

## Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Aan de Koning

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag  
Postbus 20201  
2500 EE Den Haag  
www.rijksoverheid.nl

**Ons kenmerk**  
2021-0000185144xxxxxx  
**Uw brief (kenmerk)**

Datum

Betreft Nader rapport inzake het voorstel van wet tot wijziging van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Invorderingswet 1990 tot invoering van een grondslag voor het bieden van een tegemoetkoming bij schrijnende gevallen (Wet delegatiebepalingen tegemoetkoming schrijnende gevallen)

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 27 augustus 2021, no. 2021001641, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2022) rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 13 september 2021, no. W06.21.0265/III, voor zover dat betrekking heeft op de in dat voorstel van wet opgenomen delegatiebepalingen voor een tegemoetkoming bij schrijnende situaties, bied ik U hierbij aan. Naar aanleiding van het advies van de Afdeling is deze wijziging omgezet in een zelfstandig wetsvoorstel met het oogmerk dat separaat bij de Tweede Kamer in te dienen. Het advies voor zover dat betrekking heeft op het uiteindelijke voorstel van wet tot wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2022) zal ik U separaat aanbieden.

Het kabinet is de Afdeling erkentelijk voor de voortvarendheid waarmee het advies over het bovenvermelde voorstel is uitgebracht.

Naar aanleiding van het advies, dat hieronder cursief is opgenomen, merk ik het volgende op.

*Het voorstel voorziet in delegatiebepalingen in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en in de Invorderingswet 1990. Die bepalingen maken het mogelijk om in bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen gevallen een tegemoetkoming toe te kennen aan belanghebbenden. Het gaat dan om de situatie dat een onterecht handelen of nalaten van de inspecteur of de ontvanger heeft geleid tot onbillijkheden van overwegende aard en de onbillijkheden van zodanige aard zijn dat het overduidelijk onredelijk is deze voor rekening van de belanghebbende te laten.<sup>1</sup>*

*Hoewel erkend kan worden dat het nodig kan zijn om burgers die onheus zijn behandeld op adequate wijze tegemoet te komen, merkt de Afdeling over doel en strekking van de voorgestelde bepalingen het volgende op.*

---

<sup>1</sup> Het in artikel VIII voorgestelde artikel 63a van de AWR en het in artikel IX voorgestelde artikel 69a van de Invorderingswet 1990.

*De Afdeling constateert dat het bij de voorgestelde bepalingen niet om hardheidsclausules gaat, maar om tegemoetkomingsregelingen ingeval de gevolgen van (onterecht) handelen of nalaten van de inspecteur of ontvanger niet voor rekening van de belanghebbende moeten blijven. Voor de gevallen waarin de toepassing van de belastingwetgeving leidt tot onbillijkheden van overwegende aard, voorziet artikel 63 AWR al in een hardheidsclausule. Het gaat bij de voorgestelde bepalingen in feite om een bestuursrechtelijke regeling voor de afwikkeling van schade; een schaderegeling buiten het kader van de heffing van belastingen (met inachtneming van de hardheidsclausule). Daarvoor is thans voorzien in schadevergoeding wegens onrechtmatige daad en in nadeelcompensatie. Met het voorliggende voorstel lijkt hier een derde categorie bij te komen: een vergoeding of tegemoetkoming wegens onbehoorlijk handelen. Dit is een vergaande stap, die een grondige onderbouwing vergt, en die niet in dit beperkte kader moet worden doorgevoerd. Als daar al een regeling voor zou moeten komen, dan zou dat een algemene regeling moeten zijn.*

*Voorts roept de plaatsing van de voorgestelde schaderegeling in de AWR en de Invorderingswet 1990 vragen op. In de AWR zijn bepalingen opgenomen die in Nederland gelden bij de heffing van rijksbelastingen, belastingrente, revisierente en bestuurlijke boeten welke ingevolge de belastingwet kunnen worden vastgesteld of opgelegd, alsmede bij de uitvoering van de basisregistratie inkomen.<sup>2</sup> De Invorderingswet 1990 geldt bij de invordering van rijksbelastingen.<sup>3</sup> De voorgestelde schaderegeling betreft niet de heffing of invordering van rijksbelastingen, maar schade als gevolg van het handelen of nalaten van de inspecteur of ontvanger als zodanig. Deze bepalingen horen dan ook niet zonder meer thuis in de AWR en de Invorderingswet 1990.*

*De voorgestelde delegatiebepalingen zijn onvoldoende bepaald en er ontbreekt een dragende motivering. Zo is onvoldoende duidelijk waar het op dit moment aan schort als het gaat om deze belanghebbenden tegemoet te komen of schadeloos te stellen en waarom de voorgestelde delegatiebepalingen daarvoor de beste oplossing zouden zijn.*

*De Afdeling merkt verder nog op dat als de afwegingen die in het kader van het Integraal afwegingskader voor beleid en regelgeving zijn gemaakt, zouden leiden tot de conclusie dat opname van een dergelijke wettelijke bepaling aangewezen is, dit uit de toelichting zou moeten volgen. Daarnaast wordt in het algemeen deel van de toelichting geen aandacht besteed aan hoe de voorgestelde maatregelen zich verhouden tot andere, bestaande regelingen. Zo zou bijvoorbeeld in gevallen waarin toepassing van de voorgestelde regelingen aan de orde is, sprake kunnen zijn van een onrechtmatige daad die aanspraak geeft op schadevergoeding.<sup>4</sup> Dan moet voldoende duidelijk zijn hoe de voorgestelde procedure zich daartoe verhoudt, alsook hoe de gehanteerde maatstaven zich tot elkaar verhouden.*

*Het voorstel verbindt aan het aanwijzen van gevallen de voorwaarde dat een handelen of nalaten heeft geleid tot onbillijkheden van overwegende aard en de onbillijkheden zodanig zijn dat het overduidelijk onredelijk is deze voor rekening van de belanghebbende te laten.*

---

<sup>2</sup> Artikel 1, eerste lid, van de AWR.

<sup>3</sup> Artikel 1, eerste lid, van de Invorderingswet 1990.

<sup>4</sup> Artikel 162 van Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek.

*De Afdeling merkt hierover op dat meer inkadering noodzakelijk is om te kunnen bepalen wanneer sprake kan zijn van onbillijkheden van overwegende aard en wat precies de relatie is tot "schrijnende gevallen", zoals omschreven in de toelichting. Daarnaast zal (meer expliciet) aandacht dienen te worden besteed aan de verhouding tussen de onbillijkheden van overwegende aard voor deze delegatiebepalingen en die voor de hardheidsclausule van artikel 63 AWR. Dat geldt ook voor de relevante lessen die kunnen worden getrokken uit de hersteloperatie toeslagen waarbij 'onbillijkheden van overwegende aard' ook een prominente rol spelen.*

*Ook de opzet van het voorgestelde artikel roept vragen op. Zo lijkt de opzet van dit artikel enerzijds te veronderstellen dat het gaat om individuele gevallen,<sup>5</sup> terwijl anderzijds verondersteld wordt dat het om een groepsgewijze benadering gaat.<sup>6</sup>*

*Tot slot merkt de Afdeling op dat in het onderhavige wetsvoorstel maatregelen opgenomen ten behoeve van het noodzakelijke technische onderhoud en andere maatregelen die meer technisch van aard zijn en waarvan mag worden verwacht dat één van de onderdelen niet tot een inhoudelijke politieke discussie zal leiden. Dat geldt niet voor de voorgestelde delegatiebepalingen.*

*De Afdeling concludeert dat met het voorstel een derde categorie wordt toegevoegd aan de bestaande regelingen inzake schadevergoeding wegens onrechtmatige daad en nadeelcompensatie: een soort vergoeding wegens onbehoorlijk handelen. Dit is een vergaande stap, die een grondige onderbouwing vergt, en die niet in dit beperkte kader moet worden doorgevoerd. Als daar al een regeling voor zou moeten komen dan zou dat een algemene regeling moeten zijn. Uit het voorgaande volgt dat de voorgestelde bepalingen zowel wat betreft de opzet, de plaatsing in de AWR en de Invorderingswet 1990, als wat betreft doel en strekking ervan een veelheid aan vragen oproepen. Een voorstel als dit dient bovendien te worden opgenomen in een zelfstandig wetsvoorstel dat geen onderdeel uitmaakt van het pakket Belastingplan.<sup>7</sup>*

*De Afdeling adviseert de artikelen VIII en IX uit het wetsvoorstel te halen en met inachtneming van het bovenstaande aspecten een separaat traject – los van het pakket Belastingplan – te laten volgen.*

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling heeft het kabinet besloten om de artikelen VIII en IX uit het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2022 te halen en onder te brengen in het afzonderlijke wetsvoorstel Wet delegatiebepalingen tegemoetkoming schrijnende gevallen. In dit wetsvoorstel wordt met het advies van de Afdeling rekening gehouden. De wijze waarop wordt hierna toegelicht.

De Afdeling ziet in het voorliggende voorstel een derde categorie naast schadevergoeding wegens onrechtmatige daad en nadeelcompensatie en vindt dit een vergaande stap die thans onvoldoende is gemotiveerd. De Afdeling is ook van

<sup>5</sup> "Een onterecht handelen of nalaten door de inspecteur heeft geleid tot onbillijkheden van overwegende aard en de onbillijkheden zodanig zijn dat het overduidelijk onredelijk is deze voor rekening van de belanghebbende te laten."

<sup>6</sup> "In bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen gevallen."

<sup>7</sup> De Afdeling advisering van de Raad van State wijst in dat verband naar onderdeel 1 van haar eveneens vandaag uitgebrachte advies bij het wetsvoorstel Belastingplan 2022 (W06.21.0273/III).

mening dat niet duidelijk is waarom de voorgestelde maatregel aangewezen is en hoe deze zich verhoudt tot bestaande maatregelen. Het is juist dat met de voorgestelde maatregelen in een nieuw instrument wordt voorzien. Dat is ook een bewuste keuze van het kabinet. Dit heeft in de kern twee redenen. Ten eerste zijn er verschillen tussen de voorgestelde maatregelen en bestaande mogelijkheden voor de afwikkeling van schade die is ontstaan door toedoen van de overheid. Daardoor voorzien die bestaande mogelijkheden niet in alle gevallen in een adequate oplossing. Zo kan een gang naar de (burgerlijke) rechter wegens onrechtmatige daad tijdrovend en kostbaar zijn, is de uitkomst daarvan niet altijd zeker en is het aan de burger om schade of nadeel te stellen en bij betwisting te bewijzen dan wel aannemelijk te maken. De mogelijkheid van nadeelcompensatie ziet op een rechtmatig besluit. De voorgestelde maatregelen nemen dat niet als uitgangspunt. Daar komt bij dat nadeelcompensatie als wettelijke maatregel – titel 4.5 Awb – nog niet in werking is getreden en die maatregel bovendien pas twee jaar na inwerkingtreding van titel 4.5 Awb voor dan nog enkel de vennootschapsbelasting komt te gelden en pas vijf jaar na inwerkingtreding van titel 4.5 Awb voor de overige belastingmiddelen.<sup>8</sup> Wettelijke nadeelcompensatie is vooralsnog dus geen volwaardig alternatief. Ten tweede bieden de voorgestelde maatregelen de burger een derde optie die gebruikmaking van de bestaande mogelijkheden onverlet laat. De verhouding met bestaande mogelijkheden en de afweging die ertoe heeft geleid een nieuw instrument voor te stellen zijn in meer detail toegelicht in onderdeel 4 van het algemeen deel van de memorie van toelichting.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
2021-0000185144

De Afdeling is van mening dat als de voorgestelde regeling er al zou moeten komen, zij dan een algemene regeling zou moeten zijn. Het kabinet deelt die mening niet. De problematiek waarvoor de voorgestelde maatregelen zijn bedoeld doet zich namelijk specifiek voor in de relatie tussen de burger en de inspecteur of ontvanger. Het kabinet meent dat de voorgestelde maatregelen niet verder moeten gaan dan die relatie.

Verder is de Afdeling van oordeel dat de voorgestelde bepalingen niet zonder meer thuishoren in de AWR en de Invorderingswet 1990 (IW 1990). Het kabinet heeft begrip voor de argumenten van de Afdeling. Echter, de AWR is de belangrijkste wet waaraan de inspecteur van de Belastingdienst zijn bevoegdheden ontleent en waarop hij zijn handelen baseert. Dit geldt voor de ontvanger van de Belastingdienst ten aanzien van de IW 1990. Voorts is de Minister van Financiën verantwoordelijk voor de uitvoering van de AWR en de IW 1990. Het kabinet is derhalve van mening dat de voorgestelde bepalingen passen in de AWR en de IW 1990. De toelichting op het wetsvoorstel is naar aanleiding van de opmerkingen van de Afdeling op dit punt aangevuld.

Naar aanleiding van de opmerking van de Afdeling dat meer inkadering noodzakelijk is om te kunnen bepalen wanneer sprake kan zijn van onbillijkheden van overwegende aard is in de artikelsgewijze toelichting opgenomen dat die onbillijkheden gelijkstaan aan schrijnende gevallen waarmee groepen van belanghebbenden kunnen worden geconfronteerd als gevolg van een onterecht handelen of nalaten van de inspecteur. Hierbij is overeenkomstig de voorgestelde wettelijke bepalingen ook aangegeven dat de onbillijkheden zodanig dienen te zijn dat het overduidelijk onredelijk is deze voor rekening van die

<sup>8</sup> Zie artikel 3.4, onderdeel A, van de Wet van 3 maart 2021 tot wijziging van de Algemene wet bestuursrecht en enkele andere wetten in verband met het nieuwe omgevingsrecht en nadeelcompensatierecht (Stb. 2021, 135). De tekst van titel 4.5 Awb is opgenomen in de Wet nadeelcompensatie en schadevergoeding bij onrechtmatige besluiten (Stb. 2013, 50).

groepen van belanghebbenden te laten. Voorts is op aanwijzing van de Afdeling in de toelichting de verhouding tussen de onbillijkheden van overwegende aard bij de voorgestelde delegatiebepalingen en die bij de hardheidsclausule van artikel 63 AWR verduidelijkt. In de artikelsgewijze toelichting is opgenomen dat de hardheidsclausule van artikel 63 AWR ook bij schrijnende situaties een oplossing kan bieden, maar die mogelijkheid ziet op het anders of niet toepassen van de belastingwet in situaties waarin die wet juist is toegepast. De voorgestelde maatregel biedt een grondslag om na een onterecht handelen of nalaten door de inspecteur of de ontvanger, wat heeft geleid tot een onbillijkheid van overwegende aard voor groepen van belanghebbenden, een tegemoetkoming te kunnen bieden. Verder kan de hardheidsclausule ook in een individueel geval worden toegepast terwijl de voorgestelde regeling enkel op groepen van gevallen ziet. De voorgestelde wetsartikelen zijn op aanwijzing van de Afdeling aangepast om dit laatste verschil te benadrukken. Tenslotte is in de artikelsgewijze toelichting ook een koppeling gemaakt met de herstelregelingen van toelagen omdat ook in de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen de term onbillijkheden van overwegende aard wordt gebruikt en gelijk wordt gesteld aan schrijnende gevallen.

**Directie Algemene Fiscale  
Politiek**

**Ons kenmerk**  
2021-0000185144

Naar aanleiding van het advies van de Afdeling zijn de voorgestelde delegatiebepalingen voor een tegemoetkoming bij schrijnende situaties uit het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2022 gehaald en omgezet in een afzonderlijk wetsvoorstel. Het kabinet geeft er de voorkeur aan om dit wetsvoorstel tegelijkertijd met het pakket Belastingplan 2022 in te dienen zodat de maatregel in werking kan treden met ingang van 1 januari 2022. In dat licht past het om het wetsvoorstel ook deel te laten uitmaken van het pakket Belastingplan 2022.

*De Afdeling advisering van de Raad van State heeft een aantal bezwaren bij het voorstel en adviseert het voorstel niet bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal in te dienen, tenzij het is aangepast.*

*De vice-president van de Raad van State*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde gewijzigde voorstel van wet en de memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Staatssecretaris van Financiën,

J.A. Vijlbrief