

EUR Research Information Portal

Evenredige parkeerbelastingen

Publication status and date:

Published: 09/05/2023

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). Evenredige parkeerbelastingen. *Tijdschrift voor Formeel Belastingrecht*, 2023(3), 29-41. Article 13. https://www.ndfr.nl/content/g-SDU_TFB032023_680014

[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.

13. Evenredige parkeerbelastingen

MR. A.P. MONSMA

De exceptieve toetsing van wetten, regels, besluiten en beleidsregels aan het evenredigheidsbeginsel krijgt steeds meer vorm in de jurisprudentie. Dit alles met als doel het voorkomen van een onevenredig harde uitkomst voor belanghebbenden in individuele gevallen. Bij de gemeentelijke parkeerbelasting leidt de standaardregeling van naheffing soms ook tot harde uitkomsten.

De parkeerder die vergeet zijn vergunning te verlengen kan dagen achtereenvolgende naheffingsaanslagen opgelegd krijgen. En de parkeerder die zijn elektrische auto eerst aansluit op de laadpaal voor hij betaalt loopt ook het risico op een naheffingsaanslag. De kosten die daarbij in rekening worden gebracht maken dat het verschuldigde bedrag erg hoog kan worden. Biedt de nieuwe evenredigheidsjurisprudentie hier uitkomst voor de parkeerder? Kan de rechter afwijken van de wet, lagere regelgeving en beleidsregels om de naheffingsaanslag(en) te vernietigen of te verminderen?

Inleiding

De consequenties van een foutje of vergissing bij het betaald parkeren kunnen financieel hard zijn voor de parkeerder. De nageheven belasting is weliswaar niet zo hoog, maar de gelijktijdig in rekening gebracht kosten zijn dat wel. In 2023 bedraagt het maximum in rekening te brengen kostenbedrag per naheffingsaanslag € 72,90.¹ Als de auto meerdere dagen achtereenvolgende geparkeerd staat zonder geldige vergunning of geldige betaling, kan het voorkomen dat meerdere naheffingsaanslagen met het kostenbedrag worden opgelegd. In zo'n geval kan het te betalen bedrag flink oplopen. Maar ook ingeval de parkeerder een klein foutje maakt, zoals het niet direct betalen maar bijvoorbeeld het eerst aansluiten van de elektrische auto op de laadpaal, is het verschuldigde bedrag in verhouding tot dat foutje wel hoog.

Om meer recht te doen aan de menselijke maat en om een onevenredig harde uitkomst van de toepassing van regelgeving te voorkomen, hebben de hoogste bestuursrechters een nieuwe lijn ingezet in hun jurisprudentie. De regelgeving waarop het besluit in geschil is gebaseerd kan exceptief worden getoetst aan de materiële en formele rechtsbeginselen, waaronder het evenredigheidsbeginsel. Indien

onverkorte toepassing van de regeling tot een onevenredige uitkomst in het individuele geval leidt, kan de regeling buiten toepassing worden gelaten.²

Er zijn verschillende soorten regelingen te onderscheiden die aan het evenredigheidsbeginsel getoetst kunnen worden. Dat zijn respectievelijk een algemeen verbindend voorschrift, een wet in formele zin en een beleidsregel. Voor alle soorten regelingen zien de hoogste bestuursrechters en hun advocaten-generaal ruimte voor een evenredigheidstoetsing. Maar niet steeds op dezelfde manier en met dezelfde intensiteit.

De vraag is of deze nieuwe wijze van toetsing in het geval van (een reeks van) naheffingsaanslagen parkeerbelasting tot vermindering van het te betalen bedrag kan leiden.

Recent hebben de gerechtshoven Den Haag, Amsterdam en Arnhem-Leeuwarden uitspraken gedaan over de evenredigheid van naheffingsaanslagen parkeerbelasting. Deze uitspraken zijn interessant, omdat daarin alle drie soorten regelgeving aan bod komen die de rechter volgens de nieuwe lijn exceptief mag toetsen aan het evenredigheidsbeginsel.

Onderzoeksvragen en opbouw

In deze beschouwing onderzoek ik of de exceptieve toetsing in parkeerbelastingzaken ertoe kan leiden dat de nahef-

¹ Regeling van de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties van 1 juli 2022, 2022-0000344703, *Stcrt.* 2022, 18699.

² Zie hierover ook de beschouwingen van E. Poelman en J.D. Baron in eerdere edities van dit tijdschrift: 'Wat is het juiste evenredigheidsventiel voor het belastingrecht', *TFB* 2022/30, 'De ABRvS op een ander spoor dan de Hoge Raad?', *TFB* 2022/24, 'Het evenredigheidsbeginsel in de fiscaliteit: de volgende stap', *TFB* 2022/16, 'Rechterlijke evenredigheidstoetsing: het advies van de staatsraden A-G Widdershoven en Wattel', *TFB* 2021/25, 'Exceptieve toetsing: van de doorwerking van het algemene bestuursrecht in de fiscaliteit', *TFB* 2021/14, 'Van toetsing van een wet in formele zin aan het evenredigheidsbeginsel: niet onevenredig is wat anders dan evenredig', *TFB* 2021/1.

fingsaanslag verminderd of zelfs vernietigd wordt. Daarbij betrek ik de recente hofuitspraken. Ik bespreek eerst kort de casus uit de hofuitspraken (onderdeel 1), vervolgens de evenredigheidstoetsing in het algemeen (onderdeel 2) en daarna de toetsing van algemeen verbindende voorschriften (onderdeel 3), van beleidsregels (onderdeel 4), van wetten in formele zin (onderdeel 5) en van besluiten (onderdeel 6). Ik sluit af met een conclusie (onderdeel 7).

1. Casus

Hof Amsterdam³ oordeelde over het volgende geval. Belanghebbende beschikt over een parkeervergunning. Omdat zijn auto naar de garage moet voor schadeherstel, laat hij de vergunning tijdelijk omzetten naar het kenteken van de leenauto die hij krijgt. Vervolgens haalt hij zijn eigen, inmiddels gerepareerde auto weer op, maar vergeet de parkeervergunning weer terug te laten zetten op zijn eigen kenteken. Voor het parkeren met zijn eigen auto zonder geldige vergunning worden door de heffingsambtenaar vervolgens negen naheffingsaanslagen parkeerbelasting opgelegd. Vier daarvan vernietigt de heffingsambtenaar met toepassing van zijn coulancebeleid. De overige vijf blijven in stand en worden door belanghebbende aangevochten in beroep.

Hof Den Haag⁴ oordeelde over een vergelijkbaar geval. De auto van belanghebbende is total loss verklaard na een ongeval. Belanghebbende zet zijn parkeervergunning tijdelijk om naar het kenteken van de vervangende auto die hij krijgt. Deze omzetting wordt automatisch na twee weken ongedaan gemaakt, zodat het oude kenteken weer is gekoppeld aan de vergunning. Deze werkwijze is vooraf aan belanghebbende gemeld. Belanghebbende rijdt echter nog steeds met de vervangende auto en krijgt dertien naheffingsaanslagen. De heffingsambtenaar vernietigt er twee vanwege coulancebeleid. Het beroep richt zich tegen de overgebleven elf.

In beide gevallen heeft de belanghebbende geparkeerd met een vergunning. Maar omdat deze, door een omissie aan de kant van belanghebbende, niet aan het juiste kenteken is gekoppeld, is niet met een *geldige* vergunning geparkeerd. De naheffingsaanslagen zijn conform de geldende regels terecht opgelegd. Per naheffingsaanslag mag het parkeertarief voor een uur plus een kostenbedrag (€ 64,50 in 2020, € 72,90 in 2023) in rekening worden gebracht. Zo loopt het verschuldigde bedrag in casu flink op. Belanghebbenden voeren aan dat dit niet evenredig is met de gemaakte fout of de met de naheffingsaanslag te dienen doelen.

Hof Arnhem-Leeuwarden⁵ oordeelde over het volgende geval. Belanghebbende heeft op 26 september 2021 geparkeerd in Zwolle. De scanauto constateerde om 14:12 uur dat geen parkeerbelasting was voldaan en om 14:16 uur heeft de parkeercontroleur ter plaatse ditzelfde geconstateerd. Er is een naheffingsaanslag parkeerbelasting opgelegd ten bedrage van € 67,30 (€ 2 parkeerbelasting en € 65,30 aan kosten). Om 14:24 uur is een bezoekersvergunning geactiveerd en is dus wel betaald voor het parkeren. Belanghebbende voert aan dat het kostenbedrag niet in een redelijke verhouding staat tot de verschuldigde belasting en tot de ernst van de overtreding.

2. Exceptieve evenredigheidstoetsing algemeen

Van oudsher toetst de bestuursrechter de toepassing van regelgevende bevoegdheid terughoudend. Dit past binnen de scheiding der machten in onze democratische rechtsstaat. De rechter heeft hierbij een andere rol dan de wetgever en het bestuur. De rechter treedt in principe niet in de keuzes die de wetgever of het bestuur heeft gemaakt voor de regels die hij opstelt. Slechts in uitzonderingsgevallen mag de rechter de regeling wel toetsen.

In 2019 verscheen de uitgebreide conclusie van staatsraden advocaat-generaal Wattel en Widdershoven.⁶ Daarin stellen zij voor bestuurlijke maatregelen indringender te toetsen aan het evenredigheidsbeginsel en een nieuwe uitleg van art. 3:4 lid 2 Awb te hanteren, conform het Unierecht. Kort gezegd houdt dat in dat de maatregel moet worden beoordeeld op:

1. geschiktheid (inclusief effectiviteit en coherentie);
2. noodzakelijkheid; en
3. evenredigheid stricto sensu.

De intensiteit van toetsing zou volgens de staatsraden advocaat-generaal af moeten hangen van de omstandigheden van het geval, waaronder het gewicht van de betrokken belangen en de mate van aantasting van grondrechten. Afhankelijk daarvan zou de toetsing ‘restraint’, ‘intermediate’ of ‘intensive’ moeten zijn. De nieuwe toetsing kan worden toegepast op zowel besluiten, beleidsregels, algemeen verbindende voorschriften als formele wetten. Aan het buiten toepassing laten van een wettelijke bepaling kan volgens de conclusie alleen worden toegekomen bij ernstige strijd met het evenredigheidsbeginsel en als de onevenredigheid zit in een door de formele wetgever niet verdisconteerde omstandigheid.

In de uitspraak⁷ die volgde op deze conclusie, overweegt de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State

3 Hof Amsterdam 22 december 2022, 21/01746 t/m 21/01750, ECLI:NL:GHAMS:2022:3698.

4 Hof Den Haag 14 september 2022, 22/00259 t/m 22/00268, ECLI:NL:GHDHA:2022:1780.

5 Hof Arnhem-Leeuwarden 24 januari 2023, 22/00461, ECLI:NL:GHARL:2023:677.

6 Concl. van 7 juli 2021, 202006932/3/A3, 202002668/2/A3 en 202000475/2/A3, ECLI:NL:RVS:2021:1468.

7 ABRvS 2 februari 2022, 202002668/1/A3, ECLI:NL:RVS:2022:285.

(hierna: de Afdeling) dat de conclusie in feite ziet op drie verschillende situaties:

- (i) het bestreden besluit berust op een discretionaire bevoegdheid (al dan niet ingevuld met beleidsregels);
- (ii) het bestreden besluit berust op een gebonden bevoegdheid die haar grondslag vindt in een algemeen verbindend voorschrift niet zijnde een wet in formele zin;
- (iii) het bestreden besluit berust op een gebonden bevoegdheid die haar grondslag vindt in een wet in formele zin.

De ratio van het evenredigheidsbeginsel is dus niet het tegengaan van nadelige gevolgen van besluitvorming, maar het voorkomen van onnodig nadelige gevolgen.

In de uitspraak wordt vervolgens alleen ingegaan op de eerste categorie en wordt aangekondigd dat voor de andere categorieën nog uitspraken zullen volgen. In de uitspraak neemt de Afdeling de voorgestelde uitleg van art. 3:4 lid 2 Awb over. De formulering van deze bepaling brengt volgens de Afdeling ‘tot uitdrukking dat het bestuur bij de toepassing van die norm er steeds voor moet zorgen dat sprake is van een evenredige doel- en middelverhouding. Essentieel is dat de bepaling twee gelijkwaardige ‘ijkpunten’ heeft: aan de ene kant het met het besluit beoogde doel en aan de andere kant de (nadelige) gevolgen van het besluit. De ratio van het evenredigheidsbeginsel is dus niet het tegengaan van nadelige gevolgen van besluitvorming, maar het voorkomen van onnodig nadelige gevolgen. Een besluit met ‘harde’ gevolgen is daarom niet per definitie een onevenredig besluit.’⁸ De Afdeling ziet alleen geen heil in de voorgestelde drie modaliteiten voor de intensiteit van beoordeling; volgens de Afdeling moet dat een glijdende schaal zijn, waarbij het willekeurcriterium niet langer vooropgesteld wordt.

Het algemene kader voor exceptieve evenredigheidstoetsing is ook door de andere hoogste bestuursrechters omarmd.⁹

3. Toetsing algemeen verbindende voorschriften

De hoogste bestuursrechters zien ruimte voor exceptieve toetsing van het algemeen verbindende voorschrift waarop het besluit in geschil is gebaseerd. In het kader van de parkeerbelastingen kan dan gedacht worden aan de verordening parkeerbelasting die de gemeenteraad vaststelt en

aan het Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen dat de minister van BZK heeft vastgesteld. Hierna ga ik in op beide regelingen en de mogelijke toetsing ervan.

3.1 Toetsingskader

Lokale belastingverordeningen werden vóór de nieuwe jurisprudentie al rechtstreeks getoetst aan de materiële rechtsbeginselen, zoals het gelijkheids- en evenredigheidsbeginsel. Als in een belastingverordening voor verschillende categorieën of groepen verschillende tarieven worden gehanteerd, kan de rechter deze tariefstelling onverbindend achten, indien deze discriminerend¹⁰ of onevenredig¹¹ is.

Nieuw is de aandacht voor toetsing aan de formele rechtsbeginselen, zoals het beginsel van een zorgvuldige totstandkoming van de regeling en het motiveringsbeginsel.

Voorbeeld: Eper ijskar

Een mooi voorbeeld is de uitspraak van hof Den Bosch over de Eper ijskar.¹² De gemeente Epe had in 2016 de tariefstelling van de precariobelasting voor standplaatsen gewijzigd, door het maximumtarief te schrappen dat sinds de invoering in 1987 bestond. Er gold sindsdien weliswaar een lager bedrag per vergund dagdeel, maar doordat doorlopende vergunninghouders voor alle dagdelen moesten gaan betalen was die groep flink duurder uit. Hof Den Bosch haalt de uitspraak van de Afdeling uit 2020¹³ aan, waarin, in navolging van de uitspraak van de Centrale Raad van Beroep (hierna: CRvB) in 2019¹⁴, geoordeeld wordt dat een algemeen verbindend voorschrift exceptief getoetst kan worden aan de formele rechtsbeginselen:

‘Bij de toetsing van de wijze waarop door het regelgevende orgaan aan de hem toekomende beslissingsruimte inhoud is gegeven, kunnen, naast toetsing aan artikel 3:4 Awb en aan ongeschreven materiële beginselen als het gelijkheidsbeginsel, het rechtszekerheidsbeginsel en het vertrouwensbeginsel, ook het beginsel van zorgvuldige besluitvorming (artikel 3:2 Awb) en het beginsel van een deugdelijke motivering een rol spelen. De enkele strijd met deze formele beginselen kan echter niet leiden tot het onverbindend achten van een algemeen verbindend voorschrift. Dat laat onverlet dat, indien als gevolg van een gebrekkige motivering of onzorgvuldige voorbereiding van het voorschrift door de rechter niet kan worden beoordeeld of er strijd is met hogere regelgeving, de algemene rechtsbeginselen of de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, dit ertoe kan leiden dat de bestuursrechter het voorschrift buiten toepassing laat en een daarop berustend besluit om die reden vernietigt.’¹⁵

⁸ R.o. 7.4 van de uitspraak.

⁹ CRvB 1 juli 2019, 16/3727, 16/3826, 16/2532 en 16/4726, ECLI:NL:CRVB:2019:2016 t/m 2019; HR 24 september 2021, 19/05872, ECLI:NL:HR:2021:1360 en CBb 29 maart 2022, 20/535, ECLI:NL:CBB:2022:134.

¹⁰ Zie bijv. Hof Arnhem-Leeuwarden 3 mei 2016, 15/00021, ECLI:NL:GHARL:2016:3503.

¹¹ Zie bijv. HR 10 december 2004, 36776, ECLI:NL:HR:2004:AF7505.

¹² Hof 's-Hertogenbosch 23 maart 2022, 21/00246 t/m 21/00248, ECLI:NL:GHSHE:2022:936, bevestigd door de Hoge Raad met een art. 81 RO-uitspraak op 11 november 2022, 22/01498, ECLI:NL:HR:2022:1644.

¹³ ABRvS 11 februari 2022, 202200875/1/A2, ECLI:NL:RVS:2022:452.

¹⁴ CRvB 1 juli 2019, 16/3727, ECLI:NL:CRVB:2019:2016.

¹⁵ R.o. 4.5.

Hof Den Bosch komt, na beoordeling van de raadsstukken en de toelichting ter zitting, tot de conclusie dat de afschaffing van het maximumtarief niet zorgvuldig tot stand is gekomen, nu de gevolgen van deze afschaffing voor de verschillende groepen belastingplichtigen (en met name de groep doorlopende vergunninghouders) niet zijn benoemd of meegewogen. Er is geen enkele motivering gegeven voor de wijziging tijdens de behandeling van de verordening door de gemeenteraad. Omdat het hof hierdoor niet kan beoordelen of er strijd is met de algemene rechtsbeginselen ten aanzien van belanghebbende, laat het hof de verordening buiten toepassing en vernietigt hij de aanslagen precariobelasting van zowel 2016 als 2017.

Voorbeeld: berekeningswijze uitgewerkt in algemeen verbindend voorschrift

In de uitspraak van de CRvB van 1 juli 2019 is sprake van een gebonden besluit op basis van een algemeen verbindend voorschrift. Het besluit betrof het toekennen van een specifieke uitkering van het Rijk aan de gemeente Den Haag voor de uitvoering van onder andere de Participatiewet. De hoogte van de uitkering is berekend volgens een verdeelmodel, ontwikkeld door het Sociaal Cultureel Planbureau (SCP). Dit verdeelmodel is neergelegd in het Besluit Participatiewet. Dit is een algemeen verbindend voorschrift dat art. 69 Participatiewet nader uitwerkt. De CRvB oordeelt dat het Besluit Participatiewet exceptief getoetst kan worden aan de algemene rechtsbeginselen. Voor de intensiteit van die beoordeling sluit de CRvB aan bij het toetsingskader van de hoogste bestuursrechters. In casu had de staatssecretaris volgens de CRvB bij het vaststellen van het Besluit Participatiewet een ruime beslissingsruimte bij de keuze voor een bepaald verdeelmodel en de technische invulling daarvan, gelet op de keuze van de wetgever voor (de wijze van) voor budgetbesteding en de complexiteit van het instrument verdeelmodel. Het verdeelmodel in het Besluit Participatiewet is volgens de CRvB zorgvuldig tot stand gekomen en de keuzes zijn voldoende gemotiveerd. De toepassing ervan leidt in het concrete geval echter tot onevenredigheid strictu sensu. In het verdeelmodel 2015 ontbraken, onder meer, de factoren instellingsbewoners en dak- en thuislozen, hetgeen voor de gemeente Den Haag als grote centrumgemeente tot een disproportioneel financieel nadeel leidt. Het Besluit Participatiewet moest volgens de CRvB daarom buiten toepassing gelaten worden. De zaak werd teruggewezen naar het bestuursorgaan om een nieuw besluit te nemen waarbij wel rekening gehouden wordt met de genoemde factoren.

Staatsraad advocaat-generaal Wattel heeft op 16 februari 2022 een conclusie genomen¹⁶ in een procedure over terugvordering van kinderopvangtoeslag, die eveneens laat zien hoe een algemeen verbindend voorschrift wordt getoetst aan het evenredigheidsbeginsel. De Belastingdienst had € 3.850 aan toeslag teruggevorderd, omdat het aantal

uren waarop de toeslag wordt gebaseerd niet het daadwerkelijk aantal gewerkte uren is, maar 140% van het aantal contracturen. Deze berekeningswijze is vastgelegd in het Besluit Kinderopvangtoeslag. Omdat belanghebbende structureel veel uren onbetaald overwerkt, heeft zij recht op minder kinderopvangtoeslag dan wanneer deze uren in haar contract waren opgenomen. Exceptieve toetsing van het Besluit leidt volgens de advocaat-generaal niet tot het onverbindend verklaren of buiten toepassing laten van deze bepaling, omdat er feitelijk onderzoek en gerechtvaardigde motieven aan ten grondslag liggen. De nadelige gevolgen voor belanghebbende worden bovendien niet veroorzaakt door de regeling, maar door omstandigheden en keuzen in de sfeer van de (werkgever van de) belanghebbende. Er is ook geen sprake van strijd met het evenredigheidsbeginsel strictu sensu. Voor matiging is slechts plaats indien de belanghebbende ernstige of langdurige financiële problemen ondervindt van het besluit en daarvan is hier geen sprake. De Afdeling heeft de conclusie gevolgd.¹⁷

3.2 Verordening parkeerbelasting

In de casus van hof Amsterdam en hof Den Haag ontstond de gestelde onevenredigheid vooral door de cumulatie van naheffingsaanslagen. Hof Amsterdam oordeelt dat het opleggen van de naheffingsaanslagen rechtstreeks uit de wet (de Gemeentewet en de verordening) volgt en dat de heffingsambtenaar daarbij geen beleidsvrijheid toekomt. Hof Den Haag oordeelt eveneens dat sprake is van een gebonden beschikking en voegt daaraan toe dat opzet of ernstige verwijtbaarheid aan de kant van de belastingplichtige niet vereist is. De naheffingsaanslagen zijn dus conform de wet opgelegd. Beide hoven toetsen de evenredigheid van de betreffende bepalingen in de verordening niet, omdat dit zou neerkomen op toetsing van de betreffende bepaling in de Gemeentewet en het de rechter vanwege art. 11 Wet houdende algemene bepalingen der wetgeving van het Koninkrijk niet is toegestaan de innerlijke waarde en billijkheid van de wet te toetsen.

Op het eerste gezicht zijn deze uitspraken niet in lijn met de evenredigheidsjurisprudentie zoals hiervoor verwoord. Ook indien sprake is van een gebonden beschikking, kan het algemene voorschrift waarop de gebonden beschikking is gebaseerd worden getoetst aan de materiële en formele rechtsbeginselen. Maar anders dan in de hiervoor genoemde uitspraken van de CRvB en de Hoge Raad, heeft de gemeenteraad bij het vaststellen van de verordening op het punt van (het bedrag van) de naheffingsaanslagen geen eigen beslissingsruimte. Dan kan er ook geen sprake zijn van een belangenafweging als bedoeld in art. 3:4 Awb en kan de rechter dit ook niet toetsen.

Geen belangenafweging

Indien wordt geconstateerd dat te weinig belasting op aangifte is voldaan, volgt het opleggen van een naheffingsaanslag (art. 20 AWR). Dit artikel is weliswaar geformu-

¹⁶ Concl. A-G Wattel 16 februari 2022, 202006547/2/A2, ECLI:NL:RVS:2022:516.

¹⁷ ABRRV 26 april 2022, 202006547/1/A2, ECLI:NL:RVS:2022:1225.

leerd als ‘kan’-bepaling, maar het staat de heffingsambtenaar niet vrij te kiezen of hij een naheffingsaanslag oplegt of niet. Dit zou immers tot willekeur in de uitvoering kunnen leiden.¹⁸

Voorts is wettelijk bepaald dat bij het opleggen van de naheffingsaanslag de parkeerbelasting voor één uur wordt nageheven (art. 234 lid 3 Gemeentewet)¹⁹ en dat een kostenbedrag in rekening wordt gebracht (art. 234 lid 5 Gemeentewet). Hoe dit kostenbedrag wordt berekend is dwingend voorgeschreven in het Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen. De gemeente moet de kosten per naheffingsaanslag conform deze regels ramen. Deze berekening staat wel ter beoordeling van de rechter.²⁰ Maar dát het aldus berekende en in de verordening opgenomen kostenbedrag moet worden doorberekend volgt rechtstreeks uit de wet. Het door te berekenen kostenbedrag is bovendien gemaximeerd in het Besluit. Hoewel de gemeenteraad bij het bepalen van de tarieven voor de parkeerbelasting wel keuzevrijheid toekomt, komt de gemeenteraad die vrijheid niet toe als het gaat om de hoogte van het bedrag van de naheffingsaanslag.

In zo’n geval is geen plaats voor een evenredigheidstoets met toepassing van art. 3:4 Awb, zo oordeelt ook de Afdeling in zijn uitspraak van 1 maart 2023.²¹ Dat artikel bepaalt immers dat het bestuursorgaan een belangenafweging moet uitvoeren, voor zover niet uit een wettelijk voorschrift een beperking voortvloeit. Indien er een dwingende wettelijke bepaling is waarop een besluit (of algemeen verbindend voorschrift) is gebaseerd en waarbij de wettelijke bepaling geen ruimte laat voor een belangenafweging, is de evenredigheidstoetsing van art. 3:4 lid 2 Awb niet aan de orde.

Wel toetsing van de dwingende wettelijke bepaling?

Dan is de vervolgvraag of de dwingende wettelijke bepaling zelf aan het evenredigheidsbeginsel getoetst kan worden. Exceptieve toetsing van een wet in formele zin is niet volledig uitgesloten. Daarover zal ik in onderdeel 5 het een en ander opmerken.

3.3 Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen

Mogelijk zou wel de berekeningsmethode in het Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen getoetst kunnen worden. Het Besluit is immers een algemeen verbindend voorschrift dat de wettelijke bepaling (art. 234 Gemeentewet) nader uitwerkt en waarbij de besluitgever beleidsvrijheid heeft voor de wijze waarop hij dat doet. Naar analogie van de uitspraken van de CRvB en de Hoge Raad over de berekeningsmethode in het Besluit Participatiewet en het Besluit

Kinderopvangtoeslag zou dit besluit getoetst kunnen worden aan de formele rechtsbeginselen van een zorgvuldige totstandkoming en het motiveringsbeginsel. Dit is in de uitspraken van hof Den Haag en hof Amsterdam niet aan de orde gekomen.

Maar ook wanneer dit wel aan de orde zou komen, schat ik de kans dat het Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen in strijd met de algemene rechtsbeginselen wordt geacht klein in.

Bij de totstandkoming van het Besluit²² is gemotiveerd welke kosten doorberekend mogen worden:

‘Overeenkomstig het advies van de Raad van State op de tweede nota van wijziging bij het voorstel van wet inzake parkeerbelastingen (Kamerstukken II 1989/90, 19 405, nr. 13) zijn uitsluitend de reële kostencomponenten opgenomen’.

Voorts vermeldt de toelichting:

‘De kostencomponenten in dit artikel zijn opgenomen in overleg met de Vereniging van Nederlandse Gemeenten en ontleend aan een vergelijkende analyse van reële kostenramingen van een aantal gemeenten. Op basis daarvan kan elke gemeente de voor die gemeente relevante, werkelijke kosten berekenen.’

Om grote verschillen tussen gemeenten te voorkomen en om te voorkomen dat een inefficiënte werkwijze op de belastingbetaler wordt afgewenteld is een maximum opgenomen in het Besluit.

In 1998 is het maximum herzien op basis van nieuwe berekeningen door de VNG.²³ Vooral in verband met gestegen loonkosten bleek het tot dan toe geldende maximum niet meer toereikend. Ook stond het bedrag niet meer in een juiste verhouding tot de boete voor verkeerd parkeren op grond van de Wet administratiefrechtelijke handhaving verkeersvoorschriften (Wet Mulder). Het maximum is per 1 januari 1999 opgehoogd en tegelijkertijd is bepaald dat dit voortaan jaarlijks gebeurt op basis van de prijsindexcijfers.

In 2019 is het besluit nogmaals inhoudelijk gewijzigd,²⁴ waarbij tekstueel duidelijk is gemaakt dat ook de kosten van scanauto’s verhaald kunnen worden. Ook is toen toegestaan dat de raming door de gemeente een gemiddelde over vier jaren mag betreffen, om tariefschommelingen te voorkomen.

Gelet op deze totstandkomingsgeschiedenis zijn zowel de kostencomponenten als het maximaal na te heffen bedrag gemotiveerd en gebaseerd op berekeningen van daadwer-

18 Zie bijv. Hof Leeuwarden 9 maart 2001, 00/00537, ECLI:NL:GHLEE:2001:AB0521.

19 Volgens HR 18 januari 2019, 18/03317, ECLI:NL:HR:2019:56 hoeft de eventueel wel betaalde belasting niet van het forfaitaire uurbedrag worden afgetrokken bij de naheffing.

20 Zie bijv. Hof Amsterdam 23 januari 2014, 12/00552, ECLI:NL:GHAMS:2014:148.

21 ABRvS 1 maart 2023, 202006816/1/A2, ECLI:NL:RVS:2023:772, r.o. 9.6.

22 Stb. 1990, 547 met toelichting op p. 6-7.

23 Stb. 1998, 696, met toelichting op p. 3-4.

24 Stb. 2019, 46.

kelijke kosten. Aan de formele rechtsbeginselen lijkt dus te worden voldaan.

Voor hof Arnhem-Leeuwarden kwam aan de orde of de hoogte van het kostenbedrag onevenredig is in relatie tot de niet-betaalde belasting en of de hoogte in strijd is met het doel dat de parkeerbelasting wettelijk dient (parkeerregulering). Rechtbank Overijssel had in eerste instantie in die zin geoordeeld.²⁵ In dit kader was wellicht plaats geweest voor exceptieve toetsing van het besluit, maar het hof oordeelt dat de gemeente met de in de verordening genoemde bedragen is gebleven binnen de grenzen van de wet en dat de evenredigheid van de wet niet ter beoordeling staat aan de rechter in verband met het grondwettelijke toetsingsverbod en het verbod op toetsing aan ongeschreven algemene rechtsbeginselen dat volgt uit het Harmonisatiewet arrest.

Strijd met détournement de pouvoir?

Op zichzelf is het wel een interessante vraag, of de minister van BZK met de regeling in het besluit zijn bevoegdheid gegeven in art. 234 lid 5 Gemeentewet niet overschrijdt. Voor een geslaagd beroep op détournement de pouvoir is nodig dat degene die uitvoering geeft aan een bevoegdheid dit met een ander doel doet dan waarvoor de bevoegdheid is verleend. Belanghebbende betoogde dat de minister met de invulling van het Besluit een ander doel voor ogen heeft gehad dan parkeerregulering, gelet op de hoogte van het kostenbedrag.

Een effectieve handhaving is noodzakelijk om de gewenste gemeentelijke parkeerregulering mogelijk te maken.

Mij lijkt hier echter geen sprake van misbruik van bevoegdheid bij het nemen van het besluit. Met het door de wetgever gekozen systeem van naheffing van de belasting met gelijktijdige doorberekening van de kosten van de naheffing heeft de wetgever beoogd een effectieve handhaving van het parkeerbeleid mogelijk te maken. Een effectieve handhaving is noodzakelijk om de gewenste gemeentelijke parkeerregulering mogelijk te maken.²⁶ Met de regeling van doorberekening van daadwerkelijke kosten in het besluit wordt hier invulling aan gegeven en overschrijdt de besluitgever zijn bevoegdheid voor zover ik kan zien niet.

3.4 Conclusie

De verordening parkeerbelasting kan op het punt van de naheffingsaanslag en de verplichte doorberekening van het kostenbedrag niet worden getoetst aan art. 3:4 lid 2 Awb, nu de gemeenteraad hier geen beslissingsruimte heeft. Een wettelijke bepaling schrijft dit systeem dwingend voor.

Het Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen zou wel exceptief getoetst kunnen worden, maar het besluit lijkt voldoende gemotiveerd, de bedragen sluiten aan bij daadwerkelijke kosten, er is rekening gehouden met de verschillende belangen en de minister heeft met het nemen van het besluit zijn bevoegdheid niet voor een ander doel gebruikt dan waarvoor de wetgever hem deze bevoegdheid heeft gegeven. Het Besluit komt mijns inziens aldus door de evenredigheidstoets.

4. Toetsing beleidsregels

Zou de toetsing van het coulancebeleid van de gemeente tot een vermindering van de naheffingsaanslagen kunnen leiden? Beleidsregels kunnen immers ook exceptief worden getoetst aan het evenredigheidsbeginsel. In de casus van hof Amsterdam en hof Den Haag was sprake van een vernietiging van respectievelijk vier en twee naheffingsaanslagen op basis van het coulancebeleid van de gemeente. De belanghebbenden vinden dit niet voldoende en voeren onder meer aan dat dit beleid in hun geval onevenredig uitpakt.

4.1 Toetsingskader

In de uitspraak van de Afdeling van 2 februari 2022²⁷ wordt de hoofdregel van exceptieve toetsing aan het evenredigheidsbeginsel als volgt toegespitst op beleidsregels. Als het besluit berust op een discretionaire bevoegdheid die is ingevuld met beleidsregels, kunnen ook die beleidsregels worden getoetst aan art. 3:4 lid 2 Awb, conform de gegeven criteria. Ook als de beleidsregel zelf niet onevenredig is, kan toepassing daarvan in een individueel achterwege gelaten (moeten) worden, indien dit tot onevenredigheid stricto sensu leidt. Daarbij worden alle omstandigheden meegewogen, zowel de wel als de niet in de beleidsregel verdisconteerde.

In de uitspraak van de CRvB van 26 augustus 2022²⁸ werd een beleidsregel over nevenfuncties exceptief getoetst aan het evenredigheidsbeginsel. De beleidsregel hield in dat gerechtsauditeurs bij de CRvB voortaan alleen lid van een gemeentelijke bezwaaradviescommissie mochten zijn als zij hierbij geen zaken behandelen die in hoger beroep bij de CRvB kunnen komen. Volgens de CRvB is deze beleidsregel in strijd met het evenredigheidsbeginsel, omdat het middel ongeschikt is om het doel te bereiken, de noodzakelijkheid ervan onvoldoende onderbouwd is en er niet is onderzocht of er een minder ingrijpend middel bestaat om het gewenste doel te bereiken.

4.2 Coulancebeleid parkeerbelasting

Hof Amsterdam en hof Den Haag oordelen in hun uitspraken dat het coulancebeleid van de gemeente in parkeerbelastingzaken niet getoetst kan worden aan het evenredigheidsbeginsel. Dit lijkt in eerste opzicht misschien in strijd met de nieuwe evenredigheidsjurisprudentie. Maar anders

²⁵ Rb. Overijssel 23 december 2021, 21/1609, ECLI:NL:RBOVE:2021:4837.

²⁶ Zie bijv. *Kamerstukken II* 1986/87, 19405, nr. 6, p. 2 en *Kamerstukken II* 1989/90, 19405, nr. 13, p. 5-6.

²⁷ ABRvS 2 februari 2022, 202002668/1/A3, ECLI:NL:RVS:2022:285, r.o. 7.11.

²⁸ CRvB 26 augustus 2022, 22/168 AW, ECLI:NL:CRVB:2022:1859.

dan de beleidsregels bedoeld in de uitspraak van de Afdeling, gaat het hier niet om beleidsregels die handvatten geven voor de uitoefening van een discretionaire bevoegdheid. Er is geen sprake van een discretionaire bevoegdheid bij het opleggen van naheffingsaanslagen parkeerbelasting, zo constateerde ik in onderdeel 3.2.

Het *coulance*beleid is beleid waarin, in weerwil van de rechtsgeldige regelgeving, een gunstigere beslissing wordt genomen voor de betreffende belastingplichtigen. In geval van dergelijk beleid kan volgens vaste rechtspraak alleen worden goetst of het consistent is toegepast en of fundamentele rechtsbeginselen zijn geschonden.²⁹

Buitenwettelijk of tegenwettelijk beleid

Buitenwettelijk beleid vormt één van de vier varianten van beleidsregels, naast binnenwettelijk beleid, tegenwettelijk beleid en wetsinterpreterend beleid.

Van buitenwettelijk beleid is volgens de parlementaire geschiedenis bij de derde tranche van de Awb³⁰ sprake als de beleidsregels invulling geven aan ‘taken waarover de wetgever in het geheel niets heeft bepaald. Een voorbeeld daarvan is het verlenen van subsidies zonder wettelijke regeling als basis. Daarop betrekking hebbende beleidsregels worden wel als buitenwettelijke beleidsregels aangeduid.’ Met buitenwettelijk beleid treft het bestuursorgaan een regeling voorbij de voorgeschreven regels, zonder dat daarmee aan de grenzen van de bevoegdheid te buiten worden gegaan.³¹ Als voorbeeld kan dienen de ‘bed-bad-brood’-voorziening die door gemeenten wordt verleend aan mensen zonder verblijfsstatus³² en het verstrekken van een scholingslening op basis van het wettelijk onverplichte sociale leenstelsel van de gemeente Amsterdam.³³ Bij tegenwettelijk beleid is daarentegen sprake van beleid waartoe het bestuursorgaan wettelijk niet bevoegd is. De parlementaire geschiedenis merkt hierover op:

‘Tegenwettelijke beleidsregels zijn doorgaans wel beleidsregels in de zin van artikel 1:3, vierde lid, maar zij zijn wegens strijd met de wet in beginsel onverbindend. Bevoegdheden van bestuursorganen vinden hun grenzen in de wet, en dat geldt – uiteraard – ook voor de uit artikel 4.4.1 voortvloeiende bevoegdheid het vaststellen van beleidsregels. Indien de wetgever het bestuur geen ruimte heeft gegeven tot een belangenafweging, of een bepaalde wijze van feitenvaststelling heeft voorgeschreven, mag het bestuur daarvan niet afwijken, en derhalve ook geen beleidsregels van die strekking maken.’

Tegenwettelijk beleid is dus beleid in strijd met een geschreven rechtsnorm.

Bij het *coulance*beleid inzake parkeerbelastingen is naar mijn idee sprake van buitenwettelijk beleid en niet van tegenwettelijk beleid. De heffingsambtenaar is bevoegd om in bezwaar een aanslag te verminderen of te vernietigen en dit kan hij ook buiten bezwaar ambtshalve doen. Voor de belanghebbende in het belastingrecht zal het overigens in de praktijk niet zoveel verschil maken of sprake is van tegenwettelijk of buitenwettelijk beleid. In beide gevallen is het bestuursorgaan eraan gebonden op basis van het vertrouwensbeginsel. De Hoge Raad heeft in de doorbraakarresten duidelijk gemaakt dat ook contra legem-toepassing van beleid moet worden aanvaard.³⁴

Schending fundamentele rechtsbeginselen bij buitenwettelijk beleid

Een enkele keer wordt buitenwettelijk beleid buiten toepassing gelaten wegens strijd met de fundamentele rechtsbeginselen. De Hoge Raad oordeelde bijvoorbeeld in 1995 dat begunstigend beleid voor vrouwen in dienstbetrekking wat betreft de aftrekbaarheid van kinderopvangkosten in de inkomstenbelasting discriminerend is ten opzichte van vrouwen die meewerken in de onderneming van hun echtgenoot.³⁵

Uit de uitspraken van hof Amsterdam en hof Den Haag blijkt niet dat er in het *coulance*beleid sprake is van een dergelijk discriminerend onderscheid tussen groepen belastingplichtigen bij de ambtshalve vernietiging van naheffingsaanslagen.

4.3 Buitenwettelijk beleid voortaan minder terughoudend toetsen?

Brengt de nieuwe lijn van evenredigheidstoetsing mee dat ook buitenwettelijk beleid indringender goetst kan worden? De hoogste bestuursrechters hebben hier inmiddels uitspraak over gedaan.

De Afdeling heeft eind 2022 geoordeeld over beleid voor herstelbetalingen aan nabestaanden van Joodse woningbezitters in de gemeente Den Haag, die na de Tweede Wereldoorlog naheffingen opgelegd kregen wegens gemiste betalingen van de erfpachtcanon en straatbelasting.³⁶ Belanghebbende bepleit een ruimere toepassing, zodat ook vennootschappen die woningen bezaten voor de herstelbetalingen in aanmerking zouden komen. Hierbij kwam aan de orde of in het kader van de nieuwe evenredigheidstoet-

29 Zie bijv. ABRvS 2 november 2022, 202101199/1/A2, ECLI:NL:RVS:2022:3135 en CRvB 16 februari 2023, 20/2627 WMO15, ECLI:NL:CRVB:2023:320.

30 *Kamerstukken II* 1993/94, 23700, nr. 3, p. 109.

31 Bijv. H.E. Bröring in *AB* 2005/36, *AB* 2021/179 en *AB* 2022/7 en eerder A. Tollenaar in *AB* 2010/241.

32 ABRvS 29 juni 2016, ECLI:NL:RVS:2016:1782.

33 CRvB 19 oktober 2021, 19/4875 PW, ECLI:NL:CRVB:2021:2582.

34 HR 12 april 1978, 18452, ECLI:NL:HR:1978:AX3264, 18464, ECLI:NL:HR:1978:AC2432 en 18495, ECLI:NL:HR:1978:AM4447 en zie bijv. R.E.C.M. Niessen & C.M. Bergman, ‘Algemene beginselen van behoorlijk bestuur’ *Cassatie in belastingzaken* 2006/4.2.1 en R.H. Happé, ‘Drie beginselen van fiscale rechtsbescherming’ (FM nr. 77) 2000/1.1.3.5, ‘Paradox van het legaliteitsbeginsel in het belastingrecht’ (beide online geraadpleegd via www.navigator.nl).

35 HR 13 december 1995, 30420, ECLI:NL:HR:1995:AA3158.

36 ABRvS 2 november 2022, 202101199/1/A2, ECLI:NL:RVS:2022:3135.

sing ook buitenwettelijk begunstigend beleid minder terughoudend getoetst zou moeten worden:

‘Dit betekent dat de Regeling zou worden getoetst op rechtmatigheid, waaronder de verenigbaarheid met hogere regelgeving. Ook zouden de algemene rechtsbeginselen en de algemene beginselen van behoorlijk bestuur een belangrijk richtsnoer vormen.’³⁷

Vervolgens overweegt de Afdeling:

‘In het voorliggende geval is van belang dat het college een grote mate van beleidsruimte heeft. Het college was juridisch niet verplicht om begunstigend beleid vast te stellen en aan de keuze om dat toch te doen liggen politiek-bestuurlijke en morele overwegingen ten grondslag. (...) De politieke keuzes die daarbij in overleg met de joodse gemeenschap zijn gemaakt moeten weliswaar te verantwoorden zijn, maar de toetsing daarvan door de bestuursrechter dient terughoudend te zijn.’³⁸

De terughoudende toetsing past bovendien binnen het Europese recht.³⁹ De Afdeling oordeelt ten slotte dat de differentiatie in het beleid tussen particuliere en zakelijke woningbezitters niet in strijd met het gelijkheidsbeginsel is en acht de motivering die het college hiervoor heeft gegeven toereikend.⁴⁰

De CRvB ziet eveneens geen ruimte voor een indringendere of evenredigheidstoetsing. Hij overweegt in zijn uitspraak van 15 november 2022:

‘Anders dan appellante aanvoert, zijn vragen of het beleid de grenzen van een redelijke beleidsbepaling te buiten gaat, of het beleid onredelijk is, dan wel of er sprake is van bijzondere omstandigheden in de zin van artikel 4:84 van de Awb daarom niet aan de orde.’⁴¹

Het College van Beroep voor het bedrijfsleven (hierna: CBB) voegt daaraan toe, dat dit toetsingsmodel in sommige gevallen wel tot een onbevredigende uitkomst kan leiden.⁴² Toch hanteert ook het CBB geen evenredigheidstoets voor buitenwettelijk beleid. Het ging daarbij om de Beleidsregel tegemoetkoming ondernemers getroffen sectoren Covid-19, waarin onder meer was bepaald dat de inschrijving van een onderneming in een bepaalde sector (SBI-code) in de registers van de Kamer van Koophandel op 15 maart 2020 beslissend is voor het recht op tegemoetkoming. In zijn annotatie bij deze uitspraak uit H.E. Bröring uitgebreide kritiek op het vasthouden aan de terughoudende toetsing van buitenwettelijk beleid.⁴³ Ook J.E. van den Brink bepleit

een indringendere toets in zijn bijdrage aan de VAR-adviezen van 2021.⁴⁴ De huidige marginale toets biedt nauwelijks rechtsbescherming en heeft tot gevolg dat onredelijk beleid mag, zolang het maar consistent wordt toegepast.

De nieuwe evenredigheidstoetsing kan de parkeerder niet baten als het gaat om het door de gemeente vastgelegde coulancebeleid.

4.4 Conclusie

Dit alles overziend concludeer ik dat de uitspraken van hof Den Haag en hof Amsterdam over het coulancebeleid voor naheffingsaanslagen parkeerbelasting in lijn zijn met de jurisprudentie van de hoogste bestuursrechters. De nieuwe evenredigheidstoetsing kan de parkeerder niet baten als het gaat om het door de gemeente vastgelegde coulancebeleid.

5. Toetsing wet in formele zin

De pijn voor parkeerders zit ‘m vooral in de hoogte van het kostenbedrag dat bij de naheffingsaanslag in rekening wordt gebracht én in de mogelijke cumulatie van naheffingsaanslagen doordat elk etmaal een nieuwe naheffingsaanslag wordt opgelegd. In onderdeel 3 werd geconcludeerd, dat dit systeem deels in het Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen en deels in de formeelwettelijke bepalingen van art. 20 AWR en art. 234 Gemeentewet is vastgelegd.

Dat leidt tot de vraag of deze wetsartikelen aan het evenredigheidsbeginsel kunnen worden getoetst en tot welk resultaat dat dan zou kunnen of moeten leiden. De AWR en de Gemeentewet zijn immers wetten in formele zin. Kan de keuze van de wetgever voor een fiscale handhaving met doorberekening van kosten worden getoetst? En kan de keuze van de wetgever voor de beperking van het aantal malen dat het kostenbedrag wordt opgelegd tot eenmaal per etmaal worden getoetst? Hoe verhoudt zich dat tot het grondwettelijke toetsingsverbod? Als er wel ruimte voor toetsing is, moet de rechter daarbij terughoudend zijn, of mag de evenredigheid indringender dan voorheen worden getoetst?

5.1 Toetsingskader

Advocaat-generaal Snijders zag in zijn conclusie van 18 mei 2022⁴⁵ over de kinderopvangtoeslag wel enige ruimte voor toetsing van de wet aan het evenredigheidsbeginsel, namelijk indien de wetgever bij de totstandkoming van de wet bepaalde omstandigheden niet behoorlijk onder ogen heeft gezien. Indien die omstandigheden in een concreet geval

37 R.o. 24.

38 R.o. 25.

39 R.o. 27 en 28.

40 R.o. 32 en 33.

41 CRvB 15 november 2022, 21/1961 PW, ECLI:NL:CRVB:2022:2417, r.o. 4.4.

42 CRvB 15 november 2022, 21/1961 PW, ECLI:NL:CRVB:2022:2417, r.o. 4.4.

43 AB 2022/7.

44 J.E. van den Brink, ‘Publiek geld als pleister op de coronawonde’, preadvies in: *Bestuursrecht in crisistijd*, VAR-reeks nr. 166, Den Haag: Boom Juridisch 2021.

45 Concl. A-G Snijders 18 mei 2022, 202100115/2/A2 en 202006816/2/A2, ECLI:NL:RVS:2022:1441.

leiden tot onevenredigheid, zou de wet buiten toepassing gelaten moeten worden.

De Afdeling doet de deur die door de advocaat-generaal op een kier was gezet nagenoeg dicht in zijn uitspraak van 1 maart 2023.⁴⁶ De deur zit nog net niet in het slot, maar er is maar weinig ruimte voor toetsing aan de rechtsbeginselen. In algemene zin oordeelt de Afdeling dat van toetsing van het besluit of de beschikking zelf aan het evenredigheidsbeginsel als neergelegd in art. 3:4 lid 2 Awb geen sprake kan zijn, indien de wettelijke bepaling dwingend is geformuleerd en geen ruimte laat voor een belangenafweging door het bestuursorgaan. Ten tweede oordeelt de Afdeling dat het toetsingsverbod van art. 120 Grondwet in de weg staat aan toetsing van wetten in formele zin aan het evenredigheidsbeginsel van art. 3:4 Awb en ook aan het evenredigheidsbeginsel als ongeschreven rechtsbeginsel. Ten derde oordeelt de Afdeling dat art. 11 Wet algemene bepalingen voorschrijft dat de rechter niet treedt in de belangenafweging die de wetgever bij de totstandkoming van de wet in formele zin heeft verricht.

De enige ruimte voor toetsing volgt uit het Harmonisatiewet arrest uit 1989 en daarop volgende arresten.⁴⁷ Die ruimte bestaat erin dat de rechter een wettelijke bepaling buiten toepassing mag laten in een concreet geval, indien sprake is van bijzondere omstandigheden die niet of niet ten volle zijn verdisconteerd in de afweging van de wetgever. Daarbij is de voorwaarde dat deze omstandigheden de toepassing van de wettelijke bepaling zozeer in strijd doen zijn met algemene rechtsbeginselen of (ander) ongeschreven recht dat die toepassing achterwege moet blijven.

De wijze waarop de Afdeling in zijn uitspraak van 1 maart 2023 de beoordeling van deze ‘bijzondere omstandigheden’ invult, leidt echter niet tot een indringendere toets dan voorheen. In casu ging het om een termijnbepaling voor het aanvragen van kinderopvangtoeslag, die inhield dat voor maximaal drie maanden terug toeslag kan worden toegekend. De afdeling overweegt:

‘Naar het oordeel van de Afdeling doen zich in een geval als dat van [appellante] geen bijzondere omstandigheden voor die niet of niet ten volle zijn verdisconteerd in de afweging van de wetgever. De essentie van een dwingend geformuleerde termijnbepaling als die van artikel 1.3, tweede lid, aanhef en onder b, van de Wko is dat degenen die niet of niet tijdig hun aanvraag indienen hun rechten verspeelen, ook als zij daardoor financieel of anderszins worden gedupeerd. Die essentie kan de wetgever niet zijn ontgaan. Daarom moet worden aangenomen dat hij de gevolgen

van de toepassing van een dergelijke termijnbepaling heeft bedoeld en voorzien.⁴⁸

Hoewel uit de wetsgeschiedenis niet is af te leiden dat de wetgever de gevolgen, waarmee belanghebbende in dit geval wordt geconfronteerd, expliciet heeft benoemd en afgewogen, moet dus worden aangenomen dat hij de gevolgen wel heeft bedoeld en voorzien. Dat leidt de Afdeling af uit de wetsgeschiedenis, waarin het aantal maanden terugwerkende kracht tweemaal is gewijzigd en waarin voorlichting als middel is geopperd om zo veel mogelijk te voorkomen dat ouders hun aanvraag te laat indienen.

Volgens de Afdeling is de wetgever aan zet om juridische ruimte te scheppen voor een indringendere of ruimere toetsing van wetgeving aan de algemene rechtsbeginselen.

5.2 Gemeentewet

De kans dat een wettelijke bepaling buiten toepassing gelaten wordt is dus zeer klein. Biedt deze jurisprudentie de parkeerder toch een mogelijkheid om zijn naheffingsaanslag(en) aan te vechten? Is er in dit geval ruimte om de Gemeentewet buiten toepassing te laten, omdat de wetgever een bepaalde bijzondere omstandigheid niet onder ogen heeft gezien? Leidt die omstandigheid tot een dusdanige onevenredige uitkomst dat de rechter deze uitkomst moet aanpassen?

Fiscale handhaving

Met art. 225 en 234 Gemeentewet is het fiscale systeem van betaald parkeren ingevoerd. Daaraan vooraf ging een discussie over de beste wijze van regelen van betaald parkeren, waarbij de gemeente een effectieve eigen handhavingmogelijkheid zou hebben en waarbij de gelden die met de handhaving worden geïnd in de gemeentekas vloeien en niet via het Openbaar Ministerie bij het Rijk terecht zouden komen.⁴⁹ Uiteindelijk is dus voor de huidige fiscale weg gekozen. Daarbij zou het bedrag van de naheffingsaanslag hoog genoeg moeten zijn om effectivering van het parkeerbeleid te garanderen.⁵⁰ Anderzijds zou het bedrag niet te hoog moeten zijn. Het bedrag zou in lijn moeten zijn met administratieve verkeersboetes, om te voorkomen dat fout parkeren goedkoper wordt dan het niet betalen van de parkeerbelasting.⁵¹

Het lijkt mij dat de keuze van de wetgever voor een systeem van belastingheffing met de mogelijkheid van naheffing met kostendoorberekening door de evenredigheidstoets zou komen. De wetgever heeft onder ogen gezien, of er moet ten minste worden aangenomen dat hij dit onder ogen heeft gezien gelet op de wetsgeschiedenis, dat de kosten van een naheffingsaanslag hoog zijn. Immers, dit is juist een van

46 ABRvS 1 maart 2023, 202006816/1/A2, ECLI:NL:RVS:2023:772.

47 HR 14 april 1989, 13882, ECLI:NL:HR:1989:AD5725 (*Harmonisatiewet*); HR 19 december 2014, 13/04451, ECLI:NL:HR:2014:3679 (*Bosentan*) en HR 18 mei 2018, 16/06017, ECLI:NL:HR:2018:729 (*Binnenvaartschip*).

48 R.o. 9.16.

49 Zie *Kamerstukken II* 19405, met name nr. 3, 6, 13. Zie ook J. Rinsma, ‘30 jaar fiscalisering, deel 1: Wat ging er vooraf’, *Vexpansie* 2022/1, p. 32-33, <https://vexpan.nl/vexpansies/vexpansie-2022-1/>.

50 Bijv. *Kamerstukken II* 1985/86, 19405, nr. 3, p. 3-4.

51 Bijv. *Kamerstukken II* 1989/90, 19405, nr. 26, p. 6.

de redenen voor de keuze voor het huidige systeem. Het hanteren van een ‘schrikstarief’ bij niet-betalen vond men noodzakelijk voor de handhaving. Een andere overwogen mogelijkheid van een parkeerrecht (retributie) kende die mogelijkheid wegens de toenmalige jurisprudentie niet en werd daarom niet geschikt bevonden.⁵²

Eenmaal per etmaal het kostenbedrag

In art. 234 lid 5 Gemeentewet is bepaald dat het kostenbedrag bij de naheffingsaanslag slechts eenmaal per kalenderdag in rekening mag worden gebracht. Er mag op dezelfde dag wel vaker een naheffingsaanslag worden opgelegd, namelijk als vaker wordt geconstateerd dat niet is betaald voor het betreffende voertuig. Elke volgende naheffingsaanslag per kalenderdag belooft dan echter slechts het niet-betaalde bedrag voor een uur parkeren.

De cumulatie van naheffingsaanslagen met het kostenbedrag voor opeenvolgende dagen is binnen deze wettelijke bepaling dus mogelijk. Dat roept de vraag op of deze wetsbepaling in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Heeft de wetgever deze gevolgen onder ogen gezien bij de totstandkoming van deze bepaling?

Bij het invoeren van deze bepaling heeft de wetgever niet expliciet gemotiveerd waarom er is gekozen voor een beperking per kalenderdag en niet voor een verdere beperking of een genuanceerdere regeling waarbij gekeken wordt naar de oorzaak van het niet-betalen. In de memorie van antwoord merkt de regering op: ‘Het is de bedoeling uit te sluiten, dat de gemeente méér dan een keer per dag de relatief hoge belasting van onderdeel c van het eerste lid in rekening kan brengen voor een motorrijtuig dat steeds op dezelfde plek geparkeerd staat.’⁵³ Kennelijk vond de wetgever het redelijk om eenmaal per kalenderdag het kostenbedrag in rekening te brengen. Vaker dan eenmaal per kalenderdag vond de wetgever wel onredelijk. Gelet op de uitspraak van de Afdeling van 1 maart 2023 zou dit al voldoende zijn om te concluderen dat de wetgever deze omstandigheid onder ogen heeft gezien of althans dat dat moet worden aangenomen. De rechter mag dan niet treden in de keuzes die de wetgever heeft gemaakt gelet op art. 11 Wet algemene bepalingen.

Veranderde werkwijze

Ik teken hierbij aan dat de wijze van handhaving in de praktijk is veranderd ten opzichte van de tijd waarin de wet werd ingevoerd. Inmiddels vindt de parkeercontrole plaats met scanauto’s en wordt de naheffingsaanslag geautomatiseerd aangemaakt en per post verstuurd naar de kentekenhouder. Ten tijde van invoering van de wet vond handhaving plaats door parkeercontroleurs op straat en werd de naheffingsaanslag nog handmatig uitgeschreven en op het voertuig achtergelaten. Bij die werkwijze kwam de parkeer-

der sneller op de hoogte van een eventuele vergissing met een parkeervergunning dan heden ten dage het geval is.

Zou deze omstandigheid kunnen leiden tot het buiten toepassing laten van de bepaling in een individueel geval? Volgens rechtbank Rotterdam wel.⁵⁴ De rechtbank oordeelt dat de gemeente voortvarend moet zijn bij de verzending en dat bij een latere bekendmaking dan tien dagen na de overtreding de naheffingsaanslagen mogelijk onevenredig zijn. Verzending na 22 dagen is onredelijk laat volgens dezelfde rechtbank.⁵⁵

In dat geval neemt de rechter dus aan dat de wetgever deze omstandigheid bij de totstandkoming van de bepaling niet onder ogen heeft gezien. Gelet op de wetsgeschiedenis bij de invoering van de parkeerbelastingen denk ik dat de rechtbank daarin gelijk heeft.

Er is echter ook een tegenargument. De regeling van de bekendmaking van de naheffingsaanslag is in 2014 gewijzigd, om digitale handhaving mogelijk te maken.⁵⁶ Destijds is in art. 234 lid 7 Gemeentewet verduidelijkt dat de bekendmaking geschiedt door toezending, uitreiking of achterlating op het voertuig. De papieren kennisgeving op het voertuig was voor invoering van deze wet onverplicht en bleef dat dus. Ten tijde van deze wetwijziging was de werkwijze bij parkeerhandhaving al gewijzigd, in de zin dat bekendmaking per post gebruikelijk was geworden door het toegankelijk worden van het kentekenregister. In 2014 werd dus al niet vaak meer een kennisgeving van de naheffingsaanslag achtergelaten op het voertuig. In de parlementaire geschiedenis is uitgebreid stilgestaan bij de voor- en nadelen van digitale handhaving, verzending per post en al dan niet het achterlaten van een papieren kennisgeving op het voertuig en de gevolgen daarvan voor onder meer de snelheid van de bekendmaking en de rechtsbescherming.⁵⁷ Uiteindelijk heeft de wetgever bewust gekozen om geen verplichting op te nemen voor het achterlaten van een papieren kennisgeving op het voertuig. Belangrijke argumenten daarvoor waren dat de daarvoor benodigde mini-printers duur zijn en dat het voor politieagenten praktisch onhaalbaar zou zijn deze ook nog aan hun ‘koppel’ (riem) te dragen, naast hun andere attributen.⁵⁸ De wetwijziging in 2014 heeft niet geleid tot het gelijktijdig wijzigen van art. 234 lid 5 Gemeentewet, dat bepaalt dat eenmaal per etmaal het kostenbedrag in rekening gebracht mag worden. Hieruit zou je kunnen afleiden dat de wetgever een verdere

52 *Kamerstukken II* 1985/86, 19405, nr. 3, p. 1-4.

53 *Kamerstukken II* 1986/87, 19405, nr. 6, p. 23, later herhaald in *Kamerstukken II* 1989/90, 19405, nr. 13, p. 13.

54 Rb. Rotterdam 17 februari 2022, 21/467 en 21/537 t/m 21/545, ECLI:NL:RBROT:2022:1133 (bevestigd door Hof Den Haag 14 september 2022, 22/00259 t/m 22/00268, ECLI:NL:GHDHA:2022:1780), 2 maart 2022, 21/365 t/m 21/368, ECLI:NL:RBROT:2022:2103 en 25 augustus 2022, 21/2792 en 21/2794, ECLI:NL:RBROT:2022:7111.

55 Rb. Rotterdam 25 augustus 2022, 21/2584, 21/3186 en 21/3187, ECLI:NL:RBROT:2022:7112.

56 Wet digitale handhaving veelvoorkomende overtredingen, *Stb.* 2014, 255.

57 Zie *Kamerstukken II* 2012/13, 33697, nr. 3 en *Kamerstukken II* 2013/14, 33697, nr. 6.

58 *Kamerstukken II* 2012/13, 33697, nr. 3, p. 8-9.

beperking van het aantal maal dat het kostenbedrag in rekening mag worden gebracht niet nodig heeft geacht in verband met de veranderde werkwijze van bekendmaking. Of een rechter in deze zin zal oordelen, hangt af van hoe intensief hij toetst of de wetgever rekening heeft gehouden met de omstandigheden die leiden tot de gestelde onevenredigheid. Gelet op de uitspraak van de Afdeling van 1 maart 2023 zou voldoende zijn dat uit de wetsgeschiedenis kan worden *aangenomen* dat de wetgever dit moet hebben bedoeld en voorzien.

5.3 Conclusie

Exceptieve (evenredigheids)toetsing van een wettelijke bepaling is niet mogelijk wegens art. 120 Grondwet en art. 11 Wet algemene bepalingen. De enige mogelijkheid om een wettelijke bepaling buiten toepassing te laten is neergelegd in het Harmonisatiewet arrest en daarop volgende jurisprudentie. Op grond van die jurisprudentie kan de rechter een wettelijke bepaling buiten toepassing laten, indien sprake is van bijzondere omstandigheden die niet of niet ten volle zijn verdisconteerd in de afweging van de wetgever, waarbij deze omstandigheden de toepassing van de wettelijke bepaling zozeer in strijd doen zijn met algemene rechtsbeginselen of (ander) ongeschreven recht dat die toepassing achterwege moet blijven. Daarvan zal slechts zelden sprake zijn, temeer omdat de rechter terughoudend is bij de beoordeling of bepaalde omstandigheden door de wetgever onder ogen zijn gezien.

Een exceptieve toetsing van art. 234 Gemeentewet zal naar mijn verwachting niet leiden tot de conclusie dat deze wetsbepaling het evenredigheidsbeginsel schendt. De bepaling is zorgvuldig en gemotiveerd tot stand gekomen en ook latere wetgeving in verband met een veranderde werkwijze heeft niet tot aanpassing geleid. Uit de uitspraak van de Afdeling van 1 maart 2023 leid ik af dat in zo'n geval kan worden aangenomen dat de wetgever de consequenties van deze bepaling heeft bedoeld en voorzien.

6. Toetsing besluit/beschikking

Kan een naheffingsaanslag in een concreet geval, gegeven het oordeel dat de regelgeving waarop deze is gebaseerd niet in strijd is met de rechtsbeginselen, nog worden verminderd of vernietigd, omdat de gevolgen voor de belanghebbende onevenredig zwaar zijn?

6.1 Evenredigheidstoets conform nieuwe lijn

Voor het antwoord op die vraag is relevant dat de naheffingsaanslag een gebonden beschikking is. Bij het opleggen

van de naheffingsaanslag komt de heffingsambtenaar geen beleidsruimte toe, de hoogte en verschuldigheid volgt rechtstreeks uit de wet. Net als bij rijksbelastingen is in zo'n geval slechts plaats voor toetsing aan bepaalde algemene beginselen van behoorlijk bestuur, met name het gelijkheids- en vertrouwensbeginsel. Indien in gelijke gevallen niet in gelijke zin een naheffingsaanslag wordt opgelegd, is er reden om de naheffingsaanslag te vernietigen.⁵⁹ Datzelfde geldt indien het vertrouwensbeginsel wordt geschonden.⁶⁰

Voor toetsing van de gebonden beschikking aan het evenredigheidsbeginsel is echter geen plaats, zo blijkt uit de jurisprudentie in de onderdelen hiervoor. De afweging van belangen ligt dan niet bij de heffingsambtenaar, maar bij de besluitgever die de dwingende bepaling heeft geformuleerd. In dat geval kan alleen de dwingende bepaling exceptief aan het evenredigheidsbeginsel worden getoetst.

Indien de wet of regeling in overeenstemming wordt geacht met het evenredigheidsbeginsel, met toepassing van de beoordelingsmethode conform de nieuwe lijn in de jurisprudentie van de hoogste bestuursrechters, is, als ik het goed zie, geen ruimte meer om de gebonden beschikking zelf nog te toetsen aan het evenredigheidsbeginsel. De evenredigheidstoets vindt plaats op het niveau waar de beslissingsruimte zich bevindt en dat is in zo'n geval het niveau van de regelgever die het algemeen verbindende voorschrift of de wet heeft vastgesteld.

Een reeks van naheffingsaanslagen die het gevolg is van een enkele vergissing of fout, druist in tegen het rechtsgevoel.

6.2 Rechtsgevoel en jurisprudentie

Dit kan leiden tot een onbevredigende uitkomst.

Uit diverse uitspraken blijkt dat het in stand laten van een reeks van naheffingsaanslagen, die het gevolg is van een enkele vergissing of fout, indruist tegen het rechtsgevoel. Zo oordeelt rechtbank Zeeland-West-Brabant: 'Het, onder de gegeven omstandigheden, zonder enig onderzoek opleggen van 27 naheffingsaanslagen in een tijdsbestek van 38 dagen acht de rechtbank dan ook disproportioneel en komt in strijd met wat van een zorgvuldig handelende overheid mag worden verwacht. De hoeveelheid en het totaalbedrag aan naheffingsaanslagen staan in deze zaak niet meer in verhouding tot het voornoemde doel van de heffing van parkeerbelasting. De heffingsambtenaar had na het opleggen in dit geval bij belanghebbende nader kunnen en

59 Bijv. Rb. Breda 22 november 2012, 12/01678, ECLI:NL:RBBRE:2012:BZ2406 (alleen sneeuwvrije auto's gecontroleerd) en Hof Leeuwarden 9 maart 2001, 00/00537, ECLI:NL:GHLEE:2001:AB0521 (voor sommige auto's in de Visserstraat wel en voor andere geen naheffingsaanslag).

60 Bijv. Rb. Arnhem 23 augustus 2012, 11/04705, ECLI:NL:RBARN:2012:BX5217 (eerdere uitspraak op bezwaar over een gehandicaptenparkeerkaart die niet zichtbaar achter de voorruit lag).

moeten onderzoeken wat er aan de hand zou kunnen zijn.⁶¹ Ook andere rechtbanken worstelen hiermee.⁶²

Hof Amsterdam ziet wel ruimte om de evenredigheid van de (reeks van) naheffingsaanslag(en) te beoordelen. Na de overweging dat de rechter gelet op art. 120 Grondwet en art. 11 Wet algemene bepalingen in principe geen ruimte heeft om de evenredigheid te toetsen oordeelt het hof:

‘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.’⁶³

Hof Den Haag noemt in zijn uitspraak geen uitzonderingsmogelijkheid.

6.3 Conclusie

Gelet op de nieuwe lijn in de evenredigheidstoetsing zoals ingezet door de hoogste bestuursrechters, is er bij een gebonden beschikking geen mogelijkheid om de evenredigheid van de beschikking zelf te toetsen. Wel kan de dwingende bepaling waarop de beschikking is gebaseerd exceptief worden getoetst aan het evenredigheidsbeginsel. Als daaruit volgt dat de bepaling in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel, bestaat er geen mogelijkheid de bepaling op die grond buiten toepassing te laten. Er is dan weliswaar sprake van nadelige financiële gevolgen voor de belastingplichtige, maar, om met de woorden van de Afdeling te spreken: een besluit met ‘harde’ gevolgen is niet per definitie een onevenredig besluit.

Dit kan tot een onbevredigende uitkomst leiden. Volgens mij moet de conclusie in dat geval zijn, dat de wetgever of regelgever aan zet is om een meer genuanceerde regeling in te voeren. Dat is in het geval van art. 234 lid 5 Gemeentewet overigens geen sinecure. Immers, indien wordt bepaald dat bij herhaalde overtreding het aantal maal dat het kostenbedrag in rekening mag worden gebracht wordt gemaximeerd, kan dit ook een prikkel vormen om de auto vervolgens maar steeds op diezelfde plek te laten staan zonder te betalen. Een juiste formulering is dus noodzakelijk. Boven-

dien zorgt een dergelijke beperking voor ingewikkeldere regelgeving, die de uitvoerbaarheid mogelijk bemoeilijkt.

Een andere mogelijkheid is dat de gemeente met dergelijke omstandigheden rekening houdt door een ruimhartig coulancebeleid te voeren. De gemeente Amsterdam uit de casus van hof Amsterdam hanteert bijvoorbeeld het beleid dat in geval van een reeks van naheffingsaanslagen alleen de eerste vijf in stand worden gelaten, op voorwaarde dat het de eerste vergissing betreft en er dus niet eerder uit coulance naheffingsaanslagen zijn vernietigd. Dit lijkt een praktische insteek dan aanpassing van de wet zelf. Aanpassing van coulancebeleid is echter niet (landelijk) afdwingbaar; iedere gemeente heeft daarin eigen beslissingsbevoegdheid.

Hoewel daartoe niet juridisch verplicht, zouden de wetgever, de regelgever en/of het bestuursorgaan de betreffende regeling en uitvoering dus zodanig kunnen aanpassen, dat ze beter in overeenstemming komen met het in de samenleving heersende rechtsgevoel. Als de regelgeving en uitvoering als rechtvaardig worden ervaren, helpt dat de naleving en het vertrouwen in de overheid door de burger.⁶⁴

7. Conclusie

De gevolgen van een foutje of vergissing bij het betaald parkeren kunnen financieel hard zijn voor de parkeerder. De nageheven belasting is weliswaar niet zo hoog, maar de gelijktijdig in rekening gebracht kosten zijn dat wel. Als de auto meerdere dagen achtereen geparkeerd staat zonder geldige vergunning of geldige betaling, kan het voorkomen dat meerdere naheffingsaanslagen met het kostenbedrag worden opgelegd. In zo’n geval kan het te betalen bedrag flink oplopen.

Om meer recht te doen aan de menselijke maat en om een onevenredig harde uitkomst van de toepassing van regelgeving te voorkomen, hebben de hoogste bestuursrechters een nieuwe lijn ingezet in hun jurisprudentie. Regelgeving, waaronder formele wetten, algemeen verbindende voorschriften en beleidsregels, kan exceptief worden getoetst aan de materiële en formele rechtsbeginselen, waaronder het evenredigheidsbeginsel.

Evenredigheidstoetsing biedt geen soelaas

In dit artikel heb ik onderzocht of deze nieuwe evenredigheidstoetsing tot een vermindering of vernietiging van naheffingsaanslagen parkeerbelasting kan leiden, in het bijzonder in geval van een reeks van naheffingsaanslagen.

Dit is naar mijn inschatting op basis van de jurisprudentie niet het geval.

61 Rb. Zeeland-West-Brabant 20 december 2021, 20/9226, ECLI:NL:RBZWB:2021:6525, r.o. 27.

62 Bijv. Rb. Den Haag 8 september 2021, 20/7936 t/m 20/7967, ECLI:NL:RBDHA:2021:15265; Rb. Den Haag 8 november 2021, 21/1716, ECLI:NL:RBDHA:2021:12821; Rb. Rotterdam 25 augustus 2022, 21/2584, 21/3186 en 21/3187, ECLI:NL:RBROT:2022:7112; Rb. Oost-Brabant 9 januari 2023, 21/2325, 21/2999 t/m 21/3005 en 22/2322 t/m 22/2329, ECLI:NL:RBOBR:2023:119.

63 R.o. 5.5.3.

64 Zie bijv. J.L.M. Gribnau, ‘Machiavelli en legitieme belastingen’, *NtFR* 2018/588.

Beschikking

De naheffingsaanslag is een gebonden beschikking. Dat deze wordt opgelegd en naar welk bedrag volgt uit dwingende bepalingen in een wet en in een algemeen verbindend voorschrift. De beschikking zelf kan daarom niet worden getoetst aan het evenredigheidsbeginsel.

Wel kan de dwingende regelgeving waarop de naheffingsaanslag is gebaseerd exceptief worden getoetst aan het evenredigheidsbeginsel. Het gaat dan met name om de bepalingen over het doorberekenen van het kostenbedrag, de hoogte daarvan en de bepaling dat het kostenbedrag maximaal eenmaal per kalenderdag mag worden doorberekend.

Gemeentewet

De betreffende bepalingen in de Gemeentewet zullen naar verwachting niet buiten toepassing gelaten worden, omdat het, gelet op de wetsgeschiedenis, ervoor moet worden gehouden dat de wetgever de gevolgen van die bepalingen heeft bedoeld en voorzien. Het betreft hier de nadelige gevolgen van de doorberekening van het kostenbedrag en de bepaling dat het kostenbedrag maximaal eenmaal per kalenderdag in rekening mag worden gebracht.

Alleen voor wat deze laatste bepaling betreft zou betoogd kunnen worden dat er door de veranderde werkwijze in de bekendmaking van de naheffingsaanslag nieuwe omstandigheden zijn ontstaan, waarmee de wetgever bij de totstandkoming van de wet geen rekening heeft gehouden en die leiden tot financieel nadelige gevolgen die de wetgever niet op het oog kan hebben gehad. Bij een late bekendmaking kan het immers zo zijn dat inmiddels meerdere naheffingsaanslagen zijn opgelegd. Hiertegen spreekt dat bij latere wetswijziging, waarbij aandacht is besteed aan de inmiddels veranderde wijze van bekendmaking, de regeling niet is aangepast. Gelet op deze parlementaire geschiedenis en gelet op de intensiteit van toetsing door de Afdeling in zijn uitspraak van 1 maart 2023 acht ik de kans niet groot dat de wet op dit punt buiten toepassing gelaten zou worden.

Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen

De betreffende bepalingen in het Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen zullen naar verwachting eveneens niet buiten toepassing gelaten worden, omdat ze zorgvuldig tot stand zijn gekomen, er een voldoende motivering aan ten grondslag ligt en de regelgever met de bepaling zijn regel-

gevende bevoegdheid niet heeft overschreden of misbruikt. De gevolgen van de hoogte van het bedrag zijn bedoeld en voorzien en passen binnen de doelstelling van de wetgever (parkeerregulering).

Coulancebeleid

Ook toetsing van het buitenwettelijke coulancebeleid leidt niet tot een vernietiging van een reeks van naheffingsaanslagen. Bij dergelijk buitenwettelijk beleid is geen ruimte voor een evenredigheidstoets, volgens de hoogste bestuursrechters. De wel toegestane toets van een consistente toepassing van het beleid leidt eveneens niet tot een ruimere tegemoetkoming dan in het beleid is neergelegd.

Aanpassing wet- en regelgeving en coulancebeleid

Het evenredigheidsbeginsel en de nieuwe lijn van toetsing vormt dus geen bruikbaar ventiel voor de gevoelde onrechtvaardigheid bij (een reeks van) naheffingsaanslagen parkeerbelasting. Om de regelgeving en uitvoering beter in overeenstemming te brengen met het in de samenleving heersende rechtsgevoel ten aanzien van de situatie van een reeks van naheffingsaanslagen, zouden de wetgever, regelgever en/of het bestuursorgaan hun regels en coulancebeleid kunnen aanpassen.

Met name een ruimhartig coulancebeleid lijkt in dit geval een praktische oplossing. Daarbij zouden gemeenten kunnen aansluiten bij het Amsterdamse beleid, waarbij de eerste vijf naheffingsaanslagen in de reeks in stand gelaten worden en daaropvolgende vernietigd worden.

Een landelijk verplicht coulancebeleid is, gelet op de fiscale autonomie van gemeenten, niet evident. Voor een landelijke regeling zal de wet- en regelgeving aangepast moeten worden, waarbij het vinden van een juiste formulering en het tegelijkertijd behouden van een goed uitvoerbare en eenvoudige regeling geen sinecure is.

Dit artikel is afgesloten op 21 april 2023.

Over de auteur**Mr. A.P. (Anneke) Monsma**

Gespecialiseerd in lokale belastingen en de Wet WOZ. Gastonderzoeker bij het departement Law&Tax van de Erasmus School of Law. Rechter-plaatsvervanger bij Rechtbank Rotterdam. Onderzoeksprofiel en publicaties op <https://pure.eur.nl/en/persons/anneke-monsma>.