

Voorstelbaar is dat afhankelijk van het land dat om informatie vraagt (met name als dit een niet EU-lidstaat betreft) en de concrete feiten er mogelijk toch een voorafgaande toetsing geïndiceerd is. Verder lijkt in ieder geval heroverwogen te moeten worden de afgeschafte toetsing achteraf. Immers zelfs bij onderzoek door inlichtingen- en veiligheidsdiensten wordt een ex post notificatieplicht aangenomen zodra het belang van het onderzoek dat toestaat. Dat opent in ieder geval dan een toetsing door de burgerlijke rechter (waar de bestuursrechter een strikte procesbelangbenadering voorstaat) waarvan ook een preventieve werking kan uitgaan ten behoeve van het zorgvuldig nemen van besluiten door het bestuur over gegevensuitwisseling. Ook de belastingplichtige zou gebaat kunnen zijn bij deze versterking van de rechtspositie van de informatieel betrokkene. Op deze wijze zou hij immers sterkere papieren in handen kunnen hebben als het gaat om de onderbouwing van het argument dat bewijs mogelijk op onrechtmatige wijze is verkregen. Dit mede gezien de strenge eisen die het Hof van Justitie lijkt te stellen in de zaak *WebMind Licences* (HvJ EU 17 december 2015, AB 2016/393, m.nt. Barkhuysen, Van Emmerik & Vervorst).

4. Deze beslissing is ook gepubliceerd in *EHRC* 2016/42, m.nt. Niessen. T. Barkhuysen en M.L. van Emmerik

## AB 2017/3

### HOGE RAAD

4 november 2016, nr. 15/03647  
(Mrs. M.W.C. Feteris, C. Schaap, M.A. Fierstra, Th. Groeneveld, J. Wortel; A-G mr. R.L.H. IJzerman)  
m.nt. G. Boogaard\* en J. Uzman\*

Art. 1 Gw; art. 228a Gemw; art. 16 Wet WOZ

V-N 2016/57.22  
Belastingblad 2016/308  
Belastingblad 2016/508  
V-N Vandaag 2016/2345  
V-N Vandaag 2016/1362  
NJB 2016/2239  
V-N 2016/35.17  
ECLI:NL:HR:2016:2495  
ECLI:NL:PHR:2016:500

**De Gemeente Steenwijkerland mag voor de rioolheffing aansluiten bij de WOZ-administratie. De daaruit volgende ongelijke behandeling**

**valt onder 'de zekere ruwheid' waarmee belastingen nu eenmaal worden geheven.**

*Aan de keuze van de gemeente Steenwijkerland om in de Verordening aan te sluiten bij de afbakeningsregels van de Wet WOZ, ook aan de hiervoor in 2.4.5 bedoelde bijzondere regel, ligt een praktisch motief ten grondslag, te weten het voeren van een gezamenlijke objectadministratie. Het verbod van discriminatie in art. 1 van de Grondwet gaat niet zo ver dat de gemeente verplicht is deze bijzondere regel voor recreatieterreinen naar analogie toe te passen in een geval als dat van belanghebbende, waarmee de praktische aansluiting bij de afbakeningsregels van de Wet WOZ zou worden doorbroken. Het staat de gemeente vrij om (ook) in een geval als het onderhavige toepassing te geven aan de normale regels uit de Verordening over de objectafbakening, waarvan de ruwheid, zoals hiervoor in 2.4.4 is overwogen, ook bij rioolheffing naar een vast bedrag per perceel geoorloofd is. Hieraan kan niet afdoen dat de eigendoms- en gebruikssituatie van de onroerende zaak van belanghebbende (de onderhavige loods) in een aantal opzichten kan worden vergeleken met die van een recreatieterrein als bedoeld in art. 1, letter b, onderdeel 5, van de Verordening.*

Arrest gewezen op het beroep in cassatie van het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Steenwijkerland (hierna: het College) tegen de uitspraak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 23 juni 2015, nr. 14/00543, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Overijssel (nr. Awb 13/2409) betreffende de aan belanghebbende opgelegde aanslagen in de rioolheffing voor eigenaren voor het belastingjaar 2013.

## 1 Geding in cassatie

Het College heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepsschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht (niet opgenomen; *red.*) en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

Het College heeft een conclusie van repliek ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van dupliek ingediend.

De Advocaat-Generaal R.L.H. IJzerman heeft op 30 mei 2016 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie (ECLI:NL:PHR:2016:500).

Zowel het College als belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

\* Universitair docenten Staats- en bestuursrecht, Universiteit Leiden

## 2 Beoordeling van de middelen

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende is eigenaar van een pand (hierna: de loods) te Z. De loods is door middel van verplaatsbare scheidingswanden onder te verdelen in maximaal tien units. In 2013 was de loods verdeeld in acht units.

2.1.2. Iedere unit in de loods is voorzien van een (indirecte) aansluiting op de gemeentelijke riolering.

2.1.3. Twee naast elkaar gelegen leegstaande units zijn voor de rioolheffing gezamenlijk aangemerkt als één onroerende zaak. De overige units zijn telkens aangemerkt als een afzonderlijke onroerende zaak. De heffingsambtenaar heeft aan belanghebbende aldus zeven aanslagen in het eigenarendeel van de rioolheffing opgelegd.

2.1.4. De Verordening rioolheffing Steenwijk-erland 2013 (hierna: de Verordening) luidt, voor zover hier van belang, als volgt:

*“Artikel 1 Begripsomschrijvingen*

Deze verordening verstaat onder:

- a. perceel: een roerende of onroerende zaak;
- b. voor de toepassing van deze verordening wordt als één onroerende zaak aangemerkt:
  1. een gebouwd eigendom;
  2. een ongebouwd eigendom;
  3. een gedeelte van een in onderdeel 1 of onderdeel 2 bedoeld eigendom dat blijkens zijn indeling is bestemd om als afzonderlijk geheel te worden gebruikt;
  4. een samenstel van twee of meer van de in onderdeel 1 of onderdeel 2 bedoelde eigendommen of in onderdeel 3 bedoelde gedeelten daarvan, die bij dezelfde belastingplichtige in gebruik zijn en die, naar de omstandigheden beoordeeld, bij elkaar horen;
  5. een geheel van twee of meer van de in onderdeel 1 of onderdeel 2 bedoelde eigendommen of in onderdeel 3 bedoelde gedeelten daarvan of in onderdeel 4 bedoelde samenstellen, dat naar de omstandigheden beoordeeld één terrein vormt bestemd voor verblijfsrecreatie en dat als zodanig wordt geëxploiteerd;
  6. het binnen de gemeente gelegen deel van een in onderdeel 1 of onderdeel 2 bedoeld eigendom, van een in onderdeel 3 bedoeld gedeelte daarvan, van een in onderdeel 4 bedoeld samenstel of van een in onderdeel 5 bedoeld geheel;

(...)

*Artikel 2 Aard van de belasting*

Onder de naam ‘rioolheffing’ wordt een directe belasting gegeven ter bestrijding van de

kosten die voor de gemeente verbonden zijn aan:

- a. de inzameling en het transport van huishoudelijk afvalwater en bedrijfsafval water, alsmede de zuivering van huishoudelijk afvalwater; en
- b. de inzameling van afvloeiend hemelwater en de verwerking van het ingezamelde hemelwater, alsmede het treffen van maatregelen teneinde structureel nadelige gevolgen van de grondwaterstand voor de aan de grond gegeven bestemming zoveel mogelijk te voorkomen of te beperken.

*Artikel 3 Belastbaar feit en belastingplicht*

1. De belasting wordt geheven:

- a. van degene die bij het begin van het belastingjaar het genot heeft krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van een perceel, verder te noemen: eigenarendeel; en
- b. van de gebruiker van een perceel, verder te noemen: gebruikersdeel.

2. Met betrekking tot het eigenarendeel wordt, ingeval het perceel een onroerende zaak is, als genothebende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht aangemerkt degene die bij het begin van het belastingjaar als zodanig in de basisregistratie kadaster is vermeld, tenzij blijkt dat hij op dat tijdstip geen genothebende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht is.

(...)

*Artikel 5 Maatstaf van heffing*

1. Het eigenarendeel wordt geheven naar een vast bedrag per perceel, verhoogd met een vast bedrag indien het perceel direct of indirect is aangesloten op de gemeentelijke riolering.

(...)

*Artikel 6 Belastingtarieven*

1. Het eigenarendeel bedraagt per perceel € 37,36.

2. Het in het eerste lid genoemde bedrag wordt verhoogd met € 105,68 indien het perceel direct of indirect is aangesloten op de gemeentelijke riolering.

(...)

2.2. Voor het Hof was onder meer in geschil of de wijze waarop de onderhavige rioolheffing wordt berekend in het geval van belanghebbende in strijd is met het verbod van discriminatie. Belanghebbende stelde dat zijn loods, die een aantal zelfstandig bruikbare units bevat, op dezelfde wijze moet worden behandeld als een recreatieterrein met verschillende stacaravans en chalets, dat voor de heffing van rioolbelasting op grond van artikel 1, aanhef en letter b, onderdeel 5, van de Verordening als één onroerende zaak wordt aangemerkt.

2.3. Het Hof heeft dit verschil in behandeling getoetst aan artikel 1 van de Grondwet. Het heeft geoordeeld dat de perceelsafbakening voor recreatieterreinen in de Verordening is ontleend aan de objectafbakening in artikel 16, letter e, van de Wet WOZ en dat die afbakening ertoe leidt dat voor een recreatieterrein met alle daarop gelegen onroerende recreatiewoningen en stacaravans met bijbehorende (onder)grond slechts eenmaal het eigenarendeel van de rioolheffing verschuldigd is. De onderhavige loods en recreatieterreinen verschillen naar het oordeel van het Hof op relevante punten niet van elkaar. Daardoor worden gelijke gevallen (recreatieterreinen en andere samenstellen met verschillende gebruikers) ongelijk behandeld. Voor die ongelijke behandeling bestaat geen toereikende rechtvaardiging, aldus het Hof. Daartoe is onvoldoende de omstandigheid dat het efficiënter is om een recreatieterrein voor de toepassing van de rioolheffing als één onroerende zaak aan te merken, omdat dan voor gemeentelijke heffingen kan worden volstaan met het voeren van één gezamenlijk objectadministratie. Het Hof heeft op die grond de aanslagen vernietigd.

De middelen komen op tegen deze oordelen.

2.4.1. Bij de beoordeling van de middelen moet worden vooropgesteld dat artikel 1 van de Grondwet niet ieder verschil in behandeling van gelijke gevallen verbiedt, maar slechts die verschillen waarvoor geen objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat (vgl. HR 16 juni 1999, nr. 33928, ECLI:NL:HR:1999:AA2772, BNB 1999/286).

2.4.2. Verder moet worden vooropgesteld dat artikel 228a van de Gemeentewet aan gemeenten de ruimte biedt om de rioolheffing met een zekere ruwheid vorm te geven. Blijkens de geschiedenis van de totstandkoming van deze bepaling, weergegeven in de onderdelen 4.10 tot en met 4.12 van de conclusie van de Advocaat-Generaal, is aan de gemeenten namelijk een grote vrijheid verleend bij die vormgeving. Die vrijheid betreft '(h)et bepalen van de belastingplichtige, de heffingsgrondslag, de heffingsmaatstaf etcetera'.

2.4.3. Zo hoeft de heffingsmaatstaf bij een heffing als de onderhavige niet gerelateerd te zijn aan de hoeveelheid afvalwater die vanuit de percelen wordt geloosd of aan de omvang van de daardoor in individuele gevallen opgeroepen kosten (vgl. HR 15 mei 2009, nr. 07/13148, ECLI:NL:HR:2009:BD5477, BNB 2009/208). Evenmin behoeft de gemeente onderscheid te maken naar de waarde van de onroerende zaak. Het staat een gemeente eveneens vrij om, zoals de gemeente Steenwijkerland hier heeft gedaan, eigenaren van onroerende zaken in de onderhavige rioolheffing te betrekken naar een vast bedrag per perceel. Daarmee blijft de gemeente

binnen de haar door de wetgever verleende vrijheid, en maakt zij evenmin inbreuk op het verbod van discriminatie uit artikel 1 van de Grondwet. Aldus kan worden aanvaard dat van de eigenaar van een grote onroerende zaak eenzelfde bedrag wordt geheven als van de eigenaar van een kleine onroerende zaak.

2.4.4. In de Verordening is voor de bepaling van het object van de onderhavige rioolheffing aansluiting gezocht bij de afbakening van onroerende zaken op grond van artikel 16 van de Wet WOZ. Volgens die afbakening is al sprake van een onroerende zaak als het gaat om een gedeelte van een eigendom dat blijkens zijn indeling bestemd is om als afzonderlijk geheel te worden gebruikt. Vervolgens worden bij elkaar behorende samenstellen van eigendommen of gedeelten van eigendommen als één onroerende zaak aangemerkt, indien zij bij dezelfde belastingplichtige in gebruik zijn. Het gevolg hiervan is dat bij overigens identieke eigendommen het aantal naar een vast bedrag opgelegde aanslagen in de rioolheffing en dus het bedrag van de verschuldigde rioolheffing kan verschillen, afhankelijk van het aantal gebruikers van afzonderlijk te gebruiken gedeelten van die eigendommen. Ook met deze ruwheid blijft de gemeente binnen de haar door de wetgever verleende vrijheid, en maakt zij evenmin inbreuk op het verbod van discriminatie uit artikel 1 van de Grondwet.

2.4.5. In de Verordening (artikel 1, letter b, onderdeel 5) is ook aangesloten bij artikel 16, letter e, van de Wet WOZ, waarin een uitzondering is opgenomen op de hiervoor in 2.4.4 bedoelde regels, voor zover het gaat om de afbakening van recreatieterreinen. Indien aan bepaalde voorwaarden is voldaan, wordt een recreatieterrein op grond van deze bijzondere regel aangemerkt als één onroerende zaak, ook als voor de daar aanwezige onroerende recreatiewoningen en/of onroerende stacaravans met bijbehorende (onder)grond afzonderlijke gebruikers zijn aan te wijzen. Deze bijzondere regel vindt haar grond in de problematiek die optreedt bij recreatieterreinen waarop standplaatsen worden verhuurd voor stacaravans of andere vakantie-onderkomens. Door deze terreinen in bepaalde gevallen aan te merken als één onroerende zaak hoeven de gemeenten niet langer de mutaties met betrekking tot de gebruikers bij te houden (vgl. *Kamerstukken II* 2003/04, 29 612, nr. 3, blz. 9-10).

2.4.6. Aan de keuze van de gemeente Steenwijkerland om in de Verordening aan te sluiten bij de afbakeningsregels van de Wet WOZ, ook aan de hiervoor in 2.4.5 bedoelde bijzondere regel, ligt een praktisch motief ten grondslag, te weten het voeren van een gezamenlijke objectadministratie. Het verbod van discriminatie in artikel 1 van

de Grondwet gaat niet zo ver dat de gemeente verplicht is deze bijzondere regel voor recreatie-terreinen naar analogie toe te passen in een geval als dat van belanghebbende, waarmee de praktische aansluiting bij de afbakeningsregels van de Wet WOZ zou worden doorbroken. Het staat de gemeente vrij om (ook) in een geval als het onderhavige toepassing te geven aan de normale regels uit de Verordening over de objectafbakening, waarvan de ruwheid, zoals hiervoor in 2.4.4 is overwogen, ook bij rioolheffing naar een vast bedrag per perceel geoorloofd is. Hieraan kan niet afdoen dat de eigendoms- en gebruikssituatie van de onroerende zaak van belanghebbende (de onderhavige loods) in een aantal opzichten kan worden vergeleken met die van een recreatieterrein als bedoeld in artikel 1, letter b, onderdeel 5, van de Verordening.

2.5. Op de hiervoor in 2.4 vermelde gronden slagen de middelen voor zover zij erover klagen dat het Hof een onjuiste toepassing heeft gegeven aan het in artikel 1 van de Grondwet neergelegde verbod van discriminatie. Voor het overige behoeven de middelen geen behandeling. 's Hof's uitspraak kan niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen voor de behandeling van de stellingen van belanghebbende waaraan het Hof niet is toegekomen.

### 3 Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

Door het verwijzingshof zal worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding voor het Hof en van het geding voor de Rechtbank een vergoeding dient te worden toegekend.

### 4 Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep in cassatie gegrond, vernietigt de uitspraak van het Hof, en

verwijst het geding naar het Gerechtshof 's-Hertogenbosch ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest.

#### Noot

1. Dat de Belastingkamer van de Hoge Raad bij de toetsing aan discriminatieverboden accepteert dat belastingen 'met een zekere ruwheid' worden geheven, is op zichzelf geen nieuws. Zoals er spaanders vallen waar gehakt wordt, zo worden gelijke gevallen op verschillende hopen geveegd bij het heffen van belastingen. Het gelijk-

heidsbeginsel verzet zich daar niet onmiddellijk tegen. Reeds in 1999, in het *Arbeidskostenforfait*-arrest, spreekt de Hoge Raad al van de 'zekere ruwheid' die inherent is aan het werken met forfaits (ECLI:NL:HR:1999:AA2756, BNB 1999/271, m.nt. Wattel). Recent figureerde die aan belastingheffing inherente ruwheid ook prominent in het arrest over de vraag of Box III van de inkomstenbelasting zo langzamerhand niet in strijd kwam met art. 1 Eerste Protocol bij het EVRM (HR 10 juni 2016, ECLI:NL:HR:2016:1129). In wezen vormt het 'ruwheidsargument' een bijzondere variant van de ruime *margin of appreciation* die de Hoge Raad, in navolging van het EHRM, de wetgever in belastinggeschillen toekent (zie o.a. HR 12 juli 2002, ECLI:NL:HR:2002:AE5214, BNB 2002/399-400, m.nt. Happé). Deze jurisprudentie heeft doorgaans betrekking op toetsing van de formele wet aan rechtstreeks werkend verdragsrecht. Opvallend aan het hier opgenomen arrest is dat de Hoge Raad de terughoudende rol doortrekt naar decentrale regelgevers. De eerste vraag die in deze noot centraal staat, is of die ruimhartige houding van de Hoge Raad ten aanzien van gemeenten voor de hand ligt. De tweede vraag waar wij in deze noot bij stilstaan, is gericht op de grens van het ruwheidsargument. Als regelingen namelijk zo willekeurig uitwerken dat ze niet meer objectief gerechtvaardigd kunnen worden, zijn ze onrechtmatig. In dit geval vonden het hof (ECLI:NL:GHARL:2015:4675) en de advocaat-generaal (ECLI:NL:PHR:2016:500) dat het gelijkheidsbeginsel wordt geschonden, terwijl de rechtbank (ECLI:NL:GHARL:2015:4675) en de Hoge Raad in dit arrest oordelen dat daarvan geen sprake is. Vanwege het technische karakter van de zaak, staan we wat uitgebreider dan gebruikelijk stil bij de casus.

2. De zaak was aangespannen door de eigenaar van een bedrijfsverzamelgebouw die door het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Steenwijkerland voor € 1.000 in de rioolheffing was betrokken. Hij had de rekening gekregen voor zeven 'eindgebruikers' die in zijn pand hun toilet doortrekken en moest daarom 7 maal € 143 betalen. Een eveneens in de Gemeente Steenwijkerland gelegen camping kwam er echter met een aanzienlijk lager bedrag vanaf. Voor éénmalig € 143 mocht een complete camping op het gemeenschappelijk riool worden aangesloten. De eigenaar van het bedrijfsverzamelgebouw meende dat het college, dusdoende, gelijke gevallen zonder rechtvaardiging ongelijk behandelde, en tekende bezwaar aan tegen zijn aanslag. Het ging hem uiteraard om verlaging van zijn eigen aanslag, niet om verhoging van het tarief voor de camping.

3. Het verschil in behandeling ontstaat doordat Steenwijkerland voor de heffing van de rioolrechten gebruik maakt van de administratie voor de WOZ-heffing. Daaraan zijn uiteraard kostenvoordelen verbonden, en het verlaagt volgens de gemeente de kans op administratieve fouten. De koppeling aan de WOZ-administratie heeft echter één nadeel: specifieke regels die bij de WOZ-heffing een zekere logica hebben, kunnen bij de rioolheffing juist heel onlogisch uitwerken. Dat nadeel doet zich hier in extreme mate voor. Volgens de objectafbakingsregels van de WOZ wordt een camping als één 'recreatiesamenstel' aangemerkt, waardoor de campingbaas één (hoge) WOZ-aanslag krijgt die hij maar moet zien te verhalen op zijn kampeerklanten. Daarmee bespaart de gemeente zichzelf de moeite om te moeten bijhouden wie van welk chalet de eindgebruiker is – wederom goed voor de efficiëntie en tegen de kans op fouten. Als het vaste bedrag van de rioolheffing volgens dezelfde regels wordt verdeeld, ontstaat echter de merkwaardige situatie van deze casus.

4. De ruwheid waarmee de rioolheffing in Steenwijkerland wordt geheven, is dus eigenlijk een ruwheid in het kwadraat. Het is efficiënt (voor de gemeente) om campingeigenaren één WOZ-aanslag te sturen en het is efficiënt (voor de gemeente) om in zijn algemeenheid voor de rioolheffing gebruik te maken van de WOZ-administratie. Met een efficiënte rioolheffing heeft de bijzondere regeling voor campings op zichzelf echter niets te maken. Sterker nog, in het licht van de heffingsgrondslag in art. 228a Gemw, het gezamenlijk bekostigen van de 'gemeentelijke wateropgave', ontstaat juist de forse ongelijkheid in de behandeling van gelijke gevallen. Als het de bedoeling is om gezamenlijk te betalen voor de waterzuivering, moet er volgens art. 1 Gw een goede reden zijn om de één wel zijn meerdere eindgebruikers aan te rekenen en de ander zijn vele eindgebruikers niet. Is de dubbele efficiëncyslag die de Gemeente Steenwijkerland wil slaan dat? De heffingsambtenaar meende dat de abstracte efficiëntie die werd bereikt met de algemene aansluiting bij de WOZ-administratie inderdaad ook *in concreto* het verschil tussen een bedrijfsverzamelgebouw en een camping rechtvaardigt. Het hof bleek niet onder de indruk van efficiency-argumenten. Het overwoog dat 'de door de heffingsambtenaar genoemde reden van efficiency – wat er ook overigens van zij – niet voldoende is om een bepaalde categorie belastingplichtigen te bevoordelen, te meer nu dezelfde efficiencywinst behaald kan worden bij belanghebbende.' Advocaat-Generaal IJzerman accepteerde de enkele-effectiviteit-constructie evenmin. Een objectafbakingsregel die bij de

WOZ-heffing alleen een verschuiving van de belastingdruk oplevert kan niet met een enkel beroep op kostenbesparing worden doorgezet in de rioolheffing, waar die een ongelijkheid in de heffing van vaste bedragen creëert.

5. De Hoge Raad acht de ongelijke behandeling wel gerechtvaardigd. De daarvoor gegeven motivering heeft een hoog welles-nietes-gehalte: met gebruikmaking van dezelfde argumenten een diametraal tegenovergestelde conclusie trekken. Door de overwegingen die 'voorop worden gesteld' lijkt het echter alsof de Hoge Raad de *extra* ruwheid die wordt veroorzaakt door de bijzondere regel voor recreatiesamenstellingen, wil relativeren. Niet kan worden gezegd dat de camping-regel uit de WOZ een overigens loepzuiver lokaal systeem van rioolheffing doorbreekt waarin gebruikers precies betalen voor de kosten die zij met hun watergebruik op de gemeenschap afwentelen. Dat hoeft niet en dat doet Steenwijkerland ook niet. In die context lijkt de Hoge Raad geen beslissende betekenis te willen toekennen aan dat beetje extra ruwheid dat ontstaat door het doorzetten van de WOZ-uitzondering voor campings in de rioolheffing. Het is tenslotte ook niet zo dat de eigenaren van bedrijfsverzamelgebouwen in zichzelf nou zo onredelijk worden behandeld in Steenwijkerland. Het probleem is beperkt tot de vraag of een voordeeltje voor een paar campingbazen volgens het discriminatieverbod uit de Grondwet aan iedereen moet worden toegekend. Het lijkt alsof de Hoge Raad vooral die vraag ontkennend heeft willen beantwoorden.

6. Toch heeft de Hoge Raad in het verleden wel degelijk problemen gezien bij regelingen die een groep belastingplichtigen bevoordelen, bijvoorbeeld toen het parlement bij de afschaffing van de grijze kentekens een *douceurtje* voor de ANWB had geregeld (vgl. het zgn. *Grijze kenteken*-arrest: HR 17 augustus 1998, ECLI:NL:HR:1998:AA2286, BNB 1999/122, m.nt. Zadelhoff). In dat licht ondersteunt het hier besproken arrest een constatering die wel vaker wordt gedaan: de Belastingkamer is bij het toetsen van fiscale regelgeving eerder minder dan meer activistisch geworden (zie o.a. R. Happé & H. Gribnau, 'Constitutional Limits to Taxation in a Democratic State: The Dutch Experience', *Michigan State Journal of Int. Law* 2007, pp. 417-459, 446). In tijden waarin in de (politieke) beeldvorming over de rechter soms de wildste verhalen de ronde doen, is het goed ook te markeren dat de Hoge Raad zeker niet van elke gelegenheid gebruik maakt om democratische besluitvorming te corrigeren. Eerder doet zich juist het omgekeerde voor: de Hoge Raad negeert geregeld een in de literatuur breed gedeelde irritatie over een

wetgever die zich als een olifant in de porseleinkast gedraagt.

7. Deze niet-activistische terughoudendheid blijkt ook uit een analyse van het arrest in institutioneel perspectief. A.M. Donner wees er ooit op dat een materieel identieke rechtsvraag wordt gekleurd door de verhouding waarin die moet worden beantwoord. Tussen toetsing van nationale formele wetgeving aan art. 26 IVBPR en toetsing van decentrale regels aan art. 1 Gw zit een belangrijk verschil en dat zou weleens implicaties kunnen hebben voor de intensiteit van toetsing. In een zuiver nationale context, waarbij de rechter het product van een regelgever toetst aan de Grondwet, zou hij – aldus Donner – verder kunnen gaan dan bij de toetsing van regelgeving aan internationale normen. In nationale verhoudingen kunnen de wetgever of de Grondwetgever immers reageren als de toetsing door de rechter hen niet bevalt, terwijl wijziging van het EVRM of het IVBPR praktisch is uitgesloten (A.M. Donner, 'Het beleid van de rechter ten aanzien van grond- en mensenrechten', in: A.K. Koekoek, W. Konijnenbelt & F.C.L.M. Crijns (red.), *Grondrechten* (Jeukens-bundel), Nijmegen: *Ars Aequi Libri* 1982, pp. 40-48). Hoe nu deze gedachte op de voorliggende casus toe te passen?

Tegen deze institutionele achtergrond lijkt de Hoge Raad hier twee conclusies te trekken. Ten eerste, dat hij onder art. 1 Gw net zo terughoudend is als onder de internationale mensenrechten. Ten tweede dat het evenmin uit lijkt te maken of hier sprake is van formele wetgeving of een gemeentelijke verordening. Het respect dat de Hoge Raad de afgelopen jaren aan de dag legde voor de formele wetgever, legt hij – zo lijkt het althans – ook aan de dag voor de gemeenteraad. Daarmee gaat de Hoge Raad in tegen het advies van zijn A-G, die nog leek te hintten dat de fluwelen handschoenen ten aanzien van decentrale overheden wel uit konden. Had hij anders kunnen en moeten beslissen? Op zichzelf is het inderdaad denkbaar dat de wetgever in deze casus het resultaat wat had kunnen bijsturen. Uiteraard ligt het niet erg voor de hand dat de Grondwetgever de tekst van art. 1 in zo'n geval zou hebben aangepast, maar een kleine wijziging van art. 228a Gemw., de grondslag van de rioolheffing, met als motivering dat de regels van Steenwijkerland *niet* in strijd zijn met de Grondwet, zou hetzelfde resultaat hebben gehad. Anderzijds vergt zo'n benadering dan wel dat de formele wetgever zich de kwestie aantrekt. Kiest deze ervoor niet te interveniëren ten gunste van een kleine gemeente, dan heeft de gemeenteraad ook onder de Grondwet weinig mogelijkheden om bij te sturen. De vraag is intussen wel of het aan de gemeenteraad van Steenwijkerland is om de Hoge Raad

bij te sturen. Misschien dat het verschil in behandeling tussen de formele wetgever en decentrale overheden hem dan ook niet zozeer zit in het bestaan van een vangnet, maar in de bijzondere positie die de formele wetgever in het staatsbestel nu eenmaal inneemt. In die zin valt er wel iets voor te stellen bij de gedachte van Donner, en in zijn kielzog de A-G, dat de terughoudende jurisprudentie van de Hoge Raad ten aanzien van de toetsing van formele wetgeving aan het EVRM zich niet zonder meer laat transplanteren naar de toetsing van gemeentelijke verordeningen aan de Grondwet. Dat de Belastingkamer dit toch doet, onderstreept zijn bescheiden rol opvatting des te meer.

8. Gaat het om het institutionele perspectief, dan valt overigens nog iets anders op. De Gemeente Steenwijkerland lijkt het verschil in behandeling al een beetje te hebben afgezwakt door iets van de WOZ-waarde te gaan trekken bij de rioolheffing (zie de annotatie van L.J. Boone in het *Belastingblad* 2015/375). Het onderliggende probleem was naar aanleiding van lagere jurisprudentie dus al aangepakt. Wat zal de Hoge Raad daar dan nog aan toevoegen? Gevallen waarin lagere jurisprudentie zaken in beweging zet terwijl de uitspraken zelf in hoger beroep of in cassatie sneuvelen, zijn een interessante variant van, wat men in de internationale literatuur *weak-form review* pleegt te noemen. Bij *weak-form* toetsing van wetgeving door de rechter heeft die laatste vooral een signalerende en een voorlichtende rol, in plaats van de handhaver van het hogere recht. Dat lijkt, in het kader van de toetsing aan de Grondwet een aantrekkelijk alternatief. *Weak-form review* en de interactie tussen lagere rechter en de betrokken regelgever maakte het bijvoorbeeld voor de Afdeling mogelijk om zich uit de discussie over Zwarte Piet terug te trekken (ABRvS 12 november 2014, ECLI:NL:RVS:2014:4117, AB 2015/55, m.nt. Brouwer en Schilder) terwijl de veranderingen sinds de uitspraak in eerste aanleg nog steeds aan de gang zijn. Iets soortgelijks zou kunnen gelden voor de Urgenda-uitspraak van rechtbank Den Haag (Rb. Den Haag 24 juni 2015, ECLI:NL:RBDHA:2015:7145, AB 2015/336, m.nt. Backes). Het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden hoeft zich de cassatie van zijn arrest wat ons betreft dus niet al te zeer aan te trekken.

G. Boogaard en J. Uzman