de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Reactie prejudiciële vraag 26/03749

Amsterdam, 13 november 2026

Geachte heer/mevrouw,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) heeft met belangstelling kennisgenomen van prejudiciële vraag 26/03749 over de maatstaven voor toepassing van de nieuwe-jurisprudentie-uitzondering en geeft hierbij graag een reactie.

Met haar reactie wil de NOB bijdragen aan de ontwikkeling van goede wetgeving die rechtszekerheid en rechtsbescherming biedt en de totstandkoming van eenvoudigere, handhaafbare en uitvoerbare wetgeving.

Met vriendelijke groeten,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

prof. mr. dr. Arco Bobeldijk
voorzitter Commissie Prejudicële Vragen

Adres de Muiderpoort, Sarphatistraat 500, 1018 AV Amsterdam Postbus 2977, 1000 CZ Amsterdam
T (020) 514 1880 E nob@nob.net www.nob.net IBAN NL98 ABNA 0400 9999 00 KvK 40531315

1. Inleiding

Op grond van art. 9.6 Wet IB 2001 jo. art. 45aa Uitv.reg. IB 2001 vermindert de inspecteur ambtshalve een belastingaanslag die te hoog is vastgesteld. Dit tenzij zich een van de in art. 45aa, onderdeel a t/m e, Uitv.reg. IB 2001 genoemde uitzonderingen voordoet. Hof Arnhem-Leeuwarden heeft op 15 september 2026 prejudiciële vragen gesteld over de in art. 45aa, onderdeel b, Uitv.reg. IB 2001 opgenomen uitzondering voor nieuwe jurisprudentie.[1]

Het Hof onderscheidt daarbij twee benaderingswijzen. In de eerste staat het perspectief van de inspecteur centraal. Dan is sprake van nieuwe jurisprudentie als de Hoge Raad afwijkt van de rechtsopvatting waarvan de inspecteur bij het vaststellen van de aanslag is uitgegaan.

In de tweede benaderingswijze draait het om het perspectief van de rechter. Beslissend is dan of de Hoge Raad een nieuwe rechtsregel heeft gegeven. Daarbij kan onderscheid worden gemaakt tussen de situatie waarin voor het eerst een rechtsregel wordt gegeven en die waarin de Hoge Raad een eerder gegeven rechtsopvatting wijzigt (‘omgaat’).

In beide gevallen doet zich de vraag voor welke betekenis toekomt aan de in HR 26 april 2024, ECLI:NL:HR:2024:667, r.o. 3.2.8 geformuleerde rechtsregel dat de inspecteur niet met een beroep op de ‘nieuwe jurisprudentie-uitzondering’ mag weigeren om ambtshalve vermindering te verlenen als hij bij het opleggen van de aanslag is uitgegaan van een rechtsopvatting die hij in redelijkheid niet voor juist mocht houden.

2. Analyse

Begrip ‘nieuwe jurisprudentie’

De tekst van art. 45aa, onderdeel b, Uitv.reg. IB 2001 lijkt op eerstgenoemde benadering te wijzen. Daarin wordt namelijk gesproken van ‘*jurisprudentie die eerst is gewezen (onderstreping NOB) nadat die belastingaanslag onherroepelijk is komen vast te staan*’, een tijdsbepaling derhalve.[2]

---

1 Hof Arnhem-Leeuwarden 15 september 2026, 25/354 en 355, ECLI:NL:GHARL:2026:6018

2 Ook de Kennisgroep formeel recht is van mening dat de term ‘nieuw’ duidt op jurisprudentie die na het onherroepelijk worden van de belastingaanslag is gewezen (*KG:206:2023:8 Begrip ‘nieuwe jurisprudentie’*)

Een vergelijkbare invulling is te vinden in art. 65 AWR jo. par. 23 Besluit fiscaal bestuursrecht (Bfb) en haar voorgangers. In par. 23, lid 12, Bfb wordt gezegd dat:

> *'Een arrest van de Hoge Raad (…) leidt niet tot het ambtshalve verlenen van een vermindering of teruggaaf van belasting indien de belastingaanslag (…) onherroepelijk is komen vast te staan, vóór de dag waarop het arrest door de Hoge Raad werd gewezen (…) (onderstreping NOB).'*

Dit standpunt lijkt ook bevestiging te vinden in de jurisprudentie. Zo overweegt de Hoge Raad in HR 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:720, r.o. 3.5.3 als volgt met betrekking tot het box 3-rechtsherstel:

> *'(…) Dat voor die jaren rechtsherstel moet worden geboden aan degene die wordt geconfronteerd met een heffing naar een voordeel uit sparen en beleggen dat hoger is dan het werkelijk door de belastingplichtige behaalde rendement, volgt uit het arrest van 24 december 2021. Toen waren de aan belanghebbende opgelegde aanslagen reeds onherroepelijk geworden (onderstreping NOB); de mogelijkheid van ambtshalve vermindering ontnam aan die aanslagen niet het definitieve karakter. De gestelde onjuistheid van deze aanslagen volgt dus uit nieuwe jurisprudentie als bedoeld in artikel 45aa, aanhef en letter b, van de Uitvoeringsregeling. (onderstreping NOB)'*

In HR 26 april 2024, ECLI:NL:HR:2024:667 lijkt de Hoge Raad zelfs expliciet doorslaggevende betekenis toe te kennen aan de omstandigheid dat arrest is gewezen nadat de belastingaanslag onherroepelijk is komen vast te staan (r.o. 3.2.3):

> *'Uit deze passage vloeit voort dat een belastingaanslag niet ambtshalve wordt verminderd vanwege het feit dat de inspecteur bij het opleggen van die belastingaanslag is uitgegaan van een opvatting die voor de belastingplichtige ongunstiger is dan de rechtsopvatting waarvan de Hoge Raad is uitgegaan in een arrest dat is gewezen op of na de dag waarop die belastingaanslag onherroepelijk is komen vast te staan. (onderstreping NOB)'*

Na te hebben overwogen dat de verschillende regelingen voor ambtshalve vermindering op uniforme wijze moeten worden toegepast (r.o. 3.2.6), geeft de Hoge Raad aan dat het bepaalde in r.o. 3.2.3 eveneens geldt voor toepassing van art. 45aa, onderdeel b, Uitv.reg. IB 2001. Vervolgens formuleert de Hoge Raad in r.o. 3.2.8 een belangrijke uitzondering:

> *'Een redelijke uitleg van deze regels over nieuwe jurisprudentie brengt mee dat de inspecteur niet met een beroep daarop kan weigeren een belastingaanslag ambtshalve te verminderen, indien hij bij het opleggen van die aanslag is uitgegaan van een rechtsopvatting waarvan hij redelijkerwijs niet mocht menen dat die juist was. In een dergelijk geval kan niet worden gezegd dat de onjuistheid van de belastingaanslag "voortvloeit" uit latere jurisprudentie zoals bedoeld in artikel 45aa, letter b, van de Uitvoeringsregeling. Of de inspecteur in redelijkheid mocht menen dat zijn standpunt juist was, moet worden beoordeeld naar de stand van het recht op het moment waarop de belastingaanslag onherroepelijk is geworden.'*

De Hoge Raad volgt hiermee min of meer de lijn van Advocaat-Generaal Koopman, die in zijn conclusie voorafgaand aan het arrest van 26 april 2024 betoogde dat een benadering vanuit het perspectief van de belastingdienst voor de hand ligt. Ambtshalve vermindering is immers een bevoegdheid van de inspecteur om fouten die bij de aanslagregeling zijn gemaakt te herstellen. Tegelijkertijd bepleitte hij een 'sterke objectivering', in die zin dat 'nieuwe jurisprudentie' alleen in de weg zou mogen staan aan ambtshalve vermindering indien de inspecteur er in redelijkheid geen rekening mee hoefde te houden dat de bij de aanslagregeling gevolgde rechtsopvatting onjuist was.[3]

Een dergelijk correctiemechanisme past inderdaad goed bij een benadering waarin een na het onherroepelijk worden van de belastingaanslag gewezen arrest van de Hoge Raad als 'nieuwe jurisprudentie' kwalificeert. Anders zou iedere voorafgaande afwijkende rechtsopvatting van de inspecteur, hoe onverdedigbaar ook, in de weg staan aan ambtshalve vermindering. Dat ook de staatssecretaris zich dit heeft gerealiseerd, blijkt uit de toevoeging in par. 23, lid 13, Bfb dat er ook aanleiding kan bestaan om alsnog ambtshalve tegemoet te komen als uit de nieuwe jurisprudentie volgt dat de inspecteur wist of behoorde te weten dat hij een onjuist standpunt innam.

Het voorgaande overziend lijkt, op het eerste gezicht, de conclusie te moeten luiden dat de beoordeling of sprake is van 'nieuwe jurisprudentie' vanuit het perspectief van de inspecteur dient plaats te vinden. In die benadering kwalificeert het 'Brandweermanarrest'[4] in de nu voorliggende zaak als nieuwe jurisprudentie, omdat dit arrest pas gewezen is nadat de aan belanghebbende opgelegde aanslagen IB/PVV 2017 en 2018 onherroepelijk waren geworden.

---

3 Conclusie A-G 26 januari 2024, ECLI:NL:PHR:2024:102, r.o. 7.31

4 HR 25 maart 2022, ECLI:NL:HR:2022:444

Pleitbaar standpunt

De vervolgvraag is hoe beoordeeld moet worden of de inspecteur zijn bij de aanslagregeling gevolgde rechtsopvatting redelijkerwijs voor juist mocht houden. Hof Arnhem-Leeuwarden wijst in dit verband op het leerstuk van het pleitbare standpunt in het fiscale boeterecht. Dit leerstuk biedt volgens de NOB bruikbare aanknopingspunten, met name ook vanwege het objectieve karakter ervan.[5] Niet het subjectieve inzicht van de betrokkenen, maar de objectieve verdedigbaarheid van het standpunt staat centraal. Vertaald naar de aanslagregeling gaat het dan om de vraag of aan de belastingaanslag een standpunt ten grondslag ligt dat gebaseerd kan worden op een pleitbare uitleg van het fiscale recht. Kon en mocht de inspecteur ten tijde waarop die aanslag onherroepelijk werd redelijkerwijs menen dat de door hem gevolgde uitleg, en daarmee de vastgestelde aanslag, juist was.[6] Een dergelijke omschrijving lijkt goed aan te sluiten bij de bewoordingen die de Hoge Raad in r.o. 3.2.8 van zijn arrest van 26 april 2024 heeft gekozen.

Toch ruimte voor twijfel?

De lat voor voor het aannemen van een pleitbaar standpunt ligt echter laag. De NOB betwijfelt dan ook of een benadering vanuit het perspectief van de inspecteur (inclusief redelijkheidstoets) voldoende recht doet aan het doel van ambtshalve vermindering, namelijk het herstellen van fouten die bij de aanslagregeling zijn gemaakt. Een benadering, waarbij vanuit het perspectief van de Hoge Raad wordt beoordeeld of in een arrest een nieuwe rechtsregel is gegeven, en daarmee of de door de inspecteur bij de aanslagregeling gevolgde opvatting naar de toenmalige stand van het recht *juist* was, past daar naar demening van de NOB beter bij.

Het arrest van 25 juni 2026 inzake de niet-bezwaarmakers box 3 biedt in elk geval ruimte voor twijfel ten aanzien van de door de Hoge Raad gehanteerde lijn bij de beoordeling van het ‘nieuwe jurisprudentie’-criterium.[7] De Hoge Raad gaat in rechtsoverweging 4.2.2 namelijk uitdrukkelijk in op het nieuwe karakter van de box 3-heffing sinds 2017 en benadrukt dat eerdere rechterlijke oordelen geen uitsluitsel boden over de verenigbaarheid van die heffing met art 14 EVRM en art. 1 EP EVRM. Ook geeft de Hoge Raad aan dat hij zich in het Kerstarrest voor het eerst genoodzaakt zag om aan belanghebbende rechtsherstel te bieden. Dat lijkt meer te wijzen op een beoordeling vanuit het perspectief van de rechter.

---

5 Zie ook de noot van A.J.H. van Suilen bij het arrest van 26 april 2024 (BNB 2024/78) en de conclusie van A-G Pauwels voorafgaand aan het arrest van 25 juni 2026 (Conclusie A-G 8 mei 2026, ECLI:NL:PHR:2026:463, r.o. 5.35)

6 Vgl. HR 21 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:638, r.o. 3.4.5; Uit rechtsoverweging 3.2.8 van het arrest van HR 26 april 2024, ECLI:NL:HR:2024:667 blijkt dat de Hoge Raad het tijdstip van onherroepelijk worden van de aanslag beslissend acht voor het antwoord op de vraag of de inspecteur in redelijkheid kan menen dat de door hem gevolgde rechtsopvatting juist is.

7 HR 25 juni 2026, ECLI:NL:HR:2026:907

Verder valt op dat de Hoge Raad in het arrest van 25 juni 2026 in het geheel geen aandacht besteedt aan de vraag of de inspecteur redelijkerwijs mocht menen dat de door hem gevolgde rechtsopvatting ten tijde van het onherroepelijk worden van de aanslagen juist was.

Zo'n aanvullende toets lijkt ook minder goed te passen bij een beoordeling vanuit het perspectief van de rechter. Zoals het hof terecht opmerkt, zal de inspecteur dan hoe dan ook geen beroep kunnen doen op de 'nieuwe jurisprudentie-uitzondering' in art. 45aa, onderdeel b, Uitv.reg. AWR als de Hoge Raad zelf niet van oordeel is dat sprake is van een nieuwe c.q. gewijzigde rechtsopvatting. Ook als de Hoge Raad 'omgaat' lijkt zo'n toets weinig toegevoegde waarde te hebben. De inspecteur moet immers naar de 'stand van het recht' ten tijde van het onherroepelijk worden van de aanslag beoordelen of aanspraak bestaat op ambtshalve vermindering, inclusief de destijds geldende rechtsopvatting van de Hoge Raad. Een redelijkheidstoets lijkt dan juist wel weer te passen in het scenario waarin de Hoge Raad zich nog niet eerder over de betreffende rechtsvraag heeft uitgelaten.

Opmerkelijk is dat de Hoge Raad in zijn arrest van 25 juni 2026 op geen enkele wijze aangeeft dat hij terugkomt van de in het arrest van 26 april 2024 neergelegde toetsingskader met betrekking tot nieuwe jurisprudentie en de daarin opgenomen redelijkheidstoetsing. De Hoge Raad bevestigt in het arrest van 25 juni 2026 zelfs zijn eerdere arrest van 20 mei 2022, waarin werd geoordeeld dat het Kerstarrest als nieuwe jurisprudentie kwalificeert in de zin van art. 45aa, onderdeel b, Uitv.reg. IB 2001. In dat arrest werd die opvatting echter uitsluitend beargumenteerd vanuit het gegeven dat de aanslagen van belanghebbende onherroepelijk vaststonden toen het Kerstarrest gewezen werd. Al met al is onduidelijk of de Hoge Raad in het arrest van 25 juni 2026 echt zijn eerdere lijn verlaten heeft.

Het antwoord op de vraag vanuit wiens perspectief moet worden beoordeeld of sprake is van nieuwe jurisprudentie lijkt overigens cruciaal te zijn voor de einduitkomst in de nu voorliggende zaak. Rechtbank Den Haag volgde in een vergelijkbare zaak het perspectief van de inspecteur en oordeelde dat deze geen ambtshalve vermindering hoefde te verlenen. De bij de aanslagregeling gevolgde rechtsopvatting kwam immers overeen met een jarenlang in de literatuur verdedigde en door feitenrechters gevolgde praktijk.[8]

Hof Den Haag kiest in hoger beroep daarentegen voor het perspectief van de Hoge Raad.[9] Daarvan uitgaande luidt het oordeel dat in het Brandweermanarrest geen nieuwe rechtsregel is gegeven. De Hoge Raad grijpt in dat arrest namelijk terug op een in het Smeerkuilarrest[10] gegeven oordeel dat vergoedingen van immateriële schade en verlies aan arbeidskracht geen loon vormen.

---

8 Rechtbank Den Haag 5 september 2025, nrs. 24/8246 en 8248, r.o. 10 en 11 (kenbaar uit Hof Den Haag 1 september 2026, ECLI:NL:GHDHA:2026:2777)

9 Hof Den Haag 1 september 2026, ECLI:NL:GHDHA:2026:2777, r.o. 5.9.2

10 HR 29 juni 1983, ECLI:NL:HR:1983:AW9439

Vervolgens verduidelijkt hij dat die onbelastbaarheid alleen dan niet geldt *voor zover* de werkgever aan de erkenning van zijn aansprakelijkheid een *hogere vergoeding* verbindt dan rechtstreeks uit die aansprakelijkheid voortvloeit. Bezien vanuit dat perspectief is de NOB met Hof Den Haag van mening dat geen sprake is van *nieuwe* jurisprudentie.

3. Tot slot

De NOB geeft, zoals gezegd, de voorkeur aan het perspectief van de Hoge Raad bij de beoordeling van de toepassing van de nieuwe-jurisprudentie-uitzondering: bepalend is of een arrest een nieuwe of gewijzigde rechtsregel bevat. Het Brandweermanarrest verduidelijkt naar de mening van de NOB de bestaande rechtsregel uit het Smeerkuilarrest en vormt daarmee geen nieuwe jurisprudentie. De nieuwe-jurisprudentie-uitzondering kan in de voorliggende zaak dan ook niet aan ambtshalve vermindering in de weg staan.

De NOB is uiteraard graag bereid deze reactie nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze reactie wordt op onze website gepubliceerd.

Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een uitstekende beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk

tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.