

## Geen recht op persoonsgebonden aftrek m.b.t. lijfrenteuitkering die o.b.v. testamentaire last is verstrekt aan ex van overleden vader

LJN: BY7676, Hoge Raad , CPG 12/01949

Datum uitspraak:  
06-12-2012

Datum publicatie:  
04-01-2013

Rechtsgebied:  
Belasting

Soort procedure:  
Cassatie

### Inhoudsindicatie:

CONCLUSIE PG A-G IJzerman heeft conclusie genomen naar aanleiding van het beroep in cassatie van belanghebbende tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Arnhem van 13 maart 2012, nr. 11/00546, LJN BV9731, NTFR 2012/1013 met noot Van Arnhem

(<http://www.fiscaalleven.eu/jur20120313hofArnhemBK11-00546.pdf>).

In de eerste plaats gaat het hier om de vraag of het Hof in strijd met de goede procesorde heeft gehandeld doordat een niet onpartijdig te achten raadsheer van het Hof, optredend als raadsheer-plaatsvervanger, in deze zaak mede de uitspraak heeft gedaan. De gemachtigde van belanghebbende heeft daartoe gewezen op een vroeger touwtrekken tussen hem en het voormalige belastingadvieskantoor van de raadsheer om belanghebbende als cliënt te verwerven c.q. te behouden. Ook heeft de gemachtigde melding gemaakt van al langer bestaande slechte verhoudingen tussen hem en de raadsheer. Vervolg inhoudsindicatie zie de conclusie

Uit de terzake door de Hoge Raad gewezen jurisprudentie blijkt volgens de A-G niet duidelijk in hoeverre de Hoge Raad voor het in behandeling nemen van een dergelijke klacht in overweging neemt of het voor een belanghebbende feitelijk mogelijk was om de klacht reeds bij de voorgaande instantie in te dienen. In casu gaat de A-G er echter vanuit dat belanghebbende niet eerder dan bij de Hoge Raad kon klagen over vermeende partijdigheid van de raadsheer, omdat belanghebbende er pas bij het ontvangen van de uitspraak van het Hof van op de hoogte kwam dat de raadsheer van het Hof optrad in deze procedure. Het komt de A-G dus voor dat hier niet mocht worden verwacht dat reeds bij het Hof een wrakingsverzoek was ingediend.

De A-G meent dat er geen wettelijk voorschrift is dat een Hof in deze zaak verplicht voorafgaand aan de zitting de partijen te informeren wie de behandelende raadsheer is of wie dat zijn. Aldus schendt het Hof dus niet rechtstreeks het recht als die informatie niet is verstrekt. Wel lijkt het de A-G in principe wenselijk dat aan partijen wordt bericht welke rechters op hun zaak (zullen) zitten, althans dat partijen wordt gewezen op de mogelijkheid daarnaar te informeren bij het desbetreffende gerecht. Daardoor wordt feitelijk de mogelijkheid geopend om reeds in die instantie een wrakingsverzoek in te dienen.

Voor de inhoudelijke beoordeling van belanghebbendes klacht van schending van de goede procesorde meent de A-G dat mede aansluiting gezocht dient te worden bij de jurisprudentie omtrent rechterlijke onpartijdigheid van het EHRM. De door het EHRM in dat kader gehanteerde subjectieve toets ziet op de persoonlijke opvattingen en het gedrag van een rechter. Bij de objectieve toets gaat het met name om waarneembare (voormalige) activiteiten en verbanden tussen de rechter en andere partijen in de procedure die de schijn van partijdigheid wekken. Uit jurisprudentie van het EHRM leidt de A-G af dat bij de toets of de vrees voor partijdigheid van een rechter objectief gerechtvaardigd is gelet op zijn eerdere functie, het EHRM onder meer van belang acht het tijdsverloop tussen de vorige functie en de huidige functie als rechter, de materiële samenhang tussen de betreffende zaken alsmede de aard en duur van de eerdere betrokkenheid van de rechter in zijn vorige functie.

Het lijkt de A-G mogelijk dat de hier namens belanghebbende aangevoerde omstandigheden zouden kunnen hebben bewerkt dat sprake is geweest van onvoldoende onpartijdigheid, althans dat de redelijke schijn van partijdigheid is gewekt in de verhouding tussen de raadsheer ten opzichte van belanghebbende en haar gemachtigde. Het is volgens de A-G in deze cassatieprocedure niet mogelijk vast te stellen of van (redelijk te achten schijn van) partijdigheid sprake is geweest, omdat daartoe nader feitelijk onderzoek nodig zou zijn. Daartoe zou de zaak moeten worden verwezen om ook de opvattingen van de raadsheer te vernemen en te onderzoeken hoe een en ander werkelijk in elkaar steekt.

Volgens de A-G is de eerste klacht op zichzelf terecht voorgesteld. Of het daardoor kan komen tot gegrondbevinding van het beroep in cassatie en verwijzing voor nader onderzoek naar aanleiding van de eerste klacht, lijkt evenwel de vraag. De A-G meent dat de op het dictum van de Hofuitspraak ziende tweede en de derde klacht falen. Dat betekent dat belanghebbende in deze procedure niet méér kan bereiken dan reeds is bereikt op grond van het dictum van het Hof. Voor een verwijzing in deze fiscale procedure naar aanleiding van het terecht voorgesteld zijn van de eerste klacht ziet de A-G dan ook geen reden.

Ten tweede is in geschil of belanghebbende ter zake van de lijfrente-uitkering, die zij aan een voormalige relatie van haar overleden vader maandelijks heeft verstrekt op grond van een testamentaire last, recht heeft op persoonsgebonden aftrek. Volgens de A-G heeft het Hof een juiste maatstaf aangelegd door te oordelen dat de vraag of er sprake is van een dringende morele verplichting moet worden beoordeeld op het moment dat deze verplichting is omgezet in een juridische afdwingbare verplichting. Dat is volgens de A-G het geval bij het opvallen van de erfenis na overlijden van de erflater. Voorts meent de A-G dat de vraag of er sprake is van een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud beoordeeld dient te worden vanuit de positie van degene die de uitkering in het leven heeft geroepen, de erflater, met in achtneming van de omstandigheden waarin de ondersteunde verkeerde ten tijde van het opvallen van de erfenis. De erfgenamen, waaronder belanghebbende, zijn slechts te zien als uitvoerders van de testamentaire last. Alleen als die last is aan te merken als uitvoering van een natuurlijke verbintenis van de erflater kan dat leiden tot de constatering van een op de belastingplichtige drukkende natuurlijke verbintenis, omgezet in een rechtens afdwingbare verbintenis, in de vorm van de testamentaire last. Volgens de A-G heeft het Hof deze maatstaf aangelegd en zijn de in dat kader door het Hof gemaakte afwegingen niet onbegrijpelijk, zodat de tweede klacht faalt.

Ten slotte is als derde vraag in geschil of belanghebbende recht heeft op vergoeding van de werkelijke proceskosten. Die vraag wordt door de A-G ontkennend beantwoord, omdat de A-G noch in het procesverloop in eerdere instanties noch in zijn opvatting dat belanghebbendes eerste klacht terecht is voorgesteld, een bijzondere omstandigheid ziet op grond waarvan zou moeten worden afgeweken van de forfaitaire bedragen voor proceskostenvergoeding.

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond dient te worden verklaard.

## Conclusie

Nr. Hoge Raad: 12/01949

Nr. Gerechtshof: 11/00546 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20120313hofArnhemBK11-00546.pdf>)

Nr. Rechtbank: 10/4077 (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20110712rechtbArnhemAWB10-4077.pdf>)

PROCUREUR-GENERAAL BIJ DE HOGE RAAD DER NEDERLANDEN

MR. R.L.H. IJZERMAN

ADVOCAAT-GENERAAL

Derde Kamer B

Inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen 1 januari 2007- 31 december 2007

Conclusie van 6 december 2012 inzake:

X

tegen

## 1. Inleiding

1.1 Heden neem ik conclusie naar aanleiding van het beroep in cassatie van belanghebbende tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Arnhem (hierna: het Hof) van 13 maart 2012, nr. 11/00546, LJN BV9731, NTFR 2012/1013 met noot Van Arnhem.

1.2 In cassatie gaat het om drie vragen.

1.3 In de eerste plaats gaat het om de vraag of het Hof in strijd met de goede procesorde heeft gehandeld doordat mr. P.L.M. van Gorkom als raadsheer in deze zaak uitspraak heeft gedaan. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat er sprake is van schending van de rechtsorde, omdat 'er is een sterk gebrouilleerde verhouding tussen ondergetekende en de heer Van Gorkom en laatstgenoemde heeft nu mee beslist in een door mij aangespannen procedure voor een cliënt die in het verleden geweigerd heeft cliënt bij hem te worden.'<sup>(1)</sup> De Staatssecretaris van Financiën (hierna: de Staatssecretaris) heeft gesteld dat 'Uitgaande van de feitelijke juistheid van hetgeen is aangevoerd, meen ik dat dit een zwaarwegende aanwijzing kan opleveren voor het oordeel dat de bij belanghebbende bestaande vrees voor vooringenomenheid van de raadsheer mr. Van Gorkom objectief is gerechtvaardigd. Ik refereer op dit punt dan ook aan het oordeel van uw Raad.'<sup>(2)</sup>

1.4 Ten tweede is in geschil of belanghebbende met betrekking tot de lijfrente-uitkering, die zij aan een voormalige relatie van haar overleden vader, A (hierna: A), maandelijks heeft verstrekt op grond van een testamentaire last, recht heeft op persoonsgebonden aftrek als bedoeld in artikel 6.1 en artikel 6.3, eerste lid, aanhef, onderdeel f, dan wel onderdeel a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: de Wet IB 2001).

1.5 Als derde vraag is in geschil of het Hof terecht geoordeeld heeft dat belanghebbende geen recht heeft op vergoeding van de werkelijke proceskosten. Ten slotte heeft belanghebbende verzocht om vergoeding van de werkelijke proceskosten van de cassatieprocedure.

1.6 De opbouw van deze conclusie is als volgt. In onderdeel 2 worden de feiten en het geding in feitelijke instanties weergegeven, gevolgd door een beschrijving van het geding in cassatie in onderdeel 3. Onderdeel 4 omvat een overzicht van relevante regelgeving, wetsgeschiedenis, jurisprudentie en literatuur<sup>(3)</sup> met betrekking tot de vraag of het Hof in strijd met de procesorde heeft gehandeld wegens vermeende partijdigheid van Van Gorkom. In onderdeel 5 wordt de klacht ter zake van de persoonsgebonden aftrek besproken. Onderdeel 6 omvat de klacht die betrekking heeft op de vergoeding van de werkelijke proceskosten van de beroepsprocedure alsmede het verzoek van belanghebbende om de werkelijke proceskosten van de cassatieprocedure toe te kennen. Onderdeel 7 bevat de conclusie.

1.7

## 2. De feiten en het geding in feitelijke instanties

2.1 Erflater is op 26 juni 1997 overleden.

2.2 Erflater heeft tot zijn overlijden gedurende een periode van 6 à 7 jaar ongehuwd samengewoond met A. A heeft in die periode daarnaast haar voormalige woning aangehouden. De woning is en was haar eigendom. In het bevolkingsregister stond zij ingeschreven op het adres van haar eigen woning.

2.3 In het testament van de erflater d.d. 21 juli 1993 is de volgende passage opgenomen:<sup>(4)</sup>

"(...)

II. Ik leg aan mijn erfgenamen de last op aan A, geboren te Q in negentienhonderd zes en twintig, hierna te noemen: mijn partner, een lijfrente-uitkering te doen van eenduizendtweehonderdvijftig gulden (f 1.250) per maand, onder de volgende bepalingen:

1. De eerste betaling dient te worden gedaan in de maand volgende op die van mijn overlijden. De laatste betaling is verschuldigd over de maand waarin mijn partner overlijdt.

2. Mijn erfgenamen zijn verplicht op eerste eenvoudig verzoek van mijn partner genoegzame zekerheid te verschaffen.

3. De verplichtingen zijn ondeelbaar.

(...)"

2.4 De erfgenamen van erflater zijn belanghebbende en haar broer. Ten behoeve van de uitvoering van de testamentaire last hebben de erven, als hierboven in onderdeel 1.6 gedefinieerd, een bankrekening geopend op naam van de erven B. Daarop hebben zij voor fl. 200.000 aan 7,25% obligaties en een bedrag van fl. 7.500 aan contanten gestort. De erven hebben aan de bank opdracht gegeven maandelijks fl. 1.250 over te maken aan A. De erven hebben geen persoonlijk contact met A.

2.5 De echtgenoot van belanghebbende heeft in zijn aangifte voor de IB/PVV voor het jaar 1997 op zijn inkomen fl. 7.500 als persoonlijke verplichting op de voet van artikel 45, lid 1, onderdeel d, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: Wet IB 1964) in aftrek gebracht. De andere helft van het jaarlijks in totaal aan A te betalen bedrag van fl. 15.000 is door de broer van belanghebbende in mindering gebracht op zijn inkomen. Bij de aanslagregeling IB/PVV voor het jaar 1997 is dit bedrag van fl. 7.500 aan de orde geweest en is dit bedrag in aftrek toegelaten.

2.6 Ook in de jaren na 1997 heeft de echtgenoot van belanghebbende in verband met de uitkering aan A als persoonlijke verplichting dan wel, sinds 1 januari 2001, als persoonsgebonden aftrek, de betaling van fl. 7.500 in mindering gebracht op zijn inkomen. Tot en met 2003 zijn de aanslagen steeds overeenkomstig de ingediende aangiften opgelegd.

2.7 Op 11 december 2006 heeft de Inspecteur aan de gemachtigde van de echtgenoot van belanghebbende bericht dat hij een navorderingsaanslag IB/PVV voor het jaar 2001 aan de echtgenoot van belanghebbende heeft opgelegd. De echtgenoot van belanghebbende heeft bij brief van 29 december 2006 daartegen bezwaar gemaakt. Bij brief van 6 maart 2007 heeft de Inspecteur aan de gemachtigde van de echtgenoot van belanghebbende onder meer het volgende geschreven:

(...)

U stelt dat er sprake is van opgewekt vertrouwen gelet op de correspondentie en overleg dat er in de afgelopen jaren is gevoerd met de Belastingdienst. Belanghebbende mocht er op vertrouwen dat zijn aangifte uitgebreid was beoordeeld en correct was bevonden op de punten die niet in discussie zijn gesteld, oftewel de lijfrente-uitkering is aftrekbaar.

Onder verwijzing naar hetgeen ik heb opgemerkt onder het begrip 'nieuw feit' kan gesteld worden dat gezien vanuit perspectief belanghebbende, er sprake is van een zorgvuldige behandeling van de vraag of de betaling wel/niet aftrekbaar is indien bij de aanslagregeling inkomstenbelasting 1997 dit punt aan de orde wordt gesteld, zoals in casu. In zoverre wordt een beroep op het vertrouwensbeginsel gehonoreerd en ben ik voornemens aan uw bezwaar tegemoet te komen.

Echter hetgeen ik heb opgemerkt over het partnerschap en het begrip levensonderhoud, rechtvaardigt naar mijn oordeel het opzeggen van het vertrouwen per 1 januari 2007.

(...)

Opzegging vertrouwen

(...)

Gezien het vertrouwen dat is gewekt uit het verleden, accepteer ik de persoonsgebonden aftrek tot en met het aangiftejaar 2006. Vanaf 1 januari 2007 (het aangiftejaar 2007) dient deze aftrekpost nader onderbouwd te worden met hetgeen ik hiervoor heb opgemerkt over de behoefte aan levensonderhoud."

(...)

2.8 In verband met het voorstaande is de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar van 23 maart 2007 geheel tegemoet gekomen aan het bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB/PVV voor het jaar 2001.(5)

2.9 Bij de aanslagregeling IB/ PVV voor het jaar 2004 zijn door de Inspecteur bij brieven van 21 augustus 2006(6), 2 oktober 2006(7) en 8 december 2006(8) onder meer vragen gesteld aan de echtgenoot van belanghebbende over het als onderhoudsverplichting in aftrek gebrachte bedrag van € 3.347. Bij brief van 29 maart 2007 heeft de Inspecteur aan de gemachtigde van de echtgenoot van belanghebbende het volgende geschreven:

Betaalde alimentatie of andere onderhoudsverplichtingen

Gezien het vertrouwen dat is gewekt vanuit het verleden, accepteer ik de persoonsgebonden aftrek van € 3.347 voor het jaar 2004. Voor een nadere motivering verwijs ik u naar de brief van mijn collega E van 6 maart 2007 betreffende het bezwaarschrift tegen de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 2001.

2.10 Belanghebbende heeft voor het kalenderjaar 2007 aangifte IB/PVV en inkomensafhankelijke bijdrage zorgverzekeringswet gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil, van een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 250.000 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 89.(9) Belanghebbende heeft daarin de betaling aan A ten bedrage van € 3.404 als onderhoudsverplichting in aftrek gebracht.

2.11 Het belastbaar inkomen uit werk en woning is door belanghebbende als volgt berekend:

Inkomsten uit vroegere dienstbetrekking € 8.317  
Eigen woning die hoofdverblijf is -/- € 8.286  
Inkomen uit werk en woning voor persoonsgebonden aftrek € 31  
Aftrek onderhoudsverplichtingen € 3.404  
Restant persoonsgebonden aftrek € 3.373

Belastbaar inkomen uit werk en woning nihil

2.12 Het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen is door belanghebbende als volgt berekend:

Voordeel uit sparen en beleggen € 3.462  
Restant persoonsgebonden aftrek -/- € 3.373  
Belastbaar inkomen uit sparen en beleggen € 89

2.13 Bij de aanslagregeling IB/PVV en de inkomensafhankelijke bijdrage zorgverzekeringswet voor het jaar 2007 van belanghebbende is door de Inspecteur bij brief van 18 juni 2009(10) aan de gemachtigde van belanghebbende verzocht informatie te verstrekken over het als onderhoudsverplichting in aftrek gebrachte bedrag van € 3.403. In deze brief heeft de Inspecteur onder meer het volgende geschreven:

(...)

Bij de aftrekpost betaalde alimentatie of andere onderhoudsverplichtingen trekt u een bedrag af van € 3.403 voor betaling van onderhoudsverplichtingen. Uit de ingediende aangifte en eerdere correspondentie blijkt dat het gaat om een lijfrente-uitkering aan A. Deze uitkering ligt vastgelegd in het testament van wijlen B. In zijn brief van 6 maart 2007 geeft mijn collega, E, reeds aan dat het in dit geval niet gaat om een onderhoudsverplichting op grond van wettelijk of morele verplichting. Hij heeft het opgewekte vertrouwen op dit punt dan ook per 1 januari 2007 opgezegd. Ook ik ben van mening dat de betalingen van onderhoudsverplichtingen niet aftrekbaar zijn. Om te kunnen beoordelen of uw cliënte toch recht heeft op de aftrek, verzoek ik u mij aan te geven waarom er volgens u wel sprake is van een onderhoudsverplichting op grond van een wettelijke of morele verplichting.

2.14 Bij brief van 3 juli 2009 heeft de gemachtigde van belanghebbende op deze brief gereageerd.(11)

Daarin schrijft hij onder meer het volgende:

Ik heb helemaal geen behoefte met u verder in discussie te gaan over deze aftrekpost, dit is namelijk in het verleden reeds uitvoerig gedaan met uw collega's en mijn argumenten zijn u bekend. Naar mijn overtuiging hebt u een kansloze casus. U corrigeert maar als u dat denkt te moeten doen. Deze kwestie is voor mij principieel en ik kan u meedelen dat ik een correctie tot aan de Hoge Raad zal bestrijden. Uw standpunt is naar mijn mening dermate onjuist dat u bewust cliënt op kosten jaagt en gevraagd zal worden om vergoeding van de werkelijke kosten.

2.15 Bij brief van 5 februari 2010 verzoekt de Inspecteur belanghebbende om meer informatie te verstrekken ten aanzien van de persoonsgebonden aftrek.(12) Daarin schrijft de Inspecteur onder meer het volgende:

(...)

Volgens de uitspraak van Hof Amsterdam (VN 2009/25.13) moet een belastingplichtige bewijzen dat sprake is van een verplichting tot bijdrage in het levensonderhoud, dat die verplichting afdwingbaar is en dat de bedragen zijn betaald. Ik ben het met u eens dat deze verplichting in rechte afdwingbaar is, maar het is nog niet duidelijk of er sprake is van een morele verplichting om in het levensonderhoud van A te voorzien. Dit speelt te meer, omdat wijlen B en A kennelijk elk een eigen huishouding zijn blijven voeren en er geen sprake is van kinderen. Ik verzoek u dan ook aan te geven waarom u van mening bent dat er sprake is van een verplichting tot voorziening in het levensonderhoud. Daarnaast verzoek ik u mij inzage te geven in de persoonlijke en financiële omstandigheden van A, waaruit blijkt dat de bijdrage noodzakelijk is voor de voorziening in het levensonderhoud. (...)

2.16 De gemachtigde van belanghebbende heeft bij brief van 8 februari 2010 op voormelde brief gereageerd.(13) Daarin schrijft hij onder meer:

Zoals ik hiervoor al heb opgemerkt ben ik van mening dat na eerdere expliciete beoordelingen (zowel bij belanghebbende als bij haar broer) van deze aftrekpost het thans aan u is om te bewijzen dat de omstandigheden zich hebben gewijzigd en dat er geen sprake meer is van een aftrekbare onderhoudsverplichting. De bewijslast ten aanzien van het inzage geven in de persoonlijke en financiële omstandigheden van A ligt bij u. Belanghebbende heeft geen enkel contact met A en is niet in staat deze informatie te verstrekken. Aan de andere kant bent u al in bezit van deze informatie omdat A jaarlijks aangifte doet.

Voorzover bekend heeft A slechts een AOW-uitkering en een klein pensioen. B was een vermogend man. Hoewel A haar woning formeel altijd heeft aangehouden was er feitelijk sprake van een jarenlange samenwoning. Er was geen wettelijke verplichting van B om zijn partner met wie hij samenwoonde na zijn dood financieel te ondersteunen. Dat hij een afdwingbare verplichting middels een legaat heeft gecreëerd is, en kan, alleen maar zijn veroorzaakt omdat hij een morele verplichting voelde om zijn partner overeenkomstig haar plaats in de samenleving ten tijde van zijn overlijden in haar levensonderhoud kon voorzien. Ook de erven voelen het als een morele verplichting om A in haar levensonderhoud te blijven voorzien omdat dit de wens van hun vader was.

2.17 De Inspecteur heeft op 12 maart 2010 aan belanghebbende een aanslag in de IB/PVV voor het jaar 2007 opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 31, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 250.000 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 2.918.

2.18 Na daartegen gemaakt bezwaar, heeft de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar van 26 oktober 2010 het bezwaar afgewezen en de aanslag gehandhaafd.

Rechtbank

2.19 Belanghebbende heeft beroep ingesteld bij de Rechtbank. Bij de Rechtbank was in geschil of belanghebbende met betrekking tot de uitkering aan A, recht heeft op persoonsgebonden aftrek als bedoeld in artikel 6.1 en artikel 6.3, eerste lid, aanhef, onderdeel f, dan wel onderdeel a, van de Wet IB 2001. De Rechtbank beantwoordde deze vraag ontkennend. Daartoe overwoog de Rechtbank als volgt:(14)

4.1.1. Dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud

Eiseres stelt in de eerste plaats dat de periodieke uitkering aan A moet worden aangemerkt als een in rechte vorderbare periodieke uitkering of verstrekking die berust op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud als bedoeld in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel f, van de Wet IB 2001.

Blijkens de wetsgeschiedenis moet een dringende morele verplichting worden opgevat als de natuurlijke verbintenis als bedoeld in artikel 6:3, tweede lid, onderdeel b, van het Burgerlijk Wetboek (vgl. HR 8 november 2002, nr. 37 152, BNB 2003/19). Eiseres heeft niet aannemelijk gemaakt dat op haar een zodanige verplichting rustte. De verplichting tot betaling van de periodieke uitkering door de erven aan A, vloeit voort uit een bij testament opgelegde last. De erfgenamen voeren daarmee het testament uit en voldoen hiermee niet aan een natuurlijke verbintenis. Dat eiseres zich uit morele overwegingen gedrongen kon voelen om A middelen te verschaffen die zij nodig zou hebben om in haar levensonderhoud te voorzien, heeft eiseres niet aannemelijk gemaakt. Dat, zoals eiseres stelt, haar vader zich moreel verplicht voelde om na zijn overlijden A in haar levensonderhoud te blijven voorzien, maakt niet dat eiseres zelf een zodanige dringende morele verplichting heeft. Niet van belang is of de erfgenamen zich tegenover hun overleden vader niet alleen wettelijk, maar ook moreel verplicht voelden om uitvoering te geven aan zijn uiterste wil.

De periodieke uitkering die eiseres heeft verstrekt aan A kan dus niet worden aangemerkt als een in rechte vorderbare periodieke uitkering of verstrekking die berust op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud als bedoeld in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel f, van de Wet IB 2001.

4.1.2. Rechtstreeks uit het familierecht voortvloeiende verplichting

Eiseres heeft ook gesteld dat de periodieke uitkering aan A moet worden aangemerkt als een op grond van een rechtstreeks uit het familierecht voortvloeiende verplichting als bedoeld in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001. Volgens eiseres is sprake van een uit het familierecht voortvloeiende verplichting nu bij testament aan een partner een lijfrente is toegekend.

Van een rechtstreeks uit het familierecht voortvloeiende verplichting is sprake als een periodieke uitkering zijn grondslag vindt in Boek 1 van het Burgerlijk Wetboek (hierna: BW). De onderhavige uitkering vindt zijn grondslag in een testament. De regels die daarop betrekking hebben staan niet in Boek 1 maar in Boek 4 van het BW (vgl. Kamerstukken II, 1983/1984, 16 787, nr. 6, p. 32). Anders dan eiseres meent, vloeit de uitkering dus niet rechtstreeks uit het familierecht voort. Er is dan ook geen sprake van een onderhoudsverplichting als bedoeld in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001.

2.20 Voor het geval de uitkering niet aftrekbaar is op grond van artikel 6.3 van de Wet IB 2001, heeft belanghebbende zich op het standpunt gesteld dat de Inspecteur in strijd met het vertrouwensbeginsel heeft gehandeld. Tussen partijen is dan niet in geschil dat voor wat de periode tot en met maart 2007 betreft sprake is van in rechte te honoreren vertrouwen. Ook is niet in geschil dat het vertrouwen niet alleen jegens de echtgenoot van belanghebbende, maar ook jegens belanghebbende is gewekt. Volgens de Inspecteur moeten de uitkeringen over de maanden januari, februari en maart 2007, totaal € 851, daarom alsnog in aftrek worden toegelaten.<sup>(15)</sup> De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard (slechts in verband met de werking van het vertrouwensbeginsel voor de eerste drie maanden van 2007) en heeft geoordeeld dat een bedrag van € 851 als persoonsgebonden uitgaven in aanmerking komt. Van dit bedrag komt € 31 in mindering op het belastbaar inkomen uit werk en woning en € 820 op het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen.

2.21 De Rechtbank heeft bij uitspraak van 12 juli 2011, nr. AWB 10/4077, LJN BR1231, NTFR 2011/2125 met noot Van Arnhem de uitspraak op bezwaar vernietigd en de aanslag verminderd tot één berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 250.000 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 2.098.

2.22 Belanghebbende heeft de Rechtbank verzocht om vergoeding van de werkelijke door belanghebbende gemaakte proceskosten van de beroepsprocedure toe te kennen. De Rechtbank heeft echter een forfaitair berekende proceskostenvergoeding toegekend ten bedrage van € 1.092.

Hof

2.23 Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.

2.24 Bij brief van 23 december 2011 zijn partijen uitgenodigd voor de mondelinge behandeling op 21 februari 2012. In deze brief is onder meer het volgende vermeld:

Informatie omtrent de samenstelling van de behandelende kamer kan telefonisch worden ingewonnen bij ondergetekende.

2.25 Het onderzoek ter zitting heeft op 21 februari 2012 plaatsgevonden. Belanghebbende noch haar gemachtigde is ter zitting verschenen. De Inspecteur is wel verschenen en gehoord.

2.26 Voor het Hof was in geschil of belanghebbende met betrekking tot de uitkering aan A, recht heeft op persoonsgebonden aftrek als bedoeld in artikel 6.1 en artikel 6.3, eerste lid, aanhef, onderdeel f, dan wel onderdeel a, van de Wet IB 2001. Het Hof heeft deze vraag, evenals de Rechtbank, ontkennend beantwoord, overwegende:

4.3 Anders dan belanghebbende kennelijk meent, is het de Inspecteur toegestaan terug te komen van een eerder door hem ingenomen standpunt indien gewijzigde feiten en omstandigheden of een gewijzigd inzicht in het recht hem tot de conclusie brengt dat het eerder door hem ingenomen standpunt onjuist is. Het Hof verwijst naar de ook reeds door de Rechtbank genoemde jurisprudentie.

4.4 De Inspecteur heeft zich, onder verwijzing naar de inkomens- en vermogenspositie van A, op het standpunt gesteld dat de uitkeringen niet berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud. Daarmee heeft de Inspecteur concreet en gemotiveerd aangegeven waarom naar zijn mening het eerder door hem ingenomen standpunt onjuist was. Op belanghebbende rust dan de last

aannemelijk te maken dat zij recht heeft op de door haar gestelde aftrekpost. Dit wordt niet anders doordat de Inspecteur eerder het standpunt innam dat zij wel recht op aftrek had.

4.5 De onderhavige wettelijke bepalingen vinden hun voorloper in artikel 45 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 waarin het begrip "dringende morele verplichting" ook is opgenomen. Uit de geschiedenis van de totstandkoming van die bepaling blijkt dat een dergelijke verplichting moet worden opgevat als een natuurlijke verbintenis als bedoeld in artikel 6:3, tweede lid, aanhef en onderdeel b, van het Burgerlijk Wetboek. Voor het (aannemen van het) bestaan van een dergelijke verplichting is niet vereist dat degene op wie de natuurlijke verbintenis rust, een onmiddellijk ingaande uitkering in het leven roept (vgl. HR 8 november 2011(16), nr. 37.152, LJN AE0287). Indien sprake is van in rechte vorderbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen zal de vraag of zij berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud moeten worden beantwoord naar de situatie op het moment dat die verplichting in een in rechte vorderbare uitkering werd neergelegd.

4.6 Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende met hetgeen zij naar voren heeft gebracht niet aannemelijk gemaakt dat de uitkering berust op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A. Doorslaggevend voor het antwoord op de vraag of sprake is van een hier bedoelde verplichting, is de positie van degene die de uitkeringen ontvangt. Uit de gang van zaken zoals die uit de stukken blijkt, komt op geen enkele wijze naar voren dat de vader van belanghebbende, toen hij de hiervoor geciteerde bepaling in zijn testament liet opnemen of nadien - hij heeft al die tijd de bepaling in het testament laten voortbestaan -, zich gedrongen voelde om op grond van een bij hem aanwezige dringende morele verplichting, een voorziening in het leven te roepen om in het levensonderhoud van A te voorzien vanaf het moment van zijn overlijden. Het Hof acht daarbij aannemelijk dat de inkomens- en vermogenspositie van A, althans haar vooruitzichten daarop, ten tijde van de samenwoning met de vader van belanghebbende niet anders was dan de positie waarin zij in 2007 verkeerde. De stellingen van de Inspecteur omtrent de inkomens- en vermogenspositie van A zijn door belanghebbende niet weersproken. Het staat vast dat A na het overlijden van de vader van belanghebbende weer naar haar eigen woning is verhuisd, hetgeen ook was voorzien. Op dit adres is A ook in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens ingeschreven gebleven. Door belanghebbende zijn geen concrete feiten en omstandigheden naar voren gebracht op grond waarvan, naar objectieve maatstaven, kan worden geconcludeerd dat A niet in staat was om, na het verbreken van de samenwoning door het overlijden van de vader van belanghebbende, overeenkomstig haar plaats in de samenleving zelf in haar levensonderhoud te voorzien.

4.7 Op grond van het vorenstaande is het Hof van oordeel dat de uitkering niet kan worden aangemerkt als berustend op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A.

4.8 Niet in geschil is dat de onderhavige uitkeringen niet rechtstreeks voortvloeien uit het familierecht. De stelling van belanghebbende dat, gelet op het door haar genoemde arrest van de Hoge Raad (het ook hiervoor in 4.5 genoemde arrest), het begrip familierecht voor fiscale doeleinden ruim moet worden uitgelegd hetgeen naar haar mening kennelijk ertoe moet leiden dat de onderhavige uitkeringen aftrekbaar zijn op grond van artikel 6.3, eerste lid, aanhef en onderdeel a. van de Wet, berust op een onjuiste lezing van dat arrest.

2.27 Het Hof heeft voorts overwogen dat het oordeel van de Rechtbank omtrent de toepassing van het vertrouwensbeginsel juist is. Belanghebbende heeft volgens het Hof geen feiten of omstandigheden aannemelijk gemaakt op grond waarvan moet worden geoordeeld dat de Inspecteur gehouden was de betaalde uitkeringen in het jaar 2007 tot een hoger bedrag in aftrek toe te laten.

2.28 Ten aanzien van de stelling van belanghebbende dat zij recht heeft op integrale vergoeding van de proceskosten heeft het Hof het volgende overwogen:

4.12 De Rechtbank heeft omtrent de vergoeding van de proceskosten van belanghebbende het volgende geoordeeld:

"(...)

Eiseres heeft verzocht om een vergoeding van de werkelijke kosten. Artikel 2, derde lid, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: Besluit) biedt de mogelijkheid om in bijzondere omstandigheden een integrale proceskostenvergoeding toe te kennen. Voor een dergelijke vergoeding is plaats ingeval een



bestuursorgaan een besluit neemt of handhaaft terwijl duidelijk is dat dit besluit geen stand zal houden (vgl. HR 13 april 2007, nr. 41 235, LJV BA2802, BNB 2007/260). Ook indien de inspecteur in vergaande mate onzorgvuldig heeft gehandeld, kan sprake zijn van een bijzondere omstandigheid als bedoeld in artikel 2, derde lid, van het Besluit (vgl. HR 4 februari 2011, 09/2123, LJV BP2975). Anders dan eiseres stelt, kan niet worden gezegd dat op voorhand duidelijk was dat het betreden besluit geen stand zou houden. Van een door verweerder apert onjuist ingenomen standpunt is geen sprake. Ook van ernstig onzorgvuldig handelen is geen sprake. Bij het voorgaande neemt de rechtbank in aanmerking dat verweerder in zijn brief van 6 maart 2007 had aangegeven dat het vertrouwen werd opgezegd en dat ingaande het aangiftejaar 2007 de aftrekpost nader diende te worden onderbouwd. Ook de overige door eiseres genoemde omstandigheden kunnen niet leiden tot het oordeel dat in haar geval een integrale proceskostenveroordeling moet worden toegekend. Dat verweerder eiseres voorafgaand aan het opleggen van de aanslag niet een zogenoemde afwijkbingsbrief heeft gestuurd, kan verweerder, gelet op de inhoud van de brief van gemachtigde van eiseres van 3 juli 2009, waaruit blijkt dat de gemachtigde bekend was met de correctie en het aan verweerder overliet om die toe te passen, niet worden verweten. Voor een integrale proceskostenveroordeling is dus geen aanleiding."

4.13 Gelet op de feiten en omstandigheden van dit geval is het vorenstaande oordeel van de Rechtbank juist en het Hof maakt dat oordeel en de daartoe gebezigde gronden tot het zijne. Het Hof voegt daaraan toe dat aan de wijziging door de Inspecteur van zijn standpunt omtrent de ingangsdatum van beëindiging van het vertrouwen niet de conclusie mag worden verbonden dat hij voordien een apert onjuist standpunt in dezen innam, noch dat hij voordien handelde tegen beter weten. Bovendien heeft deze standpuntwijziging niet geleid tot extra door belanghebbende te maken kosten. Belanghebbende heeft niet gesteld dat het aanvankelijk door de Inspecteur ingenomen standpunt voor haar tot extra kosten heeft geleid en dat ligt naar 's Hofs oordeel ook niet voor de hand, nu dat standpunt een betrekkelijk ondergeschikt punt betreft en belanghebbende ook na de wijziging van het standpunt de procedure heeft voortgezet.

2.29 Bij uitspraak van 13 maart 2012, nr. 11/00546, LJV BV9731, NTFR 2012/1013 met noot Van Arnhem heeft het Hof de uitspraak van de Rechtbank bevestigd. Aan het slot van de Hofuitspraak zijn de namen vermeld van de raadsheren in de zetel:

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.P.M. Kooijmans, voorzitter, mr. J. van de Merwe en mr. P.L.M. van Gorkom, in tegenwoordigheid van mr. A. Vellema als griffier.

### 3. Het geding in cassatie

3.1 Belanghebbende heeft tijdig en ook overigens op regelmatige wijze beroep in cassatie ingesteld. De Staatssecretaris van Financiën (hierna: de Staatssecretaris) heeft een verweerschrift ingediend.

3.2 Belanghebbende heeft de volgende middelen van cassatie voorgesteld:

Dit beroep is gebaseerd op het feit dat er geen onpartijdig oordeel van het Gerechtshof heeft plaats gevonden en bovendien gelet op de feiten en motivering van het Gerechtshof deze niet tot de bestreden beslissing heeft kunnen komen. Er is sprake van strijd met een goede procesorde en van schending of verkeerde toepassing van het recht.

3.3 De gestelde strijd met de goede procesorde ziet op vermeend gebrek aan onpartijdigheid van een raadshere van het Hof die de uitspraak mede heeft gewezen. De beide overige klachten zien op de inhoud van de Hofuitspraak, dat wil zeggen op vraag of de lijfrente-uitkering als persoonsgebonden aftrek kan worden aangemerkt en of aan belanghebbende een integrale proceskostenvergoeding moet worden toegekend.

3.4 Belanghebbende heeft de volgende toelichting gegeven op haar klacht waarin zij stelt dat er sprake is van strijd met de goede procesorde:

Tot de raadsheren welke de betwiste uitspraak hebben gedaan behoort mr. P.L.M. van Gorkom. Tenzij deze een naamgenoot heeft is deze in het verleden als medewerker en vennoot werkzaam geweest, of wellicht nog steeds als zodanig werkzaam, bij F belastingadviseurs te R, hierna: F. In het verleden was de heer van Gorkom voornamelijk werkzaam voor de kantoren van F in het [...] van het land, onder andere kantoor S.

In 1993 is de heer van Gorkom in verband met een ruzie over een door hen ontwikkeld softwareprogramma vertrokken bij F en samen met G en H een eigen belastingadviesbureau gestart.

In verband met het vertrek van bovengenoemde drie ervaren personen heeft F gemeend een ervaren fiscaal jurist in dienst te moeten nemen en heeft die gevonden in de persoon van ondergetekende.(17) Bij mijn indiensttreding in 1994 werden afspraken gemaakt over een carrièreverloop na 6 jaar.

De echtgenote(18) van belanghebbende, X-Y, was eigenaar van een groot elektrotechnisch installatiebedrijf in S genaamd I BV. Tot het vertrek bij F hebben voornoemde G en H, als ook de heer van Gorkom, adviezen en werkzaamheden verricht zowel voor X en X-Y privé als voor I BV.

Na het vertrek van de heer van Gorkom bij F zijn door hem en zijn partners G en H pogingen gedaan om X-Y en diens bedrijf als klant binnen te halen bij hun adviesbureau. In dat kader zijn er ook incidenteel adviezen verstrekt om te pogen X-Y te doen besluiten weg te gaan bij F.

Na mijn indiensttreding bij F werd X-Y en diens bedrijf toebedeeld aan mijn klantenportefeuille.

Vrij snel na mijn indiensttreding bij F zijn de ruzies tussen F en G, H en van Gorkom bijgelegd omdat F geen vervangende ervaren fiscalisten kon vinden voor de betreffende regio en traden de heren weer in dienst bij F als medewerker en als vennoot.

Na het overlijden van de vader van belanghebbende in 1997 werd de in dit geschil aan de orde zijnde aftrekpost in de aangifte van X-Y opgenomen. Hierover is intern overleg gevoerd bij F in het vaktechnisch overleg tussen collega fiscalisten.

De verhouding tussen de drie bij F teruggekeerde fiscalisten en de andere fiscalisten, waaronder ondergetekende, is nooit optimaal geweest. Het bleef een groep binnen een groep. Na verloop van enkele jaren zijn de heren van Gorkom en H gepromoveerd tot vennoot van F, G was dit al.

Na verloop van zes jaar wordt een medewerker bij F beoordeeld of hij in aanmerking komt voor promotie tot vennoot. Dit oordeel is voornamelijk afhankelijk van het oordeel van de vennoten die het meest met een medewerker te maken hebben. In mijn geval waren dat de kantoorgenoten Van Gorkom en H. Omdat dezen mij ondanks eerdere afspraken niet steunden is er een grote ruzie ontstaan welke er toe heeft geleid dat ik met onmiddellijke ingang een eigen adviesbureau ben gestart en na verloop van korte tijd met problemen ben weggegaan bij F.

De negatieve gevoelens bij beide laatstgenoemde heren zat zo diep dat zij jaren later liever een overbodige bibliotheek van een te sluiten kantoor met het oud papier weggooiden dan om die bibliotheek aan mij te verkopen.

Na mijn vertrek besloot X-Y om zowel privé als met zijn BV gebruik te blijven maken van mijn diensten.

Samenvattend: Er is een sterk gebrouilleerde verhouding tussen ondergetekende en de heer Van Gorkom en laatstgenoemde heeft nu mee beslist in een door mij aangespannen procedure voor een cliënt die in het verleden geweigerd heeft cliënt bij hem te worden.

Als er ooit sprake is geweest van schending van de rechtsorde dan is het wel in dit geval. De heer van Gorkom had zich verre moeten houden van het meebeslissen in deze zaak omdat hij verre van objectief is ten aanzien van belanghebbende als ook ten aanzien van diens adviseur.

3.5 De Staatssecretaris schrijft in zijn verweerschrift:

In het cassatieberoepschrift worden als omstandigheden ter onderbouwing van de klacht aangevoerd: i) dat belanghebbende en haar echtgenoot cliënten van mr. Van Gorkom zijn geweest in diens eerste periode als adviseur bij F; ii) dat mr. Van Gorkom na zijn tijdelijke vertrek bij F zou hebben getracht belanghebbende en haar echtgenoot als cliënten binnen te halen bij zijn eigen adviesbureau, terwijl deze inmiddels behoorden tot de cliëntenportefeuille van belanghebbendes gemachtigde, die in verband met het vertrek van mr. Van Gorkom bij F in dienst was getreden; en iii) de ernstige gebrouilleerdheid tussen belanghebbendes

gemachtigde en mr. Van Gorkom, die zou zijn ontstaan in de tijd waarin mr. Van Gorkom weer was teruggekeerd bij F.

Noch uit de stukken van het geding noch uit 's Hofs uitspraak blijkt van deze omstandigheden, zodat de beoordeling van deze klacht een onderzoek van feitelijke aard vergt. Uitgaande van de feitelijke juistheid van hetgeen is aangevoerd, meen ik dat dit een zwaarwegende aanwijzing kan opleveren voor het oordeel dat de bij belanghebbende bestaande vrees voor vooringenomenheid van de raadsheer mr. Van Gorkom objectief is gerechtvaardigd. Ik refereer op dit punt dan ook aan het oordeel van uw Raad. Dat geldt overigens niet met betrekking tot het door belanghebbende vanwege deze kwestie op blz. 6 van het cassatieberoepschrift gedane verzoek om een integrale proceskostenvergoeding. Mijns inziens bestaat daarvoor geen aanleiding, nu de Inspecteur hier geen enkel verwijt treft.

#### 4. Goede procesorde

##### Wetgeving

4.1 Artikel 6, lid 1, van het Verdrag tot Bescherming van de Rechten van de Mens (hierna: EVRM), luidt:  
Recht op een eerlijk proces

1. Bij het vaststellen van zijn burgerlijke rechten en verplichtingen of bij het bepalen van de gegrondheid van een tegen hem ingestelde vervolging heeft een ieder recht op een eerlijke en openbare behandeling van zijn zaak, binnen een redelijke termijn, door een onafhankelijk en onpartijdig gerecht dat bij de wet is ingesteld. (...)

4.2 Op grond van artikel 8:15 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) kan door een procespartij een wrakingsverzoek worden ingediend. Dit artikel luidt:

Op verzoek van een partij kan elk van de rechters die een zaak behandelen, worden gewraakt op grond van feiten of omstandigheden waardoor de rechterlijke onpartijdigheid schade zou kunnen lijden.

4.3 Ingevolge artikel 8:16 van de Awb gelden de volgende eisen voor het indienen van een wrakingsverzoek:

1. Het verzoek wordt gedaan zodra de feiten of omstandigheden aan de verzoeker bekend zijn geworden.
2. Het verzoek geschiedt schriftelijk en is gemotiveerd. Na de aanvang van het onderzoek ter zitting onderscheidenlijk na de aanvang van het horen van partijen of getuigen in het vooronderzoek kan het ook mondeling geschieden.
3. Alle feiten of omstandigheden moeten tegelijk worden voorgedragen.
4. Een volgend verzoek om wraking van dezelfde rechter wordt niet in behandeling genomen, tenzij feiten of omstandigheden worden voorgedragen die pas na het eerdere verzoek aan de verzoeker bekend zijn geworden.
5. Geschiedt het verzoek ter zitting, dan wordt het onderzoek ter zitting geschorst.

4.4 Artikel 8:56 van de Awb luidt:

Na afloop van het vooronderzoek worden partijen ten minste drie weken tevoren uitgenodigd om op een in de uitnodiging te vermelden plaats en tijdstip op een zitting van de rechtbank te verschijnen.

4.5 Artikel 16, lid 1, van de Procesregeling bestuursrecht 2010 (rechtbanken) luidt:

In de uitnodiging of oproeping vermeldt de rechtbank of de zaak door een enkelvoudige of een meervoudige kamer wordt behandeld. Tevens vermeldt de rechtbank hierin de naam, onderscheidenlijk namen van de rechter(s).

4.6 Artikel 12, lid 1, van de Procesregeling belastingkamers gerechtshoven 2010 luidt:

1. In beginsel zes weken voor de datum van de behandeling ter zitting zendt de griffier de uitnodiging als bedoeld in artikel 8:56 van de Awb of de oproeping als bedoeld in artikel 8:59 Awb bij aangetekende brief met een aanduiding van de behandelende kamer.

4.7 Artikel 15, leden 1 en 2, van het Besluit orde van dienst gerechten luidt:(19)

1. Het bestuur van een gerecht draagt er zorg voor dat tijdig voor elke openbare zitting een overzicht van de te behandelen zaken beschikbaar is, onder vermelding van:

- a. de zaken die ter zitting zullen worden behandeld, en
- b. de namen van de behandelende rechterlijke ambtenaren met rechtspraak belast.

2. In afwijking van het eerste lid kan het bestuur ter bescherming van zwaarwegende belangen van anderen, waaronder die van partijen, geen of een beperkt overzicht ter beschikking stellen.

4.8 Overigens is in het wrakingsprotocol van de Hoge Raad der Nederlanden vermeld:

1. De met de behandeling van de hoofdzaak belaste leden van de Hoge Raad

Partijen in het geding kunnen aan de griffie van de Hoge Raad verzoeken de namen op te geven van de raadsheren die met de behandeling van hun zaak belast zijn. Partijen kunnen een dergelijk verzoek doen:

- indien een zitting of mondelinge behandeling plaatsvindt: vanaf twee weken voor de datum daarvan;
- in zaken waarin het parket bij de Hoge Raad een conclusie neemt: vanaf twee weken na het nemen van deze conclusie;
- in (fiscale) zaken waarin het parket afziet van het nemen van een conclusie: vanaf drie maanden na de indiening van het laatste processtuk in cassatie.

4.9 In de Leidraad onpartijdigheid van de rechter(20) is onder meer het volgende vermeld:

Aanbeveling 2

Kennissenkring

De rechter zorgt er voor geen zaak te behandelen waarbij als procespartij iemand uit zijn persoonlijke en/of zakelijke kennissenkring betrokken is.

Wanneer een overige procesdeelnemer behoort tot de persoonlijke of zakelijke kennissenkring van de rechter kan dit deze rechter noodzaken tot het niet behandelen van die zaak.

Toelichting

In deze aanbeveling is onderscheid gemaakt tussen procespartijen en overige procesdeelnemers. Wanneer een overige procesdeelnemer behoort tot de persoonlijke of zakelijke kennissenkring van de rechter, kan dit onder omstandigheden de onpartijdigheid van de rechter in gevaar brengen. Dit is in elk geval voor de rechter een reden om zich telkens af te vragen of, gelet op zijn bekendheid met deze overige procesdeelnemer en de overige omstandigheden van de zaak, zijn onpartijdigheid in het geding kan komen. In dat geval zal dat voor de rechter een reden zijn om er zorg voor te dragen dat hij de betrokken zaak niet behandelt.

Aangezien een rechtspersoon geen natuurlijke persoon is zal een rechtspersoon nimmer tot de persoonlijke of zakelijke kennissenkring van de rechter behoren. Een rechtspersoon pleegt te worden vertegenwoordigd door een natuurlijke persoon. Deze is een overige procesdeelnemer, zodat daarvoor de tweede zin kan gelden. Een vertegenwoordiger van een rechtspersoon is soms bijna te vereenzelvigen met de rechtspersoon zelf (bijvoorbeeld de directeur). In die gevallen zal de rechter met gebruikmaking van de in de tweede zin geboden ruimte in het algemeen zelf besluiten de zaak niet te behandelen als de vertegenwoordiger tot zijn persoonlijke of zakelijke kennissenkring behoort. De aanbeveling biedt die ruimte. Opgemerkt wordt nog dat de omstandigheid dat de officier van justitie veelal behoort tot de zakelijke kennissenkring van de rechter in het algemeen niet betekent dat de rechter geen zaken kan behandelen waarbij die officier van justitie betrokken is. Bijkomende omstandigheden kunnen dat echter anders maken. Gelet op de wettelijke regelingen staat deze aanbeveling een beoordeling van een wrakingverzoek door een meervoudige kamer van het eigen gerecht niet in de weg.

Aanbeveling 7

De voormalige werkkring

De rechter zorgt er voor geen zaken te behandelen waarbij hij uit hoofde van zijn vorige werkkring betrokken is geweest.

Wanneer als procespartij iemand optreedt die in een vorige werkkring van de rechter een cliënt van hem was, kan dit de rechter noodzaken tot het niet behandelen van die zaak.

Toelichting

Ongeacht de inhoud van de voormalige functie en ongeacht het tijdsverloop dient een rechter geen zaken te behandelen waarbij hij uit andere hoofde reeds (inhoudelijk) betrokken is geweest. Het kan hierbij gaan om voormalige eigen zaken, maar ook om bijvoorbeeld zaken van een voormalige collega die de

desbetreffende zaak in een werkoverleg heeft besproken of om zaken waarin de rechter in het verleden beroepshalve anderszins een rol heeft gespeeld (bijv. als onafhankelijk deskundige).

De tweede zin bevat een meer open norm. Voormalige cliënten kunnen, maar hoeven niet noodzakelijkerwijs de onpartijdigheid van de rechter in de weg te staan. Veel zal afhangen van de aard van de desbetreffende relatie en de inmiddels verstreken tijdsduur.

Bedacht dient nog te worden dat ook cliënten van voormalige kantoorgenoten hun uitstraling kunnen hebben op de onpartijdigheid van de rechter. Van geval tot geval zal daarbij een afweging gemaakt dienen te worden.

## Jurisprudentie EHRM

4.10 Het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (hierna: EHRM) heeft zich in verschillende zaken gebogen over klachten van schending van artikel 6 EVRM op grond van vermeende partijdigheid van de rechterlijke macht. De toets van de onpartijdigheid van de rechterlijke macht door het EHRM bestaat uit een subjectieve en een objectieve toets. Het EHRM heeft deze toets onder meer uitgewerkt in de arresten Hauschildt(21), Wettstein(22), Pescador Valero(23), Puolitaival and Pirttiaho(24), Micallef(25) en Ute Saur Vallnet(26).

4.11 Ten aanzien van de subjectieve en objectieve toets heeft het EHRM in het vrij recente arrest Micallef, overwogen:

### 1. General principles

93. Impartiality normally denotes the absence of prejudice or bias and its existence or otherwise can be tested in various ways. According to the Court's constant case-law, the existence of impartiality for the purposes of Article 6 § 1 must be determined according to a subjective test where regard must be had to the personal conviction and behaviour of a particular judge, that is, whether the judge held any personal prejudice or bias in a given case; and also according to an objective test, that is to say by ascertaining whether the tribunal itself and, among other aspects, its composition, offered sufficient guarantees to exclude any legitimate doubt in respect of its impartiality (see, inter alia, Fey v. Austria, 24 February 1993, Series A no. 255, §§ 27, 28 and 30, and Wettstein v. Switzerland, no. 33958/96, § 42, ECHR 2000-XII).

94. As to the subjective test, the principle that a tribunal shall be presumed to be free of personal prejudice or partiality is long-established in the case-law of the Court (see, for example, Kyprianou v. Cyprus [GC], no. 73797/01, § 119, ECHR 2005-...). The Court has held that the personal impartiality of a judge must be presumed until there is proof to the contrary (see Wettstein, cited above, § 43). As regards the type of proof required, the Court has, for example, sought to ascertain whether a judge has displayed hostility or ill-will for personal reasons (see De Cubber v. Belgium, 26 October 1984, Series A no. 86, § 25).

95. In the vast majority of cases raising impartiality issues the Court has focused on the objective test. However, there is no watertight division between subjective and objective impartiality since the conduct of a judge may not only prompt objectively held misgivings as to impartiality from the point of view of the external observer (objective test) but may also go to the issue of his or her personal conviction (subjective test) (see Kyprianou, cited above, § 119). Thus, in some cases where it may be difficult to procure evidence with which to rebut the presumption of the judge's subjective impartiality, the requirement of objective impartiality provides a further important guarantee (see Pullar v. the United Kingdom, 10 June 1996, Reports 1996-III, § 32).

96. As to the objective test, it must be determined whether, quite apart from the judge's conduct, there are ascertainable facts which may raise doubts as to his impartiality. This implies that, in deciding whether in a given case there is a legitimate reason to fear that a particular judge or a body sitting as a bench lacks impartiality, the standpoint of the person concerned is important but not decisive. What is decisive is whether this fear can be held to be objectively justified (see Wettstein, cited above, § 44, and Ferrantelli and Santangelo v. Italy, 7 August 1996, Reports 1996-III, § 58).

97. The objective test mostly concerns hierarchical or other links between the judge and other actors in the proceedings (see court martial cases, for example, Miller and Others v. the United Kingdom, nos. 45825/99, 45826/99 and 45827/99, 26 October 2004; see also cases regarding the dual role of a judge, for example, Mežnaric v. Croatia, no. 71615/01, 15 July 2005, § 36 and Wettstein, cited above, § 47, where the lawyer representing the applicant's opponents subsequently judged the applicant in a single set of proceedings and

overlapping proceedings respectively) which objectively justify misgivings as to the impartiality of the tribunal, and thus fail to meet the Convention standard under the objective test (see Kyprianou, cited above, § 121). It must therefore be decided in each individual case whether the relationship in question is of such a nature and degree as to indicate a lack of impartiality on the part of the tribunal (see Pullar, cited above, § 38).

98. In this respect even appearances may be of a certain importance or, in other words, "justice must not only be done, it must also be seen to be done" (see De Cubber, cited above, § 26). What is at stake is the confidence which the courts in a democratic society must inspire in the public. Thus, any judge in respect of whom there is a legitimate reason to fear a lack of impartiality must withdraw (see Castillo Algar v. Spain, 28 October 1998, Reports 1998-VIII, § 45).

99. Moreover, in order that the courts may inspire in the public the confidence which is indispensable, account must also be taken of questions of internal organisation (see Piersack, cited above, § 30 (d)). The existence of national procedures for ensuring impartiality, namely rules regulating the withdrawal of judges, is a relevant factor. Such rules manifest the national legislature's concern to remove all reasonable doubts as to the impartiality of the judge or court concerned and constitute an attempt to ensure impartiality by eliminating the causes of such concerns. In addition to ensuring the absence of actual bias, they are directed at removing any appearance of partiality and so serve to promote the confidence which the courts in a democratic society must inspire in the public (see Mežnaric, cited above, § 27). The Court will take such rules into account when making its own assessment as to whether a tribunal was impartial and, in particular, whether the applicant's fears can be held to be objectively justified (see, *mutatis mutandis*, Pescador Valero v. Spain, no. 62435/00, §§ 24-29, ECHR 2003-VII).

Het EHRM heeft vervolgens in dit arrest de subjectieve en objectieve toets toegepast op de omstandigheden van de zaak. Op grond van de objectieve toets overwoog het EHRM dat artikel 6, lid 1, EVRM in deze zaak geschonden was:

#### 2. Application to the present case

100. The Court notes that specific provisions regarding the challenging of judges were set out in Article 734 of the COCP (see paragraph 28 above). The Grand Chamber, like the Chamber, cannot but observe that Maltese law, as it stood at the time of the present case was deficient on two levels. Firstly, there was no automatic obligation for a judge to withdraw in cases where impartiality could be an issue, a matter which remains unchanged in the law in force at present. Secondly, at the time of the present case the law did not recognise as problematic - and therefore as a ground for challenge - a sibling relationship between judge and advocate, let alone that arising from relationships of a lesser degree such as those of uncles or aunts in respect of nephews or nieces. Thus, the Grand Chamber, like the Chamber, considers that the law in itself did not give adequate guarantees of subjective and objective impartiality.

101. The Court is not persuaded that there is sufficient evidence that the Chief Justice displayed personal bias. It therefore prefers to examine the case under the objective impartiality test which provides for a further guarantee.

102. As to the objective test, this part of the complaint is directed at a defect in the relevant law under which it was not possible to challenge judges on the basis of a relationship with a party's advocate unless it was a first-degree relationship of consanguinity or affinity (see paragraph 28 above). Consequently, in the present case, Mrs M. was faced with a panel of three judges, one of whom was the uncle of the opposing party's advocate and the brother of the advocate acting for the opposing party during the first instance proceedings whose conduct was at issue in the appeal. The Grand Chamber is of the view that the close family ties between the opposing party's advocate and the Chief Justice sufficed to objectively justify fears that the presiding judge lacked impartiality. It cannot be overlooked that Malta is a small country and that entire families practising law are a common phenomenon. Indeed, the Government have also acknowledged that this had become a recurring issue which necessitated action resulting in an amendment to the relevant law, which now includes sibling relationships as a ground for withdrawal (see paragraph 29 above).

103. The foregoing considerations are sufficient to enable the Court to conclude that the composition of the court was not such as to guarantee its impartiality and that it failed to meet the Convention standard under the objective test.

104. There has therefore been a violation of Article 6 § 1 of the Convention.

4.12 In het arrest Wettstein stond de vermeende partijdigheid van twee rechters, R. and L., centraal. Deze rechters hadden eerder zelf, althans in hun kantoor, alsmede een compagnon van dat kantoor, opgetreden tegen klager in andere procedures. Het EHRM overwoog dat in verband daarmee in deze procedure artikel 6, lid 1, EVRM was geschonden voor wat betreft het vereiste van berechting door een onafhankelijk gerecht:

43. As regards the subjective aspect of such impartiality, the Court notes that there was nothing to indicate in the present case any prejudice or bias on the part of judges R. and L.

44. There thus remains the objective test. Here, it must be determined whether, quite apart from the judge's conduct, there are ascertainable facts which may raise doubts as to his impartiality. In this respect even appearances may be of a certain importance. What is at stake is the confidence which the courts in a democratic society must inspire in the public (see the *Castillo Algar v. Spain* judgment of 28 October 1998, Reports 1998-VIII, p. 3116,

§ 45). This implies that in deciding whether in a given case there is a legitimate reason to fear that a particular judge lacks impartiality, the standpoint of the person concerned is important but not decisive. What is decisive is whether this fear can be held to be objectively justified (see the *Ferrantelli and Santangelo v. Italy* judgment of 7 August 1996, Reports 1996-III, pp. 951-52, § 58).

45. Turning to the present case, the Court notes that judge R. acted against the applicant in separate building proceedings as the legal representative of the Küsnacht municipality. Judges R. and L. both shared office premises with lawyer W. who had previously acted as legal representative in other building proceedings in the Kloten municipality. This situation arose in the Canton of Zürich where, as with the courts of many other cantons, the Administrative Court is composed of both full-time and part-time judges. The latter may practise as legal representatives. The Administrative Judiciary Procedure Act in force at the relevant time contained no provisions as to the incompatibility of such legal representation with judicial activities. Section 34(2) of the Act currently in force provides that part-time judges may not act as legal representatives before the Administrative Court.

46. It is true that there was no material link between the applicant's case before the Administrative Court and the separate proceedings in which R. and W. acted as legal representatives. Furthermore, R. and W. had been acting as trained lawyers who were called upon to represent the interests of constantly varying parties.

47. Nevertheless, the Court notes that, when on 15 February 1995 the applicant instituted the present proceedings before the Administrative Court with R. as a judge on the bench, the parallel proceedings in which R. acted as legal representative for the Küsnacht municipality against the applicant were pending before the Federal Court, which gave its decision eight months later on 24 October 1995 (see paragraph 11 above). Less than two months after these proceedings had been terminated the Administrative Court gave its judgment on 15 December 1995. There was, therefore, an overlapping in time of the two proceedings with R. in the two functions of judge, on the one hand, and of legal representative of the opposing party, on the other. As a result, in the proceedings before the Administrative Court, the applicant could have had reason for concern that judge R. would continue to see in him the opposing party. In the Court's opinion this situation could have raised legitimate fears in the applicant that judge R. was not approaching his case with the requisite impartiality.

48. The fact that W., an office colleague of judges R. and L., had in other proceedings represented the party opposing the applicant, while only of minor relevance, could be seen as further confirming the applicant's fear that judge R. was opposed to his case.

49. In the Court's view, these circumstances serve objectively to justify the applicant's apprehension that judge R. of the Administrative Court of the Canton of Zürich lacked the necessary impartiality.

4.13 In het arrest Pescado Valero stond de vermeende partijdigheid van de Spaanse rechter J.L. centraal gelet op zijn gelijktijdige functie als associate professor bij de universiteit waartegen klager een procedure had aangespannen omdat hij als universitair medewerker bij die universiteit ontslagen was. Klager had een

wrakingsverzoek ingediend, maar dat werd beschouwd als niet tijdig te zijn ingediend, omdat klager al eerder op de hoogte van de betrekkingen van de rechter J.L met de universiteit had kunnen zijn. Het EVRM paste de objectieve toets toe en overwoog voorts dat artikel 6, lid 1, EVRM ten aanzien van het vereiste van een onafhankelijk gerecht, was geschonden:

22. As regards the subjective aspect of impartiality, the Court notes that nothing in the present case pointed to any prejudice or bias on the part of Judge J.B.L.

23. There thus remains the objective test. Here, what must be determined is whether, quite apart from the judge's conduct, there are ascertainable facts which may raise doubts as to his impartiality. In this respect even appearances may be of some importance. What is at stake is the confidence which the courts in a democratic society must inspire in the public (see *Castillo Algar v. Spain*, judgment of 28 October 1998, Reports 1998-VIII, p. 3116, § 45). This implies that in deciding whether in a given case there is a legitimate reason to fear that a particular judge lacks impartiality, the standpoint of the applicant is important but not decisive. What is decisive is whether this fear can be held to be objectively justified (see *Ferrantelli and Santangelo v. Italy*, judgment of 7 August 1996, Reports 1996-III, pp. 951-52, § 58, and *Wettstein v. Switzerland*, no. 33958/96, § 44, ECHR 2000-XII).

24. The Court notes that the applicant applied for the removal of the judge in question. It considers that the applicant could properly have construed the situation as one requiring withdrawal within the meaning of section 219 of the LOPJ, that is, that the judge had a direct or indirect interest in the dispute. In this connection, it notes that there is a general provision in Spanish law, section 221 of the LOPJ, which obliges a judge falling within the scope of one of the grounds for withdrawal or challenge set out in that section to withdraw from the case without waiting to be challenged.

25. Admittedly, the applicant sought the judge's removal approximately two years after the start of the proceedings, at a time when the judge in question had already taken part in the proceedings between the applicant and the university. The domestic courts rejected the application on the ground that it should have been lodged earlier because, by reason of his position as manager of the campus, the applicant ought to have been aware of the professional relations between the judge and the university. The Government stressed the reasons for the rejection, which they considered well-founded and in accordance with the applicable law.

26. The Court cannot accept this line of argument. It is not apparent from the file that the applicant knew the judge prior to the dispute, or even that he ought to have known him. The reasons advanced by the domestic courts and the Government are based on a presumption of knowledge which does not rest on any concrete evidence to the effect that the applicant was in fact aware of the professional activities of Judge J.B.L. at the university. Moreover, it is difficult to see how the applicant could have proved that he did not know the judge before the start of the proceedings. As submitted by the applicant, such a requirement would have subjected him to an excessive burden of proof.

27. It remains to be determined whether the applicant's fears about the judge's impartiality were legitimate, given the professional relations between the judge and the other party to the proceedings, and whether these relations cast doubt on his objective impartiality. For the Court, the answer is yes. The judge was associate professor at the university and had had regular and close professional relations with the university for a number of years. Moreover, he had been receiving regular income from the university in respect of his teaching activities, and that income was not negligible (7,200 euros per annum according to the Government). J.B.L. had therefore concurrently performed the duties of a judge of the Higher Court of Justice of Castilla-La Mancha and those of an associate professor in receipt of income from the opposing party. In the Court's opinion, this situation could have raised legitimate fears in the applicant that Judge J.B.L. was not approaching his case with the requisite impartiality.

28. In the Court's view, these circumstances serve objectively to justify the applicant's apprehension that Judge J.B.L. of the Administrative Division of the Higher Court of Justice of Castilla-La Mancha lacked the requisite impartiality.

29. Consequently, in the present case there has been a violation of Article 6 § 1 of the Convention as regards the requirement of an impartial tribunal.



4.14 In het arrest Puolitaival and Pirttiaho stond de vermeende partijdigheid van de Finse rechter P.L. centraal. Bij de klacht ten aanzien van de vermeende partijdigheid van deze rechter speelde haar eerdere optreden als advocaat een rol, alsmede vermeende partijdigheid vanwege reeds verworven kennis over het bedrijf van de klagers. Bij de beoordeling ten aanzien van vermeende partijdigheid door het EHRM nam het EHRM factoren als het tijdsverloop tussen de vorige functie en de huidige functie als rechter, de materiële samenhang tussen de betreffende zaken alsmede de aard en duur van de eerdere betrokkenheid van de rechter in haar vorige functie in overweging. Het EHRM heeft in dit arrest overwogen:

44. As regards objective impartiality, the Court observes at the outset that in proceedings originating in an individual application it has to confine itself, as far as possible, to an examination of the concrete case before it (see *Minelli v. Switzerland*, judgment of 25 March 1983, Series A no. 62, p. 17, § 35). Accordingly, there is no reason to doubt that legislation and practice concerning the part-time judiciary in general was framed so as to be compatible with Article 6. In the present case the Court notes, however, that there is no indication that there was any system in the Court of Appeal to ensure that judges were reminded of their prior involvement in particular cases or with former clients. The Court would observe that there is a risk of problems arising in a system where such matters are left entirely to the judges' own assessment, which may, inevitably, suffer from a lack of recollection of a particular instance of prior involvement. The Court's task at hand is, however, limited to assessing whether the particular circumstances of the present case disclosed any appearance of bias in the Court of Appeal's composition in the second set of proceedings.

45. The Court reiterates that a judge's dual roles in a given case may in certain circumstances compromise a tribunal's impartiality. In *Piersack v. Belgium* (judgment of 1 October 1982, Series A no. 53, pp. 14-16, §§ 30-31) the fact that a judge had presided over a criminal trial after having been the head of the public prosecutor's office in charge of the prosecution in the case was capable of rendering the tribunal's impartiality open to doubt, in breach of Article 6 § 1 of the Convention. In *Wettstein* (cited above, § 47) there was an overlapping in time of two sets of proceedings in which R. had exercised the function of judge in one case, and of legal representative of the party opposing the applicant in the other. As a result, the applicant had reason for concern that Judge R. would continue to see him as the opposing party. The Court concluded that this situation could have raised legitimate fears in the applicant that Judge R. was not approaching his case with the requisite impartiality. Further, in *Walston* ((dec.), cited above) the time-frame was regarded as relevant when assessing the significance of a judge's previous relationship to the opposing party.

46. In the present case it is undisputed that P.L. did have a dual role, as counsel representing a party opposing the applicants' company in the first set of proceedings and as a Court of Appeal judge in the second set of proceedings. However, unlike in *Wettstein* (cited above), those dual functions did not overlap in time.

47. The Court observes that the first and second sets of proceedings briefly overlapped from 26 February 1992 (when the second set of proceedings began) to 22 February 1993 (when the first set of proceedings ended), that is for almost one year. It is, however, to be noted that the appeal by the applicants' company against the District Court's decision of 3 December 1992 must have been submitted within 30 days from that date (see paragraph 24 above), that is on 3 January 1993 at the latest. Although the exact date on which the appeal was lodged is not apparent the Court may nevertheless conclude that the first and second sets of proceedings were simultaneously pending in the Court of Appeal for approximately two to three months during the period from December 1992 to February 1993.

48. As regards P.L.'s activities either as counsel or as a judge during this period, the Court observes that she limited herself to drafting and signing the notice of appeal of 4 March 1992 in the first set of proceedings and that another lawyer dealt with the subsequent stages of the proceedings in the Court of Appeal. It is unclear what, if any, further submissions or procedural steps were taken after the notice of appeal was submitted. Be that as it may, there is no indication that P.L. was active as counsel in the case in the later stages of the first set of proceedings, between December 1992 and February 1993.

It is furthermore evident that during the period from December 1992 to February 1993 P.L. did not take part in the second set of proceedings as a judge. P.L. was not on the bench of the Court of Appeal when it gave its decision of 3 November 1993 to remit the case to the District Court. There is nothing to suggest any other possible involvement by her in those proceedings, either. According to the case file P.L.'s personal involvement in the second set of proceedings as a judge did not begin until some time after 30 April 1997,

approximately three and a half years after the above-mentioned period of overlap and more than five years after she had signed the notice of appeal on 4 March 1992.

49. The Court notes that in *Walston* (cited above) it considered it significant that a period of five years had elapsed from the time when a judge's previous employment with a bank had ended to the point at which the judge's participation in subsequent civil proceedings was first contested. It also had regard to the nature and duration of the judge's previous employment, to its remoteness in time and place and to the absence of any prior personal involvement or interest in the subject matter, and concluded that the applicants could not have entertained any legitimate doubts as to the judge's impartiality. Similarly, in the present case, P.L.'s prior involvement was remote in time and the subject matter of the two sets of proceedings was completely different.

50. The Court has considered whether there were other ascertainable facts in the present case which could have raised doubts as to P.L.'s impartiality. It notes that in the first set of proceedings P.L. would have received information from her clients about the applicants and their company and that the notice of appeal which she signed on 4 March 1992 contained critical remarks.

51. However, assessing the circumstances as a whole and having regard to their connection with and significance to the subject matter of the second set of proceedings, the Court observes that the second set of proceedings centred on the question whether the respondent, the investment bank, had breached its contractual obligations towards the applicants' company (to provide a bank guarantee to enable foreign financing for the company), and if so, whether any damage had resulted from the breach. On the other hand, the principal issue in dispute in the first set of proceedings was whether an engine sold by the applicants' company to the M.R. company contained all the necessary components.

52. Having regard to the difference in the subject matter of those two proceedings, and finding that the content of P.L.'s notice of appeal was unexceptionable by the standards of normal litigation, the Court is of the opinion that P.L.'s prior involvement as counsel in the first set of proceedings gave no reasonable grounds for fearing that she might have a preconceived attitude against the applicants' company in the second set of proceedings.

53. The Court lastly observes that P.L.'s statement of 26 March 1999 was communicated to the applicants' legal representative. There is thus no indication of any procedural unfairness as regards the manner in which the question of P.L.'s alleged bias was examined in the Supreme Court.

54. In these circumstances, having regard in particular to the remoteness in time and subject matter of the first set of proceedings in relation to the second set and to the fact that P.L.'s functions as counsel and judge did not overlap in time, the Court finds that the applicants could not have entertained any objectively justified doubts as to P.L.'s impartiality.

The Court accordingly concludes that there has been no violation of Article 6 § 1 of the Convention in the present case.

4.15 Kuijer heeft op voormeld arrest in EHRC 2005, 13 geannoteerd:

2. "Cumulatie" van functies: rechter - advocaat?

Het Hof begint in rechtsoverweging 45 door te herhalen dat de cumulatie van de rechterlijke functie met een andere functie (zoals die van een advocaat) gerechtvaardigde twijfels ten aanzien van de onpartijdigheid van een rechter kan oproepen. Echter, ik vraag me af of in het onderhavige geval wel gesproken kan worden van een zuivere cumulatie van functies. Daarvan is mijns inziens slechts sprake bij de simultane uitoefening van meerdere functies. In het onderhavige geval was hiervan sprake tot 1995 toen P.L. zowel actief was als rechter en als advocaat. De essentie van de onderhavige klacht heeft echter betrekking op het rechterlijk oordeel in 1998, de vermeende partijdigheid van een rechter vanwege de uitoefening van een eerdere functie. Mijns inziens moet de consecutieve uitoefening van verscheidene functies anders worden beoordeeld dan de simultane cumulatie van functies. Dat betekent dat de EHRM-rechtspraak inzake cumulatie van functies niet onverkort geldt in het onderhavige geval. Bij de consecutieve uitoefening van diverse functies moet mijns inziens veeleer worden uitgegaan van de professionaliteit van de betrokken

rechter. De desbetreffende persoon heeft simpelweg een andere carrière gekozen. Het enkele feit dat een rechter niet altijd al actief is geweest als rechter, kan niet doorslaggevend zijn. Aanvullende gronden voor zijn of haar partijdigheid moeten worden aangevoerd door een klager. Bij een simultane cumulatie van functies daarentegen is twijfel omtrent de rechterlijke partijdigheid eerder gerechtvaardigd, zij het dat ook dan sprake moet zijn van aanvullende gronden. Het enkele feit dat sprake is van een cumulatie van functies is niet als zodanig in strijd met de vereisten van art. 6 EVRM (zie ook EHRM 21 december 2000, Wettstein t. Zwitserland, EHRC 2001/15, par. 41).

Een tweede inleidende opmerking: indien de rechter geconfronteerd zou zijn geweest met dezelfde rechtszaak, zou deze rechter zich dienen te verschonen. Daarbij is irrelevant of sprake is van een simultane of consecutieve uitoefening van een andere functie. Eveneens zou het tijdsverloop mijns inziens in dat geval irrelevant zijn. In het onderhavige geval is echter geen sprake van "dezelfde" zaak (vgl. dezelfde discussie in EHRM 6 mei 2003, Kleyn e.a. t. Nederland, EHRC 2003/54).

Welke criteria hanteert het Hof? Het Hof verwijst in dit verband naar zijn ontvankelijkheidsbeslissing in de zaak Walston (en naar de uitspraak in de Wettstein-zaak, al is deze verwijzing mijns inziens ongelukkig aangezien in deze zaak wél sprake was van een zuivere cumulatie van functies: de advocaat als rechter-plaatsvervanger). De Walston-zaak had meer in zijn algemeenheid betrekking op rechterlijke (on)partijdigheid in het licht van de eerdere relatie van een rechter met één van de procespartijen. De verscheidene criteria uit de Walston-zaak (ontvankelijkheidsbeslissing van 11 december 2001, Walston t. Noorwegen, nr. 37372/97) worden ook in het onderhavige geval door het Hof toegepast. De criteria kunnen het beste als volgt worden samengevat: (a) de "time-frame", de tijd die is verstreken tussen het rechterlijk optreden en het optreden in de voormalige functie; (b) de materiële connectie tussen de eerdere werkzaamheden en het rechterlijk handelen; en (c) de (persoonlijke) aard, duur en plaats van de eerdere betrokkenheid van de rechter in zijn of haar andere hoedanigheid. In het onderhavige geval was geen sprake van een "temporele overlap" van de rechterlijke activiteiten met de eerdere activiteiten als advocaat (in tegenstelling tot de casus in Wettstein); sterker nog, er waren meer dan 5 jaren verstreken tussen de laatste daad als advocaat en het rechterlijk optreden. Bovendien was in het onderhavige geval geen sprake van een materiële connectie tussen de verscheidene procedures (zie par. 49). Dit leidde het Hof tot de conclusie dat art. 6 EVRM niet geschonden was.

(...)

### 3. Partijdigheid omdat rechter reeds bepaalde informatie heeft over een procespartij?

Het Hof roept in rechtsoverweging 50 de vraag op of getwijfeld moet worden aan de onpartijdigheid van P.L. vanwege het feit dat zij als advocate reeds informatie heeft ontvangen over het bedrijf van klagers van de zijde van haar toenmalige cliënten. Had zij in haar kritische beroepschrift niet blijk gegeven van een vooringenomen houding ten opzichte van het bedrijf van klagers? In rechtsoverweging 52 maakt het Hof zich nogal makkelijk af van deze vragen. Het Hof stelt simpelweg vast dat het rechtsgeschil in beide procedures verschillend was (waarmee kennelijk wordt bedoeld dat de eventuele informatie uit de eerste procedure non-relevant was voor P.L. in de tweede procedure) en dat de kritische inhoud en toon van het beroepschrift niet ongebruikelijk waren in de dagelijkse gang van zaken binnen de advocatuur (waaruit kennelijk moet worden afgeleid dat P.L. niet blijk heeft gegeven van een persoonlijke afkeer tegen het bedrijf van klagers).

Mijn zijn identieke klachten als in het onderhavige geval (partijdigheid rechter wegens eerdere ervaringen als advocaat) onbekend in de Straatsburgse rechtspraak. Wel zijn een aantal soortgelijke klachten ingediend in Straatsburg. Opvallend genoeg meestal zonder succes. Klachten over partijdigheid omdat de rechter reeds persoonlijk kennis had gemaakt met één van de betrokken partijen zijn door de Commissie afgewezen omdat de band tussen de rechter en de betrokken partij "too remote" was (zie bijv. ECieRM, 16 juli 1970, X. t. Noorwegen, nr. 3444/67; CD 35 (1971), p. 37). Klachten over partijdigheid omdat de rechter reeds op de hoogte zou zijn van de slechte reputatie van één van de procespartijen zijn door de Commissie afgewezen omdat klagers geen prima facie bewijs konden leveren van daadwerkelijke beïnvloeding (zie bijv. ECieRM, 6 oktober 1973, nr. 5402/72, niet gepubliceerd).

4.16 In de dissenting opinion of Judge Casadevall joined by Judge Strá tráznická is het volgende vermeld:

1. I do not share the view of the majority in the present case. In my opinion, the case raises problems concerning objective impartiality and appearances, and as a result Article 6 § 1 of the Convention has been breached.

2. Although it is not my place to call into question the Finnish system whereby a person may act simultaneously or successively as a judge and as counsel (see paragraph 23 of the judgment), and although such a combination of functions should not in principle impair the right to a fair hearing set forth in Article 6, I consider that in certain situations there are minimum requirements in terms of protective and precautionary measures. Over and above statutory provisions and judicial precedent, the principle established by the Court that "any judge in respect of whom there is a legitimate reason to fear a lack of impartiality must withdraw" should prevail in order to preserve the confidence which the courts must inspire in the public in a democratic society.

3. The present case may be distinguished from *Walston v. Norway* (no. 37372/97, decision of 11 December 2001), in which a judge had been employed several years previously by a bank that was a party to the proceedings in issue. It bears a much closer resemblance, however, to the case of *Wettstein v. Switzerland* (no. 33958/96, ECHR 2000-XII), which concerned the position of part-time judges who also practised - or had practised - as lawyers. In the present case, the applicants' dispute against a bank was heard by the Court of Appeal, one of whose members was Judge P.L., who had previously acted as counsel for the opposing party in a separate set of proceedings. The two sets of proceedings came before the Court of Appeal within the space of a few months, but the applicants did not have the opportunity to challenge the judge because they did not know in advance that she was to sit in their case.

4. Having regard to the facts of the case and to the consideration that even appearances may be of a certain importance, I am of the opinion that the applicants could have had objectively justified concerns about the judge in question[2]. It is understandable that the applicants should have continued to see P.L., who had previously been counsel for an opposing party, as someone whose interests were contrary to theirs and who might give them cause to doubt her impartiality.

5. For the following reasons, I am not persuaded by the majority's arguments in favour of finding that there has been no violation.

(...)

(b) The applicants complained (see paragraph 32 of the judgment) about the procedure in the Court of Appeal whereby they were unable to challenge the judge because the names of the judges sitting in the case were not disclosed in advance. On this point, the majority merely note (see paragraph 53 of the judgment) that Judge P.L.'s statement of 26 March 1999 was communicated by the Supreme Court to the applicants' legal representative, but they omit to mention that the statement was communicated for information only and that the applicants were not given the opportunity to contest it (see paragraphs 19 and 30 of the judgment).

(...)

4.17 In *Ute Saur Vallnet* stond eveneens de vermeende partijdigheid van de rechter centraal. De nationale rechter had geoordeeld dat klager te laat zijn beroep op niet-partijdigheid had ingediend. Het EHRM liet dit oordeel niet in stand:(27)

41. La question posée en l'espèce relève du principe de la sécurité juridique; il ne s'agit pas d'un simple problème d'interprétation de la légalité ordinaire, mais de l'interprétation trop stricte d'une exigence procédurale qui a empêché l'examen au fond d'un recours en nullité. Le délai de recours ne peut courir qu'à compter du jour où celui qui l'invoque est en mesure d'agir valablement; en l'espèce, le dies a quo devait être le jour de la connaissance du fait litigieux sur lequel la requérante fondait son recours en nullité, c'est-à-dire le moment où la requérante était en mesure d'agir. Or, en l'espèce, à supposer même que la requérante ait eu connaissance du fait que le magistrat S. était membre du cabinet d'avocats R. le 24 septembre 2009, comme le prétend le Gouvernement, elle a de toute façon soumis son recours en nullité le 1er octobre 2009, soit bien dans le délai légal de quinze jours calendaires à compter de la date à laquelle elle avait eu connaissance de l'atteinte au droit invoqué et sans que le délai maximal d'un an depuis la notification de la décision aux parties (paragraphe 30 ci-dessus) ne soit dépassé.

42. Au vu de ce qui précède, on ne peut reprocher à la requérante d'avoir agi avec négligence, ni d'avoir commis une erreur, en ne présentant son recours en nullité que le 1er octobre 2009, soit seize jours après

la notification de l'arrêt du Tribunal supérieur de justice du 14 septembre 2009, compte tenu du fait que le dies a quo était controversé et que la chambre administrative du Tribunal supérieur de justice n'a pas procédé aux vérifications demandées par la requérante. Ces vérifications ont été menées ultérieurement par la chambre pénale qui a examiné la demande de récusation présentée par la requérante dans le cadre de la procédure en exécution de l'arrêt du 14 septembre 2009. La chambre pénale du Tribunal supérieur de justice a alors demandé au gouvernement andorran de se prononcer sur la véracité de certains documents présentés par la requérante pouvant prouver le lien allégué par cette dernière entre S. et le cabinet d'avocats R. Par sa décision du 14 avril 2011 dans le cadre de la procédure d'exécution, la chambre pénale du Tribunal supérieur de justice a fait droit à la demande de récusation de la requérante.

43. La Cour estime que l'interprétation particulièrement stricte faite par la chambre administrative du Tribunal supérieur de justice et par le Tribunal constitutionnel andorran d'une règle de procédure a privé la requérante de la possibilité de faire examiner son recours en nullité (voir, mutatis mutandis, Pérez de Rada Cavanilles c. Espagne, 28 octobre 1998, § 49, Recueil des arrêts et décisions 1998 VIII).

44. Il convient donc de rejeter l'exception du Gouvernement tirée du non-épuisement des voies de recours internes. La Cour constate par ailleurs que ce grief n'est pas manifestement mal fondé au sens de l'article 35 § 3 de la Convention. La Cour relève en outre qu'il ne se heurte à aucun autre motif d'irrecevabilité. Il convient donc de le déclarer recevable.

4.18 Heringa heeft op voormeld arrest geannoteerd in EHRC 2012,155:

3. Bij het aannemen van ontvankelijkheid betwist het EHRM de rechtmatigheid van de constatering van de Andorrese rechters dat klager aanvankelijk één dag te laat was geweest met het instellen van het nietigheidsberoep. Het EHRM stelt namelijk vast dat de Andorrese rechters het begin van de termijn stelden op het moment dat klager wist of kon weten van het feit dat rechter S. bij het desbetreffende advocatenkantoor was aangesloten. Daarover zegt het EHRM dat de termijn van twee weken eigenlijk moet gaan lopen vanaf het moment dat klager met die wetenschap ook kon gaan handelen. En dat ligt later dan de aanvankelijke kennisneming van de website van het desbetreffende advocatenkantoor. Het had dan ook volgens het EHRM voor de hand gelegen dat de instantie die over de wraking en het nietigheidsberoep moest oordelen zelf zou hebben geverifieerd of de door klager tot uitdrukking gebrachte vrees voor schending van de eis van onpartijdigheid gegrond was. De wijze waarop de rechter toen is omgegaan met de termijn (en de overschrijding daarvan met één dag!) vindt het EHRM dan ook te strikt. De overwegingen van het EHRM over het aannemen van de ontvankelijkheid laten zien hoe belangrijk het EHRM de naleving van rechterlijke onpartijdigheid vindt en hoezeer het bereid is daartoe procedure-eisen soepel toe te passen. Het lijkt er haast op dat het EHRM vindt dat de Andorrese rechterlijke instantie ambtshalve het abuis had moeten corrigeren, door zelf ook onderzoek te doen en de nodige maatregelen te nemen.

Nederlandse, nationale jurisprudentie

4.19 De Hoge Raad heeft bij arrest van 16 november 1999 overwogen:(28)

3.5. De Hoge Raad stelt het volgende voorop. Bij de beoordeling van een beroep op het ontbreken van onpartijdigheid van de rechter in de zin van art. 6, eerste lid, EVRM en art. 14, eerste lid, IVBPR dient voorop te staan dat een rechter uit hoofde van zijn aanstelling moet worden vermoed onpartijdig te zijn, tenzij zich uitzonderlijke omstandigheden voordoen die een zwaarwegende aanwijzing opleveren voor het oordeel dat een rechter jegens een verdachte een vooringenomenheid koestert, althans dat de bij de verdachte dienaangaande bestaande vrees objectief gerechtvaardigd is.

4.20 De Hoge Raad heeft bij arrest van 30 juni 2000 overwogen:(29)

3.3.2 Bij de beoordeling van het onderdeel moet het volgende worden vooropgesteld. Naast degenen die de functie van rechter als hoofdfunctie uitoefenen kent de Wet op de rechterlijke organisatie rechters-plaatsvervangers die de functie van rechter als nevenfunctie kunnen uitoefenen (art. 2 RO; zie ook de art. 3 - 5 van de Wet op de samenstelling van de burgerlijke gerechten en de Wet rechts- positie rechterlijke ambtenaren). Rechters en rechters-plaatsvervangers moeten aan dezelfde wettelijke eisen voldoen. Art. 44 lid 1 Wet rechtspositie rechterlijke ambtenaren bepaalt, voor zover hier van belang, dat rechterlijke ambtenaren - met uitzondering van de plaatsvervangers - niet tevens advocaat of procureur kunnen zijn. De benoeming van een advocaat tot rechter-plaatsvervanger is naar geldend recht dus toegestaan. Binnen de rechterlijke macht geldt de ongeschreven regel dat de advocaat die tevens rechter-plaatsvervanger is, zich als rechter-plaatsvervanger onthoudt van het behandelen van en beslissen in zaken waarmee hijzelf of een van zijn kantoorgenoten van doen heeft (gehad). Art. 34 lid 2 van de gedragsregels voor advocaten 1992,

geciteerd in punt 2.10 van de conclusie, verbiedt het optreden als advocaat voor een rechterlijk college indien een kantoorgenoot als rechter-plaatsvervanger (of in enige andere functie, bijvoorbeeld griffier) bij de behandeling van de zaak is of zal worden betrokken. Schending van deze gedragsregel door een advocaat kan leiden tot disciplinaire maatregelen. Tenslotte kan in dit verband worden gewezen op de mogelijkheid van wraking en verschoning van rechters (art. 29 - 36 Rv.).

Dit een en ander leidt tot de slotsom dat, anders dan het onderdeel kennelijk aanneemt, geen grond is voor de veronderstelling dat advocaten de functie van rechter-plaatsvervanger niet op onpartijdige en onafhankelijke wijze zouden kunnen uitoefenen en dat zulks in het bijzonder het geval zou zijn indien zij die functie zouden uitoefenen in hun eigen arrondissement. Integendeel: blijkens het vorenstaande zijn er voldoende waarborgen aanwezig voor een onpartijdige en onafhankelijke uitoefening van de functie van rechter-plaatsvervanger door advocaten, ook in hun eigen arrondissement.

3.3.3 Voor zover het onderdeel erover klaagt dat er geen waarborgen zijn tegen beïnvloeding van de rechters in de feitelijke instanties die over de onderhavige zaak oordelen door hun collega's rechters-plaatsvervangers die tevens advocaat zijn bij het kantoor waaraan de advocaat van de Stichting is verbonden, faalt het op de gronden vermeld in punt 2.15 van de conclusie.

3.3.4 In rov. 4 heeft het Hof aansluiting gezocht bij de in punt 2.12 van de conclusie vermelde jurisprudentie van het EHRM omtrent het in art. 6 par. 1 EVRM geldende vereiste van, voor zover hier van belang, behandeling door een onafhankelijk en onpartijdig gerecht. Aldus heeft het Hof een juiste maatstaf aangelegd. 's Hofs oordeel dat de door [eiseres] genoemde verbindingen tussen enerzijds de Rechtbank onderscheidenlijk het Hof en anderzijds het kantoor waaraan de advocaat van de Stichting is verbonden op zichzelf onvoldoende zwaarwegend zijn voor een objectief gerechtvaardigde twijfel omtrent de onafhankelijkheid en onpartijdigheid van Rechtbank en Hof, is, mede tegen de achtergrond van hetgeen hiervoor in 3.3.2 en 3.3.3 is overwogen, juist.

4.21 De Hoge Raad heeft bij arrest van 31 oktober 2000 overwogen:(30)

3.3. Het oordeel van het Hof dat het niet bevoegd is in de beoordeling te treden van de in eerste aanleg gegeven beslissing op het wrakingsverzoek, omdat tegen die beslissing geen rechtsmiddel heeft opengestaan, is juist. Onjuist is evenwel het oordeel van het Hof dat de beoordeling van de onpartijdigheid van de rechters die in eerste aanleg vonnis hebben gewezen ten gevolge van de bijzondere wrakingsprocedure aan het oordeel van de rechter in hoger beroep is onttrokken. In deze zaak is in eerste aanleg een door de verdediging gedaan wrakingsverzoek afgewezen. Deze omstandigheid staat er niet aan in de weg dat de onpartijdigheid van de rechter die in eerste aanleg vonnis heeft gewezen, in hoger beroep ten toets kan komen in het verband van een door of namens de verdachte in hoger beroep gedaan beroep op schending in eerste aanleg van het, in art. 6, eerste lid, EVRM en art. 14, eerste lid IVBPR aan de verdachte gegarandeerde, recht op behandeling van zijn zaak door een onpartijdige rechter. Hetgeen namens de verdachte ter terechtzitting in hoger beroep van 21 september 1999 is aangevoerd, kan bezwaarlijk anders worden verstaan dan als mede daartoe strekkende dat het vonnis in eerste aanleg wegens schending van eerdergenoemde verdragsbepalingen diende te worden vernietigd. Het middel klaagt dus terecht over het oordeel van het Hof dat het zich niet bevoegd heeft geacht dat verweer inhoudelijk te beoordelen. Dat behoeft evenwel niet tot cassatie te leiden omdat het verweer op de hierna uiteen te zetten gronden dient te worden verworpen.

4.22 De Hoge Raad heeft bij arrest van 2 december 2005 overwogen:(31)

3.1 Belanghebbende, die huisvesting verschaft aan twee bij de Independent Order of Odd Fellows aangesloten loges, klaagt onder meer erover dat de bestreden uitspraak is meegewezen door mr. Nieuwenhuizen, die bestuurslid is van de Vrijmetselaarsloge Anna Paulowna te Q. Die omstandigheid brengt volgens belanghebbende mede dat de betrokken raadsheer indirect partij was in het geding voor het Hof, althans de schijn van partijdigheid tegen zich heeft. Indien de naam van de betrokken raadsheer haar vooraf bekend was geweest, zou zij onmiddellijk een wrakingsverzoek hebben ingediend, aldus belanghebbende.

3.2 Bij de beoordeling van deze klacht moet het volgende vooropgesteld worden.

De omstandigheid dat een wrakingsverzoek is gedaan en afgewezen, staat er niet aan in de weg - ook niet in het licht van art. 8:18 lid 5 Algemene wet bestuursrecht - dat de onpartijdigheid van de tevergeefs gewraakte rechter na aanwending van een rechtsmiddel tegen de einduitspraak, in de eerstvolgende

instantie ten toets kan komen in het kader van een klacht over schending van het fundamentele recht op behandeling van de zaak door een onpartijdige rechter (vgl. HR 31 oktober 2000, nr. 00342/00, LJN AA7956, onderdeel 3.3). In het verlengde daarvan staat evenmin de enkele omstandigheid dat geen wrakingsverzoek is gedaan eraan in de weg dat in de eerstvolgende instantie de onpartijdigheid van die rechter ten toets kan komen in het kader van een klacht als hiervoor omschreven.

3.3 Bij de beoordeling van een beroep op het ontbreken van onpartijdigheid van de rechter geldt als uitgangspunt dat een rechter uit hoofde van zijn aanstelling moet worden vermoed onpartijdig te zijn, tenzij zich uitzonderlijke omstandigheden voordoen die een zwaarwegende aanwijzing opleveren voor het oordeel dat een rechter jegens een partij een vooringenomenheid koestert, althans dat de bij die partij dienaangaande bestaande vrees objectief gerechtvaardigd is (vgl. HR 16 november 1999, nr. 110 311, LJN ZD1502, 2000, 335).

De enige ter onderbouwing van de klacht aangevoerde omstandigheid, te weten het lidmaatschap van mr. Nieuwenhuizen van het bestuur van de Vrijmetselaarsloge Anna Paulowna te Q, levert op zichzelf niet een zwaarwegende aanwijzing op als hiervoor bedoeld. Van een schending van het eerdergenoemde fundamentele recht is dus geen sprake. De klacht faalt.

4.23 Waard heeft op dit arrest in AB 2006/150 geannoteerd:

1. Wraking is een preventief middel. Daarnaast bestaat de mogelijkheid dat men zich na het instellen van een rechtsmiddel - dus achteraf - er op beroept dat schending van fundamentele processuele rechten heeft plaatsgevonden, als er redenen bestaan om te twijfelen aan de onpartijdigheid van een rechter die in de zaak heeft geoordeeld. De Hoge Raad stelt zich in deze zaak op het standpunt dat die twee mogelijkheden inderdaad los van elkaar staan. In hoger beroep of cassatie kan de vraag of in eerdere aanleg fundamentele processuele rechten zijn geschonden aan de orde worden gesteld (a) als een in de eerdere instantie gedaan wrakingsverzoek werd afgewezen, en ook (b) als in eerste instantie helemaal geen wrakingsverzoek is gedaan.

4 Het is een goede zaak dat een beroep op schending van fundamentele processuele rechten los wordt gezien van de mogelijkheid een verzoek tot wraking in te dienen. Wraking kan 'in elke stand van het geding' worden verzocht (PG Awb II, p. 410), maar soms wordt pas laat duidelijk dat er aanleiding voor wraking bestond. In ieder geval bestaat geen gelegenheid meer voor een wrakingsverzoek als de uitspraak eenmaal is gedaan. Via een beroep op schending van fundamentele rechtbeginselen kan het gebrek aan onpartijdigheid dan in het algemeen alsnog aan de orde komen.

5 Het is goed er op te wijzen dat de Hoge Raad spreekt van 'een klacht over schending van het fundamentele recht op behandeling van de zaak door een onpartijdige rechter', zonder art. 6 EVRM te noemen. Dat is van belang, omdat het duidelijk maakt dat een dergelijke klacht ook mogelijk is buiten de gevallen waarop de verdragsbepaling van toepassing is. Het is niet verwonderlijk dat de Hoge Raad de verdragsbepaling niet noemt in deze belastingzaak. Zoals bekend is volgens de jurisprudentie in belastingzaken geen sprake van de vaststelling van 'civil rights and obligations'. Vgl. het Ferrazzini-arrest, EHRM 12 juli 2001, 2004, 400 (m.nt. Barkhuysen). Belastingzaken vallen daarom buiten de reikwijdte van art. 6 EVRM, tenzij in de betreffende zaak sprake is van een 'criminal charge'.

4.24 De redactie van V-N heeft in V-N 2005/51.6 op voormeld arrest geannoteerd:

De Hoge Raad gaat hier echter nog een stap verder. Hij geeft namelijk aan, dat de omstandigheid dat aanvankelijk geen wrakingsverzoek is gedaan, er niet aan in de weg staat in de eerstvolgende instantie de onpartijdigheid van de rechter ter toetsing te brengen. Dit laatste ziet dan met name op situaties, waarin de rechtzoekende pas na de rechterlijke beslissing tot het inzicht is gekomen, dat er plaats is voor wraking. Niet altijd kan die rechtzoekende al ter zitting op de hoogte zijn van de hoedanigheid en de achtergronden van de behandelende rechters. Mede tegen die achtergrond zou het een goede zaak zijn, als al bij de oproeping voor de zitting de namen van de rechters bekend zouden worden gemaakt, zodat de justitiabele, al dan niet na enig gesnuffel op [www.rechtspraak.nl](http://www.rechtspraak.nl), naar eventuele nevenfuncties van de zittende rechters zich zou kunnen beraden op een eventueel wrakingsverzoek.

4.25 De Hoge Raad heeft bij arrest van 10 augustus 2007 overwogen:(32)

3.1.1. De uitspraak van het Hof is gedaan door een meervoudige kamer, waarvan deel uitmaakte mr. G.D. van Norden. Deze was sedert 29 oktober 2002 raadsheer in het Hof.

3.1.2. Tot de stukken van het geding behoort een kopie van een in een vroegere functie door mr. Van Norden namens de Staatssecretaris van Financiën ondertekende brief van 2 maart 1998, gericht aan belanghebbende (hierna: de brief). De brief behelst een beslissing op een verzoek van belanghebbende te mogen delen in de faciliteit van het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 30 november 1994, nr. VB 94/3619, V-N 1994, blz. 3873 (hierna: het Besluit). Die beslissing strekte tot afwijzing van het verzoek. Zij is, blijkens de ondertekening van de brief, namens de Staatssecretaris genomen door de Directeur Verbruiksbelastingen, mr. Van Norden voornoemd. Van de brief is een afschrift gezonden aan de Inspecteur.

3.1.3. Het door belanghebbende bij het Hof ingestelde beroep was onder meer gegrond op de stelling dat de in het Besluit neergelegde faciliteit ook diende te gelden voor belanghebbende.

3.1.4. Voorafgaand aan de zitting van 14 mei 2003 is telefonisch aan belanghebbende gevraagd of zij bezwaar had tegen deelname door mr. Van Norden aan de behandeling; ter zitting is die vraag aan beide partijen voorgelegd. Telkens is geantwoord dat daartegen geen bezwaar bestond.

3.2. Gelet op de eerdere betrokkenheid van mr. Van Norden bij de uitlegging en toepassing van het Besluit ten aanzien van belanghebbende in een hoedanigheid die hem deed staan aan de zijde van een der partijen in het onderhavige geschil, kon de behandeling daarvan door een kamer waarvan mr. Van Norden deel uitmaakte, niet beantwoorden aan de eis van rechterlijke onpartijdigheid.

3.3. Het hiervoor onder 3.2 overwogene staat niet eraan in de weg dat de Hoge Raad middel 3 behandelt, in het bijzonder het daarin besloten liggende, door belanghebbende ook voor het Hof gehouden betoog dat het gelijkheidsbeginsel ertoe noopt de faciliteit van het Besluit ook op haar toe te passen.

4.26 Van Zadelhoff heeft op voormeld arrest geannoteerd in BNB 2007/311:

De Hoge Raad begint zijn arrest met overwegingen over de rechterlijke onpartijdigheid. Overwegingen die niets aan duidelijkheid te wensen overlaten: eenmaal in een andere functie bij een zaak betrokken geweest (en dan ook nog voor één van de partijen) is een belemmering daarover als rechter te oordelen. Volstrekt helder en juist! Ook hier hoort de simpele regel te gelden: bij twijfel niet rechtspreken! Dit neemt niet weg dat ik begrijp dat het in casu wel is gebeurd. Ik heb het als gemachtigde in een procedure (voor een ander Hof) ook zelf een keer meegemaakt. Kort voor een zitting werd ik door de voorzitter gebeld dat tot de processtukken een brief van het ministerie van Financiën behoorde, waarin een voor mijn cliënt niet gunstig standpunt was ingenomen. De in die brief vermelde ambtenaar die mij desgewenst toelichting kon geven, was nu gepland deel uit te maken van het hof. Of ik bezwaar had tegen behandeling door die raadsheer? Dat had ik niet. Ik had namelijk geen enkele twijfel over de onpartijdigheid en integriteit van het hof als geheel en de desbetreffende raadsheer in het bijzonder. Maar dat komt wellicht ook omdat het een kleine wereld is, de betrokkenen elkaar (enigszins) kennen en mede daaraan volstrekt vertrouwen omtrent de integriteit ontlenuen. Men kent elkaar als vakgenoten bij wie het om de inhoud gaat, en die zich echt niet laten beïnvloeden (door wat dan ook). Ik weet ook nog dat ik het er achteraf met de inspecteur over had. Daarbij gaf ik (in het spel van procespartijen) aan dat hij wellicht nog eerder aanleiding had kunnen vinden om bezwaar te maken. Om de schijn van partijdigheid respectievelijk vooringenomenheid te vermijden zou er immers een neiging kunnen zijn mijn cliënt gelijk te geven en daarmee af te wijken van het eerdere standpunt. Maar ook de inspecteur had geen enkele twijfel omtrent de onpartijdigheid. Maar niet alle rechtzoekenden hebben (persoonlijke) ervaringen met rechters die hen dat gevoel geven. Dus is er maar één leidraad: bij enig feit of omstandigheid waarbij de onpartijdigheid kan worden geschaad of twijfel daaromtrent zou kunnen ontstaan; niet rechtspreken.

4.27 Thomas heeft bij dit arrest geannoteerd in NTFR 2007/1748:

De Hoge Raad kiest hier - en ik kan hier van harte mee instemmen - voor een pragmatische aanpak. Hij constateert dat het vereiste van de rechterlijke onpartijdigheid is geschonden, maar gaat vervolgens over tot de inhoudelijke klacht van belanghebbende inzake de toepassing van de resolutie.

Nu belanghebbendes klacht gegrond is - weigering van de toepassing van de resolutie is volgens de Hoge Raad strijdig met het gelijkheidsbeginsel als beginsel van behoorlijk bestuur - hoeft de Hoge Raad aan de schending van de rechterlijke onpartijdigheid verder geen gevolgen te verbinden.

4.28 De Hoge Raad heeft bij arrest van 25 maart 2008 overwogen:(33)



3.3. De Hoge Raad stelt het volgende voorop. Bij de beoordeling van een beroep op het ontbreken van onpartijdigheid van de rechter in de zin van art. 6, eerste lid, EVRM dient voorop te staan dat een rechter uit hoofde van zijn aanstelling moet worden vermoed onpartijdig te zijn, tenzij zich uitzonderlijke omstandigheden voordoen die zwaarwegende aanwijzingen opleveren voor het oordeel dat hij jegens de verdachte een vooringenomenheid koestert, althans dat de bij de verdachte dienaangaande bestaande vrees objectief gerechtvaardigd is.

Een algemene regel aan de hand waarvan kan worden beoordeeld of sprake is van uitzonderlijke omstandigheden als voormeld, valt niet te geven. Wel kan worden gewezen op EHRM 15 december 2005, nr. 73797/01 (Kyprianou tegen Cyprus).

In die zaak overwoog het Europese Hof voor de rechten van de mens onder meer:

"121. An analysis of the Court's case-law discloses two possible situations in which the question of a lack of judicial impartiality arises. The first is functional in nature: where the judge's personal conduct is not at all impugned, but where for instance the exercise of different functions within the judicial process by the same person (see the Piersack v. Belgium case, cited above), or hierarchical or other links with another actor in the proceedings (see court martial cases, for example Grieves v. the United Kingdom, cited above, and Miller and Others v. the United Kingdom, nos. 45825/99, 45826/99 and 45827/99, 26 October 2004), objectively justify misgivings as to the impartiality of the tribunal, which thus fails to meet the Convention standard under the objective test (see paragraph 118 above). The second is of a personal character and derives from the conduct of the judges in a given case. In terms of the objective test, such conduct may be sufficient to ground legitimate and objectively justified apprehensions as in the above-mentioned Buscemi case, but it may also be of such a nature as to raise an issue under the subjective test (for example the Lavents case, cited above) and even disclose personal bias. In this context, therefore, whether a case falls to be dealt with under one test or the other, or both, will depend on the particular facts of the contested conduct."

3.4. De betrokkenheid van mr. Dun als officier van justitie bij de strafzaak van de mededader [medeverdachte] levert een uitzonderlijke omstandigheid op als hiervoor onder 3.3 bedoeld. De klacht dat te dezen niet is voldaan aan het vereiste van berechting door een onpartijdig gerecht in de zin van art. 6, eerste lid, EVRM, is dus gegrond.

4.29 De Hoge Raad heeft bij arrest van 11 mei 2012 overwogen:(34)

3.3.1. Middel X klaagt erover dat bij mr. R.F.C. Spek (hierna: mr. Spek), die als voorzitter heeft deelgenomen aan de vaststelling van de bestreden uitspraak, geen sprake is geweest van rechterlijke onpartijdigheid, omdat mr. Spek tot 1 september 2006 werkzaam was als belastingambtenaar bij de wederpartij en ook nadien nog deel uitmaakte van de Coördinatiegroep Constructiebestrijding van de Belastingdienst, hij per 1 september 2006 is toegetreden tot de rechterlijke macht, de zaak toen reeds bij het Hof in behandeling was, door de voorzitter van de belastingkamer van het Hof toen reeds beslissingen waren genomen, en belanghebbende nimmer een kennisgeving van wijziging van de samenstelling van de behandelende kamer van het Hof heeft ontvangen.

3.3.2. Nu belanghebbende kennelijk betoogt dat hij niet eerder dan door de bestreden uitspraak kennis heeft genomen van de omstandigheid dat mr. Spek aan de behandeling van de zaak heeft deelgenomen en uit de gedingstukken niet is af te leiden dat het Hof overeenkomstig artikel 15, aanhef en letter b, van het Besluit orde van dienst gerechten aan partijen kennis heeft gegeven van de namen van de behandelende raadsheren, moet het ervoor worden gehouden dat de onderhavige klacht voor het eerst na het doen van de uitspraak door het Hof kon worden gedaan.

3.3.3. In het middel wordt niet gesteld dat mr. Spek als ambtenaar betrokken is geweest bij de vaststelling van de onderhavige belastingaanslagen of bij de behandeling van de daartegen ingediende bezwaarschriften. Aangezien mr. Spek per 1 september 2006 is toegetreden tot de rechterlijke macht, kunnen de door belanghebbende genoemde voorzittersbeslissingen niet van hem afkomstig zijn. Ter onderbouwing van zijn stelling dat mr. Spek na zijn benoeming tot raadsheer verbonden is gebleven aan de zogenoemde Coördinatiegroep Constructiebestrijding van zijn voormalige werkgever, verwijst belanghebbende naar een vermelding op het internet. Aangezien het een interne werkgroep van de Belastingdienst betreft, is zonder toelichting, die ontbreekt, echter niet in te zien dat mr. Spek na de beëindiging van zijn aanstelling bij de Belastingdienst hieraan verbonden zou zijn gebleven. Aldus leveren de in het middel aangevoerde omstandigheden niet een aanwijzing op dat in de onderhavige zaak niet is voldaan aan de eis van rechterlijke onpartijdigheid. Het middel faalt derhalve.

4.30 Pechler heeft bij voormeld arrest geannoteerd in BNB 2012/207:

Het tijdstip van het wrakingsverzoek. Een partij moet een verzoek tot wraking van een rechter doen "zodra de feiten of omstandigheden aan de verzoeker bekend zijn geworden" (art. 8:16 lid 1 Awb). In een nog onder het regime van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken (Warb) gewezen arrest wees de Hoge Raad een na de uitspraak gedaan wrakingsverzoek af, omdat de betrokkene dit verzoek "reeds (had) kunnen - en, gelet op het bepaalde in art. 5c, lid 1, Warb (...) ook moeten - doen tijdens de mondelinge behandeling van de zaak door het Hof" (HR 21 december 2001, nr. 36 314, BNB 2002/84). Art. 5c lid 1 Warb is woordelijk gelijk aan art. 8:16 lid 1 Awb. In het hier besproken arrest valt het oordeel anders uit: het wrakingsverzoek had niet eerder dan na de uitspraak van het Hof kunnen worden gedaan. Aanleiding tot enkele opmerkingen is voor mij dat de Hoge Raad zijn oordeel mede - ambtshalve? - baseert op het Besluit orde van dienst gerechten (Stb. 2004/385). Het betreft hier, voor zover ik kan zien, een primeur (intikken op rechtspraak.nl van de woordcombinatie 'Besluit orde van dienst gerechten', met als instantie 'Hoge Raad', levert zes treffers op; alleen in het hier besproken arrest wordt het besluit in het arrest zelf genoemd, in de andere vijf arresten (drie van de straf- en twee van de civiele kamer) alleen in de conclusie van de A-G). Uit r.o. 3.3.2 is op te maken dat de Hoge Raad in dat besluit leest dat het Hof partijen vóór de zitting in kennis had moeten stellen van de namen van de rechters. Dit is niet evident, gezien de tekst van de bepaling waarop de Hoge Raad doelt: "Artikel 15. 1. Het bestuur van een gerecht draagt er zorg voor dat tijdig voor elke openbare zitting een overzicht van de te behandelen zaken beschikbaar is, onder vermelding van: (...) b. de namen van de rechterlijke ambtenaren met rechtspraak belast." Hierin lees ik dat die bepaling alleen betrekking heeft op openbare zittingen en dat het overzicht bestemd is voor het publiek. Niettemin kan ik instemmen met de lezing van de Hoge Raad, omdat in dit geval ook boetebesluiten in geschil zijn en de behandeling van fiscale boetezaken openbaar is, en omdat men van een gerecht mag verlangen dat het partijen afzonderlijk in kennis stelt van de namen van de rechters als het hiertoe jegens het publiek verplicht is. Tegen die bepaling is in te brengen dat zij niet algemeen genoeg is: zij geldt niet voor belastingzaken omdat de behandeling hiervan niet openbaar is. Zij is, wat het tijdstip van de kennisgeving betreft, ook niet specifiek genoeg. Het is het efficiëntst als een wrakingsverzoek wordt gedaan op een tijdstip waarop de rechters die de zaak behandelen, zich nog niet inhoudelijk over de zaak hebben gebogen. Als het verzoek pas later wordt ingediend - op de zitting of na de uitspraak - en de gewraakte rechter(s) moet(en) worden vervangen, leidt dat onvermijdelijk tot dubbel werk. Het meest praktisch is de namen van de betrokken rechters te vermelden bij de oproeping voor de zitting, welke oproeping geruime tijd vóór de zitting pleegt te worden verstuurd. Art. 16 lid 1 Procesregeling bestuursrecht 2010 (voor de rechtbanken) bepaalt dat met zoveel woorden. De Procesregeling belastingkamers gerechtshoven 2010, waarin zo'n bepaling ontbreekt, zou in die zin kunnen worden aangevuld, lijkt me. Ten slotte, een randvoorwaarde voor een inhoudelijke behandeling van een na de uitspraak gedaan wrakingsverzoek is dat tegen de uitspraak nog een rechtsmiddel (hoger beroep, beroep in cassatie) openstaat. Anders is het verzoek niet-ontvankelijk (vergelijk HR 8 juli 2011, nr. 10/02327, V-N 2011/35.8 inzake een na de uitspraak van de Hoge Raad gedaan wrakingsverzoek).

4.31 Van Amersfoort annoteerde op dit arrest in NTFR 2012/1327:

2. Van de overige negen cassatiemiddelen geeft de Hoge Raad alleen een gemotiveerd oordeel over de klacht dat de voorzitter van de kamer van het hof die de zaak heeft behandeld, mr. Spek, niet onpartijdig was. In de regel dienen klachten over partijdigheid van de rechter aan de orde te worden gesteld bij het desbetreffende rechtscollege, en wel in een verzoek tot wraking (art. 8:15 Awb), dat om effect te kunnen hebben moet worden gedaan voor de uitspraak. Nu echter, zoals hier kennelijk het geval is, belanghebbende niet eerder dan door de bestreden uitspraak kennis heeft genomen van de omstandigheid dat mr. Spek aan de behandeling van de zaak heeft deelgenomen en het hof niet overeenkomstig art. 15, aanhef en onderdeel b, Besluit orde van dienst gerechten aan partijen kennis heeft gegeven van de namen van de behandelende raadsheren, moet volgens de Hoge Raad het ervoor worden gehouden dat de onderhavige klacht voor het eerst na het doen van de uitspraak door het hof kon worden gedaan. In deze overweging ligt besloten het, bij mijn weten niet eerder door de Hoge Raad gegeven, oordeel dat een klacht over partijdigheid die pas ten overstaan van een hogere rechterlijke instantie wordt geventileerd, tardief kan zijn. Ik neem aan dat de Hoge Raad een klacht over rechterlijke partijdigheid van een rechter uit een lagere rechterlijke instantie slechts tardief zal verklaren als de belanghebbende vóór de uitspraak van het desbetreffende rechtscollege al bekend was met de omstandigheden die hem aan de rechterlijke onpartijdigheid doen twifelen. Als dat laatste het geval is, kan niettemin de Hoge Raad nog ambtshalve oordelen dat de behandeling door het rechtscollege niet kon beantwoorden aan de eis van rechterlijke onpartijdigheid; vgl. HR 10 augustus 2007, nr. 42.516, NTFR 2007/1478, BNB 2007/311. In dit geval

leverden volgens de Hoge Raad de in het middel aangevoerde omstandigheden overigens niet een aanwijzing op dat in de onderhavige zaak niet is voldaan aan de eis van rechterlijke onpartijdigheid.

4.32 In diverse uitspraken van rechtbanken is geoordeeld dat wanneer een rechter tijdens de zitting zijn naam niet noemt of wanneer partijen vooraf niet geïnformeerd zijn over wie de behandelende rechter is, deze omstandigheden op zichzelf geen grond vormen voor een gerechtvaardigde vrees voor vooringenomenheid. Ik verwijs naar:

de uitspraak van Rechtbank te 's-Gravenhage van 5 november 2009, nr. 348629/ HA RK 09-501, LJN BL2917, NJF 2010, 102:

5.1 Bij de beoordeling van een beroep op het ontbreken van onpartijdigheid van de rechter in de zin van art. 6, eerste lid, EVRM dient uitgangspunt te zijn dat een rechter uit hoofde van zijn aanstelling moet worden vermoed onpartijdig te zijn, tenzij zich een uitzonderlijke omstandigheid voordoet die een zwaarwegende aanwijzing oplevert voor het oordeel dat een rechter jegens een rechtzoekende een vooringenomenheid koestert, althans dat de bij een rechtzoekende dienaangaande bestaande vrees objectief gerechtvaardigd is.

5.2 De rechtbank acht het in het algemeen wenselijk dat de rechter desgevraagd zijn naam noemt, teneinde partijen in de gelegenheid te stellen om na te gaan of - bijvoorbeeld vanwege nevenbetrekkingen van de rechter - aanleiding bestaat voor de vrees van onpartijdigheid. De rechtbank is evenwel van oordeel dat het enkele feit dat mr. [X] zijn naam ter zitting niet wilde noemen op zichzelf onvoldoende zwaarwegende aanwijzingen oplevert voor een gebrek aan onpartijdigheid van mr. [X] dan wel de uiterlijke schijn daarvan. De rechtbank acht van belang dat [gemachtigde] voorafgaand aan de zitting of daarna bij de bode of bij de griffie de naam van de behandelend rechter had kunnen achterhalen om na te gaan of nevenfuncties aanleiding konden vormen voor een verzoek tot wraking. Verzoekers waren derhalve niet afhankelijk van de mededeling van mr. [X] daaromtrent.

de uitspraak van de president van de Rechtbank te Groningen van 1 september 2009, nr. 109517 /HA RK 09-136, LJN BJ7077:

Inhoudelijk overweegt de rechtbank als volgt. Bij de beoordeling van een beroep op het ontbreken van onpartijdigheid van de rechter in de zin van artikel 6, eerste lid, van het EVRM, dient uitgangspunt te zijn dat een rechter uit hoofde van zijn aanstelling moet worden vermoed onpartijdig te zijn, tenzij zich een uitzonderlijke omstandigheid voordoet die een zwaarwegende aanwijzing oplevert voor het oordeel dat een rechter jegens een rechtzoekende een vooringenomenheid koestert, althans dat bij een rechtzoekende dienaangaande bestaande vrees objectief gerechtvaardigd is. Daarbij kan rekening worden gehouden met de uiterlijke schijn. Het enkele subjectieve oordeel van verzoeker is niet doorslaggevend.

Aan de hand van deze maatstaf zal de rechtbank het verzoek beoordelen.

De door verzoeker aangevoerde omstandigheid dat hij niet vooraf is geïnformeerd over wie de behandelend rechter is, geeft naar het oordeel van de rechtbank geen blijk van partijdigheid of vooringenomenheid. Van een gerechtvaardigde vrees voor vooringenomenheid van de door verzoeker gewraakte rechter, is de rechtbank bij gebreke van een nadere onderbouwing niet gebleken.

de uitspraak van de Rechtbank te Amsterdam van 7 september 2011, nr. HA RK 11-256, LJN BU9795:

4.2.2 Ter zitting van 5 september 2011 heeft verzoekster meegedeeld dat zowel telefonisch door de griffie, als op 14 juli 2011 door de bode, geweigerd is om aan haar de naam van de behandelend rechter te noemen. Als van een dergelijke weigering sprake is geweest - wat nog niet zonder meer uit de door verzoekster gegeven toelichting blijkt - , zou de klacht van verzoekster op zichzelf gegrond zijn. Maar zelfs indien van een weigering de naam van de behandelend rechter te noemen sprake is geweest, kan dit enkele gegeven niet tot het oordeel leiden dat daardoor bij verzoekster een objectief gerechtvaardigde vrees kan ontstaan, dat de rechter bij de behandeling van de zaak niet onpartijdig zal zijn. Vorenstaande geldt temeer waar verzoekster ter zitting heeft verklaard dat zij tevoren niet wist dat de rechter inderdaad de zaak opnieuw zou behandelen en dat zij, als zij dit wel had geweten, daar geen bezwaar tegen zou hebben gemaakt

en naar de uitspraak van de Rechtbank te Arnhem van 12 april 2010, nr. 10-10771, LJN BO2148:

3.3 Geoordeeld wordt dat de omstandigheid dat verzoekers voor de zitting de namen van de behandelende rechters niet kenden, niet als een zodanige uitzonderlijke omstandigheid kan worden aangemerkt. Er bestaat geen wettelijk voorschrift dat de rechtbank gehouden is de naam van de behandelend(e) rechter(s) voorafgaande aan de terechtzitting aan partijen mee te delen noch is een dergelijk voorschrift in de jurisprudentie ontwikkeld. Indien verzoekers het van wezenlijk belang achtten te weten wie de behandelende rechters waren, dan had het op hun weg gelegen om hieromtrent voor de zitting bij de rechtbank navraag te doen. Uit het proces-verbaal van de zitting van 17 maart 2010 blijkt dat verzoekers dit niet gedaan hebben.

4.33 Bij uitspraak van 29 mei 2012 heeft Rechtbank te 's-Gravenhage het volgende overwogen ten aanzien van een verzoek om wraking van een voorzieningenrechter op grond dat die rechter in het verleden werkzaam is geweest bij het advocatenkantoor Pels Rijcken & Droogleever Fortuijn, waar de advocaat werkzaam is die in de betreffende zaak de Staat der Nederlanden, wederpartij van verzoekers, bijstaat:(35) Bij de beoordeling van een beroep op het ontbreken van onpartijdigheid van de rechter in de zin van art. 6, eerste lid, EVRM dient uitgangspunt te zijn dat een rechter uit hoofde van zijn aanstelling moet worden vermoed onpartijdig te zijn, tenzij zich een uitzonderlijke omstandigheid voordoet die een zwaarwegende aanwijzing oplevert voor het oordeel dat een rechter jegens een rechtzoekende een vooringenomenheid koestert, althans dat de bij een rechtzoekende dienaangaande bestaande vrees objectief gerechtvaardigd is.

Van een gebrek aan onpartijdigheid kan, geheel afgezien van de persoonlijke instelling van de betrokken rechter, ook sprake zijn indien bepaalde feiten of omstandigheden grond geven te vrezen dat het een rechter in die omstandigheden aan onpartijdigheid ontbreekt. Alsdan dient de rechter zich van een beslissing in de hoofdzaak te onthouden, want rechtzoekenden moeten in het rechterlijk apparaat vertrouwen kunnen stellen. Daarom valt onder omstandigheden ook rekening te houden met de uiterlijke schijn.

De enkele grond dat de voorzieningenrechter voorafgaand aan zijn benoeming als rechter als advocaat heeft gewerkt bij het kantoor Pels Rijcken & Droogleever Fortuijn en in die hoedanigheid als advocaat van de Staat der Nederlanden is opgetreden, levert op zichzelf geen grond op voor het oordeel dat sprake is van rechterlijke vooringenomenheid en evenmin vormt dat een omstandigheid die grond geeft te vrezen dat het bij deze rechter aan onpartijdigheid jegens [A] c.s. ontbreekt. Hierbij heeft de rechtbank acht geslagen op de mededeling van de voorzieningenrechter dat hij onderkent dat er advocaten van het kantoor Pels Rijcken & Droogleever Fortuijn zijn van wie hij zaken niet dient te behandelen, maar dat die situatie zich in deze zaak niet voor doet.

Dat de voorzieningenrechter in eerdere zaken vorderingen tegen de Staat heeft afgewezen leidt niet tot de conclusie dat sprake is van (de schijn van) partijdigheid van deze rechter. De uitkomst van een zaak is immers afhankelijk van de inhoud van het dossier en niet van de behandelend rechter. Er zijn bovendien ook zaken waarin door hem ten nadele van de Staat is beslist.

Naar het oordeel van de rechtbank doen zich overigens ook geen omstandigheden voor die zwaarwegende aanwijzingen opleveren voor een gebrek aan onpartijdigheid van de voorzieningenrechter dan wel de uiterlijke schijn daarvan, zodat het verzoek dient te worden afgewezen.

4.34 De Rechtbank te Amsterdam heeft bij uitspraak van 30 december 2010 overwogen ten aanzien van de omstandigheid dat de gewraakte rechter werkzaam is geweest bij advocatenkantoor Stibbe, welk kantoor de belangen behartigt van woningbouwvereniging De Dageraad/De Alliantie, welke woningbouwvereniging verzoeksters als vijand beschouwen:(36)

4.4 De omstandigheid dat rechter [rechter 2] werkzaam is geweest bij het genoemde advocatenkantoor brengt nog geen objectief gerechtvaardigde vrees met zich dat het de rechter onpartijdigheid ontbreekt. Niet is immers gebleken van rechtstreekse betrokkenheid van de rechter van zaken bij De Dageraad dan wel De Alliantie ten tijde dat zij als advocaat werkzaam was. Verzoekers hebben dat dus niet geconcretiseerd.

Literatuur

4.35 M. Kuijer schrijft in *The blindfold of Lady Justice, Judicial Independence and Impartiality in Light of the Requirements of Article 6 ECHR*, Leiden: 2004 (diss), blz. 305-306:

There is therefore in the first place an intrinsic distinction between the subjective and objective approach. When using the subjective approach the Court concentrates on the personal attitude of a specific judge. The objective approach, on the other hand, looks at the structure of the national judiciary and at the tasks assigned to a judge which could affect the impartiality of judges in general. This structural element in the objective approach was emphasized in some earlier judgments of the Court: (...)

The more abstract test with regard to the objective approach is interesting because the Court has always emphasized that its test is one in concreto (...). In principle, the standpoint of the Court is that it is not its task to give a general opinion concerning national legislation. Because of the more abstract and structural nature of the objective test, it in many ways resembles the test used by the Strasbourg Court when interpreting the requirement of independence. Potential problems of delimitation between the requirements of independence and impartiality usually exist with regard to this category of cases.

There is another distinction between the subjective and the objective approach. In *Le Compte, Van Leuven and De Meyre*, the Court observed with regard to the subjective test that the personal impartiality of a specific judge must be assumed "until there is proof to the contrary". This constitutes a difficult threshold for applicants. This is partly the reason for the growing importance of the objective test. With regard to the objective test the threshold is considerably lower, namely that the applicant could reasonably have had a "legitimate doubt" concerning the impartiality of the national judge.

4.36 H.S.M. Kruijer, 'Over de toepasselijkheid van 6 EVRM op belastingrechtspraak', *Belastingbrief* 2008/06:

De Hoge Raad heeft aldus(37) uitgesproken dat ook bij belastingrechtspraak de aan de orde zijnde fundamentele - en in artikel 6, eerste lid, EVRM neergelegde - eis, namelijk dat rechtspraak dient plaats te vinden door onpartijdige en onafhankelijke rechters, in acht moet worden genomen, en dat deze eis deroegert aan daarmee onverenigbare nationale wettelijke voorschriften.

De Hoge Raad heeft deze uitspraak louter gemotiveerd met de opmerking dat de belastingplichtige zich op 'een fundamenteel recht' had beroepen. Bijgevolg moet zij evenzeer opgaan voor andere fundamentele eisen die aan de rechtspraak in democratische rechtsstaten worden gesteld, met name die van artikel 6, eerste lid, EVRM welke immers een minimumpakket vormen.

Deze conclusie is niet zo verwonderlijk: de Hoge Raad heeft immers al eerder uitgesproken - in de zogenoemde doorbraakarresten (HR 12 april 1978, BNB 1978/135 - 137) - dat bij uitsteking voor belastingrechtspraak geldt dat zelfs ongeschreven beginselen van behoorlijk bestuur kunnen derogeren aan wettelijke voorschriften. In casu kon de Hoge Raad zich, gezien ook artikel 12 Wet algemene bepalingen en het feit dat hij toch al een niet voorliggend, meer extreem en aan de strafrechtpraktijk ontleend geval voorop stelde, wat dit betreft niet duidelijker uitdrukken dan hij heeft gedaan.

De Hoge Raad heeft hier mijns inziens alleen niét uitgesproken dat ook bij belastingrechtspraak de uit te voeren toetsing - van nationale voorschriften aan fundamentele eisen, waaronder die van artikel 6, eerste lid, EVRM - ambtshalve door de rechter moet worden verricht. Zij 'kan' immers plaatsvinden, zo zei de Hoge Raad, doch daarvoor is dan kennelijk nodig (en voldoende) dat de belanghebbende partij een (gespecificeerd) beroep op die fundamentele eisen doet.

In casu was de (on)partijdigheid van de belastingrechter aan de orde. Nederlandse rechters worden uit hoofde van hun aanstelling - op grond van hun ambtseed/-belofte - vermoed onpartijdig te zijn. Het is dus normaal gesproken aan de belanghebbende partij om de onpartijdigheid te betwisten van de rechter die haar zaak behandelt. Dit volgt ook uit artikel 8:19, eerste lid, Awb: Rechters die weet hebben van omstandigheden die hun onpartijdigheid voor objectief gerechtvaardigde twijfel vatbaar maken - en meestal zijn zij als enigen volledig van dergelijke omstandigheden op de hoogte - zijn desalniettemin niet verplicht om te verzoeken zich te mogen verschonen.

#### Beoordeling

4.37 De Hoge Raad heeft bij arrest van 2 december 2005 overwogen dat de enkele omstandigheid dat in eerdere instantie geen wrakingsverzoek is gedaan niet eraan in de weg staat dat in de eerstvolgende

instantie de onpartijdigheid van die rechter ten toets kan komen in het kader van een klacht ter zake van vermeende partijdigheid van de desbetreffende rechter.(38)

4.38 Uit het arrest van 11 mei 2012 blijkt dat de Hoge Raad voor het in behandeling nemen van een dergelijke klacht in overweging neemt of het voor een belanghebbende feitelijk mogelijk was om de klacht bij de voorgaande instantie in te dienen.(39) Als een belanghebbende dat eerder had kunnen doen, zou dat kennelijk in de weg kunnen staan aan het in behandeling nemen van zo een klacht in cassatie. Geheel duidelijk is dat mijns inziens nog niet geworden, zodat op dit punt enige verduidelijking van de kant van de Hoge Raad wenselijk lijkt.

4.39 Ik merk op dat belanghebbende hier in feite niet eerder dan bij de Hoge Raad kon klagen over vermeende partijdigheid van raadsheer Van Gorkom, er vooralsnog vanuit gaande dat belanghebbende er pas bij het ontvangen van de uitspraak van het Hof van op de hoogte kwam dat Van Gorkom als raadsheer van het Hof optrad in deze procedure.

4.40 Het komt mij derhalve voor dat het feit dat in casu namens belanghebbende niet reeds bij het Hof een wrakingsverzoek is ingediend, er niet aan in de weg staat dat de Hoge Raad over kan gaan tot inhoudelijke behandeling van belanghebbendes klacht van schending van de goede procesorde vanwege vermeende partijdigheid van raadsheer Van Gorkom.

4.41 Naar mijn mening is er geen wettelijk voorschrift dat het Hof hier verplicht voorafgaand aan de zitting de partijen te informeren wie de behandelende raadsheer is of wie dat zijn.(40) In 16, lid 1, van de Procesregeling bestuursrecht 2010(41) is een dergelijk voorschrift wel neergelegd voor de rechtbanken, maar een dergelijke verplichting kent de Awb niet, noch de Procesregeling belastingkamers gerechtshoven 2010(42).

4.42 De Hoge Raad heeft bij arrest van 11 mei 2012, artikel 15, aanhef en letter b, van het Besluit orde van dienst gerechten in zijn oordeel betrokken, inhoudende dat de belanghebbende in die zaak de klacht ter zake van vermeende partijdigheid van mr. Spek pas na het doen van de uitspraak bij het gerechtshof kon doen.(43) Dat artikel bepaalt dat het bestuur van een gerecht er voor zorg draagt dat tijdig voor elke openbare zitting een overzicht van de te behandelen zaken beschikbaar is, onder vermelding van de namen van de behandelende rechterlijke ambtenaren met rechtspraak belast.(44) Dit artikel mist mijns inziens in de onderhavige zaak toepassing, nu het een zuiver belastinggeskil betreft waarbij als hoofdregel geldt dat op grond van artikel 27c, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) het onderzoek ter zitting plaatsvindt met gesloten deuren.(45) Uit de feiten leid ik evenmin af dat het Hof gebruik zou hebben gemaakt van de in artikel 27c, lid 1, AWR geboden mogelijkheid om te bepalen dat het onderzoek openbaar zou zijn.

4.43 Aldus schendt het Hof dus niet rechtstreeks het recht als die informatie niet is verstrekt.

4.44 Dat in casu belanghebbende daartoe opgeroepen niet ter zitting is verschenen, alwaar haar gemachtigde Van Gorkom in levenden lijve zou hebben ontmoet,(46) doet mijns inziens aan het voorgaande niet af, omdat er geen verplichting is ter zitting te verschijnen.

4.45 Het lijkt mij overigens in principe wenselijk dat aan partijen wordt bericht welke rechters op hun zaak (zullen) zitten, althans dat partijen wordt gewezen op de mogelijkheid daarnaar te informeren bij het desbetreffende gerecht.(47) Daardoor wordt feitelijk de mogelijkheid geopend om reeds in die instantie een wrakingsverzoek in te dienen, zodat reeds vóór de inhoudelijke behandeling van de zaak over de klacht van vermeende partijdigheid kan worden beslist. Het in behandeling nemen van een dergelijke klacht voor het eerst in cassatie heeft als mogelijk gevolg, afhankelijk van de overige omstandigheden van het cassatieberoep, dat bij gegrondbevinding van een cassatieklacht wegens schending van de goede procesorde de zaak naar een ander Hof moet worden verwezen om uit te zoeken of er inderdaad sprake is van gereede twijfel aan rechterlijke onpartijdigheid.(48) In dat geval zal veelal ook de desbetreffende rechter of raadsheer moeten worden gehoord, hetgeen niet kan geschieden binnen de cassatieprocedure. In een wrakingsprocedure (reeds) bij rechtbank of hof wordt, naast de verzoeker, ook de rechter wiens wraking is verzocht in de gelegenheid gesteld te worden gehoord.(49)

4.46 Dan kom ik nu toe aan de inhoudelijke beoordeling van belanghebbendes klacht van schending van de goede procesorde. Ondanks dat artikel 6 EVRM niet van toepassing is op zuivere belastinggeschillen, meen ik dat het vereiste van behandeling door een onpartijdig gerecht een algemeen rechtsbeginsel is dat ongetwijfeld ook in belastinggeschillen geldt.(50) Aangezien dit vereiste berust op een rechtsbeginsel dat ten grondslag ligt aan artikel 6 van het EVRM, meen ik dat aansluiting gezocht dient te worden bij de jurisprudentie over dat artikel van het EHRM. Uit het arrest van 2 december 2005 van de belastingkamer van de Hoge Raad(51) leid ik af dat de Hoge Raad ook reeds bij belastinggeschillen aansluiting zoekt bij jurisprudentie van het EHRM met betrekking tot het vereiste van behandeling door een onpartijdig gerecht.

4.47 Uit die jurisprudentie van het EHRM volgt dat de toets van vermeende partijdigheid bestaat uit een subjectieve en een objectieve toets.(52)

4.48 De door het EHRM gehanteerde subjectieve toets ziet, kort gezegd, op de persoonlijke opvattingen en het gedrag van een rechter.(53) Bij onderzoek in het kader van de subjectieve toets wordt er vooreerst vanuit gegaan dat vermoed wordt dat het gerecht onpartijdig is en vrij van persoonlijke vooringenomenheid. Een rechter wordt vermoed uit hoofde van zijn aanstelling onpartijdig te zijn; behoudens tegenbewijs.(54)

4.49 Bij de objectieve toets gaat het met name om waarneembare (voormalige) activiteiten en verbanden tussen de rechter en andere partijen in de procedure die de schijn van partijdigheid wekken.(55)

4.50 Bij deze toets gaat het om de vraag of er los van het gedrag of de persoonlijke opvattingen van een bepaalde rechter er omstandigheden zijn die aanleiding geven om aan de onpartijdigheid van de rechter te twijfelen.(56) In dat kader is het standpunt van de klager/ belanghebbende weliswaar van belang, maar beslissend is of diens vrees voor partijdigheid objectief gerechtvaardigd is.(57)

4.51 Uit jurisprudentie van het EHRM leid ik af dat bij toets of de vrees voor partijdigheid van een rechter objectief gerechtvaardigd is gelet op zijn eerdere functie, het EHRM onder meer van belang acht het tijdsverloop tussen de vorige functie en de huidige functie als rechter, de materiële samenhang tussen de betreffende zaken alsmede de aard en duur van de eerdere betrokkenheid van de rechter in zijn vorige functie.(58)

4.52 Overigens merk ik op dat de scheiding tussen de objectieve en subjectieve toets niet absoluut is.(59) Voorts is van belang of er in redelijkheid sprake kan zijn van schijn van partijdigheid.(60)

4.53 Ten aanzien van partijdigheid van de rechter is een Leidraad partijdigheid rechter vastgesteld. In aanbeveling 7 van deze leidraad is opgenomen: 'De rechter zorgt er voor geen zaken te behandelen waarbij hij uit hoofde van zijn vorige werkkring betrokken is geweest. Wanneer als procespartij iemand optreedt die in een vorige werkkring van de rechter een cliënt van hem was, kan dit de rechter noodzaken tot het niet behandelen van die zaak'. In de toelichting op deze aanbeveling is vermeld:

Ongeacht de inhoud van de voormalige functie en ongeacht het tijdsverloop dient een rechter geen zaken te behandelen waarbij hij uit andere hoofde reeds (inhoudelijk) betrokken is geweest. Het kan hierbij gaan om voormalige eigen zaken, maar ook om bijvoorbeeld zaken van een voormalige collega die de desbetreffende zaak in een werkoverleg heeft besproken of om zaken waarin de rechter in het verleden beroepshalve anderszins een rol heeft gespeeld (bijv. als onafhankelijk deskundige).

De tweede zin bevat een meer open norm. Voormalige cliënten kunnen, maar hoeven niet noodzakelijkerwijs de onpartijdigheid van de rechter in de weg te staan. Veel zal afhangen van de aard van de desbetreffende relatie en de inmiddels verstreken tijdsduur.

Bedacht dient nog te worden dat ook cliënten van voormalige kantoorgenoten hun uitstraling kunnen hebben op de onpartijdigheid van de rechter. Van geval tot geval zal daarbij een afweging gemaakt dienen te worden.

4.54 Uit het register van nevenfuncties op rechtspraak.nl blijkt dat van Gorkom per 13 mei 2011 raadsheer-plaatsvervanger is bij het Hof en van 1 augustus 1988 tot en met 1 juli 2010 belastingadviseur was bij F. De hofuitspraak is in casu van 13 maart 2012.

4.55 Voor een meer uitvoerige weergave van de door de gemachtigde aangevoerde gronden om te twijfelen aan de onpartijdigheid van raadsheer Van Gorkom verwijs ik naar onderdeel 3.4 van deze conclusie. Thans kan in cassatie slechts worden uitgegaan van hetgeen belanghebbende ter onderbouwing

heeft aangevoerd, waarvan ik nu met name de volgende noem. De gemachtigde van belanghebbende heeft gewezen op een vroeger touwtrekken tussen hem en het voormalige kantoor van Van Gorkom om belanghebbende als cliënt te verwerven c.q. te behouden. Ook heeft de gemachtigde melding gemaakt van slechte verhoudingen die al langer zouden bestaan tussen hem en Van Gorkom.

4.56 Het lijkt mij mogelijk dat dergelijke omstandigheden zouden kunnen hebben bewerkt dat sprake is geweest van onvoldoende onpartijdigheid, althans dat de redelijke schijn van partijdigheid is gewekt in de verhouding tussen Van Gorkom ten opzichte van belanghebbende en haar gemachtigde.

4.57 Het is in deze cassatieprocedure niet mogelijk vast te stellen of van (redelijk te achten schijn van) partijdigheid sprake is geweest, omdat daartoe nader feitelijk onderzoek nodig zou zijn. Daartoe zou de zaak moeten worden verwezen om ook de opvattingen van Van Gorkom te vernemen en te onderzoeken hoe een en ander werkelijk in elkaar steekt.

4.58 Op de mogelijke uitkomst van een dergelijk onderzoek wil ik nu niet vooruitlopen, maar ik neem aan dat de in deze conclusie opgenomen jurisprudentie van onder meer het EHRM bij de te maken afwegingen een rol zal spelen.

4.59 De eerste klacht is naar mijn mening op zichzelf terecht voorgesteld. Of het daardoor kan komen tot gegrondbevinding van het beroep in cassatie en verwijzing voor nader onderzoek naar aanleiding van de eerste klacht, lijkt evenwel de vraag.

4.60 In het navolgende zal ik betogen dat de op het dictum van het Hof ziende tweede en de derde klacht falen. Dat betekent dat belanghebbende in deze procedure niet méér kan bereiken dan reeds is bereikt op grond van het dictum van het Hof. Voor een verwijzing naar aanleiding van het terecht voorgesteld zijn van de eerste klacht zie ik dan ook geen reden.(61) (62)

4.61 Hiermee kom ik tot de behandeling van het materiële geschil.

## 5. Aftrek wegens onderhoudsverplichtingen

### Wetgeving en wetsgeschiedenis

5.1 In artikel 6.1 van de Wet IB 2001 is de persoonsgebonden aftrek opgenomen. Het eerste lid van deze bepaling luidt:

Persoonsgebonden aftrek is het gezamenlijke bedrag van:

- a. de in het kalenderjaar op de belastingplichtige drukkende persoonsgebonden aftrekposten en
- b. het gedeelte van de persoonsgebonden aftrek van voorafgaande jaren dat niet eerder in aanmerking is genomen.

5.2 In het tweede lid van artikel 6.1 van de Wet IB 2001 zijn de persoonsgebonden aftrekposten genoemd. Persoonsgebonden aftrekposten zijn onder meer uitgaven voor onderhoudsverplichtingen (artikel 6.1, lid 2, aanhef en onderdeel a, van de Wet IB 2001).

5.3 Op grond van artikel 6.3, lid 1, van de Wet IB 2001 behoren tot onderhoudsverplichtingen:

- a. periodieke uitkeringen en verstrekkingen op grond van een rechtstreeks uit het familierecht voortvloeiende verplichting, tenzij deze worden gedaan aan bloed- of aanverwanten in de rechte lijn of in de tweede graad van de zijlijn;

(...)

- f. in rechte vorderbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen die berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud.

5.4 Artikel 6.3 van het Burgerlijk Wetboek (hierna: BW) luidt:

1. Een natuurlijke verbintenis is een rechtens niet- afdwingbare verbintenis.

2. Een natuurlijke verbintenis bestaat:

- a. wanneer de wet of een rechtshandeling aan een verbintenis de afdwingbaarheid onthoudt;
- b. wanneer iemand jegens een ander een dringende morele verplichting heeft van zodanige aard dat naleving daarvan, ofschoon rechtens niet afdwingbaar, naar maatschappelijke opvattingen als voldoening van een aan die ander toekomende prestatie moet worden aangemerkt.



5.5 In de nota naar aanleiding van het verslag op de Wet op de inkomstenbelasting 2001 (Belastingherziening 2001) is vermeld:(63)

"De leden van de PvdA-fractie vragen wat ze zich bij artikel 6.2.1(64) eerste lid, onderdeel f, precies moeten voorstellen bij een periodieke uitkering die voor de ontvanger in rechte vorderbaar is, maar voor de betaler berust op een dringend morele verplichting. Zoals de leden zelf ook al aangeven gaat het hierbij om periodieke uitkeringen die hun grond vinden in een dringend morele verplichting tot levensonderhoud, maar waarbij die morele verplichting door middel van een overeenkomst is omgezet in een juridisch afdwingbare verplichting. Gedacht kan worden aan met alimentatie verwante verzorgingsuitkeringen die tussen partijen zijn overeengekomen in verband met de beëindiging van een niet-huwelijkse samenlevingsvorm. Voor de ontvanger zijn de uitkeringen dan in rechte vorderbaar.

De in onderdeel f opgenomen bepaling is, inhoudelijk ongewijzigd, ontleend aan artikel 45, eerste lid, onderdeel d, jo. artikel 30, eerste lid, onderdeel c, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964."

5.6 In de memorie van toelichting op de Wijziging van de inkomstenbelasting en de loonbelasting ter zake van de aftrekbaarheid als persoonlijke verplichting van termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen is ten aanzien van artikel 45, lid 1, onderdeel, c, van de Wet Inkomstenbelasting 1964 (hierna: Wet IB 1964), de voorloper van thans artikel 6.3, lid 1, aanhef en onderdeel f van de Wet IB 2001 het volgende opgemerkt:(65)

Termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen die hun grond vinden in een natuurlijke verbintenis tot voorziening in het levensonderhoud zijn in de voorgestelde regeling, evenals in de huidige regeling, aftrekbaar indien de verplichting is omgezet in een rechtens afdwingbare (artikel 45, eerste lid, letter c, nieuw). Hierdoor blijven bij voorbeeld de aan alimentatie verwante verzorgingsuitkeringen welke tussen partijen zijn overeengekomen in verband met de beëindiging van niet-huwelijkse samenlevingsvormen, ook in de nieuwe regeling aftrekbaar. Omzetting van een dergelijke verplichting in een rechtens afdwingbare jegens eigen en aangehuwde kinderen, pleegkinderen en andere bloed- of aanverwanten in de rechte linie of in de tweede graad van de zijlinie kan echter, evenals thans, niet tot aftrek leiden.

En:(66)

Sinninghe Damsté geeft in zijn commentaar op de Wet op de Inkomstenbelasting 1914 aan, dat aftrek van persoonlijke verplichtingen moet worden toegelaten "omdat er eerst na de vervulling daarvan (te weten van de persoonlijke verplichtingen) een bedrag overblijft waaraan de natuurlijke bestemming van het inkomen, vertering en kapitaalvorming, gegeven kan worden" (mr. dr. J. H. R. Sinninghe Damsté, De Wet op de Inkomstenbelasting en de Wettelijke voorschriften betreffende de gemeentefondsbelasting, vierde druk, 1931, blz. 266).

Naar mijn mening kan vorenstaande motivering voor de aftrekbaarheid van persoonlijke verplichtingen ook nu nog dienen. Wel kan de vraag worden gesteld of een verplichting tot het verstrekken van termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen naar de huidige maatschappelijke opvattingen onder alle omstandigheden als een persoonlijke verplichting in vorenbedoelde zin kan worden aangemerkt en - ingeval deze vraag niet bevestigend wordt beantwoord - of het huidige maatschappelijke gebruik, dat van de mogelijkheid tot aftrek als persoonlijke verplichting van termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen wordt gemaakt, aanpassing van de wet noodzakelijk maakt.

(...)

a. Dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud

In het bestaande systeem brengt het omzetten in een rechtens afdwingbare verplichting van een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van een persoon welke niet behoort tot de naaste verwanten van de verstrekker - te denken valt aan de aan alimentatie verwante verzorgingsuitkeringen welke worden overeengekomen in verband met de beëindiging van niet-huwelijkse samenlevingsvormen - met zich, dat de uitkeringen als persoonlijke verplichting aftrekbaar zijn. Deze aftrekmogelijkheid, welke volledig past in een belastingheffing naar draagkracht, dient naar mijn mening te worden gehandhaafd. Daarom is een bepaling (artikel 45, eerste lid, letter c) opgenomen welke inhoudt, dat als persoonlijke verplichting in aanmerking komen termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen welke worden verstrekt krachtens een op de belastingplichtige drukkende natuurlijke, in een rechtens afdwingbare omgezette verbintenis tot voorziening in het levensonderhoud van andere

natuurlijke personen dan zijn eigen en aangehuwde kinderen en pleegkinderen en andere bloed- en aanverwanten in de rechte linie of in de tweede graad van de zijlinie.

En ten slotte naar:(67)

Artikel 45, eerste lid, letter c, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 behelst de regeling met betrekking tot termijnen enz. die hun grond vinden in een natuurlijke verbintenis tot voorziening in het levensonderhoud van andere personen dan de naaste familieleden. Voor de omschrijving van de naaste familieleden is aangesloten bij de opsomming in artikel 46, eerste lid, letter b. De verwijzing naar artikel 25, eerste lid, letter g, bewerkstelligt dat de natuurlijke verbintenis moet worden omgezet in een rechtens afdwingbare verplichting, wil er sprake zijn van aftrekbaarheid van termijnen enz., aangezien dat artikel vereist dat het in rechte vorderbare termijnen betreft. De omschrijving van de natuurlijke verbintenis als "dringende morele verplichting" is ontleend aan het nieuwe Burgerlijk Wetboek (boek 6, artikel 3, tweede lid, letter b).

5.7 In de memorie van toelichting op de Wijziging van de inkomstenbelasting en de loonbelasting ter zake van de aftrekbaarheid als persoonlijke verplichting van termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen is ten aanzien van artikel 45, lid 1, onderdeel, d, van de Wet IB 1964, de voorloper van thans artikel 6.3, lid 1, aanhef en onderdeel a van de Wet IB 2001 het volgende opgemerkt:(68)

Met betrekking tot de aftrekbaarheid van in rechte vorderbare, uit het familierecht voortvloeiende periodieke uitkeringen en verstrekkingen bevat het wetsvoorstel geen wijzigingen van het huidige regime. Dit houdt in dat termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen die hun grond vinden in het familierecht en niet toekomen aan bloed- of aanverwanten in de rechte linie of in de tweede graad van de zijlinie, evenals onder de huidige regeling, aftrekbaar zijn (artikel 45, eerste lid, letter d, nieuw). Alimentatie-uitkeringen aan (gewezen) echtgenoten en aan natuurlijke niet-erkende kinderen blijven dus onder de nieuwe regeling volledig aftrekbaar

En:(69)

Een verplichting tot het verstrekken van periodieke uitkeringen kan voorts voortvloeien uit de wet, te weten het familierecht. Met betrekking tot periodieke uitkeringen en verstrekkingen welke rechtstreeks voortvloeien uit het familierecht en niet toekomen aan bloed- of aanverwanten in de rechte linie of in de tweede graad van de zijlinie - alimentatie-uitkeringen aan (gewezen) echtgenoten en aan natuurlijke niet-erkende kinderen - kan worden opgemerkt, dat de bestaande regeling, waarin zulke uitkeringen als persoonlijke verplichting aftrekbaar zijn, in het huidige inkomensbegrip past en niet tot oneigenlijk gebruik aanleiding heeft gegeven. Ik stel dan ook voor de regeling te handhaven (artikel 45, eerste lid, letter d, nieuw).

5.8 In de tweede nota van wijziging is ten aanzien van het begrip 'levensonderhoud' het volgende opgemerkt:(70)

Het in artikel 45, eerste lid, letter d, opgenomen begrip "levensonderhoud" heeft een ruime betekenis. Evenals dit het geval is voor het gelijkkluidende begrip in de sfeer van de buitengewone lasten - artikel 46, eerste lid, letter a, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 - gaat het hierbij om kosten die de gerechtigde tot de uitkeringen in staat stellen tot het voeren van een redelijk bestaan overeenkomstig zijn plaats in de samenleving.

Jurisprudentie

5.9 De Hoge Raad heeft bij arrest van 8 november 2002 ten aanzien van een dringende morele verplichting tot voorziening in onderhoud als bedoeld in artikel 45, lid 1, letter d van de Wet IB 1964 overwogen:

3.3. Het Hof heeft geoordeeld dat aftrek van enig bedrag van de betalingen aan B en D als berustende op een dringende morele verplichting slechts mogelijk is indien sprake is van een behoefte aan een voorziening in het levensonderhoud die gerelateerd is aan het feit van een plaatsgevonden hebbende samenleving en verband houdt met de beëindiging daarvan.

3.4. Middel I richt zich tegen voormeld oordeel van het Hof met het betoog dat het Hof heeft miskend dat de tekst noch de geschiedenis van de totstandkoming van voormeld artikel eraan in de weg staat dat ook andere behoeften aan voorzieningen in het levensonderhoud dan die welke direct verband houden met de beëindiging van een niet-huwelijkse samenleving voorwerp van een dringende morele verplichting als bedoeld in artikel 45, lid 1, letter d, kunnen zijn. Het middel is gegrond. Het begrip 'dringende morele

verplichting' is blijkens het in onderdeel 2.2.2.3 van de conclusie van de Advocaat-Generaal opgenomen citaat uit de wetsgeschiedenis(71) op te vatten als natuurlijke verbintenis als bedoeld in artikel 6:3, lid 2, aanhef en letter b, BW. De tekst van artikel 45, lid 1, letter d, van de Wet, noch de wetsgeschiedenis biedt steun aan de opvatting dat ten aanzien van aan alimentatie verwante verzorgingsuitkeringen tussen ex-partners van een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud slechts sprake kan zijn in situaties waarin een niet-huwelijkse samenlevingsvorm is beëindigd. Laatstbedoelde situatie wordt in de wetsgeschiedenis (zie de conclusie van de Advocaat-Generaal onderdelen 2.2.2.1 en 2.2.2.2) immers slechts als voorbeeld genoemd. Evenmin vloeit uit artikel 6:3, lid 2, BW voort dat van een natuurlijke verbintenis tot voorziening in het levensonderhoud van iemand met wie degene die in het levensonderhoud bijdraagt een relatie heeft gehad, slechts sprake kan zijn indien beiden hebben samengewoond. Het bestreden oordeel van het Hof is derhalve onjuist.

3.5. Met betrekking tot de betaling van belanghebbende aan D heeft het Hof geoordeeld dat voor aftrek op grond van een dringende morele verplichting geen plaats is, omdat geen sprake is van een relatie tussen de betaling en een niet-huwelijkse samenleving, nu belanghebbende nimmer met D heeft samengewoond. Hiertegen keert zich middel II.

3.6. Naar volgt uit het hiervoor in 3.4 overwogene, staat de omstandigheid dat belanghebbende nimmer met D heeft samengewoond, op zich niet in de weg aan een dringende morele verplichting van belanghebbende tot voorziening in het levensonderhoud van D. 's Hof's andersluidende opvatting is onjuist. Middel II is mitsdien gegrond.

3.7. Met betrekking tot de betalingen van belanghebbende aan B heeft het Hof geoordeeld dat geen sprake is van een verplichting als bedoeld in zijn hiervoor in 3.3 weergegeven oordeel. Het heeft hiervoor redengevend geoordeeld dat bij het beëindigen van de samenleving tussen belanghebbende en B geen aanleiding is gevonden tot het afspreken van enige betaling op grond van een dringende morele verplichting, en dat tussen de beëindiging van de samenleving en de eerste door belanghebbende aan B gedane betaling in 1990 een belangrijk tijdsverloop bestaat. Aan de omstandigheid dat B geen haar passende betrekking kon vinden, komt, aldus het Hof, voor de hier aan de orde zijnde vraag geen doorslaggevende betekenis toe. Hiertegen keren zich de middelen III en V.

3.8. Bij zijn hiervoor in 3.7 vermelde oordeel is het Hof kennelijk ervan uitgegaan dat de uitkering, wil daarvan gezegd kunnen worden dat zij berust op een dringende morele verplichting, na de beëindiging van de samenleving terstond moet worden overeengekomen en onmiddellijk moet ingaan. Voor die eisen is evenwel geen steun te vinden in artikel 6:3, lid 2, aanhef en letter b, BW. Middel III, waarin hierop gerichte klachten besloten liggen, slaagt in zoverre.

Het middel faalt echter voorzover het strekt ten betoge dat het tijdsverloop tussen de beëindiging van de samenleving enerzijds en de overeenkomst inzake de uitkering en de betaling ervan anderzijds niet van betekenis kan zijn voor het antwoord op de vraag of sprake is van een dringende morele verplichting. Alle omstandigheden van het geval moeten hierbij immers in aanmerking worden genomen, dus ook een tijdsverloop als evenbedoeld.

Tot de in aanmerking te nemen omstandigheden behoort ook dat B geen passende betrekking kon vinden. Het Hof heeft die omstandigheid kennelijk op grond van zijn hiervoor vermelde uitgangspunt niet relevant geoordeeld en daarom buiten beschouwing gelaten. Nu dit uitgangspunt onjuist is, is zulks onjuist. Middel V, waarin hierop gerichte klachten besloten liggen, treft derhalve doel.

5.10 De Hoge Raad heeft bij arrest van 14 november 2008 beslist dat daar een als afkoopsom voor alimentatie betaald bedrag aan de gewezen ongehuwde, niet-geregistreerde partner niet aftrekbaar was, overwegende:

3.2. Voor het Hof was in geschil of de afkoopsom van f 100 000 die belanghebbende aan zijn vroegere partner heeft betaald, aftrekbaar is van zijn (onzuivere) inkomen. Het Hof heeft die vraag bevestigend beantwoord. Naar 's Hof's oordeel houdt het verschil in behandeling tussen ex-echtgenoten en ex-samenwonenden ten aanzien van de afkoop van een onderhoudsverplichting een ongeoorloofde discriminatie in. Tegen dat oordeel richt zich het middel.

3.3.1. Uit de ontstaansgeschiedenis van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 blijkt dat de wetgever bij wijze van uitzondering op het systeem van de wet een voorziening heeft getroffen, die de afkoopsommen van (alleen) echtscheidingsuitkeringen aftrekbaar stelt (vgl. Kamerstukken II 1963/64, 5380, nr. 33, blz. 32, rk.). Inmiddels heeft de wetgever deze uitzondering verruimd: ingevolge het bepaalde in artikel 2, lid 5, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (tekst 2000) zijn bepalingen van de belastingwet die rechtsgevolgen verbinden aan het aangaan, het bestaan, de beëindiging of het beëindigd zijn van een huwelijk van overeenkomstige toepassing op het aangaan, het bestaan, de beëindiging onderscheidenlijk het beëindigd zijn van een geregistreerd partnerschap. Een afkoopsom van een alimentatieverplichting, betaald aan de gewezen geregistreerde partner is derhalve eveneens aftrekbaar (sinds 1 januari 1998, met ingang van welke datum het geregistreerde partnerschap is ingevoerd).

3.3.2. Gelet op de gevallen waartoe de toegestane uitzondering beperkt is gehouden, moet worden aangenomen dat de wetgever de aftrekmogelijkheid heeft willen beperken tot gevallen waarin aan vormvoorschriften moet worden voldaan, zodat manipulatie minder waarschijnlijk is.

3.4.1. Mede blijkens (telkens de slotzin van) de onderdelen 5.6.2 en 5.6.3 van zijn uitspraak, steunt 's Hofs motivering grotendeels op de slotpassage van onderdeel 5.5, die als volgt luidt:

'Tegelijkertijd heeft de Commissie [voor de Verzoekschriften van de Tweede Kamer, HR] een verzoek gericht aan de Vaste Commissie voor Financiën om in overleg met de staatssecretaris het geconstateerde verschil in behandeling spoedig op te heffen. Hieraan is tot op heden geen gevolg gegeven.'

3.4.2. Deze weergave van het verzoek van de Commissie voor de Verzoekschriften, die de indruk wekt dat geen gehoor is gegeven aan een verzoek tot opheffing van het gesignaleerde verschil in behandeling, is niet juist. In het desbetreffende verslag (vastgesteld op 17 november 1994, Kamerstukken II 1994/95, 23 954, nr. 22) is het verzoek als volgt geformuleerd:

'dat echter aanleiding bestaat de vaste Commissie voor Financiën te verzoeken om in overleg met de staatssecretaris te bezien of het hier geconstateerde verschil in behandeling spoedig kan worden opgeheven.'

3.4.3. In het licht van het bovenstaande brengt het enkele feit dat het verschil in behandeling niet is opgeheven nog niet mee dat geen gevolg is gegeven aan het verzoek van bedoelde Commissie.

3.4.4. De Staatssecretaris heeft in zijn aan dit arrest gehechte beroepschrift in cassatie aangegeven dat de Vaste Commissie voor Financiën op 26 januari 1995 hem heeft verzocht op de kwestie in te gaan. De Staatssecretaris heeft vervolgens, naar hij aangeeft, gereageerd bij brief van 27 november 1996, waarvan de inhoud is opgenomen in het beroepschrift. Samengevat komt die reactie erop neer dat de Staatssecretaris geen aanleiding ziet om het door de Commissie voor de Verzoekschriften geconstateerde verschil in behandeling op te heffen, omdat hij dat verschil gerechtvaardigd acht. Volgens het beroepschrift heeft de Tweede Kamer naar aanleiding van deze brief geen verdere actie meer ondernomen. De Hoge Raad ziet geen aanleiding om aan deze gang van zaken te twijfelen, mede omdat de wetgever het verschil in behandeling in de Wet IB 2001 heeft gehandhaafd.

3.5. In zijn in het beroepschrift aangehaalde brief van 27 november 1996 heeft de Staatssecretaris, ter rechtvaardiging van het verschil in behandeling, onder meer gewezen op het 'vormvoorschrift' dat wel geldt voor de leefvorm van het huwelijk (en van het eveneens in de brief genoemde, toen nog aanstaande geregistreerd partnerschap), maar niet voor de leefvorm van ongehuwd (en ongeregistreerd) samenwonen. Hiermee is kennelijk bedoeld dat minder waarschijnlijk is dat degenen die hun samenwoning formaliseren door huwelijksluiting, onderscheidenlijk partnerschapsregistratie - met alle gevolgen die de wet daaraan verbindt - achtereenvolgens die formele relatie beëindigen, een alimentatie overeenkomen, die alimentatie afkopen, om vervolgens de samenwoning te hervatten; een reeks van handelingen die de Staatssecretaris, blijkens het slot van zijn vermelde brief, in de verhouding tussen ongehuwde (en ongeregistreerd) samenwonenden niet denkbeeldig acht, en aanmerkt als (fiscaal) ongewenste inkomensoverdracht.

3.6. Niet kan worden gezegd dat dit motief voor handhaving van het verschil in behandeling, dat aansluit bij het in 3.3.2 genoemde kennelijke argument voor een beperkte uitzondering, van redelijke grond ontbloomt is. De door de wetgever gemaakte keuze daarvoor dient derhalve te worden geëerbiedigd.

3.7. Uit het voorgaande volgt dat het middel slaagt. 's Hofs uitspraak kan niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen.

5.11 Het Gerechtshof te Amsterdam heeft in zijn uitspraak van 12 januari 2009 ten aanzien van de vraag of de alimentatieverplichtingen en aanvullende alimentatie van belanghebbende in die zaak aan A, met wie belanghebbende gehuwd was, als persoonlijke verplichting als bedoeld in artikel 45, lid 1, aanhef en onderdeel 3, van de Wet IB 1964 c.q. als onderhoudsverplichting in de zin van artikel 6.3 van de Wet IB 2001 moet worden aangemerkt het volgende overwogen:(72)

2.6.3. Het Hof stelt voorop dat om in aanmerking te komen voor aftrek van voor de onderhavige jaren gedane betalingen als persoonlijke verplichtingen c.q. onderhoudsverplichtingen op belanghebbende - onder meer- de bewijslast rust dat er sprake was van een dringende morele verplichting tot het bijdragen in levensonderhoud, dat die verplichting rechtens afdwingbaar was en dat die bedragen aan A. zijn betaald.

2.6.4. Blijkens de wetsgeschiedenis is de in artikel 45, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 1964 en in artikel 6.3, eerste lid, onderdeel f, van de Wet IB 2001 gebezigde term 'dringende morele verplichting' op een lijn te stellen met een natuurlijke verbintenis, die in artikel 6:3 van het BW is gedefinieerd.

2.6.5. Op grond van het echtscheidingsconvenant en de daarvan deel uitmakende bijlagen I en II staat vast dat aan A. goederen zijn toegescheiden met een totale waarde van f 532.261 en een vordering van f 78.000, waarvan in 2000 - naar niet in geschil is - nog een bedrag van f 74.512 resteerde.

Betreffende voormelde vordering hebben belanghebbende en A. ter zitting ieder voor zich maar eensluidend verklaard dat zij mondeling waren overeengekomen dat belanghebbende de overbedelingsschuld in de loop der tijd zou aflossen met betalingen ter zake van het uitvoeren van het onderhoud aan de woning in P.

Het Hof merkt in dit verband op dat de inspecteur - niet weersproken door belanghebbende - ter zitting heeft gesteld dat de woning in P. voor de helft in eigendom van belanghebbende is, zodat hetgeen belanghebbende aan het onderhoud voor die woning in P. heeft betaald slechts voor de helft als aflossing op de overbedelingschuld kan hebben gediend.

Ook indien de voormelde mondelinge overeenkomst tussen belanghebbende en A. aannemelijk is te achten en ook indien er is afgelost op de schuld van belanghebbende, is er naar 's Hofs oordeel geen sprake van een op belanghebbende rustende dringende morele verplichting. Gelet immers op de waarde van alle aan A. toebedeelde goederen en het restant van de vordering, is de (enkele) stelling dat A. geen kans zag het haar toegedeelde antiek te verkopen onvoldoende om als bewijs te dienen van het feit dat belanghebbende zich moreel verplicht voelde in haar levensonderhoud te voorzien.

2.6.6. Uit de stukken is voorts niet gebleken dat er sprake was van een rechtens afdwingbare verbintenis betreffende de aan A. gestelde betalingen. Belanghebbende heeft daartoe ook geen ander bewijs aangedragen.

2.6.7. Evenmin is belanghebbende erin geslaagd te bewijzen dat de als aanvullende alimentatie aangemerkte bedragen daadwerkelijk aan A. zijn betaald. Daartoe kunnen niet, althans niet als afdoende bewijs dienen de lijst met data waarop geldbedragen zijn opgenomen, de verklaring van A. dat zij in de betreffende jaren geld van belanghebbende heeft ontvangen en de aangifte inkomstenbelasting van A.

De verontschuldigende verklaring van A. ter zitting dat zij slechts in contanten uitbetaald wilde worden om overzicht te kunnen houden op haar financiën, kan belanghebbende in dit verband niet baten.

5.12 Bij arrest van 4 december 2009 heeft de Hoge Raad het tegen voormelde uitspraak van Hof Amsterdam ingediende beroep in cassatie onder toepassing van artikel 81 van de Wet op de Rechterlijke Organisatie ongegrond verklaard.(73)

5.13 De Rechtbank te Breda heeft in zijn uitspraak van 9 december 2011 ten aanzien van een betaling aan een familietrust van een voormalige partner (niet-gehuwd en ook geen samenlevingscontract) overwogen:(74)

2.7. Op grond van het bepaalde in 6.3, eerste lid, onderdeel f, Wet IB 2001 zijn aftrekbaar als onderhoudsverplichtingen: in rechte vorderbare periodieke uitkeringen die berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud. De bewijslast dat daarvan sprake is, rust op

belanghebbende. Wil sprake zijn van een dringende morele verplichting, dan zal in ieder geval aannemelijk moeten zijn dat de ondersteunde een bijdrage voor levensonderhoud nodig heeft. Naar het oordeel van de rechtbank heeft belanghebbende niet aannemelijk gemaakt dat dit het geval is. De enkele stellingen van belanghebbende dat [mevrouw X] geen reserves had opgebouwd omdat zij volledig door belanghebbende in Nederland was onderhouden en daarna haar leven in Australië volledig opnieuw op heeft moeten bouwen, zijn onvoldoende om - naar objectieve maatstaven - te kunnen concluderen dat sprake is van behoefte van de zijde van [mevrouw X]. Voorts heeft belanghebbende niet aannemelijk gemaakt dat de betalingen die zijn gedaan aan de trust ook feitelijk ten goede zijn gekomen aan [mevrouw X]. Zo is niet is niet duidelijk of [mevrouw X] op enigerlei wijze gerechtigd is tot het vermogen van de trust en evenmin dat de trust verplicht is om (een) uitkering(en) toe te kennen aan haar. Belanghebbende heeft namelijk omtrent de trust geen nadere inlichtingen, zoals bijvoorbeeld de 'trust deed', verstrekt.

#### Beoordeling

5.14 De erfgenamen, waaronder belanghebbende, hebben op grond van een testamentaire last lijfrente-uitkeringen gedaan aan A. De echtgenoot van belanghebbende heeft sinds 1997 in verband met de uitkering aan A als persoonlijke verplichting dan wel, sinds 1 januari 2001, als persoonsgebonden aftrek, de betaling van fl. 7.500 in mindering gebracht op zijn inkomen. Tot en met 2003 zijn de aanslagen steeds overeenkomstig de ingediende aangiften opgelegd. De Inspecteur heeft deze aftrek aanvankelijk geaccepteerd, maar heeft bij brief van 6 maart 2007 per 1 januari 2007 het vertrouwen op acceptatie zonder nadere onderbouwing van deze aftrekpost opgezegd. Met betrekking tot het onderhavige kalenderjaar, 2007, heeft belanghebbende de lijfrente-uitkering aan A als persoonsgebonden aftrek in mindering gebracht op haar inkomen.

5.15 Belanghebbende stelt dat deze lijfrente-uitkering als een persoonsgebonden aftrek op grond van artikel 6.3, lid 1, aanhef en onderdeel a dan wel op grond van onderdeel f van de Wet IB 2001 moet worden aangemerkt.

5.16 Het Hof gaat er mijns inziens terecht vanuit dat voor persoonsgebonden aftrek op grond van artikel 6.3, lid 1, aanhef en onderdeel a, van de Wet IB 2001 geen plaats is, omdat de onderhavige lijfrente-uitkeringen niet voortvloeien uit het familierecht. Uit de wetsgeschiedenis<sup>(75)</sup> noch uit het arrest van de Hoge Raad van 8 november 2002<sup>(76)</sup> kan worden afgeleid dat het familierecht zo ruim moet worden uitgelegd dat daaronder zouden vallen uitkeringen aan niet-partners op grond van een testamentaire last. De uitkering aan A is gebaseerd op het erfrecht, dus ingevolge boek 4 BW.

5.17 Ten aanzien van de vraag of de lijfrente-uitkering als een persoonsgebonden aftrek kan worden aangemerkt op grond van artikel 6.3, lid 1, aanhef en onderdeel a van de Wet IB 2001 geldt het volgende. Belanghebbende stelt in cassatie dat het Hof van een onjuiste bewijslastverdeling is uitgegaan.

5.18 Het Hof heeft bij de bewijslastverdeling in aanmerking genomen dat de Inspecteur bij brief van 6 maart 2007 het vertrouwen heeft opgezegd dat de uitkering aan A door de echtgenoot van belanghebbende nog in aftrek kon worden gebracht. Aangezien het hier gaat om een persoonsgebonden aftrek dient de belastingplichtige het bestaan van de aftrekpost aannemelijk te maken. Het oordeel van het Hof dat de Inspecteur de aftrek gemotiveerd heeft betwist, acht ik niet onbegrijpelijk of onvoldoende gemotiveerd. Het Hof is naar mijn mening van een juiste bewijslastverdeling uitgegaan door vervolgens in r.o. 4.4 te overwegen dat nu de Inspecteur deze aftrekpost gemotiveerd heeft betwist, op belanghebbende de last rust aannemelijk te maken dat zij recht heeft op de door haar gestelde aftrekpost.<sup>(77)</sup>

5.19 Het Hof heeft voorts geoordeeld dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat de lijfrente-uitkering berust op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A.

5.20 Voor de vraag of de onderhavige lijfrente-uitkering aan A kan worden aangemerkt als een persoonsgebonden aftrek als bedoeld in artikel 6.3, lid 1, aanhef en onderdeel f, van de Wet IB 2001, dient belanghebbende mijns inziens de aanwezigheid van de volgende drie omstandigheden aannemelijk te maken:

- a) de lijfrente-uitkering moet een dringende morele verplichting zijn,
- b) die strekt tot levensonderhoud van A en
- c) de lijfrente-uitkering moet zijn omgezet in een juridisch afdwingbare verplichting. <sup>(78)</sup>

5.21 Ten aanzien van het voormelde criterium onder a) volgt uit het arrest van de Hoge Raad van 8 november 2002(79) dat een dringende morele verplichting moet worden opgevat als een natuurlijke verbintenis als bedoeld in artikel 6:3, lid 2, aanhef en letter b, BW. Op grond van deze bepaling is van een natuurlijke verbintenis sprake wanneer iemand jegens een ander een dringende morele verplichting heeft van zodanige aard dat naleving daarvan, ofschoon rechtens niet afdwingbaar, naar maatschappelijke opvattingen als voldoening van een aan die ander toekomende prestatie moet worden aangemerkt.

5.22 Bij toetsing van de vraag of er sprake is van een dringende morele verplichting, is van belang naar welk tijdstip dit beoordeeld moet worden. Het Hof heeft daarover in r.o. 4.5 overwogen:

(...)

Indien sprake is van in rechte vorderbare periodieke uitkeringen en verstrekkingen zal de vraag of zij berusten op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud moeten worden beantwoord naar de situatie op het moment dat die verplichting in een in rechte vorderbare uitkering werd neergelegd.

5.23 Belanghebbende stelt dat deze rechtsoverweging onjuist is en niet met redenen onderbouwd. Zij stelt dat of er sprake is van een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud moet worden beoordeeld op het moment dat die morele verplichting werd vastgelegd in het testament.

5.24 Het Hof heeft evenwel naar mijn mening een juiste maatstaf aangelegd door te oordelen dat de vraag of er sprake is van een dringende morele verplichting moet worden beoordeeld op het moment dat deze verplichting is omgezet in een juridische afdwingbare verplichting. Ik merk op dat dit is bij het openvallen van de erfenis na overlijden van de erflater, de vader van belanghebbende; voordien kon het testament nog eenzijdig worden gewijzigd door de vader. Pas wanneer de morele verplichting is omgezet in een juridische afdwingbare verplichting ('in rechte vorderbare') is persoonsgebonden aftrek mogelijk, mits ook aan de overige voorwaarden is voldaan. Ik deel dus niet belanghebbendes standpunt dat de vraag of er sprake is van een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud moet worden beoordeeld op het (eerdere) moment dat de morele verplichting door de vader werd vastgelegd in het testament.

5.25 Belanghebbende stelt voorts dat r.o. 4.6 van het Hof onvoldoende en onbegrijpelijk is gemotiveerd. Deze rechtsoverweging luidt als volgt:

Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende met hetgeen zij naar voren heeft gebracht niet aannemelijk gemaakt dat de uitkering berust op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A. Doorslaggevend voor het antwoord op de vraag of sprake is van een hier bedoelde verplichting, is de positie van degene die de uitkeringen ontvangt. Uit de gang van zaken zoals die uit de stukken blijkt, komt op geen enkele wijze naar voren dat de vader van belanghebbende, toen hij de hiervoor geciteerde bepaling in zijn testament liet opnemen of nadien - hij heeft al die tijd de bepaling in het testament laten voortbestaan -, zich gedrongen voelde om op grond van een bij hemaanwezige dringende morele verplichting, een voorziening in het leven te roepen om in het levensonderhoud van A te voorzien vanaf het moment van zijn overlijden. Het Hof acht daarbij aannemelijk dat de inkomens- en vermogenspositie van A, althans haar vooruitzichten daarop, ten tijde van de samenwoning met de vader van belanghebbende niet anders was dan de positie waarin zij in 2007 verkeerde. De stellingen van de Inspecteur omtrent de inkomens- en vermogenspositie van A zijn door belanghebbende niet weersproken. Het staat vast dat A na het overlijden van de vader van belanghebbende weer naar haar eigen woning is verhuisd, hetgeen ook was voorzien. Op dit adres is A ook in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens ingeschreven gebleven. Door belanghebbende zijn geen concrete feiten en omstandigheden naar voren gebracht op grond waarvan, naar objectieve maatstaven, kan worden geconcludeerd dat A niet in staat was om, na het verbreken van de samenwoning door het overlijden van de vader van belanghebbende, overeenkomstig haar plaats in de samenleving zelf in haar levensonderhoud te voorzien.

5.26 Uit de uitspraak van het Hof leid ik af dat de door belanghebbende bepleite aftrek strandt omdat belanghebbende met hetgeen zij naar voren heeft gebracht niet aannemelijk heeft gemaakt dat de uitkering berust op een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A. Doorslaggevend voor het antwoord op de vraag of sprake is van een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud van A, is, aldus het Hof, de positie van degene die de uitkeringen ontvangt.

5.27 Naar mijn mening dient de vraag of er sprake is van een dringende morele verplichting tot voorziening in het levensonderhoud beoordeeld te worden vanuit de positie van degene die de uitkering in het leven heeft geroepen, de erflater, met in achtname van de omstandigheden waarin de ondersteunde verkeerde ten tijde van het opvallen van de erfenis. De erfgenamen, waaronder belanghebbende, zijn slechts te zien als uitvoerders van de testamentaire last. Alleen als die last is aan te merken als uitvoering van een natuurlijke verbintenis van de erflater kan dat leiden tot de constatering van een op de belastingplichtige drukkende natuurlijke verbintenis, omgezet in een rechtens afdwingbare verbintenis, in de vorm van de testamentaire last.(80)

5.28 Het Hof heeft deze maatstaf mijns inziens aangelegd en zijn in dat kader door het Hof gemaakte afwegingen acht ik niet onbegrijpelijk, zodat de tweede klacht faalt.

## 6. Vergoeding proceskosten beroep en cassatie

### Proceskosten beroep

6.1 Belanghebbende klaagt in cassatie dat het Hof ten onrechte heeft geoordeeld dat de Rechtbank terecht geen integrale proceskostenvergoeding aan belanghebbende heeft toegekend. Belanghebbende heeft in het beroepschrift in cassatie gesteld:

Pas op 6 maart 2007 werd het vertrouwen opgezegd. Gelet op de in het beroepschrift bij het Hof genoemde jurisprudentie was het zonneklaar dat eerst na deze datum een correctie kon worden aangebracht. Dit erkent het Hof ook. Dat pas na het instellen van beroep de inspecteur bereid is gebleken om alsnog een aftrek van € 851 toe te staan neemt niet weg dat hij voor dit bedrag een volstrekt onjuist en niet houdbaar standpunt heeft ingenomen. Er is voor wat betreft genoemde € 851 dan ook sprake van een apert onjuist standpunt. Het oordeel van het Hof op dit punt is dan ook niet juist. Dat een standpuntwijziging van de inspecteur betreffende het moment dat geen aftrek meer mogelijk is niet heeft geleid tot extra kosten is totaal niet van belang. Van belang is dat de inspecteur een apert onjuist standpunt heeft ingenomen om per 1 januari 2007 de aftrek te weigeren en dat is de reden geweest dat belanghebbende in beroep is gekomen. Nu belanghebbende heeft gevraagd om een volledige kostenvergoeding omdat door de inspecteur een apert onjuist standpunt is ingenomen is het oordeel dat belanghebbende niet heeft gesteld dat het aanvankelijk ingenomen standpunt tot extra kosten heeft geleid niet relevant. Het Hof had moeten erkennen dat de inspecteur een volstrekt onhoudbaar standpunt heeft ingenomen door de aftrek met ingang van 1 januari 2007 te weigeren en had dat eventueel door het toekennen van een deel van de werkelijke kosten tot uitdrukking kunnen brengen. Bij het voorgaande ziet het Hof ook over het hoofd dat de hogere kostenvergoeding ook gevraagd is op basis van het feit de inspecteur onzorgvuldig is geweest in de procedure door meerdere keren dezelfde informatie op te vragen en stukken kwijt te raken.

6.2 Op grond van artikel 8:75 Awb juncto 2, lid 3, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: Bpb) kan de rechter in bijzondere omstandigheden een integrale proceskostenvergoeding toekennen. Ik verwijs in dit verband naar onderdelen 5.1 tot en 5.5 van mijn conclusie van 27 oktober 2011, nr. 11/00150, LJN BU3785, V-N 2011/62.4 met noot Redactie:

5.1 In de wetsgeschiedenis is tot uitdrukking gebracht dat een bovenforfaitaire proceskostenvergoeding is gereserveerd voor 'werkelijke uitzonderingen' en 'zeer schrijnende gevallen'. Belanghebbende moet stellen en aannemelijk maken dat en waarom er sprake is van bijzondere omstandigheden welke tot een bovenforfaitaire proceskostenvergoeding zouden moeten leiden. Anderzijds kan het zich ook voordoen dat de Inspecteur wijst op bijzondere omstandigheden die juist een lagere dan de forfaitaire vergoeding rechtvaardigen.

5.2 Aan de feitenrechter komt een vrij aanzienlijke mate van discretionaire vrijheid toe bij de beoordeling van de vraag of er in een bepaald geval sprake is van bijzondere omstandigheden. Indien een rechtbank of hof geen aanleiding ziet voor toekenning van een verzochte bovenforfaitaire proceskostenvergoeding, behoeft daartoe in de regel geen motivering te worden opgenomen in de uitspraak.

5.3 Als algemene maatstaf bij de beoordeling van de vraag of er sprake is van 'bijzondere omstandigheden' als bedoeld in artikel 2, lid 3, Bpb is mijns inziens te zien het criterium ingevolge het arrest BNB 2011/103 of de inspecteur, gezien de omstandigheden van het geval, 'in vergaande mate onzorgvuldig heeft gehandeld'. Daarvan is in beginsel sprake 'indien het bestuursorgaan het verwijt treft dat het een beschikking of uitspraak geeft respectievelijk doet of in rechte handhaaft, terwijl op dat moment duidelijk is dat die beschikking of uitspraak in een (de) daartegen ingestelde procedure geen stand zal houden'. Dit is naar



mijn mening te zien als een species, naast andere, van het genus 'in vergaande mate onzorgvuldig handelen'.

5.4 Overigens is de vraag of er in een bepaald geval sprake is van in vergaande mate onzorgvuldig handelen, uiteraard sterk verweven met de feiten van een bepaalde casus. Daarmee is vooral de feitenrechter aan zet. De Hoge Raad zal, als gezegd, afstand bewaren ten opzichte van diens afwegingen. Ik noem enkele in de jurisprudentie gemaakte afwegingen.

5.5 Bezien binnen het geheel van de omstandigheden zou ook een schending van artikel 10:3, lid 3, van de Awb vergaand onzorgvuldig te handelen kunnen opleveren. Het enkele feit dat een onjuist bevonden standpunt van een bestuursorgaan in strijd is met het gemeenschapsrecht, levert nog geen vergaand onzorgvuldig handelen op. Evenmin geldt dat voor de weigering van een inspecteur om een bezwaar aan te houden in afwachting van de beslechting van soortgelijke gevallen. Maar onvoldoende informatieverstrekking van de inspecteur kan, onder omstandigheden, vergaand onzorgvuldig worden geacht.

6.3 In dit verband wijs ik eveneens op het arrest van de Hoge Raad van 4 februari 2011:(81)

3.3. Voor toekenning van een (proces)kostenvergoeding in afwijking van de forfaitaire bedragen van het Besluit is, zoals het Hof terecht heeft overwogen, grond indien het bestuursorgaan het verwijt treft dat het een beschikking of uitspraak geeft respectievelijk doet of in rechte handhaaft, terwijl op dat moment duidelijk is dat die beschikking of uitspraak in een (de) daartegen ingestelde procedure geen stand zal houden (zie HR 13 april 2007, nr. 41235, LJN BA2802, BNB 2007/260 ).

3.4. Hetgeen het Hof heeft geoordeeld in rechtsoverwegingen 4.13 en 4.14 van zijn uitspraak moet kennelijk aldus worden verstaan dat als hoofdregel heeft te gelden dat de Inspecteur een verwijt treft als bedoeld in het hiervoor in 3.3 genoemde arrest van de Hoge Raad indien hij op het moment van het opleggen van de aanslag over onvoldoende bewijsmateriaal beschikte om de aanslag stand te doen houden en dat vermoedens onvoldoende zijn om daarop een correctie van een aangifte te kunnen baseren.

Aldus verstaan geeft dat oordeel blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Ook vermoedens kunnen immers, indien zij door de aangevoerde feiten gerechtvaardigd zijn, bewijs opleveren, indien die vermoedens niet worden ontkracht.

3.5. De hiervoor in 3.3 bedoelde regel sluit echter niet uit dat ook in andere gevallen aanleiding kan bestaan om, alle omstandigheden van het geval in aanmerking nemend, af te wijken van de forfaitaire bedragen van het Besluit. (...)

6.4 Belanghebbende stelt in beroep dat(82)

Tevens wordt verzocht de inspecteur te veroordelen tot een kostenvergoeding met betrekking tot de bezwaar- en beroepsprocedure. Gelet op de omstandigheden van dit geval verzoek ik u de inspecteur te veroordelen tot het vergoeden van de werkelijke door belanghebbende gemaakte kosten. Het feit dat de inspecteur zich bijvoorbeeld op het apert onjuiste standpunt stelt dat niet is aangetoond of beoordeeld dat er sprake is van een dwingende morele verplichting, alsmede het feit dat de bewijslast apert onjuist aan belanghebbende wordt toegekend, alsmede het niet binnen zes weken reageren op het bezwaarschrift, alsmede het feit dat de inspecteur stelt dat in een brief voorafgaand aan de aanslag de correcties zijn toegelicht terwijl deze brief niet bestaat, rechtvaardigt in deze af te zien van de forfaitaire kostenvergoeding.

6.5 In hoger beroep stelt belanghebbende:(83)

Ten aanzien van de vergoeding van de proceskosten wordt eveneens beroep aangetekend tegen de beslissing van de rechtbank. De rechtbank oordeelt dat van een door verweerder apert onjuist ingenomen standpunt geen sprake is. Dit wordt bestreden. Alleen al op basis van het feit dat de rechtbank in haar uitspraak onder overweging 4.3 zelf al stelt dat op basis van arresten van de Hoge Raad van 23 oktober 1991 en 28 februari 2003 de intrekking van rechtens te honoreren vertrouwen pas kan plaatsvinden vanaf het tijdstip waarop de inspecteur dat aan belastingplichtige kenbaar maakt, maakt duidelijk dat de inspecteur apert onjuist handelde door de aftrekpost met ingang van 1 januari 2007 te weigeren. De inspecteur

handelde daarmee immers apert in strijd met twee arresten van de Hoge Raad. Voor een integrale proceskostenvergoeding is plaats in het geval een bestuursorgaan een besluit neemt

of handhaaft terwijl duidelijk is dat dit besluit geen stand zal houden (vgl. HR 13 april 2007, nr. 41 235). Gelet op de hiervoor genoemde twee arresten van de Hoge Raad is het duidelijk dat de beslissing van de inspecteur geen stand zou houden.

Onbegrijpelijk is in dit kader ook het standpunt van de rechtbank dat het de inspecteur niet kan worden verweten dat deze geen afwijkingsbrief heeft gestuurd omdat ondergetekende bekend zou zijn met de correcties. Het gaat er om dat de inspecteur bij het opleggen van de aanslag schrijft dat er een aparte brief zou zijn gestuurd waarin de correcties zijn toegelicht, terwijl duidelijk is, hetgeen ook door de inspecteur ter zitting bij de rechtbank is erkend, dat die brief er nooit is geweest. Schrijven dat je een brief hebt gestuurd terwijl dat niet zo is is in eenvoudige woorden gezegd niet meer en minder dan een leugen. Liegen door de overheid is in vergaande mate onzorgvuldig handelen en een bijzondere omstandigheid als bedoeld in artikel 2, derde lid, van het Besluit proceskosten bestuursrecht.

6.6 Het Hof heeft in door belanghebbende aangevoerde omstandigheden geen aanleiding gezien om een integrale proceskostenvergoeding voor de beroepsprocedure toe te kennen. 's Hof's oordeel - zie rechtsoverwegingen 4.12 en 4.13 - berust mijns inziens op een juiste rechtsopvatting en is voorts niet onbegrijpelijk of onvoldoende gemotiveerd. Belanghebbendes klacht dat haar door het Hof ten onrechte geen vergoeding van de werkelijke proceskosten is toegekend faalt derhalve.

Proceskosten cassatie

6.7 Belanghebbende stelt voorts in haar beroepschrift in cassatie:

Verzocht wordt dan ook de beslissing van het Gerechtshof te vernietigen en te oordelen dat er sprake is van een aftrek wegens onderhoudsverplichtingen tot een bedrag van € 3.404, met veroordeling van de inspecteur tot de werkelijke proceskosten.

(...)

Gelet op de ruzie tussen de heer van Gorkom en ondergetekende, en het feit dat de weigering van belanghebbende om klant te worden bij het adviesbureau van de heer van Gorkom kwaad bloed gezet heeft, en belanghebbende wel van mijn diensten gebruik is blijven maken, is het absoluut onbegrijpelijk en onjuist dat de heer van Gorkom heeft meebeslist in deze zaak. Dat deze zaak door een ander Gerechtshof overgedaan moet worden indien u niet zelf beslist in het voordeel van belanghebbende lijkt evident. Dat is reden om de inspecteur te veroordelen tot de werkelijke kosten van dit geding.

6.8 Ofschoon ik van mening ben dat belanghebbendes eerste klacht terecht is voorgesteld, zie ik in de gang van zaken geen bijzondere omstandigheid als bedoeld in r.o. 3.5 van het arrest van de Hoge Raad van 4 februari 2011(84) op grond waarvan nu met betrekking tot de proceskosten in cassatie zou moeten worden afgeweken van de forfaitaire bedragen van het Bpb.

6.9 De derde klacht faalt.

## 7. Conclusie

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond dient te worden verklaard.

De Procureur-Generaal bij de  
Hoge Raad der Nederlanden

Advocaat-Generaal

1 Beroepschrift in cassatie, blz. 3.

2 Zie onderdeel 3.5 van deze conclusie.

3 De in deze conclusie opgenomen citaten uit jurisprudentie en literatuur zijn zonder daarin voorkomende voetnoten opgenomen. Citaten uit processtukken met een tekstbewerking, zoals onderstrepingen, vet- of cursiefzettingen, zijn veelal als onbewerkt weergegeven.

4 Bijlage 7 bij het verweerschrift van de Inspecteur bij de Rechtbank.

5 Bijlage 14 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank.

6 Bijlage 5 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank.

7 Bijlage 7 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank.

- 8 Bijlage 9 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank.
- 9 Bijlage 15 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank.
- 10 Bijlage 16 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank.
- 11 Bijlage 17 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank; bijlage 2 bij het verweerschrift van de Inspecteur bij de Rechtbank.
- 12 Bijlage 18 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank; bijlage 2 bij het verweerschrift van de Inspecteur bij de Rechtbank.
- 13 Bijlage 19 bij het beroepschrift van belanghebbende bij de Rechtbank; bijlage 2 bij het verweerschrift van de Inspecteur bij de Rechtbank.
- 14 Deze motivering van de Rechtbank wijkt af van de na te noemen motivering van het Hof.
- 15 In de brief van de Inspecteur was het vertrouwen opgezegd per 1 januari 2007, maar die brief is van 6 maart 2007.
- 16 (Noot toegevoegd, RIJ): Naar mijn mening heeft het Hof hier per abuis 2011 geschreven. Dit moet zijn 2002.
- 17 D, in deze procedure gemachtigde van belanghebbende (noot toegevoegd, RIJ).
- 18 Bedoeld zal zijn: echtgenoot (noot toegevoegd, RIJ).
- 19 Beschikking van de Minister van Justitie van 9 juli 2004, houdende plaatsing in het Staatsblad van de tekst van het Besluit orde van dienst gerechten, zoals dit luidt met ingang van 1 september 2004, Stb. 2004/385.
- 20 <http://www.rechtspraak.nl/Procedures/Landelijke-regelingen/Algemeen/Documents/20040316leidraadonpartijdigheidvanderechter.pdf>.
- 21 EHRM 24 mei 1989, nr. 10486/83, V-N 1991/1665, NJ 1990/ 627 met noot Dijk (Hauschildt / Denemarken).
- 22 EHRM 21 maart 2001, nr. 33958/96, EHRC 2001, 15 met noot Heringa (Wettstein / Zwitserland).
- 23 EHRM 24 september 2003, nr. 62435/00, EHRC 2003/ 65 (Pescador Valero / Spanje).
- 24 EHRM 23 februari 2005, nr. 54857/00, FED 2005/73 met noot Thomas, EHRC 2005, 13 met noot Kuijter ( Puolitaival and Pirttiahho / Finland).
- 25 EHRM 15 oktober 2009, nr. 17056/06, AB 2010/75 met noot Barkhuysen en Van Emmerik, EHRC 2009/125 met noot Jansen (Micallef / Malta).
- 26 EHRM 29 mei 2012, nr. 16047/10, EHRC 2012/ 155 met noot Heringa (Ute Saur Vallnet / Andorra).
- 27 Ik merk op dat het EVRM geoordeeld heeft dat in deze zaak artikel 6, lid 1, EVRM geschonden is ten aanzien van het vereiste van een onafhankelijk gerecht.
- 28 Hoge Raad 16 november 1999, nr. 110.311, LJV ZD1502, NJ 2000/335 met noot Hart. Zie ook r.o. 3.5 van het arrest van de Hoge Raad van 31 oktober 2000, nr. 00342/00, LJV AA7956.
- 29 Hoge Raad 30 juni 2000, nr. C98/315HR, LJV AA6345.
- 30 Hoge Raad 31 oktober 2000, nr. 00342/00, LJV AA7956.
- 31 Hoge Raad 2 december 2005, nr. 40 066, LJV AU7352, BNB 2006/96, V-N 2005/61.6, NTFR 2005/1621, AB 2006/150 met noot Waard.
- 32 Hoge Raad 10 augustus 2007, nr. 42516, LJV BB1375, BNB 2007/311 met noot Van Zadelhoff, NTFR 2007/1478 met noot Thomas en Nieuwenhuizen.
- 33 Hoge Raad 25 maart 2008, nr. 01163/07, LJV C3785, NJ 2008, 211.
- 34 Hoge Raad 11 mei 2012, nr. 10/0201, LJV BW5393, BNB 2012/207 met noot Pechler, NTFR 2012/1327 met noot Van Amersfoort.
- 35 Uitspraak van Rechtbank te 's-Gravenhage van 29 mei 2012, nr. 418645 / HA RK 12-233 Wrakingnummer 2012/28, LJV BX4457.
- 36 Rechtbank te Amsterdam van 30 december 2010, HA RK 10.1171, LJV BU4419.
- 37 (Noot toegevoegd, RIJ): H.S.M. Kruijter bespreekt alhier het arrest van de Hoge Raad van 2 december 2005.
- 38 Zie onderdeel 4.22 van deze conclusie.
- 39 Zie 4.29, r.o. 3.3.2. Vgl. echter 4.22, r.o. 3.2.
- 40 Vgl. 4.32, uitspraak van Rechtbank te Arnhem van 12 april 2010.
- 41 Zie 4.5.
- 42 Zie 4.6.
- 43 Zie 4.29.
- 44 Zie 4.4.
- 45 Artikel 27c AWR is van overeenkomstige toepassing bij het Hof op grond van artikel 27j AWR.
- 46 Blijkens het p-v van de Hofzitting van 21 februari 2012.
- 47 Vgl. 4.24 en 4.30.

48 Soms wordt dat in de cassatieprocedure al meteen duidelijk; zie 4.25.

49 Artikel 8:18, lid 2, Awb.

50 Vgl. de arresten van de Hoge Raad van 10 juni 2011, nr. 09/02639, LJV BO5046, BNB 2011/232 met noot Van Amersfoort, nr. 09/05112, LJV BO5080, BNB 2011/233 met noot Van Amersfoort en 09/05113, LJV BO5087, BNB 2011/234 met noot Van Amersfoort waarin de Hoge Raad heeft overwogen dat:

"Immers, de rechtszekerheid als algemeen aanvaard rechtsbeginsel dat aan artikel 6 van het EVRM mede ten grondslag ligt, geldt evenzeer binnen de nationale rechtsorde en evenzeer los van die verdragsbepaling. Dit beginsel noopt ertoe dat belastinggeschillen binnen een redelijke termijn worden beslecht, in voorkomend geval na behandeling door een onafhankelijk en onpartijdig gerecht. Aangezien dit vereiste berust op een rechtsbeginsel dat ten grondslag ligt aan artikel 6 van het EVRM, wordt aansluiting gezocht bij de jurisprudentie over dat artikel van het EHRM."

51 Zie 4.22. In die zaak ging het om een aanslag in de onroerendzaakbelasting.

52 Zie 4.11, r.o. 93 van het arrest Micallef.

53 Zie 4.11, r.o. 93 van het arrest Micallef.

54 Zie 4.11, r.o. 94 van het arrest Micallef.

55 Zie 4.11, r.o. 93 van het arrest Micallef.

56 Zie 4.11; r.o. 96 van het arrest Micallef.

57 Zie 4.11, r.o. 96 van het arrest Micallef en 4.12, r.o. 44 van het arrest Wettstein.

58 Zie 4.14.

59 Zie 4.11; r.o. 95 van het arrest Micallef.

60 Zie 4.11; r.o. 98 van het arrest Micallef.

61 Vgl. 4.25 en 4.29.

62 Overigens merk ik op dat er ingevolge de Wet op de Rechterlijke Organisatie procedures bestaan voor de behandeling van klachten die betrekking hebben op een gedraging van een rechter. Dat staat echter in principe buiten het fiscale geschil.

63 Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 7, blz. 527-528

64 (Noot toegevoegd, RIJ): Thans artikel 6.3 van de Wet IB 2001.

65 Kamerstukken // 1980/1981, 16 787, nrs. 1-3, blz. 11 en 12.

66 Kamerstukken // 1980/1981, 16 787, nrs. 1-3, blz. 15-17.

67 Kamerstukken // 1980/1981, 16 787, nrs. 1-3, blz. 22.

68 Kamerstukken // 1980/1981, 16 787, nrs. 1-3, blz. 12.

69 Kamerstukken II 1980/81, 16 787, nrs. 1-3, blz. 18.

70 Kamerstukken II 1983/84, 16 787, nr. 12, blz. 6.

71 (Noot toegevoegd, RIJ): Dit citaat is hierboven in onderdeel 5.6 van deze conclusie, laatste alinea (na: 'En ten slotte naar').

72 Hof Amsterdam 12 januari 2009, nr. 07/00636, LJV BI0054, V-N 2009/25.13.

73 Hoge Raad 4 december 2009, nr. 09/00853, LJV BK5183.

74 Rechtbank te Breda 9 december 2011, nr. 11/1989, LJV BV1066, V-N 2012/12.3.2, NTFR 2012/612 met noot Buitenhok.

75 Zie 5.5. tot en met 5.8.

76 Zie 5.9.

77 Vgl. ook 5.11 en 5.13.

78 Zie 5.6.

79 Zie 5.9.

80 Zie 5.6., 5.7 en 5.13.

81 Hoge Raad 4 februari 2011, nr. 09/02123, LJV BP2975, BNB 2011/ 103, AB 2011/114 met noot De Waard.

82 Beroepschrift belanghebbende, blz. 10.

83 Hoger beroepschrift belanghebbende, blz. 3.

84 Zie 6.3.