

Vergaderjaar 2024–2025

36 615

Verslagen van de commissie voor de Verzoekschriften en de Burgerinitiatieven

Nr. 9

VERSLAG VAN DE COMMISSIE VOOR DE VERZOEKSCHRIFTEN EN DE BURGERINITIATIEVEN OVER HET VERZOEKSCHRIFT VAN DE HEER V/D H. INZAKE DE TOEPASSING VAN DE HARDHEIDS- CLAUSULE IN EEN ERFBELASTINGZAAK

Vastgesteld 13 maart 2025

Inleiding

Dit verslag bevat de behandeling door de commissie voor de Verzoekschriften en de Burgerinitiatieven (hierna: de commissie) van het verzoekschrift van de heer V/d H. (hierna: verzoeker), optredend als vertegenwoordiger van mevrouw T., inzake de toepassing van de hardheidsclausule in een erfbelastingzaak (dossier COVZ2406056).

Achtereenvolgens wordt ingegaan op het verzoek en de daarbij horende feiten, de tijdens de inlichtingenfase ontvangen informatie van de Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane (hierna: de Staatssecretaris) en verzoeker, het oordeel van de commissie naar aanleiding van de inlichtingenfase en tot slot het voorstel van de commissie aan de Kamer.

Verzoek inclusief feitencomplex

Verzoeker heeft op 27 juni 2024 een verzoekschrift ingediend bij de commissie waarin hij aangeeft dat mevrouw T. jarenlang voor de heer B. heeft gezorgd. Na het overlijden van de heer B. heeft mevrouw T. op grond van zijn testament een legaat verkregen in het kader van deze verzorging ter grootte van € 50.000,-. Over dit bedrag moest mevrouw T. erfbelasting betalen.

Hiertegen is bezwaar gemaakt door verzoeker. Dit bezwaar is afgewezen. Vervolgens is tot en met de Hoge Raad geprocedeerd. Daarbij is door verzoeker beargumenteerd dat het legaat als schenking moet worden beschouwd en dat de verkrijging is vrijgesteld op grond van artikel 33, onder 12°, van de Successiewet 1956 als schenking ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat het legaat

een erfrechtelijke verkrijging is en geen schenking.¹ Daarmee is in rechte vast komen te staan dat sprake is van een erfrechtelijke verkrijging. De verplichting tot het betalen van erfbelasting bleef daarmee staan.

De Hoge Raad heeft zich in de zaak onder andere gebogen over de vraag of de wetgever het fiscaal onderscheid mag maken door een schenking ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis tijdens leven vrij te stellen en geen vrijstelling te verlenen voor een verkrijging krachtens erfrecht die dient ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis. De Hoge Raad heeft hierover het volgende opgemerkt:

«Van de hiervoor [...] toegelichte keuze van de wetgever om verkrijgingen die berusten op de voldoening aan een natuurlijke verbintenis voor de heffing van schenkbelasting anders te behandelen dan voor de heffing van erfbelasting, door daarvoor bij de heffing van schenkbelasting in een ruimere vrijstelling te voorzien, kan niet worden gezegd dat deze keuze evident van redelijke grond is ontbloot. De wetgever mocht de gevallen die door deze keuze verschillend worden behandeld in redelijkheid ook als verschillende gevallen beschouwen.»

Verzoeker heeft vervolgens bij brief van 6 februari 2024 de Staatssecretaris verzocht om toepassing van de hardheidsclausule, op grond van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: Awr), met als doel de teruggave te verlenen van de verschuldigde erfbelasting. Hierbij werd een beroep gedaan op het gelijkheidsbeginsel. De verzoeker beargumenteerde dat in een andere, vergelijkbare zaak² – waarover het gerechtshof Arnhem zich had gebogen en die door verzoeker ook onder de aandacht is gebracht bij de Hoge Raad tijdens de procedure aldaar – wel (gedeeltelijke) vrijstelling is verleend nadat zorg was verleend zonder beloning.

De Staatssecretaris heeft bij brief van 4 april 2024 hierop geantwoord dat de hardheidsclausule alleen in uitzonderlijke gevallen toegepast kan worden. Artikel 63 van de Awr spreekt immers van «onbillijkheden van overwegende aard». Dit betekent dat het moet gaan om een gevolg dat de wetgever had voorkomen als hij dat bij het maken van de wet had voorzien. Daarbij heeft de Staatssecretaris de memorie van toelichting erop nageslagen van een wetsvoorstel betreffende een technische herziening van de Successiewet 1956 om te bezien wat de wetgever heeft beoogd. Volgens de Staatssecretaris blijkt daaruit dat het de uitdrukkelijke bedoeling van de wetgever is geweest om de vrijstelling van schenkbelasting voor verkrijgingen ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis niet te laten gelden voor de erfbelasting.³ Aan het verzoek tot toepassing van de hardheidsclausule kan volgens de Staatssecretaris dus niet tegemoet gekomen worden.

Op verzoek van verzoeker is de Staatssecretaris in een brief van 4 juni 2024 nog ingegaan op het gelijkheidsbeginsel naar aanleiding van de zaak die speelde bij het gerechtshof Arnhem. De Staatssecretaris merkt daarover op dat het niet om gelijke gevallen gaat, nu die zaak een schenking tijdens leven betrof. De Staatssecretaris blijft bij het besluit de hardheidsclausule niet toe te passen.

Wel heeft de Staatssecretaris in de brief opgemerkt dat het signaal van verzoeker over de uitwerking van de wet is doorgegeven aan de afdeling die over wetgeving gaat binnen het Ministerie van Financiën, omdat het waardevolle informatie is.

¹ Hoge Raad, 22 december 2023, ECLI:NL:HR:2023:1789.

² Gerechtshof Arnhem, 19 oktober 1992, ECLI:NL:GHARN:1992:AW4463.

³ Kamerstukken 17 041, nr. 3, p. 18–19.

In het verzoekschrift wordt de commissie verzocht om te beoordelen of er juiste beslissingen zijn genomen bij het afwijzen van de toepassing van de hardheidsclausule door de Staatssecretaris. De commissie heeft het verzoekschrift op 17 oktober 2024 in behandeling genomen.

Inlichtingenfase

Inlichtingen Staatssecretaris

De commissie heeft de Staatssecretaris om schriftelijke inlichtingen verzocht ten aanzien van het verzoekschrift. Bij brief van 27 november 2024 zijn de inlichtingen vertrouwelijk verstrekt.

De Staatssecretaris geeft aan dat een beroep op het gelijkheidsbeginsel, door verwijzing door verzoeker naar de zaak bij het gerechtshof Arnhem, niet kan slagen, omdat het gaat om wel degelijk twee ongelijke situaties. In de zaak bij het gerechtshof Arnhem betrof het namelijk een schenking tijdens leven.

Daarnaast geeft de Staatssecretaris aan dat de Hoge Raad heeft geoordeeld dat de wetgever het onderscheid mag maken door een schenking ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis tijdens leven vrij te stellen en geen vrijstelling te verlenen voor een verkrijging krachtens erfrecht die dient ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis. Daarmee heeft de wetgever duidelijk een onderscheid gemaakt tussen de twee fiscale situaties. De toepassing van de hardheidsclausule, die toegepast kan worden als de wet een gevolg heeft dat de wetgever niet heeft voorzien en had voorkomen als hij het gevolg wel had voorzien, is daarom niet aan de orde.

Reactie verzoeker op ontvangen inlichtingen

De commissie heeft verzoeker gevraagd schriftelijk te reageren op de inlichtingen van de Staatssecretaris. Verzoeker heeft zijn reactie op 23 december 2024 toegestuurd.

Verzoeker geeft aan dat mevrouw T. jarenlang zorg heeft verleend aan de heer B. zonder beloning. Hij vraagt wat voor passende beloning daartegenover kan staan. Verzoeker geeft aan dat in deze zaak ruimhartiger optreden had mogen worden, net als het gerechtshof Arnhem heeft gedaan in voornoemde zaak. Er zullen zich mogelijk steeds meer van dit soort casus voordoen, nu mantelzorg een belangrijk onderdeel is van het maatschappelijk leven.

De werkgroep-Moltmaker heeft in 2000 een rapport opgeleverd over de modernisering van de successiewetgeving, zo geeft verzoeker aan. Deze werkgroep heeft zich ook gebogen over de materie die verzoeker aankaart. Verzoeker geeft aan dat volgens de werkgroep een mantelzorgvrijstelling tot afbakeningsproblemen zou leiden, waardoor er geen wetswijzigingen hebben plaatsgevonden. Hij is van mening dat het tijd is dat de wetgever werk gaat maken van de mantelzorgvrijstelling.

Verzoeker beroept zich nogmaals op het gelijkheidsbeginsel en geeft daarbij aan dat dit zo nodig *contra legem* (in strijd met de wet) moet worden toegepast als dat in andere gevallen, die rechtens en feitelijk gelijk zijn, tot een positief resultaat heeft geleid, met verwijzing naar de zaak bij het gerechtshof van Arnhem.

Ten slotte geeft verzoeker aan dat hij hoopt dat de Staatssecretaris de hardheidsclausule alsnog toepast en dat wetgeving wordt aangepast.

De commissie heeft de Staatssecretaris om nadere inlichtingen verzocht naar aanleiding van de reactie van verzoeker. Bij brief van 4 februari 2025 zijn deze inlichtingen vertrouwelijk verstrekt door de Staatssecretaris.

De Staatssecretaris verwijst voor zijn inhoudelijke reactie naar zijn eerste inlichtingen van 27 november 2024. Wat betreft de werkgroep-Moltmaker geeft de Staatssecretaris het volgende aan:

«Er is toen onderzocht of er aanleiding en ruimte is voor een vrijstelling voor verkrijgingen krachtens erfrecht voor mantelzorgers die niet kwalificeren als partner in de zin van de Successiewet 1956. Het kabinet zag om verschillende redenen (met name vanwege afbakeningsproblematiek en zware uitvoeringslasten) geen mogelijkheden om relatievormen in de sfeer van mantelzorg in tariefgroep I onder te brengen en ook niet om een vrijstelling voor «zorglegaten» in te voeren.

Er zijn mij op dit moment geen omstandigheden bekend die aanleiding geven tot een ander oordeel.»

De Staatssecretaris concludeert dat hij blijft bij zijn besluit om in de zaak van verzoeker de hardheidsclausule niet toe te passen.

Oordeel van de commissie

De commissie merkt allereerst op dat zij geen oordeel kan geven over de uitspraak die de Hoge Raad heeft gedaan in de zaak van verzoeker. Dit volgt uit artikel 2, tweede lid, onder d, van de Regeling van de commissie.⁴ In rechte staat dus vast dat sprake is van een erfrechtelijke verkrijging. De commissie heeft zich slechts over de klacht over het niet-toepassen van de hardheidsclausule op grond van artikel 63 van de Awr gebogen.

Voor de toepassing van de hardheidsclausule is het van belang dat, zoals voornoemd artikel ook bepaalt, het in een casus moet gaan om onbillikheden van overwegende aard. Het moet gaan om een gevolg dat de wetgever had voorkomen als hij dat bij het maken van de wet had voorzien. Zoals de Staatssecretaris ook heeft aangegeven, is door de wetgever expliciet onderscheid gemaakt in fiscale behandeling door de schenking ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis tijdens leven vrij te stellen en geen vrijstelling te verlenen voor een verkrijging krachtens erfrecht die dient ter voldoening aan een natuurlijke verbintenis. Dit betekent dat de wetgever de gevolgen heeft ingezien. De commissie is daarom van oordeel dat het betoog van de Staatssecretaris kan worden gevolgd wat betreft het niet-toepassen van de hardheidsclausule.

De commissie merkt ten aanzien van het beroep op het gelijkheidsbeginsel door verzoeker nog het volgende op. De commissie zal geen oordeel hierover geven, omdat het aan de rechter was om de door verzoeker genoemde zaak bij het gerechtshof Arnhem eventueel te betrekken bij de behandeling van de zaak van verzoeker. Zoals gezegd, treedt de commissie niet in zaken die de rechter aangaan. De commissie heeft het beroep op het gelijkheidsbeginsel dan ook niet betrokken bij haar oordeel over de toepassing van de hardheidsclausule.

⁴ Een verzoekschrift kan niet betrekking hebben op een aangelegenheid waarover enig met rechtspraak of arbitrage belast persoon of college een uitspraak heeft gedaan, of waarvoor beroep bij een zodanig persoon of college ingesteld kan of had kunnen worden.

Wel heeft de commissie het signaal van verzoeker goed ontvangen dat hij van mening is dat de wet gewijzigd zou moeten worden als het gaat om fiscale regelingen rondom beloningen betreffende mantelzorg. Zij zal het verslag van verzoeker daarom doorsturen naar de vaste commissie voor Financiën, om het signaal van verzoeker af te geven wat betreft een wetswijziging.

Voorstel aan de Kamer

Er is geen aanleiding om een voorstel aan de Kamer te doen. Het verslag zal door de commissie worden doorgeleid naar de vaste commissie voor Financiën.

De voorzitter van de commissie,
White

De adjunct-griffier van de commissie,
Pauwe