

Vergaderjaar 2023-2024

**31 066**

Belastingdienst

**AM**

**BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN - FISCALITEIT EN  
BELASTINGDIENST EN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN -  
TOESLAGEN EN DOUANE**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 12 december 2023

In het nader rapport bij het Belastingplan 2022<sup>1</sup> heeft de toenmalige staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst, mede namens de toenmalige minister van Financiën en staatssecretaris van Financiën – Toeslagen en Douane, naar aanleiding van een advies van de Afdeling advisering van de Raad van State (verder: de Afdeling) toegezegd terughoudend om te zullen gaan met de totstandkoming of opstelling van goedkeurende beleidsbesluiten die geen wettelijke grondslag kennen. Onder een goedkeurend beleidsbesluit wordt in deze brief verstaan een beleidsbesluit dat zonder wettelijke basis afwijkt van wetgeving, vooruitlopend op de inwerkingtreding van een wetsvoorstel.<sup>2</sup> Daarnaast is toegezegd een kader te ontwikkelen waarin wordt uiteengezet onder welke voorwaarden het aanvaardbaar wordt geacht om dergelijke beleidsbesluiten in te zetten. In deze brief schetst het kabinet dit kader.

### **Gebruik van goedkeurende beleidsbesluiten in de praktijk**

In het verleden hebben zich diverse situaties voorgedaan op de terreinen van belastingen, toeslagen en douane waarin het kabinet het noodzakelijk achtte om met spoed maatschappelijk onaanvaardbare gevolgen van wetgeving te voorkomen via zogenoemde goedkeurende beleidsbesluiten. Daaronder wordt verstaan besluiten waarbij expliciet wordt goedgekeurd dat, vooruitlopend op een nog te realiseren wijziging van de wet, wordt gehandeld op een wijze die niet in overeenstemming is met de dan geldende wettelijke voorschriften. Die besluiten beogen altijd tot een begunstigend effect te leiden voor de tot de doelgroep behorende belastingplichtigen of toeslaggerechtigden. Recente voorbeelden zijn het Tijdelijk besluit accijnsverlaging 2022,<sup>3</sup> het Besluit noodmaatregelen coronacrisis<sup>4</sup> en het Besluit ondersteuning ouders in het buitenland.<sup>5</sup> Voor elk van die gevallen gold dat het kabinet meende dat strikte toepassing van de wettelijke voorschriften tot maatschappelijk onaanvaardbare gevolgen zou leiden.

### **Adviezen van de Afdeling**

De genoemde werkwijze heeft een keerzijde, waarvoor de Afdeling in verschillende recente adviezen aandacht heeft gevraagd.<sup>6</sup> Volgens de Afdeling zet ruimhartige inzet van goedkeurende beleidsbesluiten de democratische legitimatie en de rechtsstatelijkheid van regels, de kwaliteit van de regels, de kwaliteit van de (politieke) besluitvorming en de kwaliteit van de uitvoering onder

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35927, nr. 4.

<sup>2</sup> Dus bijvoorbeeld niet goedkeurende beleidsbesluiten op basis van artikel 63 Algemene wet inzake rijksbelastingen.

<sup>3</sup> Stcrt. 2022, 8003.

<sup>4</sup> Stcrt. 2022, 24204.

<sup>5</sup> Stcrt 2022, 16194.

<sup>6</sup> Zie bijvoorbeeld het Advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van 20 april 2022 over het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2023, (W06.22.0011/III), Kamerstukken II, 2021/22, 36107, nr. 4, p. 1-3.

druk. Voor een weging van de verschillende betrokken belangen is volgens de Afdeling na het nemen van een goedkeurend beleidsbesluit in wezen nauwelijks nog ruimte. Ook wijst de Afdeling erop dat ruimhartige inzet van goedkeurende beleidsbesluiten afbreuk doet aan de positie van de Staten-Generaal.<sup>7</sup> De Afdeling is daarom van mening dat terughoudender moet worden omgegaan met de inzet van goedkeurende beleidsbesluiten. Zij adviseert een kader te ontwikkelen waarin staat onder welke voorwaarden het aanvaardbaar wordt geacht om dergelijke beleidsbesluiten in te zetten.

Van belang is dat ook de Afdeling erkent dat het in voorkomend geval in de rede kan liggen om recht te doen aan belastingplichtigen die geraakt worden door bepaalde wettelijke hardheden waarvan het niet langer gewenst is deze onverkort te blijven toepassen.<sup>8</sup> Zij constateert dan ook dat er een delicate balans bestaat tussen het legaliteitsbeginsel, zoals dat mede tot uitdrukking komt in artikel 104 van de Grondwet, en het evenredigheidsbeginsel. Volgens de Afdeling kan een kader dienstbaar zijn om enerzijds waar dat passend is de inzet van goedkeurende beleidsbesluiten te faciliteren en anderzijds het gebruik daarvan te begrenzen.

Wij onderschrijven de analyse van de Afdeling en onderkennen het belang van een kader dat eraan bijdraagt dat meer terughoudendheid wordt betracht bij het werken met goedkeurende beleidsbesluiten.

### **Grenzen aan goedkeurende beleidsbesluiten**

Hierna gaan wij eerst in op de grenzen aan goedkeurende beleidsbesluiten. Daarna presenteren wij een afwegingskader bestaande uit voorwaarden aan de hand waarvan wordt beslist of het treffen van een regeling door middel van een dergelijk beleidsbesluit op de terreinen van belastingen, toeslagen en douane aanvaardbaar is. Tot slot worden waarborgen geformuleerd die het kabinet van belang acht indien gekozen wordt voor een dergelijk beleidsbesluit.

Artikel 104 Grondwet verwoordt voor het belastingrecht het legaliteitsbeginsel. Hiermee komt tot uitdrukking dat belastingheffing een wettelijke grondslag dient te hebben. Voor toeslagen is, gelet op de algemene gelding van het legaliteitsbeginsel en het parlementaire budgetrecht, het bestaan van een toereikende grondslag eveneens het uitgangspunt. Voor de douane geldt dat zij voor een groot deel in een context van Europees recht opereert. Daar is in het geheel geen ruimte om nationaal af te wijken.<sup>9</sup> De Afdeling wijst er terecht op dat de bevoegdheden om af te wijken van fiscale wetgeving beperkt zijn.<sup>10</sup> Het kabinet meent dat het bestaande wettelijke instrumentarium op grond waarvan kan worden afgeweken van de wet, niet in alle gevallen toereikend is. Onder omstandigheden kan het nodig zijn om, vooruitlopend op wetgeving, het tijdelijk mogelijk te maken dat wordt afgeweken van wettelijke voorschriften. Het kabinet acht dergelijke goedkeurende beleidsbesluiten onder omstandigheden passend, maar onderkent dat aan de ruimhartige inzet ervan belangrijke nadelen kleven. De afwijking steunt immers (nog) niet op een wettelijke grondslag en is daarom comptabel onrechtmatig. Bovendien doorloopt zij niet het wetgevingsproces, dat in democratische legitimatie en kwaliteitswaarborgen voorziet. Dergelijke beleidsbesluiten laten zich in de praktijk verder lastig terugdraaien, onder meer vanwege het belang van rechtszekerheid. Het kabinet deelt daarom de opvatting van de Afdeling dat grote terughoudendheid is geboden bij het gebruik van goedkeurende beleidsbesluiten. Wetgeving, al dan niet met spoed tot stand gebracht, heeft de sterke voorkeur.

In de praktijk kunnen zich evenwel maatschappelijk onaanvaardbare situaties voordoen die maken dat een wetswijziging niet kan worden afgewacht. De vraag is dan hoe in het concrete geval een balans wordt gevonden tussen enerzijds de eisen van wetgevingskwaliteit en legaliteit van overheidshandelen en anderzijds de wens, of soms juridische verplichting, om hardheden van (het ontbreken van) wetgeving te voorkomen. In dit verband acht het kabinet het mede relevant oog te hebben voor de uitleg die de fiscale wetgever heeft gegeven aan artikel 104 Grondwet. Uit een grote hoeveelheid bepalingen blijkt dat delegatie van verschillende bevoegdheden aan de regering

<sup>7</sup> Advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van 13 september 2021 over het wetsvoorstel Belastingplan 2022, (W06.21.0273/III), Kamerstukken II 2021/22, 35927, nr. 4, p. 3-4.

<sup>8</sup> Advies van de Afdeling advisering van de Raad van State van 15 februari 2023 over het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2024, (W06.23.00030/III), Kamerstukken II 2022/23, 36342, nr. 4, p. 2-3.

<sup>9</sup> met (gedeeltelijke) uitzondering van de accijnzen en de verbruiksbelasting op alcoholvrije dranken

<sup>10</sup> Kamerstukken II 2021/22, 35930, nr. 2.

of de minister mogelijk is.<sup>11</sup> De belastingwetgever heeft in die gevallen ruimte gelaten aan de regering of de bewindspersoon om te handelen. Het primaat van de fiscale wetgever is zodoende in de wetgevingspraktijk gerelativeerd. Mede tegen die achtergrond levert afwijking van fiscale regels minder spanning op met het legaliteitsbeginsel van artikel 104 Grondwet. Dat laat onverlet dat spanning met het legaliteitsbeginsel onvermijdelijk is, omdat goedkeurende beleidsbesluiten naar hun aard goedkeuren wat op dat moment nog niet in overeenstemming is met de dan geldende wettelijke voorschriften. Met inachtneming van de hierna te beschrijven voorwaarden en waarborgen, kan die spanning worden onderkend en verkleind. Zo kan beter worden afgewogen of een goedkeurend beleidsbesluit aanvaardbaar is.

Om de gewenste terughoudendheid bij goedkeurende beleidsbesluiten zoals hier bedoeld te waarborgen, hanteert het kabinet het volgende kader aan de hand waarvan kan worden afgewogen of een goedkeurend beleidsbesluit aanvaardbaar is.<sup>12</sup>

### **Afwegingskader**

#### *Voorwaarden voor een goedkeurend beleidsbesluit*

De afweging of het treffen van een regeling door middel van een goedkeurend beleidsbesluit dat zonder wettelijke basis afwijkt van wetgeving, vooruitlopend op de inwerkingtreding van een wetsvoorstel op de terreinen van belastingen, toeslagen en douane aanvaardbaar is, vindt plaats aan de hand van de volgende voorwaarden:

1. Een goedkeurend beleidsbesluit beoogt uitsluitend in het voordeel van de tot de doelgroep behorende belastingplichtige of toeslaggerechtigde uit te pakken;
2. Er is sprake van dusdanig buitengewone omstandigheden waardoor een zwaarwegend maatschappelijk belang in het geding is, ofwel het wachten op een wetswijziging zodanig knelt dat onverkorte wetstoepassing niet past bij een overheid die recht wil doen aan de menselijke maat en algemene rechtsbeginselen;
3. De onderbouwing om het goedkeurend beleidsbesluit te treffen staat in verhouding tot het belang dat ermee is gediend;
4. Het goedkeurend beleidsbesluit berust naar het oordeel van het kabinet op voldoende maatschappelijk en politiek draagvlak<sup>13</sup>;
5. Het goedkeurende beleidsbesluit is zoveel mogelijk<sup>14</sup> toekomstgericht (geen terugwerkende kracht).

#### *Waarborgen indien een goedkeurend beleidsbesluit wordt getroffen*

Als de afweging aan de hand van het voorgaande kader leidt tot de keuze om een goedkeurend beleidsbesluit te nemen, acht het kabinet voorts ter waarborging van de zorgvuldigheid het volgende van belang:

- Het goedkeurend beleidsbesluit wordt voorzien van een horizonbepaling en wordt zo spoedig mogelijk, maar uiterlijk per 1 januari van het tweede jaar na inwerkingtreding, omgezet in wetgeving, die zo mogelijk met terugwerkende kracht in werking treedt tot het tijdstip waarop de goedkeuring in werking trad;
- Bij het formuleren van het goedkeurend beleidsbesluit wordt qua terminologie en systematiek zoveel mogelijk aangesloten bij de wet waarvan wordt afgeweken;

<sup>11</sup> Vgl. J.L.M. Gribnau en M.L.T. Pauwels, 'Commentaar op artikel 104 Grondwet', in: E.H.M. Hirsch Ballin e.a., *Uitleg van de Grondwet*, Den Haag: Boom 2021, p. 1037.

<sup>12</sup> Dit kader geldt mutatis mutandis ook voor goedkeurende beleidsbesluiten vooruitlopend op een algemene maatregel van bestuur.

<sup>13</sup> In het Reglement van orde voor de ministerraad is bepaald dat hij beraadslaagt en besluit over 'het bekendheid geven aan beleidsvoornemens in welke vorm dan ook, die van invloed kunnen zijn op de positie van het kabinet, of die belangrijke financiële consequenties kunnen hebben, benevens over beleidsvoornemens van een minister die het beleid van andere ministers kunnen raken en waarover het bereiken van overeenstemming niet mogelijk is gebleken;'. Als een goedkeurend beleidsbesluit aan dit criterium voldoet, zal het worden geagendeerd voor de Ministerraad. In andere gevallen wordt afstemming gezocht met de departementen waarvoor geldt dat het goedkeurend beleidsbesluit raakt aan hun beleidsterrein.

<sup>14</sup> Er kunnen zich echter situaties voordoen waarin terugwerkende kracht noodzakelijk is om de geconstateerde hardheid effectief te kunnen wegnemen.

- In de toelichting op het goedkeurend beleidsbesluit en bij de codificatie ervan wordt aan de hand van dit afwegingskader toegelicht waarom het kabinet het noodzakelijk heeft geacht om dat beleidsbesluit te nemen vooruitlopend op een wetswijziging;
- De contouren van het goedkeurend beleidsbesluit worden zo spoedig mogelijk gedeeld met de Tweede en Eerste Kamer, uiterlijk op het tijdstip van aanbidding voor publicatie in de Staatscourant; en
- Als het wetsvoorstel ter codificatie van het goedkeurende beleidsbesluit in de Tweede of Eerste Kamer niet door de vereiste meerderheid wordt gesteund, wordt zo spoedig mogelijk en met inachtneming van de algemene rechtsbeginselen toegewerkt naar het afbouwen van de regeling.

Dit afwegingskader wordt per direct toegepast bij te overwegen goedkeurende beleidsbesluiten.

De Staatssecretaris van Financiën - Fiscaliteit en Belastingdienst,

Marnix L.A. van Rij

De Staatssecretaris van Financiën - Toeslagen en Douane,

Aukje de Vries