

Hoge Raad der Nederlanden
Postbus 20303
2500 EH DEN HAAG

Amsterdam, 31 januari 2024

Betreft: Schriftelijke opmerkingen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs bij de prejudiciële vraag van Rechtbank Oost-Brabant, zittingsplaats 's-Hertogenbosch, nr. SHE 22/1320, ECLI:NL:RBOBR:2023:5711, uw kenmerk 23/04840

Edelhoogachtbaar College,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) heeft met belangstelling kennisgenomen van het verzoek om schriftelijke opmerkingen in te dienen bij bovenvermelde prejudiciële vraag. De NOB geeft hierbij graag gehoor aan dit verzoek.

Prejudiciële vraag 23/04840

Hierna volgt omwille van de leesbaarheid de letterlijke tekst van de voorgelegde vragen:

1. a. Zijn de kosten naheffing als onderdeel van de naheffingsaanslag parkeerbelasting al dan (nog altijd) niet (tevens) aan te merken als een strafvervolgning zoals bedoeld in artikel 6 van het EVRM?
b. Mag de toepassing van artikel 6 van het EVRM afhankelijk worden gesteld van de keuzes van de gemeentelijke wetgever (bij het bepalen van de omvang van het gebied waarbinnen parkeerbelasting wordt geheven) en, zo ja, moet de gemeenteraad bij het maken van die keuze expliciet kenbaar moet maken zich rekenschap te hebben gegeven van de gevolgen daarvan?
- verzoekt de Hoge Raad bij een ontkennend antwoord op de eerste vraag onder a. de volgende vragen door middel van een prejudiciële beslissing te beantwoorden:
2. Gaat ten aanzien van de kosten naheffing een dusdanige reflexwerking van artikel 6 van het EVRM uit dat de belastingrechter in ieder geval moet kunnen beoordelen of de aan de naheffingsaanslag ten grondslag liggende gedraging verwijtbaar is dan wel of het in rekening brengen van de (volledige) kosten naheffing passend en geboden is wat dan tot het oordeel kan leiden dat moet worden afgezien van het in rekening brengen van de (volledige) kosten naheffing?



3. Is oplegging van de kosten naheffing een herstelsanctie en, zo ja, kan de belastingrechter (al dan niet in het kader van toetsing aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur) beoordelen of de aan de naheffingsaanslag ten grondslag liggende gedraging verwijtbaar is dan wel of het in rekening brengen van de (volledige) kosten naheffing passend en geboden is wat dan tot het oordeel kan leiden dat moet worden afgezien van het in rekening brengen van de (volledige) kosten naheffing?
4. Moeten de toepasselijke wettelijke regelingen waaronder de artikelen 225 en 234 van de Gemeentewet zo worden uitgelegd dat bij de beoordeling van de rechtmatigheid door de belastingrechter van de aan een belanghebbende in rekening gebrachte kosten naheffing niet kan worden beoordeeld of de aan de naheffingsaanslag ten grondslag liggende gedraging verwijtbaar is dan wel of het in rekening brengen van de (volledige) kosten naheffing passend en geboden is, zodat dit dan ook geen aanleiding kan geven voor het oordeel dat moet worden afgezien van het in rekening brengen van de (volledige) kosten naheffing?

Schriftelijke opmerkingen bij prejudiciële vraag 23/04840

De eerste en tweede vraag geven de NOB aanleiding tot het maken van schriftelijke opmerkingen.

Vraag 1

Uw Raad overwoog in uw arrest van 18 oktober 1995 (ECLI:NL:HR:1995:AA3127) dat de kosten van naheffing parkeerbelasting geen straf of boete (criminal charge) zijn zoals bedoeld in artikel 6 EVRM. Hierdoor kon geen beroep worden gedaan op het ontbreken van verwijtbaarheid of een onevenredigheid tussen de concrete gedraging en de (financiële) hoogte van de maatregel.

Door tijdsverloop en de veranderde maatschappelijke context heeft de rechtbank voldoende aanleiding gezien om de vraag of de naheffingskosten als criminal charge kwalificeren (wederom) aan Uw Raad voor te leggen. De NOB kan zich hierin vinden. Van rechters wordt steeds in grotere mate verwacht dat zij maatwerk toepassen en onevenredige gevolgen wegnemen voor burgers die ontstaan door een strikte toepassing van de wet. De toeslagenaffaire die heeft geleid tot het "om gaan" van de Raad van State is hiervan een voorbeeld (ABRvS 23 oktober 2019, ECLI:NL:RVS:2019:3535, ECLI:NL:RVS:2019:3536, ECLI:NL:RVS:2019:257).

In recente jurisprudentie van de bestuursrechter worden besluiten intensiever aan het evenredigheidsbeginsel getoetst (ABRvS 2 februari 2022, ECLI:NL:RVS:2022:285; ABRvS 17 augustus 2022, ECLI:NL:RVS:2022:2290 en ECLI:NL:RVS:2022:2341; ABRvS 26 april 2022, ECLI:NL:RVS:2022:1225; ABRvS 1 maart 2023 ECLI:NL:RVS:2023:772 en ECLI:NL:RVS:2023:852). Onder meer volgt uit deze jurisprudentie dat een indringende toetsing mogelijk is van de gevolgen van een regeling met belastende en beperkende elementen.





In deze zaken gaat het veelal om gevallen waarin de burger een relatief kleine fout maakt waaraan drastische gevolgen zijn verbonden, zoals het volledig vervallen van een toeslag of een uithuisplaatsing. De kosten die in rekening worden gebracht als gevolg van het niet betalen van parkeerbelasting staan daarmee weliswaar niet op gelijke voet, maar dat neemt niet weg dat ook in dat geval een onevenredigheid tussen de overtreding en de sanctie kan bestaan. De naheffingskosten belopen een veelvoud van de nageheven parkeerbelasting. Zo ook in de onderhavige zaak waarin de naheffingsaanslag bestaat uit enerzijds € 3,71 aan parkeerbelasting en € 66,50 aan naheffingskosten. Ook al kunnen deze kosten in absolute zin gering zijn, voor sommige burgers zijn deze kosten problematisch¹.

Vraag 1.a.

Het EHRM heeft in de zaak Ferrazzini beslist dat artikel 6 EVRM niet van toepassing is op zuivere belastinggeschillen, omdat deze niet zijn aan te merken als de 'determination of civil rights and obligations' (12 juli 2001, ECLI:CE:ECHR:2001:0712JUD004475998). De naheffingscomponent van de aanslag ziet op de eigenlijke belastingheffing. Daarop is artikel 6 EVRM niet van toepassing². De relevante vraag is of de naheffingskosten wel als 'criminal charge' in de zin van artikel 6 EVRM kunnen worden aangemerkt.

Op grond van vaste jurisprudentie van het EHRM dient het begrip 'criminal charge' autonoom te worden uitgelegd (Zie o.a. 14 april 2009, nr. 29268/03 (*S.C. Ghepardul S.R.L.*), 12 februari 1984, NJ 1988/937 (*Ozturk*), 8 juni 1976, NJ 1987/223 (*Engel*)). Volgens het EHRM is het hierbij van belang (i) of de overtreding naar nationaal recht tot het strafrecht behoort; (ii) wat de aard van de overtreding is en (iii) wat de aard en zwaarte van de op de overtreding gestelde sanctie zijn. Deze criteria zijn alternatief en niet cumulatief (Zie o.a. 15 november 2016 (*A en B v. Norway*), ECLI:CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, 23 juli 2002 (*Västberga Taxi AB*), ECLI:NL:XX:2002:AV1874, par. 77 en 78).

Ad i) Nationaalrechtelijke kwalificatie

De naheffingsaanslag voor het niet betalen van parkeerbelasting is geregeld in het gemeentelijke belastingrecht, niet in het strafrecht. De wijze waarop het nationale recht de maatregel kwalificeert is echter een startpunt en niet doorslaggevend (Vgl. EHRM 26 maart 1982, nr. 8269/78 (*Adolf*)). Ook indien de maatregel als herstelmaatregel in de wet is opgenomen kan het derhalve nog steeds het karakter van een strafvervolgung hebben waardoor aan het tweede criterium voldaan is. Om die reden acht de NOB het niet doorslaggevend dat de wetgever ervoor heeft gekozen de naheffingsprocedure voor het niet betalen van parkeergeld onder te brengen in de gemeentelijke belastingwet.

¹ Zie bijvoorbeeld een recent onderzoek van de Volkskrant op basis waarvan begin 2023 bijna 125.000 huishoudens problematische schulden hadden mede door verhoogde, niet betaalde verkeersboetes: S. Hofstede. Forse aanmaningen van verkeersboetes brengen tienduizenden huishoudens in geldnood, *Volkskrant*, 12 december 2023.

² Op basis van een recente uitspraak van het EHRM van 3 november 2022 (*Vegotex International S.A. v. Belgium*), ECLI:CE:ECHR:2022:1103JUD004981209, bestaat er mogelijk wel ruimte om de reikwijdte van artikel 6 EVRM uit te breiden naar het eigenlijke belastinggeschil. Hiervoor dient dan wel de verhoging een 'criminal charge' te zijn in de zin van art. 6 EVRM die onlosmakelijk is verbonden met de eigenlijke belastingheffing.





Ad ii) De aard van de overtreding

Ten aanzien van de aard van de parkeerovertreding is de NOB van mening dat deze als 'criminal' kan worden aangemerkt zoals bedoeld in artikel 6 EVRM. De rechtbank voert in haar beslissing een aantal argumenten aan waarmee aan het tweede criterium zou zijn voldaan. De NOB kan zich hierin vinden.

In de zaak *Ruotsalainen vs. Finland* was op grond van een Finse belastingmaatregel aan belanghebbende door de Finse autoriteiten een sanctie opgelegd in verband met te weinig betaalde belasting als gevolg van het onterecht niet aanmelden van een benzinesoort die werd gebruikt voor een vrachtwagen (16 juni 2009, ECLI:NL:XX:2009:BJ7515, EHRC 2009/99, m.nt. Luja). Volgens het EHRM was de sanctie administratief van aard en kon deze ook gericht zijn op herstel van de gemiste belastinginkomsten. Toch oordeelde het EHRM dat de maatregel als criminal charge diende te worden aangemerkt. Doorslaggevend hierbij was dat de sanctie was verdrievoudigd ten opzichte van het benadeelde belastingbedrag en daarmee een bestraffende en afschrikwekkende werking had, wat een wezenskenmerk is van een criminal charge.

Ook de naheffingskosten zijn een veelvoud van de verschuldigde parkeerbelasting en hebben daarmee volgens de NOB een bestraffende en afschrikwekkende werking. Formeel gezien wordt de parkeerovertreding niet via het strafrecht gesanctioneerd, maar desalniettemin wordt de naheffingsaanslag als gevolg van de relatief hoge kosten maatschappelijk wel ervaren als een boete. Daar komt bij dat op de website van de Gemeente 's-Hertogenbosch de naheffingsaanslag parkeerbelasting ook wordt aangeduid als 'parkeerboete'. Onder het kopje 'Bezwaar parkeerboete' meldt de Gemeente: 'Bent u het niet eens met uw parkeerboete oftewel naheffingsaanslag parkeerbelasting? Dan kunt u een parkeerbezwaar indienen. U kunt digitaal bezwaar maken tegen de boete.'

Volgens de NOB kan op grond van jurisprudentie betekenis toekomen aan het gegeven dat de parkeerovertreding is overgeheveld van het strafrecht naar het gemeentelijke belastingrecht. In de *Öztürk* zaak was eveneens sprake van een verkeersovertreding die aanvankelijk onder het Duitse strafrecht werd bestraft en later naar het bestuursrecht was overgeheveld. In die zaak oordeelde het EHRM dat die wetswijziging louter procedureel van aard was en dat aan de aard van de sanctie (afschrikwekkend en bestraffend) geen verandering was beoogd (12 februari 1984, ECLI:NL:XX:1984:AC9954, par. 52- 54). Een ander relevant gegeven is dat de gemeente ervoor kan kiezen het parkeren zonder betalen strafbaar te stellen in welk geval de politie een geldboete kan uitschrijven (zie rechtbank, r.o. 7.10). De omstandigheid dat de parkeerovertreding ook strafrechtelijk kan worden afgedaan vormt volgens de NOB een sterke aanwijzing dat het in essentie gaat om een criminal offence (EHRM 9 oktober 2001 (*Ezeh & Connors vs. Verenigd Koninkrijk*), par. 63-70, EHRC 2003/90, m.nt. Albers).

Ad iii) Aard en zwaarte van de sanctie

Ten aanzien van de aard en zwaarte van de op de parkeerovertreding gestelde sanctie kan de NOB zich vinden in de argumenten die de rechtbank aanvoert om de kosten van naheffing als strafvervolgung in de zin van artikel 6 EVRM aan te merken, al ziet de NOB ook tegenargumenten.





De relevante vraag die in dit kader dient te worden beantwoord is of het in rekening brengen van de naheffingskosten een herstellend of juist bestraffend karakter heeft. Een relevante factor hierbij is in welke verhouding de naheffingskosten staan tot het geschonden belang. Het maakt volgens het EHRM niet uit dat er in absolute zin geen zware sanctie is opgelegd (23 november 2006 (*Jussila*), ECLI:NL:XX:2006:AZ9064, par. 38. Zie in dit verband ook EHRM 2 september 1998, nr. 4/1998/907/119, FED 1998/788 (*Lauko*) waarin een boete was opgelegd van minder dan EUR 8.). Dat de naheffingskosten een veelvoud bedragen van de nageheven belasting is volgens de NOB een omstandigheid die pleit voor een strafrechtelijk karakter.

Indien de maatregel wordt genomen nadat de overtreding al strafrechtelijk gesanctioneerd is kan dat ook duiden op een herstellende in plaats van bestraffende maatregel (EHRM 28 oktober 1999, NJ 2001/593, m.nt. E.A. Alkema (*Escoubet vs. Frankrijk*) en EHRM 13 december 2005, AB 2006/285, m.nt. Barkhuysen & Van Emmerik, EHRC 2006, 29, m.nt. Albers (*Nilsson vs. Zweden*)). De parkeerbelasting kan slechts worden verhoogd met de naheffingskosten. Bij het niet betalen van parkeerbelasting is het niet mogelijk om ook nog eens een verzuim- of vergrijpboete op te leggen. De hoogte van de naheffingskosten vertoont volgens de NOB een grote gelijkenis met een verzuimboete en administratieve sanctie, die als criminal charge in de zin van artikel 6 EVRM zijn aangemerkt (zie Rechtbank, r.o. 7.6). Ook dat pleit voor een strafrechtelijk karakter van de heffing.

De NOB ziet ook ruimte om te betogen dat de kosten een herstellend karakter hebben, gelet op het feit dat de in rekening te brengen kosten verband houden met de kosten die voortvloeien uit de inning van parkeerbelasting (artikel 234, lid 6, Gemeentewet jo. artikel 2 Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen). Deze kosten worden door de gemeenteraad vastgesteld op basis van een raming en zijn gemaximeerd (artikel 2, lid 2, en artikel 3 Besluit gemeentelijke parkeerbelastingen).

De NOB is bekend met Uw arrest van 23 oktober 2009 (ECLI:NL:HR:2009:BK0896) waarin Uw Raad heeft geoordeeld dat betekeningskosten die in rekening waren gebracht voor het betekenen van een dwangbevel tot betaling van een belastingschuld niet konden worden aangemerkt als 'criminal charge'. Daarbij nam Uw Raad in aanmerking dat deze kosten bedoeld zijn om kosten te dekken die de overheid maakt voor de invordering van belastingschulden.

Dat de naheffingskosten dienen ter dekking van de inningskosten staat volgens de NOB er echter niet aan in de weg dat de maatregel alsnog een bestraffend karakter kan hebben doordat deze afschrikwekkend werkt en financieel nadeel toevoegt bij de benadeelde.

Indien Uw Raad van oordeel is dat de sanctie in kwestie herstellend van aard is, kan het in rekening brengen van de naheffingskosten volgens de NOB toch als een criminal charge worden aangemerkt omdat aan het tweede criterium is voldaan. Het EHRM heeft geoordeeld dat de criteria twee en drie alternatief zijn en niet cumulatief (25 augustus 1987, NJ 1988/938, m.nt. E.A. Alkema (*Lutz vs. Duitsland*)). Derhalve is het voor de vraag of sprake is van een criminal charge voldoende dat de gedraging van zichzelf een bestraffend karakter heeft, waarvoor de NOB sterke aanwijzingen aanwezig acht.





Vraag 2

In het geval Uw Raad de eerste vraag onder a. ontkennend mocht beantwoorden, meent de NOB dat de beschermende maatregelen uit artikel 6 van het EVRM op basis van een zekere reflexwerking van artikel 6 EVRM van toepassing dienen te zijn. De NOB verwijst daarbij naar het hiervoor ten aanzien van vraag 1 en vraag 1.a. opgemerkte.

De overige vragen geven de NOB geen aanleiding tot het maken van schriftelijke opmerkingen.

Tot slot

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

Met vriendelijke groeten,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

mr. F.R. Herreveld
voorzitter Commissie Prejudiciële Vragen

Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een excellente beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.

