

Vergaderjaar 2024–2025

36 605

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Fiscale verzamelwet 2025)

Nr. 4

ADVIES AFDELING ADVISERING RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT¹

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State d.d. 19 juni 2024 en het nader rapport d.d. 13 september 2024, aangeboden aan de Koning door de staatssecretaris van Financiën. Het advies van de Afdeling advisering van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 20 februari 2024, machtigde Uwe Majesteit de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 19 juni 2024, no. W06.24.00033/III, bied ik U, mede namens de Staatssecretaris van Financiën – Toeslagen & Douane, hierbij aan.

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 wetsvoorstel bevat uiteenlopende fiscale maatregelen waarvan het voor de meeste maatregelen wenselijk is dat deze per 1 januari 2025 in werking treden. Het betreft zowel wijzigingen inhoudelijke aard, als wijzigingen van vooral technische of redactionele aard.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft geen opmerkingen over de wijzigingen van vooral technische of redactionele aard. Wel maakt zij een opmerking over de samenstelling van het wetsvoorstel. De Afdeling adviseert twee maatregelen uit dit verzamelwetsvoorstel te halen. Zij maakt opmerkingen over de voorgestelde wettelijke grondslag voor schuldonderzoek bij het door de inspecteur opleggen van bestuurlijke boetes. Verder maakt de Afdeling opmerkingen over de afschaffing

¹ De oorspronkelijke tekst van het voorstel van wet en van de memorie van toelichting zoals voorgelegd aan de Afdeling advisering van de Raad van State is ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

van de 27-jaarsgrens voor eerstegraads bloed- en aanverwanten bij het toeslagpartnerschap. De Afdeling adviseert beide maatregelen niet op deze wijze in te voeren.

In verband met deze opmerkingen dient het wetsvoorstel deels te worden heroverwogen.

1. Samenstelling wetsvoorstel

Het wetsvoorstel bevat uiteenlopende fiscale maatregelen die technisch, redactioneel of inhoudelijk van aard zijn. Dergelijke maatregelen kunnen in beginsel in een verzamelwetsvoorstel worden opgenomen als de afzonderlijke maatregelen zowel qua omvang, complexiteit als politieke gevoeligheid beperkt zijn. Dat laat onverlet dat een nadere afweging van de geschiktheid van een specifieke maatregel voor een verzamelwetsvoorstel aangewezen kan zijn, onder meer om de wetgevingskwaliteit van de maatregel te waarborgen en de beoogde voortgang van het wetsvoorstel niet te belemmeren.

Zo bevat het voorliggende wetsvoorstel inhoudelijke maatregelen waarin grondrechten in het geding zijn, zie nader onderdeel 2 en 3. Dergelijke maatregelen vragen om een zorgvuldige afweging en parlementaire behandeling. Binnen het kader van een verzamelwet zijn die randvoorwaarden niet te waarborgen. Bij een verzamelwet met allerlei maatregelen van diverse aard is doorgaans een bepaalde voortvarendheid gewenst, bijvoorbeeld omdat hierin opgenomen technische maatregelen zo spoedig mogelijk in werking moeten treden. Dit laat zich moeilijk verenigen met de aard van beleidsinhoudelijke maatregelen, te meer als deze betrekking hebben op grondrechten.

De Afdeling adviseert de hierna in onderdeel 2 en 3 toegelichte maatregelen uit dit verzamelwetsvoorstel te halen. Onverminderd dit advies ziet de Afdeling aanleiding om inhoudelijk in te gaan op deze maatregelen.

2. Grondslag voor schuldonderzoek bij bestuurlijke boetes; nemo-tenetur-beginsel

a. Inhoud maatregel

In de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is een verplichting opgenomen tot het verstrekken van gegevens en inlichtingen ten behoeve van de eigen belastingheffing en – onder bepaalde omstandigheden – die van derden.² Bij een onderzoek in het kader van de belastingheffing kunnen verdenkingen van beboetbare feiten aan de orde zijn. Hierdoor kan sprake zijn van een sfeerovergang waarbij niet langer sprake is van onderzoek in het kader van belastingheffing, maar van een zuiver schuldonderzoek.

Volgens de toelichting bestaat in de praktijk discussie over de bevoegdheid van de inspecteur om op basis van genoemde informatieverplichtingen gegevens en inlichtingen te vergaren ten behoeve van bestuurlijke boeteoplegging. Dit speelt volgens de toelichting des te meer bij het opleggen van boetes aan anderen dan de belasting- of inhoudingsplichtige.³

² Hieronder valt ook het ter beschikking stellen van boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan als de raadpleging hiervan van belang kan zijn voor de feitenvaststelling voor de belastingheffing, zie artikel 47 AWR.

³ Memorie van toelichting, paragraaf 2.11.

De voorgestelde maatregel ziet op het invoeren van een afzonderlijke informatieplicht ten behoeve van het opleggen van bestuurlijke boetes. Daarbij wordt aangesloten bij de bestaande informatieplicht voor de belastingheffing.⁴ Op basis van de voorgestelde bepaling is de inspecteur bevoegd om gegevens en inlichtingen te vorderen en inzage te vorderen in boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan ten behoeve van het opleggen van bestuurlijke boetes. Daarbij is degene tegen wie het onderzoek zich richt niet gehouden aan de informatieplicht te voldoen als het gaat om gegevens en inlichtingen die bestaan afhankelijk van zijn wil.

Voor het niet nakomen van de informatieverplichting voor bestuurlijke boetes wordt volgens de toelichting aangesloten bij de gevolgen van het niet nakomen van de informatieverplichting voor de belastingheffing.

b. Verschil met informatieverplichting van artikel 47 AWR

De Afdeling wijst op het onderscheid tussen de voorgestelde informatieverplichting ten behoeve van het opleggen van bestuurlijke boetes en de bestaande informatieverplichting ten behoeve van belastingheffing. Beide verplichtingen hebben een eigen achtergrond en karakter. De informatieplicht van artikel 47 AWR dient een heffingsbelang en valt buiten de context van artikel 6 EVRM.⁵ De voorgestelde informatieplicht voor boeteoplegging dient een bewijslastbelang om een sanctie op te kunnen leggen.

In jurisprudentie van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (EHRM) is bepaald dat fiscale bestuurlijke boetes kwalificeren als criminal charge. Daarmee valt de voorgestelde informatieplicht van artikel 67i AWR binnen de context van artikel 6 van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM). Daardoor dient aan bepaalde waarborgen van het nemo-teneturbeginsel te worden voldaan. Hierna wordt daar nader op ingegaan.

Het verschil in achtergrond van de informatieverplichtingen en de context van het wel of niet binnen het bereik van artikel 6 EVRM vallen, maken het onverkort doortrekken van de informatieverplichting en sancties niet voor de hand liggend. Het voorstel doet dit wel, zonder hier een dragende motivering voor te geven.

Hierna wordt onder i. ingegaan op de inhoud van de informatieverplichting en onder ii. op de sancties als niet aan de verplichting wordt voldaan.

c. Recht op een eerlijk proces, artikel 6 EVRM

i. Nemo-teneturbeginsel en onderscheid wilsonafhankelijk en wilsafhankelijk materiaal

In artikel 6 EVRM is het recht op een eerlijk proces opgenomen. Onderdeel hiervan is het nemo-teneturbeginsel. Dit betreft het recht om niet mee te werken aan de eigen veroordeling.

Bij toepassing van het nemo-teneturbeginsel dient conform jurisprudentie van het EHRM onderscheid te worden gemaakt tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal. Dit betreft bewijsmateriaal dat wel of niet

⁴ Het voorgestelde artikel IX, onderdeel C, met artikelsgewijze toelichting. Zie ook paragraaf 2.11 van de memorie van toelichting.

⁵ Als het opleggen van een boete speelt vanwege het niet meewerken aan die informatieverplichting, valt die sanctie wel binnen de context van artikel 6 EVRM.

afhankelijk van de wil van de betrokkene bestaat. Uitgangspunt bij wilsonafhankelijk materiaal is dat het gebruik van onder dwang verstrekte gegevens en inlichtingen niet binnen het toepassingsbereik van het nemo-teneturbeginsel valt, indien aan bepaalde waarborgen wordt voldaan. Het gebruik van wilsafhankelijk materiaal valt steeds binnen het bereik van het nemo-teneturbeginsel.⁶

De waarborgen waaraan bij wilsonafhankelijk materiaal moet worden voldaan zijn:

- Het moet gaan om specifieke, al bestaande stukken.
- De stukken mogen niet zijn ontstaan als gevolg van druk of dwang en geen strijd opleveren met artikel 3 EVRM.
- De stukken moeten relevant zijn voor het onderzoek in kwestie.
- De autoriteiten moeten weten van het bestaan van de stukken.

Als niet aan deze waarborgen is voldaan, is volgens het EHRM sprake van een «fishing expedition». Dit betekent dat de betrokkene feitelijk wordt gedwongen te verklaren over welke documenten er bestaan en daarmee bewijs te leveren van mogelijk door hem begane strafbare feiten. Dat valt binnen de reikwijdte van het nemo tenetur-beginsel.⁷

Volgens de toelichting volgt uit jurisprudentie dat het EVRM niet eraan in de weg staat dat bij de beoordeling van de boeteoplegging rekening wordt gehouden met wilsonafhankelijk materiaal.⁸ De Afdeling merkt echter op dat deze opmerking onvoldoende recht doet aan de hiervoor genoemde waarborgen. De toelichting gaat niet nader in op de voorwaarden waaronder het nemo-teneturbeginsel zich kan uitstrekken tot wilsonafhankelijk materiaal. Er wordt alleen melding gemaakt dat er geen sprake mag zijn van een fishing expedition, maar het is niet duidelijk of en hoe wordt gewaarborgd dat van een dergelijke fishing expedition geen sprake kan zijn. De voorgestelde wettekst sluit fishing expeditions bovendien niet uit, nu deze het de inspecteur ongeclausuleerd mogelijk maakt om gegevens, inlichtingen en inzage in boeken, bescheiden en andere gegevensdragers te vorderen. De Afdeling constateert dat de voorgestelde bepaling onvoldoende concreet is en dat de bevoegdheid van de inspecteur om informatie te vergaren niet is beperkt tot gespecificeerde bestaande stukken.

De Afdeling merkt daarnaast op dat in de voorgestelde bepaling en toelichting onvoldoende inzicht wordt geboden in welke gegevens en inlichtingen volgens de regering onder wilsonafhankelijk materiaal vallen, afgezien van de in de toelichting genoemde voorbeelden van bankafschriften en portfolio-overzichten.⁹ Het precieze onderscheid tussen wilsafhankelijk en wilsonafhankelijk materiaal is in de jurisprudentie nog in ontwikkeling. Daarmee is onduidelijk welke gegevens of inlichtingen wel of niet onder de uitzondering van het voorgestelde artikel 67i, tweede lid, AWR vallen. Dit komt de rechtszekerheid niet ten goede.

ii. Sancties

Het niet voldoen aan de voorgestelde informatieplicht voor boetes leidt tot sancties die volgens de toelichting aansluiten bij de gevolgen van het niet nakomen van de informatieverplichting voor belastingheffing. De toelichting verwijst naar de strafrechtelijke bepalingen van artikel 68

⁶ Dit betekent echter niet dat in een concreet geval ook steeds sprake is van schending van artikel 6 EVRM.

⁷ EHRM 4 oktober 2022, nr. 58342/15, (De Legé t. Nederland).

⁸ Memorie van toelichting, paragraaf 2.11.

⁹ Memorie van toelichting, paragraaf 2.11, en artikelsgewijze toelichting.

AWR¹⁰ en in een voetnoot tevens naar artikel 69 AWR.¹¹ De Afdeling constateert dat de toelichting niet ondubbelzinnig uiteenzet welke sancties van toepassing kunnen zijn.¹² Dit is met het oog op het rechtszekerheidsbeginsel ongewenst.

Nadat is vastgesteld of materiaal wilsonafhankelijk of wilsafhankelijk is en dat het nemo-teneturbeginsel hierop van toepassing is, speelt onder meer de mate en aard van de toegepaste dwang om het materiaal te verkrijgen een rol bij de vaststelling of sprake is van schending van artikel 6 EVRM. De toepasselijke sancties zijn hiervoor mede bepalend. Het gaat om sancties vanwege het niet naleven van een informatieplicht ten behoeve van het opleggen van een bestuurlijke boete, wat zelf ook een sanctie is.

Dit maakt het onverkort doortrekken van de sancties op het niet voldoen aan de informatieplicht voor een juiste belastingheffing, die een ander karakter kennen, niet voor de hand liggend. Belastingheffing is een dermate zwaarwegend belang, dat het niet voldoen aan de informatieverplichting als ultimum remedium leidt tot sancties binnen het fiscale strafrecht. Het belang bij boeteoplegging is van een andere orde. De vraag is dan ook in hoeverre de mate en aard van dwang van de sanctie ook in dit geval passend is. De voorgestelde sancties vragen derhalve om een eigen onderbouwing voor het hanteren hiervan, voor welke sanctie in dit kader passend wordt geacht en voor de proportionaliteit hiervan. De toelichting voorziet hier echter niet in.

d. Conclusie

De Afdeling constateert dat in de wettekst en toelichting geen nadere invulling wordt gegeven aan de concrete toepassing van het nemo-teneturbeginsel in zowel situaties die vallen onder het voorgestelde artikel 67i, eerste lid, AWR (wilsonafhankelijk materiaal) als onder het voorgestelde artikel 67i, tweede lid, AWR (wilsafhankelijk materiaal). Het is onduidelijk welke gegevens en inlichtingen onder welke bepaling vallen, hoe het artikel waarborgt dat fishing expeditions niet mogelijk zijn en welke sancties van toepassing zijn en waarom. Tegen die achtergrond adviseert de Afdeling de maatregel niet op deze wijze in te voeren.

De Afdeling heeft een aantal opmerkingen bij het voorstel voor een artikel 67i van de AWR. De voorgestelde maatregel voorziet in een expliciete wettelijke grondslag voor de inspecteur om ten behoeve van het opleggen van bestuurlijke boetes van een ieder onder meer gegevens en inlichtingen te vorderen. Naar het oordeel van het kabinet ligt deze bevoegdheid thans besloten in artikel 47 AWR.¹³ Deze bepaling is echter geschreven voor de belastingheffing. Het kabinet acht het gewenst dat de bevoegdheid, omwille van rechtszekerheid wordt geëxpliciteerd. Het voorgestelde artikel 67i AWR voorziet daar in.

¹⁰ Memorie van toelichting, voetnoot 44, en artikelsgewijze toelichting.

¹¹ Memorie van toelichting, voetnoot 44.

¹² Het is overigens onduidelijk of artikel 69 AWR van toepassing kan zijn. Dit artikel ziet op gevallen waarbij het opzettelijk niet voldoen aan de informatieverplichting wordt gestraft indien dit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven. Het is de vraag of bij de informatieverplichting ten aanzien van bestuurlijke boetes aan dit laatste vereiste wordt voldaan. Het voorstel bevat geen wijziging die dit criterium buiten werking stelt en de toelichting geeft niet aan waarom dit artikel van toepassing zou zijn.

¹³ In dit kader kan ook worden gewezen op artikel 3:2 van de Algemene wet bestuursrecht, welke bepaling stipuleert dat het bestuursorgaan bij de voorbereiding van een besluit de nodige kennis vergaart omtrent de relevante feiten en de af te wegen belangen.

De opmerkingen van de Afdeling hebben als gemeenschappelijke deler dat de voorgestelde maatregel in zijn huidige vorm onduidelijk is over een essentieel aspect van de maatregel, namelijk wat wilsafhankelijk materiaal is en wat niet. Daarnaast mist de Afdeling bespiegelingen over het onderscheid tussen de sfeer waarin de inspecteur op grond van artikel 47 AWR inlichtingen vraagt en wanneer hij dat zou doen op grond van het voorgestelde artikel 67i AWR, welke waarborgen er zijn tegen oneigenlijk gebruik van genoemde bevoegdheid (*fishing expeditions*) en welke sancties er staan op het geen gehoor geven aan een op die bevoegdheid gebaseerde vordering van de inspecteur.

Hoewel het naar het oordeel van het kabinet gaat om een explicitering van een reeds bestaande bevoegdheid, onderkent het kabinet dat het bij de voorgestelde maatregel gaat om informatiegaring in het kader van een *criminal charge* en dat het nemo tenetur-beginsel hier geldt. De voorgestelde maatregel vergt daarom een duidelijkere afweging met betrekking tot de werking en reikwijdte van rechtsbeginselen en mensenrechten. Rechtsbeginselen en mensenrechten wegen voor het kabinet zwaar. Het kabinet kan de Afdeling dan ook volgen in haar advies de voorgestelde maatregel te voorzien van een uitgebreidere toelichting en haar stelling dat de maatregel zich minder goed leent voor opname in een Fiscale verzamelwet. Daarom ziet het kabinet ervan af om de voorgestelde maatregel in het onderhavige wetsvoorstel op te nemen. Het kabinet zal bezien in welk ander wetsvoorstel de voorgestelde maatregel in aangepaste vorm en met inachtneming van de opmerkingen van de Afdeling het beste kan worden opgenomen.

3. Afschaffing 27-jaarsgrens toeslagpartnerschap; gelijkheidsbeginsel

a. Voorgestelde maatregel

In de huidige regeling worden voor toeslagen en de inkomstenbelasting twee meerderjarige personen die op hetzelfde woonadres staan ingeschreven met een minderjarig kind van één van beiden, aangemerkt als partner.¹⁴ Zij worden echter niet als partner aangemerkt als zij bloed- of aanverwant in de eerste graad¹⁵ zijn en zij niet beiden de leeftijd van 27 jaar hebben bereikt.¹⁶ Deze uitzondering is bedoeld om te voorkomen dat kinderen jonger dan 27 jaar als partner van hun ouder worden aangemerkt.

Met de voorgestelde maatregel komt de grens van 27 jaar alleen voor toeslagen te vervallen.¹⁷ Hierdoor worden bloed- of aanverwanten in de eerste graad¹⁸ ongeacht hun leeftijd niet als toeslagpartners aangemerkt. De regering wil hiermee in situaties van mantelzorg of het tijdelijk bij elkaar inwonen na een scheiding voorkomen dat ouders en kinderen elkaars toeslagpartner worden.¹⁹ Door een partnerschap kan er namelijk minder of geen recht op toeslagen bestaan.²⁰

¹⁴ Toeslagpartner in de zin van artikel 3, tweede lid, aanhef en onderdeel e, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) en fiscaal partner in de zin van artikel 1.2, eerste lid, aanhef en onderdeel e, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001).

¹⁵ Dan wel pleegkind in de zin van artikel 3, vijfde lid, onderdeel b, Awir of artikel 1.2, vierde lid, onderdeel c, Wet IB 2001.

¹⁶ Artikel 3, vijfde lid, Awir en artikel 1.2, vierde lid, aanhef en onderdelen a en c, Wet IB 2001.

¹⁷ Het voorgestelde artikel VIII, onderdeel A, met artikelsgewijze toelichting. Zie ook paragraaf 2.7 van de memorie van toelichting.

¹⁸ Dan wel pleegkinderen.

¹⁹ Memorie van toelichting, paragraaf 2.7.

²⁰ Bijvoorbeeld op kinderopvangtoeslag voor het eveneens inwonende minderjarige kind of op kindgebonden budget voor dit kind.

b. Reikwijdte maatregel

De Afdeling onderkent dat de objectieve wettelijke benadering van het partnerbegrip niet hoeft aan te sluiten bij het maatschappelijke partnerbegrip. Zij begrijpt dat de regering maatregelen treft om wet en praktijk meer met elkaar in overeenstemming te brengen en hierbij objectieve criteria wil hanteren om de uitvoerbaarheid niet te bemoeilijken. De Afdeling merkt echter op dat situaties van het bij elkaar inwonen vanwege het verlenen van mantelzorg of tijdelijke opvang bij scheiding niet voorbehouden is aan ouder-kindrelaties.²¹

Het is de vraag waarom voor sommigen wel en voor anderen, die om vergelijkbare redenen op hetzelfde woonadres staan ingeschreven, geen uitzondering op het partnerbegrip wordt gemaakt. De toelichting gaat hierop onvoldoende in. De uitvoeringstoets signaleert dat het onderscheid als onrechtvaardig kan worden ervaren. Voor de Participatiewet heeft de Hoge Raad overwogen geen rechtvaardigingsgrond te kunnen vinden voor een verschil in behandeling tussen tweedegraads bloedverwanten en anderen met een zorgbehoefte en geconstateerd dat sprake was van discriminatie.²²

De toelichting geeft als reden voor het te maken onderscheid het niet ontmoedigen van situaties waarbij ouders en hun volwassen kinderen voor elkaar zorgen en hiervoor bij elkaar gaan wonen, mede gelet op de huidige maatschappelijke aandachtspunten zoals de zorg en de woningmarkt. De problematiek in de zorg en op de woningmarkt doet zich echter breed in de samenleving voor. Daardoor is het ook hier de vraag waarom bij de beoogde doelgroep in grotere mate sprake is van een klemmend maatschappelijk probleem dan bij anderen in overigens dezelfde situatie.

In dit kader wijst de Afdeling erop dat in de Wet kinderopvang²³ voor bloed- of aanverwanten in de rechte lijn²⁴ of in de tweede graad van de zijlijn een uitzondering op de arbeidsverplichting van een toeslagpartner is opgenomen.²⁵ De vraag komt op waarom in het voorstel voor soortgelijke situaties een beperktere familierelatie wordt gehanteerd dan in de Wet kinderopvang en de Participatiewet.²⁶

Tevens merkt de Afdeling op dat in de huidige regeling ook aanverwanten in de eerste graad jonger dan 27 jaar worden uitgesloten van het partnerbegrip. Dit om te voorkomen dat stiefkinderen als partner van hun stiefouder worden aangemerkt en om hen niet anders te behandelen dan

²¹ Deze zorg en opvang wordt ook door andere personen verleend. Niet iedereen heeft bijvoorbeeld kinderen.

²² De Hoge Raad heeft in het arrest van 8 december 2017, ECLI:NL:HR:2017:3081 inzake een bijstandsuitkering geoordeeld dat bij bloedverwanten in de tweede graad die een gezamenlijke huishouding voeren vanwege de zorgbehoefte van één van hen, niet in grotere mate sprake zou zijn van een klemmend maatschappelijk probleem dan bij niet-verwanten in overigens dezelfde situatie. Ook recentelijk heeft de Centrale Raad van Beroep (CRvB) geoordeeld dat sprake is van een ongeoorloofd onderscheid, CRvB 24 januari 2023, ECLI:NL:CRVB:2023:218.

²³ Artikel 1.6, zesde lid, van de Wet kinderopvang.

²⁴ Dit betreft niet alleen eerstegraads bloed- en aanverwantschap in de rechte lijn, maar ook bijvoorbeeld tweedegraads bloed- en aanverwantschap in de rechte lijn, zodat ook de relatie grootouder-kleinkind onder het bereik valt.

²⁵ Met deze maatregel is beoogd te voorkomen dat een toeslaggerechtigde het recht op kinderopvangtoeslag verliest voor een minderjarig kind wanneer een hulpbehoevende ouder die geen arbeid verricht bij hen inwoont en – om dezelfde reden als in het voorstel aan de orde is – als toeslagpartner kwalificeert.

²⁶ Artikel 3, tweede lid, onderdeel a, van de Participatiewet kent een beperking voor een bloedverwant in de eerste graad of een bloedverwant in de tweede graad indien er bij één van de bloedverwanten in de tweede graad sprake is van zorgbehoefte.

biologische kinderen.²⁷ Met het vervallen van de leeftijdsgrens wordt de uitgezonderde groep aanverwanten naar verwachting groter, omdat hier bijvoorbeeld ook gehuwde of geregistreerde partners van volwassen kinderen onder vallen.²⁸ Het is de vraag of dergelijke aanverwantschappen, die ook bij einde huwelijk of geregistreerd partnerschap in stand blijven, aanleiding geven om bij het vervallen van de leeftijdsgrens ongewijzigd en in dezelfde mate onder de uitzondering te vallen. Bovendien maakt dit de vraag naar een rechtvaardiging voor het verschil in behandeling met anderen die in dezelfde situatie verkeren, maar waarbij geen sprake is van aanverwantschap, nog prangender. De toelichting gaat hier niet op in.

c. Doorwerking naar de inkomstenbelasting

Het vervallen van de leeftijdsgrens van 27 jaar geldt alleen voor toeslagen en niet voor de inkomstenbelasting. Toch geeft de toelichting aan dat er een beperkte doorwerking is naar de inkomstenbelasting.²⁹ Deze ziet op de samenloopbepalingen die in de Awir en de Wet IB 2001 zijn opgenomen.³⁰ Deze leiden ertoe dat als een aanverwant of pleegkind op verzoek³¹ voor de toeslagen niet als partner wordt aangemerkt, hij ook geen partner is voor de inkomstenbelasting en vice versa.³²

In de huidige regelgeving zijn de aan de orde zijnde bepalingen die leiden tot toepassing van de samenloopbepalingen³³ gelijk. Daardoor ligt de gelijkstelling voor de hand. In de beoogde regeling zijn deze voor wat betreft de leeftijdsgrens echter niet meer gelijk.³⁴ Dit leidt ertoe dat pleegkinderen en aanverwanten in de eerste graad die 27 jaar of ouder zijn en die onder de voorgestelde regeling niet als toeslagpartner kwalificeren, ook niet als partner voor de inkomstenbelasting kwalificeren. Dit terwijl voor de inkomstenbelasting de eis blijft gelden van jonger zijn dan 27 jaar om niet als partner aangemerkt te kunnen worden. De toelichting constateert enkel een beperkte doorwerking, maar gaat niet in op de wenselijkheid van de gevolgen daarvan.

Daarbij ontstaat in de inkomstenbelasting een onderscheid tussen biologische kinderen (bloedverwanten in de eerste graad), stiefkinderen (aanverwanten in de eerste graad) en pleegkinderen.³⁵ Voor bloedverwanten geldt dat zij steeds aan de eis van jonger dan 27 jaar moeten voldoen om niet als partner te worden aangemerkt. Voor aanverwanten en pleegkinderen die op basis van een verzoek voor toeslagen niet als toeslagpartner worden aangemerkt, geldt die leeftijdseis niet. Zoals aangegeven was de oorspronkelijke reden om ook aanverwanten in de regeling te betrekken het gelijk behandelen van biologische kinderen en

²⁷ Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 3.

²⁸ Schoonzonen en -dochters van de ouder. Hiervan zal boven de 27 jaar vaker sprake zijn dan bij personen onder de 27 jaar.

²⁹ Artikelsgewijze toelichting bij artikel 3 Awir.

³⁰ Artikel 3, tiende lid, Awir en artikel 1.2, negende lid, Wet IB 2001.

³¹ Dit betreft een verzoek als bedoeld in artikel 3, vijfde lid, onderdeel b, en negende lid, Awir om in de hoedanigheid van aanverwant of pleegkind niet als toeslagpartner te worden aangemerkt.

³² Op dezelfde wijze werkt een verzoek als bedoeld in artikel 1.2, vierde lid, onderdeel c, en achtste lid, Wet IB 2001 om in de hoedanigheid van aanverwant of pleegkind niet als fiscale partner te worden aangemerkt door naar toeslagen.

³³ Artikel 3, vijfde lid, onderdeel b, en negende lid, Awir en artikel 1.2, vierde lid, onderdeel c, en achtste lid, Wet IB 2001.

³⁴ Het voorgestelde artikel 3, vijfde lid, Awir en artikel 1.2, vierde lid, onderdelen a en c, Wet IB 2001.

³⁵ Die niet onder de gelijkstelling van artikel 4 Awir en artikel 1.4 Wet IB 2001 vallen.

stiefkinderen. Ditzelfde geldt voor pleegkinderen.³⁶ Via de wijziging in de Awir wordt een nieuw onderscheid tussen deze groepen aangebracht. De toelichting besteedt hier geen aandacht aan.

*De toelichting gaat niet in op de doorwerking van de maatregel naar de inkomstenbelasting en de gevolgen daarvan. Ook is niet duidelijk of de hiervoor genoemde samenloopbepalingen in de Awir en de Wet IB 2001, dan wel de bepalingen waarnaar in die bepalingen verwezen wordt, aanpassing behoeven.*³⁷

d. Verminderde harmonisatie partnerbegrip

De Afdeling merkt tot slot op dat met de voorgestelde maatregel de partnerbegrippen in toeslagen en inkomstenbelasting verder uiteenlopen. In de toelichting staat enkel dat de Dienst Toeslagen in de communicatie aandacht zal besteden aan de verschillende partnerbegrippen als er verwarring ontstaat bij burgers.³⁸ De Afdeling merkt op dat verschillen in de partnerbegrippen leiden tot complicaties en verminderde harmonisatie. Dit draagt onder meer niet bij aan het doenvermogen van toeslaggerechtigden die ook belastingplichtig voor de inkomstenbelasting zijn.

e. Conclusie

De Afdeling constateert dat de toelichting onvoldoende inzicht biedt in de motivering waarom de uitbreiding van de uitzondering op het toeslagpartnerbegrip zich beperkt tot ouder-kindrelaties en aanverwanten in de eerste graad. Dit mede gelet op het discriminatieverbod en hetgeen de Hoge Raad hierover in het kader van de Participatiewet heeft overwogen. Het verschil in behandeling vereist een afdoende rechtvaardiging. De Afdeling constateert ook dat er onvoldoende wordt ingegaan op de doorwerking van de maatregel naar de inkomstenbelasting. Zij adviseert de maatregel niet op deze wijze in te voeren.

Op het partnerbegrip voor toeslagen bestaat een uitzondering als sprake is van bloed- of aanverwantschap in de eerste graad van de belanghebbende en één van beiden jonger is dan 27 jaar. Hieronder vallen ook pleegkinderen. Met het wetsvoorstel wordt deze 27-jaarsgrens afgeschaft in de Awir, waardoor bloed- of aanverwanten in de eerste graad ook als ze 27 jaar of ouder zijn niet meer worden aangemerkt als partner. De Afdeling heeft daar enkele opmerkingen bij.

De eerste opmerking ziet op de plaats van de maatregel binnen de Fiscale verzamelwet 2025. Een verzamelwetsvoorstel zoals deze is bedoeld voor fiscale maatregelen die technisch, redactioneel, of inhoudelijk van aard zijn en die beperkt zijn als het gaat om omvang, complexiteit en politieke gevoeligheid. Met betrekking tot de maatregel ter afschaffing van de 27-jaarsgrens merkt de Afdeling op dat deze maatregel een meer zorgvuldige afweging en parlementaire behandeling vereist, hetgeen zich

³⁶ Sinds 2018 is net als voor pleegkinderen die onder de gelijkstelling van artikel 4 Awir en artikel 1.4 Wet IB 2001 vallen wettelijk geregeld dat zij geen partner van de (voormalig) verzorgende ouder kunnen zijn. Kamerstukken II 2017/18, 34 786, nr. 3.

³⁷ Hoewel de achtergrond van de in de samenloopbepalingen bedoelde verzoeken is om vast te kunnen stellen of sprake is van een aanverwant dan wel van een pleegkind zijn deze verzoeken daar niet toe beperkt. Aan die vaststelling door de Dienst Toeslagen dan wel de Belastingdienst is gekoppeld de aanvullende toets of daardoor geen sprake is van partnerschap. Die aanvullende toets zou, nu met het voorstel verschillen ontstaan in de voorwaarden voor het niet zijn van partner, bij een niet beoogde doorwerking los van het verzoek om als aanverwant dan wel pleegkind te worden aangemerkt toegepast moeten worden.

³⁸ Memorie van toelichting, paragraaf 2.7, onder Samenloop met het fiscale partnerbegrip in de IB.

moeilijk verenigt met het karakter en de voortvarendheid van een verzamelwetsvoorstel.

Het kabinet wil met de voorgestelde maatregel voorkomen dat bloed- en aanverwanten in de eerste graad van 27 jaar of ouder minder toeslagen ontvangen als zij bij elkaar (gaan) wonen. Eerstegraads bloed- en aanverwanten van 27 jaar en ouder kunnen nu aangemerkt als toeslag-partner. Naast het mislopen van de alleenstaande ouderkop bij het kindgebonden budget, zijn er ook gevolgen voor het recht op en de hoogte van de andere toeslagen, bijvoorbeeld doordat het inkomen van beide toeslagpartners bij elkaar wordt geteld. De maatregel biedt daarmee een oplossing voor een groep burgers in potentieel schrijnende situaties. Hiermee wordt een stap gezet om een breder knelpunt rondom toeslagpartnerschappen op te lossen dat al meerdere jaren wordt genoemd en in verscheidene brieven aan de Tweede Kamer is aangekondigd.³⁹ Met een apart wetstraject zou het langer duren voor dit knelpunt aangepakt kan worden. Het enkel afschaffen van een leeftijdsgrens is bovendien beperkt qua omvang en complexiteit, waardoor het kabinet het al met al gerechtvaardigd acht om aan te sluiten bij het traject van de Fiscale verzamelwet en de voortvarendheid die daarmee gepaard gaat.

De Afdeling constateert daarnaast dat de toelichting onvoldoende inzicht biedt in de motivering waarom de uitbreiding van de uitzondering op het toeslagpartnerbegrip zich beperkt tot ouder-kindrelaties en aanverwanten in de eerste graad. De Afdeling merkt terecht op dat het (tijdelijk) inwonen bij een ander in het kader van bijvoorbeeld het verlenen van mantelzorg of als gevolg van de problematiek van de woningmarkt niet is voorbehouden aan eerstegraads bloed- en aanverwanten en stelt de vraag waarom geen uitzondering op het partnerbegrip wordt gemaakt voor anderen die om vergelijkbare redenen op hetzelfde woonadres staan ingeschreven. De Afdeling wijst daarbij op de Participatiewet, waarbij de Hoge Raad heeft overwogen geen rechtvaardigingsgrond te kunnen vinden voor een verschil in behandeling tussen tweedegraads bloedverwanten en anderen met een zorgbehoefte, en geconstateerd dat sprake was van discriminatie. Ook noemt de Afdeling de Wet kinderopvang, waarin voor bloed- of aanverwanten in de rechte lijn of in de tweede graad van de zijlijn een uitzondering op de arbeidsverplichting van een toeslagpartner is opgenomen. De Afdeling vraagt waarom in het voorstel een beperktere familierelatie wordt gehanteerd dan in deze twee andere wetten.

De voorgestelde maatregel introduceert geen nieuwe uitzondering, maar is slechts een uitbreiding van een reeds bestaande uitzondering op het toeslagpartnerbegrip. Deze uitzondering bestaat sinds 2013 en is altijd beperkt geweest tot eerstegraads bloed- en aanverwanten tot 27 jaar. Zoals hiervoor benoemd, beoogt het kabinet met deze maatregel een deel van de problematiek op te lossen die ontstaat bij toepassing van het toeslagpartnerbegrip in gevallen waarin zij samenwonen door bijvoorbeeld – maar niet beperkt tot – mantelzorg⁴⁰ of woningnood. Het kabinet acht deze eenvoudige maatregel op de korte termijn een aanzienlijke verbetering ten opzichte van de huidige situatie. Een bredere oplossing van het volledige knelpunt rondom toeslagpartnerschappen vergt een

³⁹ Zie o.a. de inventarisatie van knelpunten in het kader van de motie Lodders/Van Weyenberg (Kamerstukken II 2020/21, 31 066, nr. 898).

⁴⁰ Voor schrijnende gevallen rondom mantelzorg kunnen burgers een uitzondering aanvragen op het toeslagpartnerschap dat ontstaat als gevolg van het samengestelde gezinnen-criterium op grond van goedkeurend beleid voortkomend uit de hardheidsclausule (Verzamelbesluit toeslagen (Stcrt. 2024, 23154).

uitgebreider traject, waarin mogelijke oplossingsrichtingen uitgewerkt en gewogen dienen te worden.

Daarnaast wordt met het laten vervallen van de huidige leeftijdsgrens in de uitzondering op het partnerbegrip van de Awir het onderscheid weggenomen tussen eerstegraads bloed- en aanverwanten waarbij sprake is van een meerderjarig kind jonger dan 27 jaar ten opzichte van een meerderjarig kind vanaf 27 jaar. De voorgestelde maatregel zorgt er daardoor voor dat het toeslagpartnerbegrip beter aansluit bij de Participatiewet en de Wet Kinderopvang. De uitzonderingen voor familieleden in die wetten kennen ook geen onderscheid naar leeftijd.

In de Participatiewet worden eerstegraads bloed- en aanverwanten, evenals tweedegraads bloedverwanten waarvan één een zorgbehoefte heeft, niet als gehuwden of daaraan gelijkgestelden aangemerkt.⁴¹ De Afdeling wijst op jurisprudentie⁴² waarin de uitzondering voor tweedegraads bloedverwanten waarvan één een zorgbehoefte heeft onrechtmatig is bevonden vanwege ongerechtvaardigd onderscheid met anderen met een zorgbehoefte. Naar het oordeel van het kabinet is van een dergelijk ongerechtvaardigd onderscheid bij deze voorgestelde maatregel geen sprake. De maatregel is, anders dan de uitzondering in de Participatiewet, niet gericht op burgers met een zorgbehoefte, maar op alle eerstegraads bloed- en aanverwanten die samenwonen, ongeacht de reden. De nauwe familiale band binnen deze groep maakt het onwenselijk dat toeslagpartnerschappen ontstaan. Dit uitgangspunt vindt steun in de afbakening van gehuwden of daaraan gelijkgestelden bij het vaststellen van een gezamenlijke huishouding in de Participatiewet alsmede in andere regelingen als de Wet langdurige zorg en Wet maatschappelijke ondersteuning 2015, waar eerstegraads bloed- en aanverwanten ook categorisch worden uitgesloten van gehuwden of daaraan gelijkgestelden bij het vaststellen van een gezamenlijke huishouding. Om deze reden acht het kabinet het verschil met de Participatiewet uitlegbaar.

Dit geldt ook voor het verschil met de uitzondering in de Wet kinderopvang. De Wet kinderopvang hanteert een bredere familierelatie (bloed- en aanverwanten in de rechte lijn en in de tweede graad van de zijlijn)⁴³ dan de voorgestelde maatregel. Deze uitzondering is enkel van toepassing op de arbeidseis voor de kinderopvangtoeslag en geldt niet voor het toeslagpartnerschap. Deze uitzondering komt vanuit de wens om te voorkomen dat een alleenstaande ouder met een kind in het geheel geen kinderopvangtoeslag kan krijgen, enkel omdat die ouder een gezamenlijke huishouding voert met bijvoorbeeld een broer of zus die niet werkt.⁴⁴

De Afdeling merkt verder op dat met de voorgestelde maatregel een grotere groep eerstegraads aanverwanten wordt uitgezonderd van het toeslagpartnerbegrip. Het gaat hierbij om burgers die (al dan niet na het beëindigen van hun huwelijk of geregistreerd partnerschap) bij de ouder van hun (voormalige) partner inwonen. Eerstegraads aanverwanten zijn bewust opgenomen in deze uitzondering om stiefouders- en kinderen niet anders te behandelen dan biologische.⁴⁵ De groep aanverwanten is daarom anders dan andere personen of relaties die samenwonen. Om die reden acht het kabinet het onwenselijk om aanverwanten ouder dan 27

⁴¹ Artikel 3, tweede lid, onderdeel a, Participatiewet.

⁴² Zie met name HR 8 december 2017, ECLI:NL:HR:2017:3081 en CRvB 24 januari 2023, ECLI:NL:CRVB:2023:218.

⁴³ Artikel 1.6, zesde lid, Wet kinderopvang.

⁴⁴ Kamerstukken II 2001/02, nr. 28 447, nr. 3.

⁴⁵ Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 3, p. 18–19.

jaar van de voorgestelde uitbreiding uit te sluiten. Verwacht wordt bovendien dat dit in de praktijk een beperkte groep betreft. De toelichting op de maatregel is aangevuld met bovenstaande overwegingen.

Tot slot stelt de Afdeling dat de toelichting onvoldoende ingaat op de doorwerking van de maatregel naar de inkomstenbelasting en de gevolgen daarvan. Ook vraagt zij aandacht voor het doenvermogen van burgers als gevolg van de verschillen in de partnerbegrippen tussen de inkomstenbelasting en de toeslagen. Het vervallen van de leeftijdsgrens van 27 jaar geldt alleen voor toeslagen en niet voor de inkomstenbelasting. Hoewel de partnerbegrippen voor de toeslagen en de inkomstenbelasting ooit vrijwel gelijklopend waren, zijn er de afgelopen jaren meerdere wijzigingen doorgevoerd in het toeslagpartnerschap, waardoor de partnerbegrippen voor de inkomstenbelasting en de toeslagen reeds niet meer gelijk zijn⁴⁶. Daardoor is het toeslagpartnerbegrip steeds meer gaan aansluiten bij zowel de maatschappelijke beleving van burgers als de sociale zekerheidswetgeving, hetgeen over het algemeen positief is voor de doenlijkheid. Omdat veranderingen in de huishoudsituatie soms worden veroorzaakt door stressvolle en doenvermogen-reducerende *life events* zoals scheiding en/of verhuizing, heeft de voorgestelde maatregel een positief effect op de doenlijkheid. Burgers hoeven zich bijvoorbeeld in de situatie dat een plotseling ziek geworden ouder bij hen gaat inwonen geen zorgen te maken om mogelijk verlies van toeslagen. Doordat de maatregel bij bloedverwanten (de grootste groep) automatisch wordt toegepast hoeven ze ook minder acties te plegen ten aanzien van hun toeslagen. Daartegenover staat een beperkte toename in complexiteit als gekeken wordt naar enkel het verschil tussen de partnerbegrippen in de Awir en de inkomstenbelasting. Het kabinet is van mening dat voor het doenvermogen het voordeel van de voorgestelde maatregel opweegt tegen het nadeel van iets meer complexiteit.

De huidige samenloopbepalingen die in de Awir en de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) zijn opgenomen leiden ertoe dat als een aanverwant, onderhuurder of pleegkind op verzoek voor de toeslagen niet als partner wordt aangemerkt, hij ook geen partner is voor de inkomstenbelasting (en vice versa). Na de opmerking van de Afdeling in overweging te hebben genomen en om verdere complexiteit in de bepalingen te voorkomen, is besloten de doorwerkingsbepaling in de Awir te schrappen. Dit betekent dat burgers een verzoek om niet als toeslagpartner aangemerkt te worden bij Dienst Toeslagen moeten indienen, en een verzoek om niet als fiscaal partner aangemerkt te worden bij de Belastingdienst moeten indienen als zij dat wensen. Dit betreft naar verwachting een kleine groep. Hiermee wordt voorkomen dat verzoeken voor een uitzondering op het toeslagpartnerschap door pleegkinderen of aanverwanten leiden tot ongewenste uitzonderingen op het partnerbegrip in de Wet IB 2001. Het is immers niet in lijn met doel en strekking van de wet dat als gevolg van de doorwerking het mogelijk is om via de Awir geen partner te worden voor de inkomstenbelasting. Doordat de leeftijdsgrens van 27 jaar in de Wet IB 2001 blijft bestaan, is doorwerking van de inkomstenbelasting naar toeslagen geen belemmering en kan die doorwerkingsbepaling dus in stand blijven

4. Redactionele wijzigingen

Verder zijn enkele redactionele wijzigingen in het wetsvoorstel en in de memorie van toelichting aangebracht.

⁴⁶ Zie bijvoorbeeld de uitzonderingen voor verblijf in opvang (artikel 3a Awir) en ontheemden uit Oekraïne (artikel 3b Awir).

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,
Th.C. de Graaf*

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

De Staatssecretaris van Financiën,
F.L. Idsinga