

EUR Research Information Portal

Forse tariefsverhoging forensenbelasting buiten toepassing wegens strijd met algemene rechtsbeginselen.

Publication status and date:

Published: 01/09/2024

Document Version

Publisher's PDF, also known as Version of record

Document License/Available under:

Article 25fa Dutch Copyright Act

Citation for the published version (APA):

Kastelein, R. (2024). Forse tariefsverhoging forensenbelasting buiten toepassing wegens strijd met algemene rechtsbeginselen. 107. Case note on: Hoge Raad der Nederlanden, 13/09/24, ECLI:NL:HR:2024:1178 2024(20).

[Link to publication on the EUR Research Information Portal](#)

Terms and Conditions of Use

Except as permitted by the applicable copyright law, you may not reproduce or make this material available to any third party without the prior written permission from the copyright holder(s). Copyright law allows the following uses of this material without prior permission:

- you may download, save and print a copy of this material for your personal use only;
- you may share the EUR portal link to this material.

In case the material is published with an open access license (e.g. a Creative Commons (CC) license), other uses may be allowed. Please check the terms and conditions of the specific license.

Take-down policy

If you believe that this material infringes your copyright and/or any other intellectual property rights, you may request its removal by contacting us at the following email address: openaccess.library@eur.nl. Please provide us with all the relevant information, including the reasons why you believe any of your rights have been infringed. In case of a legitimate complaint, we will make the material inaccessible and/or remove it from the website.

FED 2024/107

Forse tariefsverhoging forensenbelasting buiten toepassing wegens strijd met algemene rechtsbeginselen.

HR 13-09-2024, ECLI:NL:HR:2024:1178, m.nt. R.H. Kastelein LL.M.

Instantie	Hoge Raad
Datum	13 september 2024
Magistraten	Mrs. Van Eijdsden, Feteris, Wortel, Boerlage, Van der Voort Maarschalk
Zaaknummer	23/00880 23/00801 23/03216
Noot	R.H. Kastelein LL.M.
JCDI	JCDI:ADS983330:1
Vakgebied(en)	Belastingen van lagere overheden / Gemeentelijke belastingen Fiscaal bestuursrecht / Algemene rechtsbeginselen en abbb
Brondocumenten	ECLI:NL:HR:2024:1298, Uitspraak, Hoge Raad, 27-09-2024 ECLI:NL:HR:2024:1297, Uitspraak, Hoge Raad, 27-09-2024 ECLI:NL:HR:2024:1178, Uitspraak, Hoge Raad, 13-09-2024 ECLI:NL:PHR:2023:1200, Conclusie, Hoge Raad (Parket), 22-12-2023 ECLI:NL:PHR:2023:1197, Conclusie, Hoge Raad (Parket), 22-12-2023 ECLI:NL:PHR:2023:1209, Conclusie, Hoge Raad (Parket), 22-12-2023 ECLI:NL:PHR:2023:1224, Conclusie, Hoge Raad (Parket), 22-12-2023
Wetingang	Art. 219, 223 Gemw

Essentie

Forse tariefsverhoging forensenbelasting buiten toepassing wegens strijd met algemene rechtsbeginselen.

Samenvatting

In 2020 verhoogt de gemeente het tarief van de forensenbelasting fors ten opzichte van 2019. De Hoge Raad oordeelt dat deze verhoging buiten toepassing moet blijven omdat deze in strijd is met de algemene rechtsbeginselen. De tariefsverhoging is onzorgvuldig voorbereid en gebrekkig gemotiveerd, waardoor de belastingrechter niet kan beoordelen of het tarief in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Als gevolg hiervan wordt de aanslag verlaagd naar het tarief van 2019.

Uitspraak

In geschil is of de verordening forensenbelasting voor het belastingjaar 2020 in strijd is met de algemene rechtsbeginselen.

OP HET BEROEP IN CASSATIE OVERWEEGT DE HOGE RAAD:

2.1

Belanghebbende is mede-eigenaar van een in de gemeente Gulpen-Wittem (hierna: de gemeente) gelegen woning.

2.2

Belanghebbende en de andere eigenaar hebben hun hoofdverblijf in een andere gemeente. Zij hebben de woning gedurende meer dan negentig dagen van het jaar voor zichzelf beschikbaar. Ter zake daarvan heft de gemeente forensenbelasting.

2.3

In 2019 werd de forensenbelasting geheven naar een vast tarief van € 129 en een variabel tarief van 0,23 procent van de WOZ-waarde van de woning.

2.4

De in deze procedure bestreden aanslag voor het jaar 2020 berust op de Verordening forensenbelasting Gulpen-Wittem 2020 (hierna: de Verordening). De aanslag forensenbelasting voor het jaar 2020 is met inachtneming van deze verordening opgelegd naar een vast tarief van € 280 en een variabel tarief van 0,56 procent van de WOZ-waarde van de woning.

3. Procedure voor het Hof

3.1

Voor het Hof was in geschil of de hiervoor in 2.4 genoemde aanslag terecht en tot het juiste bedrag is opgelegd. Belanghebbende betoogde dat de aan de aanslag ten grondslag liggende Verordening onverbindend is wegens strijd met algemene rechtsbeginselen. Belanghebbende heeft zich daartoe onder meer beroepen op het evenredigheidsbeginsel, omdat de omvang van de forensenbelasting naar zijn oordeel onevenredig is in vergelijking met het belang dat de gemeente daarmee beoogt te dienen. Hij heeft in dit verband aangevoerd dat bij de besluitvorming inzake de tariefsverhoging met ingang van 1 januari 2020 de belangen van eigenaren van tweede huizen niet zijn meegewogen. Verder baseert belanghebbende zijn standpunt dat de Verordening onverbindend is onder meer op het argument dat sprake is van onredelijke en willekeurige belastingheffing.

3.2

Het Hof heeft vooropgesteld dat de wetgever gemeenten de bevoegdheid heeft gegeven om, met inachtneming van de wettelijke beperkingen, heffingsmaatstaven voor gemeentelijke belastingen te kiezen, waarbij het de gemeenten vrijstaat de heffingsmaatstaven op te nemen die zich het beste verstaan met het gemeentelijke beleid en de plaatselijke praktijk. Artikel 223 van de Gemeentewet, waarin aan gemeenten de mogelijkheid tot heffing van forensenbelasting wordt geboden, kent geen heffingsmaatstaf of (maximale) tariefstelling. Het staat een gemeente vrij het tarief van de forensenbelasting afhankelijk te maken van de overeenkomstig de Wet Waardering onroerende zaken bepaalde waarde van een woning, maar het tarief kan ook op andere wijze worden bepaald. Voor onverbindendverklaring van een regeling is slechts plaats indien de gekozen heffingsmaatstaf dan wel de tariefstelling tot een uitkomst leidt die in strijd is met de wet of enig

algemeen rechtsbeginsel, aldus het Hof.

3.3

De bestreden uitspraak bevat een weergave van een tijdens een vergadering van de gemeenteraad ingediend amendement tot verhoging van de forensenbelasting met ingang van 2020 (hierna: het amendement). Ter verdediging van het amendement is in die vergadering met name gewezen op argumenten die verband houden met de vastgelopen woningmarkt in de gemeente.

Het Hof heeft vastgesteld dat het amendement unaniem is aangenomen, ofschoon de verantwoordelijke wethouder het amendement heeft afgeraden omdat hij eerst onderzoek wilde laten doen naar de vraag of verhoging van de forensenbelasting het beoogde effect op de woningmarkt kon hebben, of sprake was van de in het amendement omschreven leegstand of spookgebieden, en of daadwerkelijk sprake was van verdringing van starters op de woningmarkt door eigenaren van tweede woningen.

3.4

Uit een in de bestreden uitspraak aangehaalde beslissing van de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State heeft het Hof afgeleid dat het in dit geval dient te beoordelen of het vaststellen van de Verordening berust op een zorgvuldige besluitvorming, en of de in de Verordening neergelegde keuzes deugdelijk zijn gemotiveerd. Als dit niet is gebeurd en daardoor niet kan worden beoordeeld of sprake is van strijd met hogere wetgeving of van schending van algemene rechtsbeginselen of van algemene beginselen van behoorlijk bestuur, kan de Verordening buiten toepassing worden gelaten en de daarop gebaseerde aanslag worden vernietigd, aldus het Hof.

3.5

Uit de tekst van het amendement en de behandeling daarvan in de raadsvergadering heeft het Hof afgeleid dat de verhoging van de forensenbelasting is ingevoerd om de kennelijk vastgelopen woningmarkt te verlichten en dat het hoofddoel dat de gemeentelijke regelgever met de tariefsverhoging wilde bereiken, was gelegen in het reguleren van de woningmarkt. Het Hof heeft vastgesteld dat de wettelijke grondslag van de forensenbelasting is gelegen in het gebruik van gemeentelijke voorzieningen door niet-ingezetenen, maar dat in dit geval met de verhoging van het tarief van de forensenbelasting een ander doel is nagestreefd.

3.6

Daarnaast heeft het Hof uit de omstandigheden dat de wethouder tijdens de raadsvergadering heeft geadviseerd de voorgestelde wijziging pas in te voeren na het door hem gewenste en nader omschreven onderzoek, en het amendement niettemin is aangenomen zonder dergelijk onderzoek af te wachten, afgeleid dat bij het aannemen van het amendement niet bekend was of verhoging van de forensenbelasting het gewenste effect kon hebben. Daarbij volgt uit de behandeling van het amendement niet dat de negatieve gevolgen van de zeer forse verhoging voor bestaande eigenaren van tweede woningen in de gemeente zijn afgewogen tegen het gemeentelijke belang, aldus het Hof.

3.7

Het Hof heeft vervolgens overwogen dat het zich geplaatst ziet voor de vraag of het zich, gelet op de beperkte mate waarin het kan toetsen, in een politieke keuze kan mengen. Die vraag heeft het Hof ontkennend beantwoord. Aangezien de gemeentelijke wetgever bij de tariefswijziging uitdrukkelijk ook heeft meegenomen dat forensen gebruik maken van de gemeentelijke voorzieningen, is volgens het Hof geen sprake van een belastingheffing die alleen is ingevoerd om de plaatselijke woningmarkt te reguleren. De bevoegdheid tot heffen van forensenbelasting is niet gebruikt voor een ander doel dan waarvoor zij is gegeven, en evenmin is er sprake van strijd met algemene rechtsbeginselen, aldus het Hof.

4. Beoordeling van de klachten

4.1.1

De klachten richten zich tegen het hiervoor in 3.7 weergegeven oordeel. Bij de beoordeling van deze klachten stelt de Hoge Raad voorop dat in artikel 223 van de Gemeentewet geen beperkingen zijn gesteld aan de hoogte van het tarief voor de forensenbelasting.^[3.]

4.1.2

De hoogte van het tarief van deze belasting staat op zichzelf dan ook niet aan de belastingrechter ter beoordeling. Dat is slechts anders voor zover de regeling daarover in een gemeentelijke verordening onverbindend is doordat zij in strijd komt met (i) een ieder verbindende bepaling van internationaal recht zoals bedoeld in de artikelen 93 en 94 van de Grondwet, (ii) een wet in formele zin, of (iii) een algemeen rechtsbeginsel of ander ongeschreven recht.^[4.]

4.1.3

De klachten falen derhalve voor zover zij betrekking hebben op de verwerping door het Hof van belanghebbendes standpunt dat de verhoging van het tarief leidt tot een onredelijke en willekeurige belastingheffing. De bepalingen van de Verordening kunnen door de rechter namelijk alleen worden getoetst aan de hiervoor in 4.1.2 bedoelde rechtsregels.

4.2

Uit artikel 223 van de Gemeentewet, zijnde een wet in formele zin, kan niet worden afgeleid dat een verband dient te bestaan tussen het voordeel dat de forens heeft van gemeentelijke voorzieningen en het bedrag van de door hem verschuldigde forensenbelasting.^[5.] De klachten falen voor zover zij uitgaan van een andere opvatting.

4.3

De klachten falen ook voor zover zij berusten op de opvatting dat de onderhavige forensenbelasting in strijd is met artikel 219, lid 2, van de Gemeentewet omdat zij wordt geheven naar de grondslag van de WOZ-waarde van de desbetreffende woning. Die opvatting is onjuist.^[6.] Op grond van artikel 219, lid 2, van de Gemeentewet mag een gemeentelijke belasting, dus ook een forensenbelasting, niet worden geheven naar het inkomen, de winst of het vermogen. In dit voorschrift is tot uitdrukking gebracht dat het de gemeentelijke wetgever niet vrijstaat draagkracht als verdelingsmaatstaf te hanteren omdat dit zou kunnen leiden tot doorkruising van het algemene inkomensbeleid van de centrale overheid.^[7.] De omstandigheid dat de gemeentelijke wetgever voor het tarief van de forensenbelasting aansluiting zoekt bij de WOZ-waarde van de woning ten aanzien waarvan deze belasting wordt geheven, brengt niet mee dat de heffing afhankelijk wordt gesteld van de draagkracht van degene aan wie de woning toebehoort. Opmerking verdient dat uit de parlementaire behandeling van artikel 219, lid 2, van de Gemeentewet volgt dat de wetgever het mogelijk acht dat de tariefstructuur wordt gekoppeld aan objectieve criteria die een meer indirect verband met het inkomen kunnen hebben, zoals de waarde van een onroerende zaak.^[8.] Daarmee wordt de heffing niet afhankelijk gesteld van “het vermogen” als bedoeld in artikel 219, lid 2, van de Gemeentewet.

4.4

Met betrekking tot belanghebbendes klachten over de verwerping van zijn beroep op het evenredigheidsbeginsel, stelt de Hoge Raad het volgende voorop.

4.4.1

Indien de rechtmatigheid van een voorschrift in een gemeentelijke belastingverordening dat leidt tot een lastenverzwaring, met een beroep op het evenredigheidsbeginsel als algemeen rechtsbeginsel wordt bestreden, dient de rechter in de eerste plaats te onderzoeken of de door de belanghebbende aangevoerde gerechtvaardigde belangen van de belastingplichtigen die daardoor worden geraakt, zijn meegewogen. Komt de rechter tot de slotsom dat die belangen niet zijn meegewogen, dan dient hij op grond daarvan ervan uit te gaan dat sprake is geweest van een onzorgvuldige voorbereiding en een gebrekkige motivering van het desbetreffende voorschrift in de verordening. Indien de belastingrechter als gevolg van een dergelijke onzorgvuldige voorbereiding of gebrekkige motivering niet kan beoordelen of het voorschrift in strijd is met het evenredigheidsbeginsel, kan dit ertoe leiden dat die rechter het voorschrift buiten toepassing laat en een daarop berustend besluit om die reden vernietigt.^[9.]

4.4.2

Het ligt niet op de weg van de rechter om de betrokken belangen alsnog af te wegen indien de gemeentelijke wetgever dit heeft nagelaten. Indien als gevolg van een onzorgvuldige voorbereiding of gebrekkige motivering niet valt te beoordelen of een voorschrift dat tot een lastenverzwaring leidt in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel, brengt dit als regel mee dat de rechter dit voorschrift buiten toepassing dient te laten. Dat is slechts anders indien de negatieve gevolgen van dat voorschrift zo beperkt zijn, dat zonder meer kan worden aangenomen dat die gevolgen niet onevenredig zijn in verhouding tot de met die lastenverzwaring te dienen doelen.

4.5.1

Het Hof heeft, zoals hiervoor in 3.6 weergegeven, geoordeeld dat uit de behandeling van het amendement niet volgt dat de gemeenteraad de negatieve gevolgen van de zeer forse verhoging in 2020 voor bestaande eigenaren van tweede woningen in de gemeente heeft afgewogen tegen het belang van de gemeente om de verhoging in te voeren. In dit oordeel van het Hof, dat in cassatie niet is bestreden, ligt besloten dat de negatieve gevolgen van de verhoging van het tarief voor de forensenbelasting voor eigenaren van tweede woningen in de gemeente niet zijn meegewogen bij de totstandkoming van die tariefsverhoging. Gelet op hetgeen hiervoor in 4.4.1 is overwogen, moet daarom worden aangenomen dat sprake is geweest van een onzorgvuldige voorbereiding en een gebrekkige motivering van het voorschrift in de Verordening waarbij het tarief van de forensenbelasting is verhoogd.

4.5.2

Door zijn hiervoor in 3.7 vermelde oordeel dat geen sprake is van strijd met algemene rechtsbeginselen, heeft het Hof blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting. De klachten slagen in zoverre.

5. Slotsom

5.1

Hetgeen hiervoor in 4.5.2 is overwogen, brengt mee dat de uitspraak van het Hof niet in stand kan blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. De overige klachten behoeven geen behandeling.

5.2

De hiervoor in 4.5.1 vermelde onzorgvuldige voorbereiding en gebrekkige motivering van de bestreden tariefsverhoging zijn van dien aard dat niet kan worden beoordeeld of het desbetreffende voorschrift in de Verordening in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Aangezien de stukken van het geding geen aanwijzingen ervoor bevatten dat de hiervoor in 4.4.2, laatste volzin, bedoelde situatie zich voordoet, dient artikel 5 van de Verordening, waarin voor 2020 het tarief voor de forensenbelasting is vastgelegd, ten aanzien van belanghebbende buiten toepassing te blijven. Dat brengt mee dat ook artikel 10 van de Verordening,

waarbij de tot dan toe geldende Verordening Forensenbelasting Gulpen-Wittem 2015 is ingetrokken, in zoverre buiten toepassing dient te blijven. Als gevolg daarvan blijft het direct voorafgaand aan 2020 geldende tarief van toepassing. De Hoge Raad vermindert de aanslag dienovereenkomstig.

6. Proceskosten

De Hoge Raad ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

7. Beslissing

De Hoge Raad verklaart het beroep in cassatie gegrond.

Noot

Auteur: R.H. Kastelein LL.M.

1.

Dit arrest is van belang voor de praktijk omdat meer duidelijkheid wordt gegeven over de reikwijdte van de fiscale beleidsvrijheid van gemeenten, en hoe de rechter hieraan kan toetsen. Meer specifiek ziet deze zaak op de forensenbelasting, een soort van 'tweede-huis-belasting' die simpel gezegd wordt geheven van mensen (forensen) die meer dan negentig dagen in het jaar een woning voor zichzelf beschikbaar hebben in een gemeente, terwijl ze officieel in een andere gemeente wonen (zie art. 223 Gemw).

2.

Op grond van art. 219 lid 2 Gemw worden gemeentelijke belastingen geheven naar in de belastingverordening te bepalen heffingsmaatstaven, zolang hierover verder niets is geregeld in de wet. Oftewel, stelt de Gemeentewet geen eisen aan de kenmerken van een belasting, dan hebben gemeenten de vrijheid deze zelf te bepalen in hun eigen verordening. Deze vrijheid kent echter drie begrenzings: 1) een specifiek voorschrift in de Gemeentewet; 2) het verbod op heffing naar draagkracht; en 3) de algemene rechtsbeginselen. Aan de hand van deze drie begrenzings bespreek ik hierna de onderhavige casus.

3.

De wet kan gemeenten beperken in wat ze in hun verordening mogen zetten. Bij de forensenbelasting hebben gemeenten relatief veel vrijheid. Dit komt door de summiere wettelijke regeling van art. 223 Gemw. Immers, hoe minder in de Gemeentewet reeds invulling is gegeven aan de in art. 217 genoemde 'essentialia' (zoals de belastingplichtige, het belastbare feit, het tarief, etc.), hoe meer eigen regels gemeenten kunnen vaststellen in de verordening. Een gevolg hiervan is dat gemeenten zelf hun forensenbelastingtarieven mogen bepalen. Het staat gemeenten in beginsel aldus vrij om, zoals in casu, hoge of verhoogde forensenbelastingtarieven te hanteren.

4.

Hoewel gemeenten veel vrijheid hebben in het vaststellen van de tarieven, mag de forensenbelasting - net als alle andere gemeentelijke belastingen - nooit afhankelijk worden gesteld van het inkomen, de winst of het vermogen (volgt uit art. 219 lid 2 Gemw). Een van de vragen die in dit arrest aan bod komt, is of dit zogenoemde 'verbod op heffing naar draagkracht' wordt geschonden nu het tarief onder meer een percentage van de WOZ-waarde van de forensenwoning is. De Hoge Raad oordeelt van niet (zie ook HR 4 juni 2021,

ECLI:NL:HR:2021:648, *FED* 2021/109, m.nt. G. Groenewegen, r.o. 4.2), en dat is wat mij betreft een logisch oordeel. Immers, de waarde van een woning houdt geen direct verband met het inkomen, de winst of het vermogen van een belastingplichtige. Zou bij de aanwezigheid van een indirect verband al sprake kunnen zijn van een schending van het verbod, dan zouden gemeenten eigenlijk ook geen onroerendezaakbelasting meer mogen heffen. Overigens werd de forensenbelasting vroeger wél direct gekoppeld aan het inkomen van de belastingbetaler, toen deze belasting nog onderdeel uitmaakte van de in 1929 afgeschafte gemeentelijke inkomstenbelasting (Wet van 24 mei 1897, *Stb.* 1897, 156).

5.

Naast de wet en het verbod op heffing naar draagkracht kunnen ook algemene rechtsbeginselen de vrijheid van gemeenten bij het invullen van de belastingverordening beperken. In deze casus is dat het geval. De Hoge Raad oordeelt namelijk dat de forse belastingtariefsverhoging buiten toepassing moet blijven wegens strijd met de algemene rechtsbeginselen, omdat de verhoging onzorgvuldig is voorbereid en gebrekkig is gemotiveerd. Hierdoor kan niet worden beoordeeld of het tarief in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Tot dit oordeel komt de Hoge Raad na een zogenoemde exceptieve toetsing.

6.

Bij 'exceptieve toetsing' kan de rechter toetsen of een wet in materiële zin, zoals de forensenbelastingverordening in casu, in strijd is met hoger recht. Een uitgebreid beslissingsschema voor deze toetsing komt terug in uitspraken van de Centrale Raad van Beroep en van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (CRvB 1 juli 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:2016, r.o. 7.5.2 respectievelijk ABRvS 12 februari 2020, ECLI:NL:RVS:2020:452, r.o. 6). Na deze uitspraken volgde al snel een exceptieve toetsing van een belastingverordening (zie de verwijzing in HR 8 januari 2021, ECLI:NL:HR:2021:34, *FED* 2021/39, m.nt. A.W. Schep). Sindsdien toetst de belastingrechter intensiever dan voorheen aan formele rechtsbeginselen, zoals het zorgvuldigheids- en motiveringsbeginsel. Belangrijk punt is dat enkel de strijd met formele rechtsbeginselen weliswaar niet kan leiden tot onverbindendverklaring van de belastingverordening, maar dat de rechter wel kan besluiten dat deze buiten toepassing moet worden gelaten wegens strijd met de algemene rechtsbeginselen. De verordening *an sich* is aldus niet onrechtmatig en daarmee onverbindend, maar de *toepassing* van de verordening is in het concrete geval wél onrechtmatig en kan daardoor 'buiten toepassing' worden gelaten (zonder onverbindend te worden verklaard).

7.

Het is mijns inziens een wenselijke zaak dat de Hoge Raad in dit arrest meer duidelijkheid geeft over de manier waarop een belastingverordening exceptief dient te worden getoetst. Uit de hofuitspraak van deze procedure blijkt namelijk dat feitenrechters hier moeite mee kunnen hebben. Het hof constateert weliswaar dat de gemeente de belangen van belastingplichtigen niet heeft afgewogen, maar komt vervolgens tot de conclusie dat de tariefverhoging niet buiten toepassing hoeft te worden gelaten en dat de belastingaanslag in stand kan blijven. In het licht van de exceptieve toetsing is dit geen juiste conclusie, aldus de Hoge Raad. Aan de ene kant is dit begrijpelijk, maar aan de andere kant begrijp ik ook het dilemma van het hof, dat zich afvraagt of het als rechter kan ingrijpen in de politieke keuze van de gemeente om het tarief te verhogen (en daarbij tot de conclusie komt dat dit niet het geval is).

8.

Bij de exceptieve toetsing in het in zekere zin zoeken naar een balans binnen de trias politica. In hoeverre mag je als rechtsprekende macht de beleidsvrijheid van de gemeentelijke wetgever inperken? In beginsel dient de rechter hierbij terughoudend te zijn. In lijn hiermee bevestigt de Hoge Raad in dit arrest dat het uitgangspunt is

dat de belastingrechter niet de hoogte van een belastingtarief kan toetsen. Verder komt de terughoudendheid terug in een civiel arrest waar de Hoge Raad naar verwijst in het kader van toetsing aan wetten in materiële zin (HR 18 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:729, r.o. 3.9.1):

“Bij die toetsing heeft de rechter echter niet tot taak om de waarde of het maatschappelijk gewicht dat aan de betrokken belangen moet worden toegekend, naar eigen inzicht vast te stellen. Voorts brengen zowel de aard van de wetgevende functie als de positie van de rechter in het Nederlandse staatsbestel mee dat hij ook overigens bij deze toetsing terughoudendheid moet betrachten.”

Een situatie waarin de rechter zich genooddaakt voelt om na exceptieve toetsing een verordening buiten toepassing te laten, zoals in casu, waar een belastingtarief meer dan verdubbeld wordt zonder (zorgvuldige) afweging van de belangen van belastingplichtigen, is dan ook eerder uitzondering dan regel.

9.

Al met al geeft dit arrest op overzichtelijke wijze praktische handvatten voor het exceptief toetsen van een belastingverordening. Ook is het een ‘wake-up call’ voor gemeenten dat tariefverhogingen in verordeningen zorgvuldig dienen te worden gemotiveerd. Toch zullen gemeenten vooral opgelucht ademhalen na het lezen van dit arrest, aangezien de A-G voorafgaand had geconcludeerd dat meerdere algemene rechtsbeginselen waren geschonden en dat daarom de forensenbelastingverordening onverbindend moest worden verklaard (Conclusie A-G Wattel 22 december 2023, ECLI:NL:PHR:2023:1197). Zo ver is het uiteindelijk echter niet gekomen.

Voetnoten

[3.] Vgl. HR 4 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:648, rechtsoverweging 4.2.

[4.] Vgl. HR 12 augustus 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP1510, rechtsoverweging 3.6.2, en HR 18 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:729, rechtsoverwegingen 3.8.1 en 3.9.1.

[5.] Vgl. HR 9 februari 2007, ECLI:NL:HR:2007:AX0678, rechtsoverweging 3.5.

[6.] Vgl. HR 4 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:648, rechtsoverweging 4.2.

[7.] Vgl. [Kamerstukken II 1989/90, 21 591, nr. 3](#), blz. 65-66.

[8.] [Kamerstukken II 1990/91, 21 591, nr. 7](#), blz. 18.

[9.] Vgl. CRvB 1 juli 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:2016, rechtsoverweging 7.5.2, ABRvS 12 februari 2020, ECLI:NL:RVS:2020:452, rechtsoverweging 6, en HR 8 januari 2021, ECLI:NL:HR:2021:34, rechtsoverweging 5.1.