

# EUR Research Information Portal

**Negen naheffingsaanslagen opgelegd omdat parkeerder het kenteken van zijn parkeervergunning niet tijdig heeft gewijzigd. Tegenwettelijk coulancebeleid is juist toegepast en mag niet op evenredigheid worden beoordeeld. Naheffingsaanslag is gebonden beschikking en innerlijke waarde en billijkheid Gemeentewet mag niet worden beoordeeld. Overgebleven vijf naheffingsaanslagen niet onevenredig hoog. (nrs. 21/01746 tot en met 21/01750)**

## Publication status and date:

Published: 16/02/2023

## 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):

Monsma, A. (2023). Negen naheffingsaanslagen opgelegd omdat parkeerder het kenteken van zijn parkeervergunning niet tijdig heeft gewijzigd. Tegenwettelijk coulancebeleid is juist toegepast en mag niet op evenredigheid worden beoordeeld. Naheffingsaanslag is gebonden beschikking en innerlijke waarde en billijkheid Gemeentewet mag niet worden beoordeeld. Overgebleven vijf naheffingsaanslagen niet onevenredig hoog. (nrs. 21/01746 tot en met 21/01750). 61. Case note on: Gerechtshof Amsterdam, 22/12/22, ECLI:NL:GHAMS:2022:3698 ( nrs. 21/01746 tot en met 21/01750). 2023(4).

[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](mailto: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.

Belastingblad 2023/61

**Negen naheffingsaanslagen opgelegd omdat parkeerder het kenteken van zijn parkeervergunning niet tijdig heeft gewijzigd. Tegenwettelijk coulancebeleid is juist toegepast en mag niet op evenredigheid worden beoordeeld. Naheffingsaanslag is gebonden beschikking en innerlijke waarde en billijkheid Gemeentewet mag niet worden beoordeeld. Overgebleven vijf naheffingsaanslagen niet onevenredig hoog.**

Hof Amsterdam 22-12-2022, ECLI:NL:GHAMS:2022:3698, m.nt. A.P. Monsma

Instantie	Hof Amsterdam
Datum	22 december 2022
Magistraten	Mrs. J-P.R. van den Berg, H.E. Kostense, N. Djebali
Zaaknummer	21/01746 tot en met 21/01750
Noot	A.P. Monsma
JCDI	JCDI:ADS686411:1
Vakgebied(en)	Belastingen van lagere overheden / Gemeentelijke belastingen
Brondocumenten	ECLI:NL:GHAMS:2022:3698, Uitspraak, Hof Amsterdam, 22-12-2022

## Essentie

Negen naheffingsaanslagen opgelegd omdat parkeerder het kenteken van zijn parkeervergunning niet tijdig heeft gewijzigd. Tegenwettelijk coulancebeleid is juist toegepast en mag niet op evenredigheid worden beoordeeld. Naheffingsaanslag is gebonden beschikking en innerlijke waarde en billijkheid Gemeentewet mag niet worden beoordeeld. Overgebleven vijf naheffingsaanslagen niet onevenredig hoog.

## Uitspraak

### Uitspraak

op het hoger beroep van

*de heffingsambtenaar van de gemeente Amsterdam, de heffingsambtenaar*

tegen de uitspraak van 15 oktober 2021 in de zaken met kenmerken AMS 20/6245 tot en met 20/6248 en 20/6250 van de rechtbank Amsterdam (hierna: de rechtbank) in het geding tussen

de heffingsambtenaar

en

[X], wonende te [Z], belanghebbende.

## 1. Ontstaan en loop van het geding

### 1.1.

Aan belanghebbende zijn in de periode van 27 oktober 2020 tot en met 3 november 2020 negen naheffingsaanslagen parkeerbelasting opgelegd.

### 1.2.

Na daartegen door belanghebbende gemaakt bezwaar, heeft de heffingsambtenaar uit coulance vier naheffingsaanslagen vernietigd en bij uitspraken op bezwaar van 23 november 2020 (de bestreden uitspraken op bezwaar) de vijf hierna vermelde naheffingsaanslagen (de naheffingsaanslagen) gehandhaafd.

<i>Datum constatering</i>	<i>Aanslagnr.</i>	<i>Bedrag</i>	
27 oktober 2020	95673195	€	0,60
28 oktober 2020	95685985	€	70,50
28 oktober 2020	95695277	€	70,50
29 oktober 2020	95708838	€	81,20
30 oktober 2020	95725098	€	70,50

### 1.3.

Belanghebbende heeft tegen de bestreden uitspraken op bezwaar beroep ingesteld.

De rechtbank heeft daarop bij de bovengenoemde uitspraak van 15 oktober 2021 als volgt beslist:

“De rechtbank:

- verklaart de beroepen gegrond en vernietigt de bestreden uitspraken op bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslagen parkeerbelasting;
- bepaalt dat de heffingsambtenaar het door [belanghebbende] betaalde griffierecht van € 48,- aan hem vergoedt.”

### 1.4.

Het tegen deze uitspraak door de heffingsambtenaar ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 23 november 2021. Een nadere motivering van het hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 20 december 2021. Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

(...)

## 2. Feiten

Het Hof stelt de volgende feiten vast:

## 2.1.

Tijdens controles is gebleken dat de auto van belanghebbende met kenteken [kenteken] de auto) op de in 1.2. vermelde data stilstond op een fiscale parkeerplaats (een parkeerplaats die ingevolge de Verordening Parkeerbelasting 2020 van de gemeente [Z] is aangewezen als een parkeerplaats voor betaald parkeren) zonder dat de voor het parkeren op die plaats verschuldigde parkeerbelasting was voldaan.

## 2.2.

In belanghebbendes beroepschrift in eerste aanleg staat onder andere het volgende vermeld:

“Vanwege schadeherstel aan mijn auto heb ik mijn parkeervergunning op 21-okt-2020 tijdelijk laten omzetten naar het kenteken van de leenauto die ik van het garagebedrijf heb meegekregen. Nadat mijn auto op 27-okt-2020 gereed was en de leenauto weer ingeleverd, ben ik op dat moment vergeten mijn parkeervergunning terug te laten wijzigen naar het oorspronkelijke kenteken. (...)”

## 3. Geschil in hoger beroep

### 3.1.

Evenals bij de rechtbank is bij het Hof in geschil of de naheffingsaanslagen terecht zijn opgelegd aan belanghebbende.

## 4. Het oordeel van de rechtbank

De rechtbank heeft met betrekking tot het geschil het volgende overwogen:

### “3.

In geschil is of de naheffingsaanslagen terecht zijn opgelegd. De rechtbank stelt allereerst vast dat tussen partijen geen discussie bestaat over het feit dat de auto van [belanghebbende] op de betreffende plaatsen en tijdstippen geparkeerd stond op een fiscale parkeerplaats, dat ingevolge de Verordening Parkeerbelasting 2020 van de gemeente [Z] voor het parkeren op die plaats een parkeerbelasting verschuldigd is en dat hij die niet heeft betaald.

### 4.

[Belanghebbende] voert aan dat hij geen parkeerbelasting hoefde te betalen omdat hij een parkeervergunning heeft voor het gebied waarin hij heeft geparkeerd. Op 21 oktober 2020 heeft hij zijn auto voor schadeherstel naar de garage gebracht en een leenauto gekregen. Hij heeft toen via de website van de gemeente [Z] in het parkeersysteem het kenteken van zijn parkeervergunning gewijzigd in het kenteken van de leenauto. Toen [belanghebbende] op 27 oktober 2020 zijn eigen auto terugkreeg, is hij vergeten het kenteken van zijn parkeervergunning weer te wijzigen in dat van zijn eigen auto. Dat heeft hij pas gedaan direct na ontvangst van de eerste naheffingsaanslag.

### 5.

De heffingsambtenaar heeft aangevoerd dat de parkeervergunning maar voor één kenteken geldt. [Belanghebbende] heeft de mogelijkheid om het kenteken te wijzigen en is daarover geïnformeerd toen hij de vergunning kreeg. In de periode hier van belang stond de parkeervergunning op een ander kenteken dan dat

van de auto waarmee was geparkeerd. Voor het parkeren van zijn eigen auto was geen parkeerrecht gekocht, dus de naheffingsaanslagen zijn op goede gronden opgelegd, aldus de heffingsambtenaar.

## 6.

Volgens vaste rechtspraak is alleen sprake van parkeren met een geldige parkeervergunning als is voldaan aan de voorwaarden die zijn verbonden aan de parkeervergunning.[voetnoot rechtbank: Zie het arrest van de Hoge Raad van 17 december 1997, ECLI:NL:HR:1997:AA3336 (*Red.: Belastingblad* 1998, p. 239, m.nt. P. de Bruin), te vinden op [www.rechtspraak.nl](http://www.rechtspraak.nl).] Is aan een van de voorwaarden van de parkeervergunning niet voldaan dan wordt dat gelijkgesteld aan parkeren zonder parkeervergunning en moet op fiscale parkeerplaatsen voor het parkeren parkeerbelasting worden betaald.

Tussen partijen is niet in geschil dat [belanghebbende] ten tijde als hier van belang geparkeerd heeft zonder dat aan alle voorwaarden van de parkeervergunning was voldaan. De parkeervergunning stond immers niet gesteld op het kenteken van de auto waarmee hij parkeerde, terwijl uit de regelgeving volgt dat een parkeervergunning alleen geldig is voor het parkeren met een auto met het kenteken dat is geregistreerd.[voetnoot rechtbank: Zie artikel 3, vierde lid, van de Verordening Parkeerbelastingen 2020 van de gemeente [Z] .] [Belanghebbende] heeft dus negen keer niet met een geldige parkeervergunning geparkeerd en hij had daarom negen keer de verschuldigde parkeerbelasting voor straatparkeren moeten voldoen. Nu hij dit ten tijde van de controles niet had gedaan, is aan de voorwaarden voor belastingheffing voldaan en zijn de naheffingsaanslagen terecht opgelegd.

## 7.

De heffingsambtenaar heeft evenwel conform een vaste gedragslijn besloten om [X]

tegemoet te komen door van de negen aan opgelegde naheffingsaanslagen, de laatste

vier in te trekken. In de betreffende vier uitspraken op bezwaar is daarover vermeld:

*(...) U kreeg in korte tijd meerdere parkeerbonnen op dezelfde plaats. Om u tegemoet te komen hebben we besloten dat u alleen de eerste vijf parkeerbonnen moet betalen. (...)*

Ter zitting is door de gemachtigde van de heffingsambtenaar deze vaste gedragslijn - die niet bekend is gemaakt en wordt aangeduid als het coulancebeleid - toegelicht en deze houdt het volgende in. Als op dezelfde plaats in korte tijd terzake dezelfde auto meer dan vijf naheffingsaanslagen worden opgelegd, dan worden de zesde en volgende aanslagen ingetrokken uit coulance. Het betreft meestal gevallen waarin dagenlang aaneengesloten is geparkeerd zonder dat de verschuldigde parkeerbelasting is betaald en de auto enige tijd onbeheerd is achtergelaten, bijvoorbeeld als de eigenaar een paar weken op vakantie is gegaan. Aangezien [belanghebbende] niet telkens op dezelfde plaats heeft geparkeerd, maar wel telkens binnen zijn parkeervergunninggebied, is er sprake van een voldoende vergelijkbare situatie als die van de repeterende belastingheffingen waar de gedragslijn op ziet en de gedragslijn is daarom in dit geval overeenkomstig toegepast, aldus de gemachtigde. Coulance wordt in beginsel eenmaal aan een belastingplichtige verleend en geldt tevens als waarschuwing. De gemachtigde wist desgevraagd niet waarom pas na vijf naheffingsaanslagen coulance wordt verleend, maar wel dat dit sinds jaren de vaste gedragslijn is.

## 8.

[Belanghebbende] vindt dat hij ook na verlening van coulance en intrekking van vier aanslagen nog te zwaar gestraft wordt voor het te laat weer terugzetten van het kenteken van zijn eigen auto in de vergunning. Hij heeft deze administratieve fout pas ontdekt toen hij na tien dagen de eerste naheffing ontving en hij heeft toen direct zijn parkeervergunning weer op het juiste kenteken gezet. [Belanghebbende] voert aan dat hij zijn auto niet opnieuw op die locatie zou hebben neergezet als hij de eerste naheffingsaanslag direct na het opleggen ervan zou hebben ontvangen, bijvoorbeeld door een kennisgeving onder de ruitenwisser van zijn auto. Hij vindt een boete reëel omdat hij inderdaad een fout heeft gemaakt, maar een totale boete van meer dan € 300,- voor een

kleine administratieve fout vindt hij buiten proporties, ook al omdat hij geen mogelijkheid heeft gehad om zijn fout tijdig te herstellen.

**9.**

De rechtbank merkt allereerst op dat het in deze zaak niet gaat om aan [belanghebbende] opgelegde boetes, maar om naheffingsaanslagen parkeerbelasting en de kosten van de naheffingen. Het is wel begrijpelijk dat [belanghebbende] de heffingen ervaart als boetes, omdat hij moet betalen voor iets dat hij kennelijk verkeerd heeft gedaan en het voor zijn portemonnee niet uitmaakt of er betaald moet worden voor een boete of een heffing. De rechtbank moet in deze zaken echter de rechtmatigheid van de belastingheffing beoordelen.

**10.**

De rechtbank gaat er bij die beoordeling vanuit dat het coulancebeleid van de heffingsambtenaar de toepassing betreft van een buitenwettelijk begunstigend beleid tot intrekking van aanslagen in bijzondere gevallen. De rechterlijke toetsing daarvan betreft in de eerste plaats de vraag of de heffingsambtenaar alle door eiser aangedragen omstandigheden in zijn besluitvorming heeft betrokken en vervolgens moet de rechtbank toetsen of de heffingsambtenaar zich in redelijkheid op het standpunt heeft kunnen stellen dat de uitkomst van de besluitvorming niet onevenredig is met het doel van het coulancebeleid. De rechtbank begrijpt gelet op de gegeven toelichting het doel van het coulancebeleid aldus dat in bijzondere gevallen, waaronder begrepen een stapeling van meer dan vijf naheffingsaanslagen parkeerbelasting in korte tijd voortkomend uit dezelfde of vergelijkbare omstandigheden, voorkomen moet worden dat de nadelige gevolgen daarvan voor de belastingplichtige onevenredig zijn met een redelijke parkeerbelastingheffing.

**11.**

De rechtbank stelt vast dat het opleggen van meer dan vijf naheffingsaanslagen parkeerbelasting in een tijdsbestek van negen dagen een bijzondere omstandigheid is waar de het coulancebeleid op ziet. De rechtbank is voorts van oordeel dat de heffingsambtenaar alle door [belanghebbende] aangevoerde omstandigheden bij zijn besluitvorming over de te verlenen coulance heeft betrokken. De heffingsambtenaar is onder meer ingegaan op de stelling van [belanghebbende] dat hij pas na ruim een week, bij de ontvangst van de eerste naheffingsaanslag attent werd gemaakt op het verkeerde kenteken op zijn vergunning. Volgens de heffingsambtenaar is er geen verplichting tot het achterlaten van een naheffingsaanslag op het voertuig en kan deze ook bekend worden gemaakt door verzending per post aan de belastingplichtige.[voetnoot rechtbank: Vergelijk artikel 8 van de Invorderingswet en artikel 234, zevende lid, van de Gemeentewet] De heffingsambtenaar is voorts anders dan [belanghebbende] van mening dat het in stand laten van de resterende vijf aanslagen niet onevenredig is met een redelijke belastingheffing.

**12.**

De rechtbank is echter van oordeel dat verweerder zich niet in redelijkheid op het standpunt heeft kunnen stellen dat de toegepaste coulance niet leidt tot een uitkomst die onevenredig is met het doel van dat coulancebeleid. In de eerste plaats heeft de heffingsambtenaar zijn stelling dat het handhaven van vijf aanslagen niet onevenredig is met het doel van de gedragslijn, niet onderbouwd of gemotiveerd, maar hij heeft enkel verwezen naar een jarenlange, consistente praktijk. Het doel van het coulancebeleid is echter met name om te beoordelen of de nadelige gevolgen van de stapeling van aanslagen voor [belanghebbende] onevenredig zijn met een redelijke belastingheffing. Bij die beoordeling is moet onder meer worden betrokken

wat de aanleiding is geweest van de stapeling en of de nadelige gevolgen daarvan proportioneel zijn. Een standaard tegemoetkoming tot een ondergrens van vijf naheffingsaanslagen is niet in ieder geval proportioneel, want dat hangt af van de omstandigheden van het geval. De rechtbank stelt in dit verband vast dat de heffingsambtenaar niet heeft weersproken dat de aanleiding voor het ontstaan van de belastbare feiten gelegen was in een vergissing van [belanghebbende], althans een kleine administratieve omissie in het naleven van de voorwaarden van zijn parkeervergunning. De leenauto was vóór opleggen van de naheffingsaanslagen weer ingeleverd en gelet op het relaas van [belanghebbende] is aannemelijk dat met die auto na de inlevering geen gebruik meer is gemaakt van de parkeervergunning. Als onweersproken staat ook vast dat [belanghebbende] aan de overige voorwaarden van de parkeervergunning heeft voldaan, waaronder het voldoen van parkeervergunningbelasting en het parkeren binnen het vergunninggebied. Naar het oordeel van de rechtbank leidt onder die omstandigheden een stapeling van aanslagen tot een disproportionele en dus onredelijke belastingheffing.

### 13.

De conclusie is dat de beroepen gegrond zijn en de rechtbank zelf in de zaak zal voorzien door de aanslagen te vernietigen.”

## 5. Beoordeling van het geschil in hoger beroep

### 5.1.1.

In hoger beroep betoogt de heffingsambtenaar primair dat de rechtbank een onjuiste toetsingsmaatstaf heeft gehanteerd door haar toetsing van het coulancebeleid (zie overweging 7 van de uitspraak van de rechtbank) niet te beperken tot de vraag of de heffingsambtenaar dit consistent heeft toegepast. Naar mening van de heffingsambtenaar volgt uit vaste rechtspraak van de hoogste bestuursrechters dat de rechter het bestaan en de inhoud van buitenwettelijk begunstigend beleid als een gegeven dient te aanvaarden en dat de rechterlijke toetsing als gevolg daarvan beperkt blijft tot de vraag of het beleid consistent wordt toegepast. De heffingsambtenaar verwijst in dit kader naar een uitspraak van de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State van 18 oktober 2017, ECLI:NL:RVS:2017:2813, een uitspraak van het College van Beroep voor het Bedrijfsleven van 2 februari 2021, ECLI:NL:CBB:2021:94 en een uitspraak van de Centrale Raad van Beroep van 14 juni 2018, ECLI:NL:CRVB:2018:1862. Indien een buitenwettelijk begunstigend beleid geen ruimte laat voor een belangenafweging is er ook geen ruimte voor een toetsing aan het evenredigheidsbeginsel van artikel 3:4, lid 2, van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). In dit kader wijst de heffingsambtenaar voorts op uitspraken van de Centrale Raad van Beroep van 28 januari 2011, ECLI:NL:CRVB:2011:BP2564, en van 14 juni 2018, ECLI:NL:CRVB:2018:1862. Ten onrechte heeft de rechtbank derhalve aanleiding gezien de evenredigheidstoets toe te passen. Gelet op het voorgaande dient naar mening van de heffingsambtenaar de uitspraak van de rechtbank te worden vernietigd en dienen de vijf naheffingsaanslagen in stand te worden gelaten (zie 1.2).

### 5.1.2.

In het geval het Hof de heffingsambtenaar niet volgt in zijn primaire standpunt, betoogt de heffingsambtenaar subsidiair verder als volgt. De rechtbank heeft ten onrechte alle naheffingsaanslagen vernietigd. Belanghebbende heeft een vergissing begaan door het te laat omzetten van het kenteken op de parkeervergunning. Als gevolg hiervan zijn meerdere naheffingsaanslagen opgelegd. Niet is in te zien waarom het disproportioneel is om zelfs niet één naheffingsaanslag in stand te laten, aldus de heffingsambtenaar.

### 5.2.

Belanghebbende schaarft zich achter de beslissing van de rechtbank en stelt zich op het standpunt dat de naheffingsaanslagen terecht door de rechtbank zijn vernietigd. Belanghebbende betoogt dat de rechtbank het coulancebeleid op juiste wijze heeft uitgelegd en toegepast. Daarnaast meent belanghebbende (zo begrijpt het

Hof hem) dat de cumulatie van de naheffingsaanslagen in zijn geval onevenredig is.

### 5.3.

Het Hof stelt voorop dat, naar tussen partijen niet in geschil is, de auto op de genoemde data (zie 1.3) op fiscale parkeerplaatsen geparkeerd stond, terwijl geen sprake was van parkeren met een vergunning (zie overweging 6 van de uitspraak van de rechtbank) en evenmin de daarvoor verschuldigde parkeerbelasting was voldaan. Hiermee zijn de naheffingsaanslagen naar het oordeel van het Hof in beginsel dan ook terecht opgelegd.

#### Het coulancebeleid

### 5.4.

Het Hof zal allereerst ingaan op het coulancebeleid. In zijn hogerberoepschrift vat de heffingsambtenaar dit samen als het beleid om:

“(…) als aan een burger op meerdere (nagenoeg) opvolgende dagen op (nagenoeg) dezelfde plek meer dan vijf naheffingsaanslagen worden opgelegd, in bezwaar te onderzoeken of sprake is van een aan de burger te wijten kennelijke vergissing waardoor geen parkeerbelasting werd voldaan en als hiervan sprake is het aantal opgelegde naheffingsaanslagen te reduceren tot vijf.”

Het Hof stelt vast dat het bestaan en de inhoud van het coulancebeleid tussen partijen niet in geschil is en voorts dat het beleid, voor de burger die het treft, gunstiger is dan hetgeen wettelijk is voorgeschreven (*contra legem* of tegenwettelijk begunstigend beleid). Voor de door de rechtbank toegepaste ruime toetsing van het coulancebeleid ziet het Hof geen grond.

Voor zover de rechtbank met overwegingen 10-12 van haar uitspraak bedoeld heeft het coulancebeleid te toetsen aan artikel 4:84 Awb berust die toetsing op een onjuiste rechtsopvatting. Tegenwettelijk beleid, zoals het coulancebeleid, is immers onverbindend (vgl. de memorie van toelichting bij de derde tranche van de Awb; TK, 1993-1994, 23 700, nr. 3, p. 109 en 124), zodat dit geen beleidsregel is in de zin van artikel 1:3, lid 4 van de Awb en aldus geen sprake kan zijn van een toetsing daarvan aan artikel 4:84 Awb. Dat het bestuursorgaan hieraan wel gebonden kan zijn op basis van het vertrouwens- of het gelijkheidsbeginsel (vgl. HR 22 september 2017, ECLI:NL:HR:2017:2434 (*Red.: Belastingblad* 2017/420, m.nt. L.J. Boone)) laat het voorgaande onverlet. Bij dergelijk beleid dient de rechterlijke toetsing zich te beperken tot de vraag of het consistent is toegepast. Nu het aantal aan belanghebbende opgelegde naheffingsaanslagen ingevolge het coulancebeleid (zonder enige belastende of beperkende voorwaarden) in bezwaar is gereduceerd tot vijf is dit naar 's-Hofs oordeel het geval.

#### Evenredigheidsbeginsel

### 5.5.1.

Het Hof ziet zich vervolgens gesteld voor de vraag of de onderhavige cumulatie van naheffingsaanslagen in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Het Hof begrijpt belanghebbendes betoog hierbij aldus dat hij meent dat de nadelige gevolgen die hij ondervindt van de reeks van naheffingsaanslagen, opgelegd voor feiten die op zichzelf belastbaar zijn maar in wezen voortvloeien uit dezelfde kennelijk fout, onevenredig zijn in verhouding tot de met die naheffingsaanslagen te dienen doelen.

### 5.5.2.

Dienaangaande stelt het Hof voorop dat de naheffingsaanslagen gebonden beschikkingen zijn. Dit houdt in dit geval in dat de nageheven parkeerbelasting verschuldigd is uit hoofde van de wet (artikel 225 van de Gemeentewet waarop de Verordening Parkeerbelasting 2020 van de gemeente [Z] is gebaseerd), zonder dat de heffingsambtenaar daarbij een hem toegekende beoordelingsvrijheid heeft. Gelet op deze omstandigheid is het Hof van oordeel dat de beoordeling of het evenredigheidsbeginsel in de weg staat aan het opleggen daarvan in beginsel een beoordeling inhoudt van de innerlijke waarde en billijkheid van de wet waarop zij berust, zodat het Hof zich daarvan dient te onthouden vanwege het verbod van artikel 11 van de Wet houdende algemene bepalingen der wetgeving van het Koninkrijk.



### 5.5.3.

Dit kan anders zijn in gevallen waarin de heffingsambtenaar zijn heffingsbevoegdheid aanwendt voor het opleggen van een reeks van naheffingsaanslagen (met in wezen dezelfde bron; een kennelijke vergissing van de belastingplichtige) waarvan de som van de belasting een dermate hoog bedrag bereikt dat niet langer kan worden volgehouden dat de wetgever daar het oog op kan hebben gehad bij de toedeling van die bevoegdheid. Met de onderhavige reeks van vijf naheffingsaanslagen is die grens naar het oordeel van het Hof nog niet bereikt.

## Slotsom

### 5.6.

De slotsom is dat het hoger beroep van de heffingsambtenaar slaagt. De uitspraak van de rechtbank dient te worden vernietigd en het beroep van belanghebbende dient ongegrond verklaard te worden. Dat betekent dat de naheffingsaanslagen in stand blijven.

## 6. Kosten

Het Hof ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten op de voet van artikel 8:75 Awb in verbinding met artikel 8:108 van die wet.

## 7. Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank, en
- verklaart het beroep van belanghebbende ongegrond.

## Noot

**Auteur:** A.P. Monsma

### 1.

De handhaving van betaald parkeren is in 1991 uiteindelijk via het belastingrecht mogelijk gemaakt. Er is bewust gekozen om de handhavende bevoegdheid niet (landelijk) via de strafrechtelijke of bestuursstrafrechtelijke weg te regelen. Enerzijds omdat er bij de politie en het OM te weinig menskracht bestond en de handhaving van parkeergeld niet hoog op de prioriteitenlijst stond. Anderzijds omdat via het invoeren van boetes ook art. 6 EVRM binnengehaald zou worden, met een andere bewijslastverdeling en rechten voor de 'verdachte' tot gevolg. Om de handhaving en daarmee de parkeerregulering effectief te maken is geregeld dat behalve de niet betaalde parkeerbelasting ook een 'kostenbedrag' in rekening gebracht mag worden. Dat kostenbedrag is geen boete, zo bedacht men in de Tweede Kamer (en is bevestigd door HR 18 oktober 1995, ECLI:NL:HR:1995:AA3127, *Belastingblad* 1995, p. 793, m.nt. M.P. van der Burg), maar het verhaal of het doorberekenen van de kosten die verbonden zijn aan het opleggen van de naheffingsaanslagen. Aangezien het kostenbedrag flink is te noemen (maximaal € 72,90 in 2023), vormt dit naar verwachting een effectief middel om parkeerders te bewegen hun parkeerbelasting te betalen.

### 2.

Dat de belasting noch het kostenbedrag een boete is en de handhaving van het betaald parkeren een fiscale aangelegenheid is, brengt mee dat er geen schuld, opzet of verwijtbaarheid nodig is aan de kant van de niet-betalende parkeerder. Als er niet of te weinig betaald is voor het parkeren, terwijl wel parkeerbelasting had moeten worden voldaan, mag de heffingsambtenaar deze te weinig betaalde belasting naheffen. Het is in feite

een zakelijke, financiële consequentie die niet vergeldend of bestraffend bedoeld is, maar slechts een herstel vormt voor de niet-betaling. Hof Amsterdam heeft al eerder uitgesproken dat opzet of schuld niet nodig is voor het opleggen van de naheffingsaanslag (zie bijvoorbeeld Hof Amsterdam 5 april 2022, ECLI:NL:GHAMS:2022:1039, *Belastingblad* 2022/298, m.nt. G. Groenewegen). Er bestaat wettelijk geen beletsel om iedere keer dat wordt geconstateerd dat te weinig parkeerbelasting is betaald voor een voertuig daarvoor een naheffingsaanslag op te leggen. Wel is het aantal malen dat het kostenbedrag in rekening gebracht mag worden beperkt tot eenmaal per kalenderdag. Een verdere wettelijke beperking ten aanzien van het aantal naheffingsaanslagen bestaat niet.

### 3.

Dat neemt niet weg dat de naheffingsaanslag - en met name het kostenbedrag - wel als boete of straf voor een fout gevoeld wordt. Talloos zijn de voorbeelden van parkeerders die zich beroepen op overmacht en op omstandigheden waardoor ze per ongeluk niet of te weinig hebben betaald. Het bedrag van de belasting zelf willen ze best betalen, maar het extra kostenbedrag, daar zit 'm de pijn. En dat is begrijpelijk, omdat het kostenbedrag zo hoog is. Het bedrag kan bovendien nog flink oplopen bij een reeks van naheffingsaanslagen, zoals ook in deze uitspraak aan de orde is.

### 4.

In het belastingrecht is de laatste jaren, vooral als gevolg van het toeslagenschandaal, meer aandacht voor de menselijke maat en de ernst van de gevolgen van belastingheffing (en met name navordering) voor individuele belastingplichtigen. Indien de financiële consequenties voor een individuele belastingplichtige groot zijn, komt vaker dan voorheen aan de orde of ten gunste van deze persoon niet afgeweken kan worden van de standaardregeling. Indien de wet of regeling zelf niet voorziet in een afwijkingsmogelijkheid voor individuele gevallen, wordt het evenredigheidsbeginsel wel ingezet. Toepassing van het evenredigheidsbeginsel kan ertoe leiden dat de wet, regeling of verordening in een individueel geval buiten toepassing gelaten wordt (zie hierover ook A.A.C. Bruijns, 'Zorgvuldigheid en motivering bij belastingverordeningen', *Belastingblad* 2021/158). Daarbij wordt in de eerste plaats getoetst of de regeling zelf zorgvuldig tot stand is gekomen. Een regeling komt zorgvuldig tot stand, indien de regelgever de gevolgen voor de verschillende groepen op wie de regeling van toepassing is benoemt en afweegt. In dat geval zal de rechter doorgaans niet treden in de keuzes die de regelgever heeft gemaakt. Wel kan dan aan de orde komen of het besluit dat op basis van de regeling is genomen in een individueel geval onevenredig is.

### 5.

Bij de parkeerbelasting zijn er verschillende regelingen en besluiten die getoetst kunnen worden, namelijk de Gemeentewet, de parkeerbelastingverordening en de naheffingsaanslag. Daarnaast is er in deze zaak ook coulancebeleid aan de orde. Het hof overweegt dat hij de evenredigheid van de naheffingsaanslagen niet toetst, omdat de naheffingsaanslag een zogenoemde gebonden beschikking is. De hoogte van de aanslag volgt direct uit de wet (en de verordening) en daarbij komt geen beleidsvrijheid toe aan de heffingsambtenaar. Een evenredigheidstoetsing zou dan neerkomen op het toetsen van de innerlijke waarde of billijkheid van de wet zelf en dat is niet toegestaan. Wel toetst het hof of de (reeks) naheffingsaanslagen in het individuele geval tot een onevenredig hoog bedrag leiden, in de zin dat de wetgever bij het toekennen van de (na)heffingsbevoegdheid dit niet op het oog kan hebben gehad. Het hof oordeelt dat vijf naheffingsaanslagen nog niet tot een onevenredige uitkomst leiden. Het coulancebeleid zelf toetst het hof niet aan het evenredigheidsbeginsel, zie daarover de heldere en mijns inziens juiste r.o. 5.4.

### 6.

Dat er geen ruimte is voor toetsing aan het evenredigheidsbeginsel omdat sprake is van een gebonden beschikking die rechtstreeks uit de wet volgt betwijfel ik. Ik zie niet in waarom bij andere heffingen (waar toch ook sprake is van gebonden beschikkingen) de regeling waarop deze is gebaseerd wel exceptief getoetst kan worden aan het evenredigheidsbeginsel (zie bijvoorbeeld Rb. Limburg 23 december 2021, ECLI:NL:RBLIM:2021:9796, *Belastingblad* 2022/94 met mijn noot over de forensenbelasting en Hof 's-Hertogenbosch 23 maart 2022, ECLI:NL:GHSHE:2022:936, *Belastingblad* 2022/193 eveneens met mijn noot over de precariobelasting van de Eper ijskar) en bij de parkeerbelasting niet. Dat ook in het geval de heffing direct is gebaseerd op een wet in formele zin de uitkomst getoetst mag worden aan het evenredigheidsbeginsel blijkt bijvoorbeeld uit de uitspraak van het College voor Beroep van het Bedrijfsleven van 13 september 2022, ECLI:NL:CBB:2022:610, over een heffing Diergezondheidsfonds pluimvee. R.o. 5.2 uit die uitspraak luidt als volgt: "Volgens vaste rechtspraak houdt het toetsingsverbod van artikel 120 van de Grondwet het verbod in om wetten in formele zin, zoals in dit geval de Gwwd, te toetsen aan algemene rechtsbeginselen en brengt dit voorts mee dat de rechter niet mag treden in de belangenafweging die de wetgever heeft verricht of geacht moet worden te hebben verricht (zie bijvoorbeeld, in navolging van het arrest van de Hoge Raad van 14 april 1989, ECLI:NL:HR:1989:AD5725 (het *Harmonisatiewet*-arrest), het arrest van de Hoge Raad van 19 december 2014, ECLI:NL:HR:2014:3679 (het *Bosentan*-arrest) en de uitspraak van het College van 29 maart 2022, ECLI:NL:CBB:2022:134). Dit neemt echter niet weg dat, indien sprake is van bijzondere omstandigheden die niet zijn verdisconteerd in de afweging van de wetgever, dit aanleiding kan geven tot een andere uitkomst dan waartoe strikte toepassing van de wet leidt. Dit is het geval indien niet verdisconteerde omstandigheden die strikte toepassing zozeer in strijd doen zijn met algemene rechtsbeginselen of (ander) ongeschreven recht dat die toepassing achterwege moet blijven."

De innerlijke waarde of billijkheid van de wet mag dus niet getoetst worden, maar wel mag getoetst worden of alle omstandigheden verdisconteerd zijn geweest bij de totstandkoming van de wettelijke bepaling. Indien dat niet het geval is, kan de wet buiten toepassing gelaten worden in een individueel geval, indien de uitkomst 'zozeer in strijd met de algemene rechtsbeginselen is dat de toepassing achterwege moet blijven' (willekeurtoets). Dit laatste heeft het hof overigens wel getoetst (zie r.o. 5.5.3).

## 7.

Bij de totstandkoming van de artikelen 225 en 234 Gemeentewet heeft de wetgever de belangen van de betrokkenen bij de regeling afgewogen en in het bijzonder het doorberekenen van het kostenbedrag beperkt tot eenmaal per kalenderdag. De motivering voor deze beperking is overigens summier. In de toelichting ([Kamerstukken II 1989/90, 19405, nr. 13](#), p. 13) merkt de regering op: "Met de bepaling in de derde volzin van het zesde lid wordt beoogd uit te sluiten, dat de gemeente méér dan een keer per dag de kosten van de naheffingsaanslag in rekening kan brengen met betrekking tot een motorvoertuig dat ononderbroken op dezelfde plaats geparkeerd blijft staan." Er zijn vervolgens wel vragen gesteld over de hoogte van de door te berekenen kosten, maar niet over deze beperking van éénmaal per kalenderdag. Je kunt je afvragen of deze beperking heden ten dage nog afdoende is. Immers, ten tijde van het totstandkomen van de regeling werd de naheffingsaanslag doorgaans op het voertuig aangebracht, zodat de parkeerder dezelfde dag nog bekend werd met het bestaan ervan. De parkeerder kon dan sneller zijn eventuele fout herstellen, bijvoorbeeld door de verlopen vergunning te activeren. Door de huidige werkwijze van opsturen via de post kan de parkeerder toch zeker een week lang onwetend zijn van het bestaan van de naheffingsaanslag. In de tussentijd kunnen - ingeval bijvoorbeeld zoals in deze uitspraak een vergunning op het onjuiste kenteken staat - al meerdere naheffingsaanslagen zijn opgelegd. Met deze werkwijze heeft de wetgever geen rekening gehouden bij de vormgeving van art. 234 Gemeentewet.

## 8.

Tegelijkertijd kan ik mij wel vinden in deze strakke aanpak. De handhaving zou bemoeilijkt worden indien bij elke tweede of volgende naheffingsaanslag eerst onderzoek gedaan zou moeten worden naar de evenredigheid van het opleggen ervan. Veel gemeenten kennen reeds coulancebeleid om tegemoet te komen

aan de ernstige gevallen. Bovendien kan de evenredigheid in individuele gevallen door de rechter worden getoetst. Daarbij oordeelt Hof Amsterdam dat een reeks van vijf naheffingsaanslagen niet onevenredig is. Ook Rechtbank Zeeland-West-Brabant is die mening toegedaan (zie bijvoorbeeld Rb. Zeeland-West-Brabant 20 december 2021, ECLI:NL:RBZWB:2021:6525, *Belastingblad* 2022/75, m.nt. L.J. Boone). Rechtbank Rotterdam acht dertien naheffingsaanslagen niet onevenredig (Rb. Rotterdam 17 februari 2022, ECLI:NL:RBROT:2022:1133, *Belastingblad* 2022/243, m.nt. L.J. Boone), maar koppelt de evenredigheid aan de voortvarendheid van bekendmaking van de naheffingsaanslagen. Bekendmaking na tien dagen kan nog door de beugel (Rb. Rotterdam 25 augustus 2022, ECLI:NL:RBROT:2022:7111), maar 22 dagen is te lang (Rb. Rotterdam 25 augustus 2022, ECLI:NL:RBROT:2022:7112). Hoewel niet wettelijk verplicht, zou het in dit soort gevallen wellicht wel aan te bevelen zijn toch een afschrift of kennisgeving of ander bericht achter te laten op het voertuig bij herhaalde naheffingsaanslagen in korte tijd.

## 9.

Zie voor een vergelijkbaar oordeel Hof Den Haag 14 september 2022, ECLI:NL:GHDHA:2022:1780, elders in dit nummer opgenomen. Het hof komt daar net als Hof Amsterdam tot het oordeel dat sprake is van een gebonden beschikking, dat opzet of schuld niet vereist zijn voor het opleggen van de naheffingsaanslag en dat de heffingsambtenaar niet gehouden is om buiten zijn coulancebeleid om de naheffingsaanslagen verder te verlagen. Hof Den Haag lijkt bovendien geen ruimte open te willen laten om de evenredige uitkomst in het individuele geval te beoordelen. Deze beslissing is genomen in hoger beroep tegen de hiervoor genoemde uitspraak van Rechtbank Rotterdam over dertien naheffingsaanslagen (Rb. Rotterdam 17 februari 2022, ECLI:NL:RBROT:2022:1133, *Belastingblad* 2022/243, m.nt. L.J. Boone).