

## AB 2020/86

**AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK VAN DE RAAD VAN STATE**

23 oktober 2019, nr. 201802802/1/A1  
(Mrs. E. Steendijk, N. Verheij, B.J. Schueler)  
m.nt. A. Drahmann en D.K. Jongkind\*

Art. 3:4 Awb; art. 26 Awir

V-N Vandaag 2019/2325  
NJB 2019/2370  
RSV 2020/21  
V-N 2019/52.21  
ECLI:NL:RVS:2019:3536

**Afdeling gaat om. Bij besluiten van kinderopvangtoeslag moet de Belastingdienst/Toeslagen een belangenafweging verrichten.**

*De Afdeling komt terug van de eerdere jurisprudentie. (...) Door het grote aantal zaken over terugvordering van toeslagen dat in de loop der jaren aan de Afdeling is voorgelegd, zijn de ernst en omvang van de financiële gevolgen van de jurisprudentie als hiervoor beschreven in meerdere gevallen kenbaar geworden. Het is de Afdeling in deze periode niet gebleken dat dergelijke gevolgen in ernst of omvang zijn afgenomen. Verschillende publicaties bevestigen dat gezinnen in situaties zoals hier aan de orde in grote financiële problemen terecht kunnen komen. De Afdeling wijst in dit verband op de publicatie van de Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid (hierna: de WRR), (...) en op het rapport van de Nationale Ombudsman (...).*

*In het licht van hetgeen onder 5.10 is overwogen, ziet de Afdeling thans aanleiding om tot een andere uitleg van artikel 26 van de Awir te komen. Anders dan de Afdeling eerder heeft geoordeeld, is weliswaar in die bepaling een betalingsverplichting van de belanghebbende neergelegd, maar is hierin niet imperatief voorgeschreven dat de Belastingdienst/Toeslagen het gehele bedrag van de belanghebbende moet terugvorderen. De bepaling biedt de Belastingdienst/Toeslagen dus discretionaire ruimte bij de vaststelling van het bedrag dat wordt teruggevorderd. Dit betekent dat de Belastingdienst/Toeslagen op grond van artikel 3:4, eerste lid, van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: de Awb) de rechtstreeks bij het besluit betrokken belangen moet afwegen en onder bijzondere omstandigheden van terugvordering kan afzien of het terug te vorderen bedrag kan matigen, ook als die omstandigheden al bij de vaststelling van de kinderop-*

*vangtoeslag aan de orde konden komen. Op grond van artikel 3:4, tweede lid, van de Awb mogen de nadelige gevolgen van dat besluit voor een belanghebbende namelijk niet onevenredig zijn in verhouding tot de met dat besluit te dienen doelen.*

*Het gevolg van deze nieuwe uitleg van artikel 26 van de Awir is dat de Belastingdienst/Toeslagen bij de terugvordering van toeslagen meer mogelijkheden krijgt om in individuele gevallen maatwerk te leveren. Daarbij wordt in gevallen waarin dat aan de orde is het belang van het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik meer in evenwicht gebracht met de gerechtvaardigde belangen van de burger.*

Uitspraak op het hoger beroep van appellante tegen de uitspraak van de Rechtbank Den Haag van 22 februari 2018 in zaak nr. 17/3110 in het geding tussen:

Appellante,  
en  
De Belastingdienst/Toeslagen.

**Procesverloop**

Bij besluit van 24 augustus 2011 heeft de Belastingdienst/Toeslagen het voorschot kinderopvangtoeslag van appellante over 2010 herzien en vastgesteld op nihil en het te veel betaalde teruggevorderd.

Bij besluit van 24 maart 2017, voor zover hier van belang, heeft de Belastingdienst/Toeslagen het door appellante daartegen gemaakte bezwaar ongegrond verklaard.

Bij uitspraak van 22 februari 2018, voor zover hier van belang, heeft de rechtbank het door appellante daartegen ingestelde beroep ongegrond verklaard. Deze uitspraak is aangehecht (niet opgenomen; red.).

Tegen deze uitspraak heeft appellante hoger beroep ingesteld.

De Belastingdienst/Toeslagen heeft een schriftelijke uiteenzetting gegeven.

De Afdeling heeft de zaak ter zitting behandeld op 6 november 2018, waar appellante, vertegenwoordigd door mr. D.N.N. Jansen, advocaat te Amsterdam, en de Belastingdienst/Toeslagen, vertegenwoordigd door drs. J.G.C. van de Werken, zijn verschenen.

**Overwegingen**

*Inleiding*

1. Deze zaak gaat over de toepassing van artikel 33, derde lid, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (hierna: de Awir) en de redelijkheid van de terugvordering op grond van artikel 26 van de Awir.

\* A. Drahmann is universitair hoofddocent aan de afdeling staats- en bestuursrecht van de universiteit Leiden en D.K. Jongkind is promovenda aan de afdeling staats- en bestuursrecht van de universiteit Leiden.

Op grond van artikel 33, derde lid, van de Awir kan de Belastingdienst/Toeslagen een besluit nemen om een derde, die kan beschikken over een bankrekening waarop een voorschot of tegevoertkoming is uitbetaald, hoofdelijk aansprakelijk te stellen voor het bedrag dat wordt teruggevorderd. De Belastingdienst/Toeslagen heeft hiermee een extra verhaalsmogelijkheid. Hij kan het bedrag zowel van de aanvrager van de toeslag als van de derde terugvorderen.

#### *Besluiten*

2. Appellante heeft in 2010 gebruik gemaakt van kinderopvang voor haar vijf kinderen via gastouderbureau, waarvoor zij een bedrag van € 34.566 aan voorschotten kinderopvangtoeslag heeft ontvangen.

Aan het besluit van 24 augustus 2011 tot nihilstelling heeft de Belastingdienst/Toeslagen ten grondslag gelegd dat appellante niet heeft gereageerd op het herhaald verzoek om informatie over de opvangkosten.

Appellante heeft in bezwaar gesteld dat zij van een minimuminkomen leeft, niet de financiële middelen heeft om het teruggevorderde bedrag te betalen en haar verzoek om de beslagvrije voet toe te passen op 17 maart 2016 door het Landelijke Incasso Centrum van de Belastingdienst is ingewilligd. Verder heeft zij in bezwaar gesteld dat persoon A en persoon B van het gastouderbureau de voorschotten op haar naam hebben aangevraagd en ontvangen via de bankrekening van het gastouderbureau. Uit de strafvonnissen van de rechtbank Den Haag blijkt dat persoon A en persoon B strafrechtelijk zijn veroordeeld voor het medeplegen van delicten die verband houden met onjuiste aanvragen kinderopvangtoeslag, waaronder die van appellante. Zij heeft daarom verzocht persoon A en persoon B op grond van artikel 33 van de Awir aansprakelijk te stellen voor het verschuldigde bedrag.

3. Bij het besluit van 24 maart 2017 heeft de Belastingdienst/Toeslagen het bezwaar ongegrond verklaard. Hij heeft zich op het standpunt gesteld dat de aanvrager verantwoordelijk blijft voor de inhoud van de aanvraag, ongeacht wie de aanvraag invult en op welke bankrekening de toeslag is overgemaakt. Hij heeft erop gewezen dat het teruggevorderde bedrag op grond van artikel 26 van de Awir in zijn geheel verschuldigd is. De verhaalsmogelijkheid van artikel 33, derde lid, van de Awir geldt vanaf het jaar 2014 en is dus niet van toepassing op het toeslagjaar 2010, aldus de Belastingdienst/Toeslagen.

#### *Uitspraak van de rechtbank*

4. De rechtbank heeft overwogen dat tussen partijen niet in geschil is dat artikel 33, derde

lid, van de Awir onmiddellijke werking heeft. De rechtbank heeft, onder verwijzing naar de geschiedenis van totstandkoming van de Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit (*Kamerstukken II 2013/2014, 33 754, nr. 3, blz. 14–15*), geoordeeld dat de Belastingdienst/Toeslagen op aanvaardbare gronden van de aansprakelijkstelling op grond van die bepaling heeft afgezien. Naar de rechtbank heeft begrepen, hanteert de Belastingdienst/Toeslagen het beleidsmatige standpunt dat bij in het verleden liggende zaken derden eerst aansprakelijk worden gesteld indien deze personen (op verwijtbare wijze) betrokken zijn geweest bij identiteitsfraude. In overige gevallen van vóór 1 januari 2014 acht de dienst de aansprakelijkstelling van derden een te zwaar middel. Appellante is geen slachtoffer geweest van identiteitsfraude en was op de hoogte van de aanvraag en de uitbetaling van voorschotten op de bankrekening van het gastouderbureau. Ook voor het overige zijn geen feiten of omstandigheden gesteld, die aanleiding geven om in afwijking van het standpunt van de Belastingdienst/Toeslagen te oordelen, aldus de rechtbank.

#### *Hoger beroep*

5. Appellante betoogt dat de rechtbank heeft miskend dat de Belastingdienst/Toeslagen eerst in beroep het standpunt heeft ingenomen dat bij zaken van vóór 1 januari 2014 een strikter beleid wordt gevoerd dan bij zaken die dateren van na de invoering van artikel 33, derde lid, van de Awir. Appellante stelt dat dit beleid niet schriftelijk is vastgelegd. Zij trekt het bestaan hiervan in twijfel en vraagt zich af of het beleid in het leven is geroepen om in dit geval niet tot aansprakelijkstelling over te hoeven gaan. Voor zover dit beleid bestaat, is het volgens appellante in strijd met de bedoeling van de wetgever en het gelijkheidsbeginsel, nu de wetgever geen overgangsregeling heeft getroffen en ook overigens geen grond bestaat om gevallen van vóór en na de invoering van de bepaling verschillend te behandelen. Anders dan de rechtbank heeft geoordeeld, is de aansprakelijkstelling niet alleen mogelijk bij identiteitsfraude, maar ook in andere gevallen waarin de voorschotten zijn overgemaakt op de bankrekening van een derde, aldus appellante.

#### *Beoordeling*

5.1. Het wettelijk kader is opgenomen in de bijlage, die deel uitmaakt van deze uitspraak.

5.2. De nihilstelling van de voorschotten kinderopvangtoeslag over 2010 is niet in geschil. In hoger beroep ligt de vraag voor of de rechtbank terecht het besluit van de Belastingdienst/Toeslagen om af te zien van aansprakelijkstelling van persoon B en persoon A op grond van artikel

33, derde lid, van de Awir, en de voorschotten van appellante terug te vorderen, in stand heeft gelaten.

*Invoering hoofdelijke aansprakelijkheid in de Awir*

5.3. Tot 1 december 2013 konden onder meer toeslagen, waaronder kinderopvangtoeslag, op een veelheid van rekeningnummers worden overgemaakt. Uit de geschiedenis van totstandkoming van de Wet Overige fiscale maatregelen 2012 (*Kamerstukken II*, 2011/12, 33 004, nr. 3, blz. 18–20) volgt dat de wetgever het gebruik van één bankrekening die op naam staat van de belanghebbende verplicht heeft gesteld, om het uitvoeringsproces te vereenvoudigen en systeemfraude te bestrijden. Dit is voor de uitbetaling door de Belastingdienst/Toeslagen van een voorschot of tegemoetkoming per 1 december 2013 neergelegd in artikel 25, eerste lid, van de Awir.

Bij wijze van uitzondering is het vanaf 1 december 2013 in artikel 25, derde lid, van de Awir, gelezen in samenhang artikel 6, eerste lid, aanhef en onder a, van de Uitvoeringsregeling Awir voor de kinderopvangsector mogelijk gemaakt de kinderopvangtoeslag rechtstreeks op de bankrekening van een kindercentrum of gastouderbureau over te maken. Hieraan is de voorwaarde verbonden dat de derde die bij of krachtens ministeriële regeling, zoals de Uitvoeringsregeling Awir, de toeslag van een ander op zijn bankrekening mag ontvangen, hoofdelijk aansprakelijk kan worden gesteld (*Kamerstukken II*, 2011/2012, 33 004, nr. 3, blz. 18–20 en nr. 15, blz. 3). Dit is per 1 december 2013 in artikel 33, tweede lid, van de Awir neergelegd.

Vanaf 1 januari 2014 is deze hoofdelijke aansprakelijkheid verplaatst naar artikel 33, derde lid, van de Awir en uitgebreid naar iedere derde die kan beschikken over een bankrekening waarop een te hoog bedrag aan toeslag is uitbetaald. Uit de geschiedenis van totstandkoming van de Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit (*Kamerstukken II*, 2013/2014, 33 754, nr. 3, blz. 14–15) volgt dat met deze uitbreiding ook verhaal kan worden gezocht op een derde die al dan niet met list en bedrog over de bankrekening waarop de toeslag wordt uitbetaald, kan beschikken. Als voorbeeld heeft de wetgever gedacht aan de situatie waarin de derde een pasje van de bankrekening "inneemt" of zich door de belanghebbende laat machtigen. Dit kan bijvoorbeeld ook een persoon zijn die identiteitsfraude heeft gepleegd. Volgens voormelde memorie van toelichting is het redelijk dat degene die in financiële zin heeft kunnen profiteren van de uitbetaling van de toeslag, aangesproken kan worden voor het terugbetalen van een onverschuldigd betaalde toeslag als

terugbetaling door de belanghebbende zelf niet (meer) mogelijk is.

5.4. Artikel 33, derde lid, van de Awir luidt sinds 1 januari 2014 als volgt:

"Een derde die kan beschikken over een bankrekening waarop een voorschot of tegemoetkoming is uitbetaald, is hoofdelijk aansprakelijk voor een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering voor zover dat bedrag is betaald op die bankrekening."

5.5. Gelet op de geschiedenis van totstandkoming van artikel 33, derde lid, van de Awir, bevoegt appellante terecht dat hoofdelijke aansprakelijkstelling niet alleen mogelijk is bij identiteitsfraude. Ook in andere gevallen waarin een derde kan beschikken over een bankrekening waarop een voorschot of tegemoetkoming is uitbetaald, kan een derde op grond van deze bepaling hoofdelijk aansprakelijk worden gesteld.

*Is artikel 33, derde lid, van de Awir hier van toepassing?*

5.6. De rechtbank heeft overwogen dat artikel 33, derde lid, van de Awir onmiddellijke werking heeft. De Afdeling is voor de vraag gesteld of dit oordeel juist is.

Zoals de Afdeling eerder heeft overwogen (uitspraak van 6 juli 2016, ECLI:NL:RVS:2016:1872), moeten toeslagzaken, behoudens het geval waarin in andersluidend overgangsrecht is voorzien, steeds worden beoordeeld op grond van de wet- en regelgeving zoals die gold ten tijde van het toeslagjaar. Een ander oordeel kan ertoe leiden dat een belanghebbende tijdens het ontvangen van de toeslag aan de daarvoor geldende voorwaarden voldoet en zich na wijziging van de wet- en regelgeving geconfronteerd ziet met voorwaarden waarmee hij geen rekening kon houden, maar die wel leiden tot verlies van de aanspraak op toeslag, aldus voormelde uitspraak.

De Afdeling ziet aanleiding om in deze zaak van hetzelfde uitgangspunt uit te gaan. Het gaat hier om het toeslagjaar 2010, waarin de hoofdelijke aansprakelijkheid als bedoeld in artikel 33, derde lid, van de Awir nog niet was ingevoerd. De wetgever heeft niet in overgangsrecht voorzien. Naar het oordeel van de Afdeling verzetten de rechtszekerheid en de aard van de regeling zich ertegen dat deze hoofdelijke aansprakelijkheid met terugwerkende kracht wordt toegepast op feiten die vóór 1 januari 2014, het tijdstip van inwerkingtreding van de bepaling, al bestonden. De bepaling is dan ook eerst van toepassing op toeslagzaken over toeslagjaren vanaf 2014.

De Belastingdienst/Toeslagen heeft zich dus terecht in het besluit van 24 maart 2017 op het standpunt gesteld dat artikel 33, derde lid, van de Awir in dit geval niet kan worden toegepast. Hij

heeft op juiste gronden afgezien van aansprakelijkstelling van persoon B en persoon A. De rechtbank heeft ten onrechte geoordeeld dat die bepaling onmiddellijke werking heeft.

#### *Terugvordering op appellante*

5.7. In artikel 26 van de Awir is bepaald dat indien een herziening van een tegemoetkoming of een herziening van een voorschot, zoals hier aan de orde, leidt tot een terug te vorderen bedrag dan wel een verrekening van een voorschot met een tegemoetkoming daartoe leidt, de belanghebbende het bedrag van de terugvordering in zijn geheel is verschuldigd. Uit de geschiedenis van totstandkoming van deze bepaling (*Kamerstukken II*, 2004/05, 29 764, nr. 3, blz. 55) volgt dat in dit artikel de betalingsverplichting wordt benadrukt die op de belanghebbende rust om het teveel uitbetaalde bedrag te voldoen.

5.8. De Afdeling heeft tot nu toe overwogen (zie bijvoorbeeld de uitspraak van 19 november 2014, ECLI:NL:RVS:2014:4179), dat artikel 26 van de Awir imperatief voorschrijft dat indien een herziening van een voorschot leidt tot een terug te vorderen bedrag, de belanghebbende het bedrag van de terugvordering in zijn geheel is verschuldigd en dat in de Awir geen bepaling is opgenomen op grond waarvan de Belastingdienst/Toeslagen van terugvordering kan afzien, het terug te vorderen bedrag kan matigen, of van een ander dan de belanghebbende kan terugvorderen.

#### *De Afdeling komt terug van de eerdere jurisprudentie*

5.9. Hoewel de jurisprudentie als samengevat onder 5.8. bestendig is, heeft de Afdeling aanleiding gezien om dat oordeel te heroverwegen en thans tot het hierna vervatte oordeel te komen (zie ook de uitspraak van vandaag, ECLI:NL:RVS:2019:3535). Daartoe is het volgende van belang.

5.10. Door het grote aantal zaken over terugvordering van toeslagen dat in de loop der jaren aan de Afdeling is voorgelegd, zijn de ernst en omvang van de financiële gevolgen van de jurisprudentie als hiervoor beschreven in meerdere gevallen kenbaar geworden. Het is de Afdeling in deze periode niet gebleken dat dergelijke gevolgen in ernst of omvang zijn afgenomen. Verschillende publicaties bevestigen dat gezinnen in situaties zoals hier aan de orde in grote financiële problemen terecht kunnen komen. De Afdeling wijst in dit verband op de publicatie van de Wetenschappelijke Raad voor het Regeringsbeleid (hierna: de WRR), 'Eigen schuld? Een gedragswetenschappelijk perspectief op problematische schulden' (WRR-Verkenning nr. 33 van 30 juni 2016) en op het rapport van de Nationale Ombudsman van

9 augustus 2017, 'Geen powerplay maar fair play. Onevenredig harde aanpak van 232 gezinnen met kinderopvangtoeslag'. Daarnaast wijst de Afdeling op het rapport van de WRR 'Weten is nog geen doen. Een realistisch perspectief op redzaamheid' (WRR-rapport nr. 97 van 24 april 2017).

5.11. Ook het gezin van appellante wordt langdurig in ernstige financiële moeilijkheden gebracht door de terugvordering van € 34.566 aan voorschotten kinderopvangtoeslag.

5.12. In het licht van hetgeen onder 5.10 is overwogen, ziet de Afdeling thans aanleiding om tot een andere uitleg van artikel 26 van de Awir te komen. Anders dan de Afdeling eerder heeft geoordeeld, is weliswaar in die bepaling een betalingsverplichting van de belanghebbende neergelegd, maar is hierin niet imperatief voorgeschreven dat de Belastingdienst/Toeslagen het gehele bedrag van de belanghebbende moet terugvorderen. De bepaling biedt de Belastingdienst/Toeslagen dus discretionaire ruimte bij de vaststelling van het bedrag dat wordt teruggevorderd. Dit betekent dat de Belastingdienst/Toeslagen op grond van artikel 3:4, eerste lid, van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: de Awb) de rechtstreeks bij het besluit betrokken belangen moet afwegen en onder bijzondere omstandigheden van terugvordering kan afzien of het terug te vorderen bedrag kan matigen, ook als die omstandigheden al bij de vaststelling van de kinderopvangtoeslag aan de orde konden komen. Op grond van artikel art. 3:4, tweede lid, van de Awb mogen de nadelige gevolgen van dat besluit voor een belanghebbende namelijk niet onevenredig zijn in verhouding tot de met dat besluit te dienen doelen.

5.13. Het gevolg van deze nieuwe uitleg van artikel 26 van de Awir is dat de Belastingdienst/Toeslagen bij de terugvordering van toeslagen meer mogelijkheden krijgt om in individuele gevallen maatwerk te leveren. Daarbij wordt in gevallen waarin dat aan de orde is het belang van het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik meer in evenwicht gebracht met de gerechtvaardigde belangen van de burger.

#### *Gevolgen van de nieuwe uitleg voor deze zaak*

5.14. Naar niet in geschil is, zijn persoon B en persoon A strafrechtelijk veroordeeld voor het medeplegen van delicten die verband houden met onjuiste aanvragen kinderopvangtoeslag, waaronder die van appellante. Zij heeft niet zelf de voorschotten kinderopvangtoeslag ontvangen. Deze zijn overgemaakt op de bankrekening van het gastouderbureau. Ook heeft de overeengekomen kinderopvang, naar appellante onweersproken heeft gesteld, nauwelijks plaatsgevonden. Onverkorte terugvordering van de teveel betaalde voorschotten van appellante, die slachtoffer is

geworden van voormelde delicten, acht de Afdeling onder deze omstandigheden onevenredig.

Dat de Belastingdienst/Toeslagen de teveel betaalde voorschotten niet kan verhalen op degenen die de delicten hebben gepleegd, gelet op hetgeen onder 5.6 is overwogen, maakt dat niet anders. Het ontbreken van die verhaalsmogelijkheid mag redelijkerwijs niet geheel worden afgewenteld op degene die slachtoffer is geworden van de delicten.

5.15. In het licht van het voorgaande heeft de Belastingdienst/Toeslagen onvoldoende gemotiveerd waarom hij niet van terugvordering van appellante heeft afgezien of het terug te vorderen bedrag heeft gematigd.

5.16. Het betoog slaagt.

#### *Conclusie*

6. Het hoger beroep is gegrond. De aangevallen uitspraak dient te worden vernietigd, voor zover de rechtbank het beroep van appellante over het toeslagjaar 2010 hierin ongegrond heeft verklaard. De Afdeling zal het beroep tegen het besluit van 24 maart 2017 in zoverre alsnog gegrond verklaren en dat besluit in zoverre wegens strijd met de artikelen 3:4, tweede lid, en 7:12 van de Awb vernietigen. De Belastingdienst/Toeslagen dient een nieuw besluit op het bezwaar te nemen met inachtneming van hetgeen in deze uitspraak is overwogen. Dit betekent dat de Belastingdienst/Toeslagen het bezwaar van appellante opnieuw moet beoordelen, uitgaande van de nieuwe uitleg die onder 5.12 aan artikel 26 van de Awb is gegeven.

7. De Afdeling ziet geen aanleiding tot definitieve geschilbeslechting. Het is eerst aan de Belastingdienst/Toeslagen om te beoordelen hoe hij de thans gewijzigde jurisprudentie wil gaan toepassen. Om de Belastingdienst/Toeslagen in staat te stellen zich hier goed over te beraden, zal de Afdeling de dienst een termijn van 26 weken geven om het nieuwe besluit op bezwaar te nemen.

8. Het ligt op de weg van de Belastingdienst/Toeslagen te bepalen hoe hij om zal gaan met andere gevallen waarin hij eerder heeft beslist over de terugvorderingen.

#### *Judiciële lus*

9. Met het oog op een efficiënte afdoening van het geschil ziet de Afdeling aanleiding om met toepassing van artikel 8:113, tweede lid, van de Awb te bepalen dat tegen het nieuwe besluit van de Belastingdienst/Toeslagen slechts bij haar beroep kan worden ingesteld. Als appellante het niet eens is met het nieuwe besluit op bezwaar, hoeft zij niet eerst in beroep bij de rechtbank,

maar mag zij meteen in beroep komen bij de Afdeling.

#### *Proceskosten*

10. De Belastingdienst/Toeslagen dient op na te melden wijze tot vergoeding van de proceskosten te worden veroordeeld.

#### **Beslissing**

De Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State:

- I. verklaart het hoger beroep gegrond;
- II. vernietigt de uitspraak van de Rechtbank Den Haag van 22 februari 2018 in zaak nr. 17/3110, voor zover het beroep over het berekeningsjaar 2010 hierin ongegrond is verklaard;
- III. verklaart het bij de rechtbank ingestelde beroep in zoverre gegrond;
- IV. vernietigt het besluit van de Belastingdienst/Toeslagen van 24 maart 2017, kenmerk BOB OH, in zoverre;
- V. draagt de Belastingdienst/Toeslagen op om binnen 26 weken na verzending van deze uitspraak een nieuw besluit te nemen en dit besluit bekend te maken;
- VI. bepaalt dat tegen het door de Belastingdienst/Toeslagen te nemen nieuwe besluit slechts bij de Afdeling beroep kan worden ingesteld;
- VII. veroordeelt de Belastingdienst/Toeslagen tot vergoeding van bij appellante in verband met de behandeling van het hoger beroep opgekomen proceskosten tot een bedrag van € 1.024 (zegge: duizendvierentwintig euro), geheel toe te rekenen aan door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand;
- VIII. gelast dat de Belastingdienst/Toeslagen aan appellante het door haar betaalde griffierecht ten bedrage van € 253 (zegge: tweehonderd drieëntwintig euro) voor de behandeling van het hoger beroep vergoedt.

#### **Bijlage**

#### **Algemene wet bestuursrecht (hierna: de Awb)**

##### *Artikel 3:4*

1. Het bestuursorgaan weegt de rechtstreeks bij het besluit betrokken belangen af, voor zover niet uit een wettelijk voorschrift of uit de aard van de uit te oefenen bevoegdheid een beperking voortvloeit.
2. De voor een of meer belanghebbenden nadelige gevolgen van een besluit mogen niet onevenredig zijn in verhouding tot de met het besluit te dienen doelen.

**Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen***Artikel 25*

1. In afwijking van artikel 4:89, eerste lid, van de Awb vindt uitbetaling aan de belanghebbende van een voorschot of een tegemoetkoming door de Belastingdienst/Toeslagen uitsluitend plaats op een daartoe door de belanghebbende bestemde bankrekening die op naam staat van de belanghebbende. De belanghebbende kan niet meer dan één bankrekening bestemmen voor de uitbetaling van een voorschot of een tegemoetkoming en voor de uitbetaling van inkomstenbelasting.

[...]

3. In door Onze Minister in overeenstemming met Onze Ministers die het mede aangaat bij of krachtens ministeriële regeling aan te wijzen gevallen kan worden afgeweken van het eerste en tweede lid. Daarbij worden regels gesteld met betrekking tot de bestemming van een andere bankrekening voor de uitbetaling van een voorschot of een tegemoetkoming.

*Artikel 26*

Indien een herziening van een tegemoetkoming of een herziening van een voorschot leidt tot een terug te vorderen bedrag dan wel een verrekening van een voorschot met een tegemoetkoming daartoe leidt, is de belanghebbende het bedrag van de terugvordering in zijn geheel verschuldigd.

*Artikel 33 (geldend van 1 december 2013 tot 1 januari 2014)*

[...]

2. Een derde aan wie op grond van artikel 25, derde lid, een voorschot of een tegemoetkoming is uitbetaald, is hoofdelijk aansprakelijk voor een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering voor zover dat bedrag kan worden toegerekend aan de aan die derde uitbetaalde bedragen.

*Artikel 33 (geldend met ingang van 1 januari 2014)*

[...]

3. Een derde die kan beschikken over een bankrekening waarop een voorschot of een tegemoetkoming is uitbetaald, is hoofdelijk aansprakelijk voor een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering voor zover dat bedrag is betaald op die bankrekening. [...]

4. Aansprakelijkstelling geschiedt bij beschikking van de Belastingdienst/Toeslagen. Het bedrag waarvoor de aansprakelijkheid bestaat, is invorderbaar zes weken na de dagtekening van de beschikking.

*Artikel 6 Uitvoeringsregeling Awir*

1. Als gevallen als bedoeld in artikel 25, derde lid, van de wet worden aangewezen uitbetalingen door de Belastingdienst/Toeslagen van kinderopvangtoeslag op de bankrekening van een onderneming als bedoeld in de Handelsregisterwet 2007, die een of meerdere kindercentra of een of meerdere gastouderbureaus exploiteert, als bedoeld in artikel 1.1, eerste lid, van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen.

**Noot**

1. Dit is de tweede uitspraak van 23 oktober 2019 over de kinderopvangtoeslag (KOT). In deze uitspraak komt de Afdeling terug van haar vaste jurisprudentie over de vraag in hoeverre de Belastingdienst/Toeslagen (B/T) gehouden is om altijd het volledige bedrag aan onverschuldigd betaalde KOT terug te vorderen. Zoals wij in de andere annotatie hebben toegelicht komen beide uitspraken er in de kern op neer dat het wettelijk stelsel werd uitgelegd als een "alles of niets"-systeem, maar is de Afdeling nu van oordeel dat de Wet kinderopvang (Wko) en de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) niet aan de toepassing van het evenredigheidsbeginsel in de weg staan en B/T dus maatwerk moet bieden bij KOT-besluiten. Twee uitspraken die naar verwachting verstrekkende gevolgen zullen hebben voor de toeslagenpraktijk. Ook hier benadrukken wij dat wij ons in deze annotatie beperken tot de juridische aspecten van deze uitspraak en de overige (politieke) aspecten van de kinderopvangtoeslagaffaire buiten beschouwing laten. Wij zullen in paragraaf 2 eerst de feiten van de zaak schetsen. In paragraaf 3 en 4 gaan we in op de nieuwe jurisprudentielijn van de Afdeling en hoe deze is versoepeld ten opzichte van de oude lijn. Vervolgens gaan wij in paragraaf 5 e.v. in op de relevantie van deze uitspraak in het licht van ketenbesluitvorming en de formele rechtskracht. Voor de wijze van rechtsvinding door de Afdeling en de door de Afdeling gevonden ruimte in het wettelijk stelsel verwijzen wij naar onze andere annotatie (AB 2020/85). In paragraaf 9 wijzen wij als afronding op de eerste uitspraak waarin de Afdeling deze nieuwe lijn toepast.

2. *Casus.* In 2011 heeft B/T het voorschot KOT van appellante over 2010 herzien en vastgesteld op nihil en het te veel betaalde teruggevorderd. In 2017 (!) heeft B/T het bezwaar daartegen ongegrond verklaard. Ook het beroepsschrift van appellante is ongegrond verklaard. Dit is de uitspraak in hoger beroep. Appellante betoogt onder meer dat zij leeft van een minimuminkomen en niet de financiële middelen heeft om het teruggevorderde bedrag van € 34.566 te betalen.

3. *De oude jurisprudentielijn.* In artikel 26 Awir is bepaald dat als een herziening van een tegemoetkoming of voorschot leidt tot een terug te vorderen bedrag, de belanghebbende het bedrag van de terugvordering in zijn geheel is verschuldigd. De vaste jurisprudentie van de Afdeling luidde dat dit artikel daarmee imperatief voorschrijft dat als een herziening van een voorschot leidt tot een terug te vorderen bedrag, de belanghebbende het bedrag van de terugvordering in zijn geheel is verschuldigd en dat in de Awir geen bepaling is opgenomen op grond waarvan B/T van terugvordering kan afzien, het terug te vorderen bedrag kan matigen, of van een ander dan de belanghebbende kan terugvorderen (bijvoorbeeld ABRvS 19 november 2014, ECLI:NL:RVS:2014:4179).

4. *De nieuwe jurisprudentielijn.* Net als in de andere hier in de AB opgenomen uitspraak, komt de Afdeling terug van haar eerdere jurisprudentie, gelet op de ernst en omvang van de financiële gevolgen van de jurisprudentie die bij de Afdeling kenbaar is geworden door het grote aantal zaken dat in de loop der jaren aan de Afdeling is voorgelegd en gelet op diverse rapporten van de WRR en de Nationale ombudsman. De Afdeling constateert dat ook in dit geval het gezin van appellante langdurig in ernstige financiële moeilijkheden wordt gebracht door de terugvordering van € 34.566,00 aan voorschotten. Dit geeft de Afdeling aanleiding om tot een andere uitleg van artikel 26 Awir te komen. In die bepaling is volgens de Afdeling weliswaar een betalingsverplichting van de belanghebbende neergelegd, maar hierin is niet imperatief voorgeschreven dat B/T ook het gehele bedrag van de belanghebbende moet terugvorderen. De bepaling biedt B/T dus discretionaire ruimte bij de vaststelling van het terug te vorderen bedrag. B/T moet daarbij een belangenafweging verrichten die ertoe kan leiden dat onder bijzondere omstandigheden van terugvordering wordt afgezien of het terug te vorderen bedrag wordt gematigd. Dit is ook het geval als die omstandigheden al bij de vaststelling van de KOT aan de orde konden komen. B/T is hiertoe gehouden op grond van het evenredigheidsbeginsel.

Hoewel wij verheugd zijn over deze nieuwe uitleg van het wettelijk stelsel waardoor maatwerk mogelijk wordt, verbaast de nieuwe uitleg van artikel 26 Awir wel. Waar vaak wordt gesteld dat uit de tekst van een bepaling kan worden afgeleid of sprake is van een gebonden bevoegdheid of van beslissingsruimte voor een bestuursorgaan (denk aan de klassiekers 'kan' of 'naar het oordeel van') blijkt uit deze uitspraak dat naast (of wellicht zelfs in weerwil van) de wettekst uit andere bronnen kan volgen dat een bepaling discretionaire ruimte heeft. Het gevolg van de nieu-

we uitleg is immers dat de belanghebbende niet alles terugbetaalt, terwijl dit wel de meest logische uitleg van de tekst van artikel 26 Awir is.

5. *Ketenbesluitvorming en de formele rechtskracht.* De terugvordering van KOT is een voorbeeld van ketenbesluitvorming. B/T verleent immers eerst een voorschot, dat vervolgens op nihil wordt gesteld en teruggevorderd. Het is dan ook interessant om deze uitspraak te vergelijken met andere uitspraken over de formele rechtskracht bij ketenbesluitvorming, namelijk in het subsidierecht en het handhavingsrecht.

6. Ook in het subsidierecht is sprake van ketenbesluitvorming, namelijk door de verlening en vervolgens vaststelling en – indien van toepassing – terugvordering van subsidies. In 2017 heeft de Afdeling geoordeeld dat het lager vaststellen van subsidies wegens het niet nakomen van een subsidieverplichting opgenomen in een onaantastbaar geworden verleningsbesluit een discretionaire bevoegdheid is waarbij artikel 3:4 lid 2 Awb van toepassing is. Bij het aanwenden van deze discretionaire bevoegdheid kan niet alleen waarde worden gehecht aan de regel dat uitsluitend in het kader van de subsidieverlening tegen een opgelegde subsidieverplichting kan worden opgekomen (ABRvS 18 oktober 2017, ECLI:NL:RVS:2017:2768, AB 2017/422, m.nt. W. den Ouden). Den Ouden signaleerde in haar annotatie dat hiermee de leer van de formele rechtskracht op zijn minst werd verzacht.

7. Begin 2019 heeft de Afdeling voor een andere vorm van ketenbesluitvorming, namelijk de invordering van een dwangsombesluit, ook de formele rechtskracht versoepeld (ABRvS 27 februari 2019, ECLI:NL:RVS:2019:466, AB 2019/436, m.nt. T.N. Sanders), maar hier lijkt een andere lijn gevolgd te worden. In deze uitspraak heeft de Afdeling namelijk geoordeeld dat een belanghebbende in de procedure tegen de invorderingsbeschikking of de kostenverhaalsbeschikking in beginsel niet met succes gronden naar voren kan brengen die hij tegen de last onder dwangsom of last onder bestuursdwang naar voren heeft gebracht of had kunnen brengen. Dit kan slechts in uitzonderlijke gevallen. Een uitzonderlijk geval kan bijvoorbeeld worden aangenomen indien evident is dat er geen overtreding is gepleegd en/of betrokkene geen overtreder is. Zie over dit evidentie-criterium tevens J.E.M. Polak, *De toekomst van de formele rechtskracht*, VAR-preadvies 2019, VAR-reeks 162, p. 46–62.

Op dezelfde datum (ABRvS 27 februari 2019, ECLI:NL:RVS:2019:643) heeft de Afdeling geoordeeld dat een bestuursorgaan bij een besluit omtrent de invordering van de verbeurde dwangsom in beginsel geen rekening hoeft te houden met de financiële draagkracht van de overtreder,

omdat de draagkracht van de overtreder in de regel pas in de executiefase ten volle zou kunnen worden gewogen en de rechter die belast is met de beslechting daarvan bij uitstek in de positie is hierover een oordeel te geven. Voor een uitzondering op dit beginsel bestaat slechts aanleiding, indien evident is dat de overtreder gezien zijn financiële draagkracht niet in staat zal zijn de verbeurde dwangsommen (volledig) te betalen. De overtreder moet aannemelijk maken dat dit het geval is.

8. Het valt op dat in de hier geannoteerde uitspraak de Afdeling het evidentie-criterium niet hanteert: B/T moet onder bijzondere omstandigheden van terugvordering afzien of tot matiging overgaan, ook als die omstandigheden al bij de vaststelling van de KOT aan de orde konden komen. Daarmee lijken er twee verschillende toetsingskaders te ontstaan bij de toepassing van de formele rechtskracht bij ketenbesluitvorming, namelijk binnen het financieel bestuursrecht (subsidierecht en toeslagen) en binnen het handhavingsrecht. Het is volgens ons in het belang van de rechtseenheid en de rechtszekerheid dat er slechts één toetsingskader is bij ketenbesluitvorming, omdat bij beide besluitvormingstrajecten sprake is van de terug- en invordering van geldschulden en de Awb hiervoor juist een regeling bevat waarvan een uniformerende werking zou moeten uitgaan. Den Ouden, Kortmann e.a. concludeerden in 'De bestuursrechtelijke geldschuldenregeling Titel 4.4 Awb geëvalueerd' (WODC 2013/171) al dat wat betreft de uniformering de Awb-wetgever maar matig is geslaagd in zijn doelstelling. Ook Koenraad en Sanders pleiten voor een uniform (ieder voor een ander) toetsingskader in hun duo-annotatie bij ABRvS 18 september 2019, ECLI:NL:RVS:2019:3164, AB 2020/13.

Twee jurisprudentielijnen zijn uiteraard niet bezwaarlijk als er een duidelijke, objectieve rechtvaardiging voor het verschil is. Deze rechtvaardiging zou mogelijk kunnen worden gevonden in het feit dat in het handhavingsrecht sprake is van een sanctiebeschikking, terwijl in het financieel bestuursrecht (meestal) sprake is van een begunstigende beschikking. In de hier geannoteerde KOT-uitspraak wordt gesteld dat door de nieuwe jurisprudentielijn het belang van het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik meer in evenwicht wordt gebracht met de gerechtvaardigde belangen van de burger. In de eerdergenoemde subsidie-uitspraak oordeelt de Afdeling dat als niet wordt voldaan aan een subsidieverplichting een afweging moet worden gemaakt tussen het belang van handhaving van de verplichting en de gevolgen van de verlaging voor de ontvanger, waarbij de ernst van de tekortko-

ming en de mate waarin deze aan de ontvanger kan worden verweten van belang zijn. Ten slotte wordt in de eerdergenoemde handhavingszaak gesteld dat aan het belang van de invordering een zwaarwegend gewicht moet worden toegekend, omdat een andere opvatting zou afdoen aan het gezag dat moet uitgaan van een dwangsombesluit: een adequate handhaving vergt dat opgelegde sancties ook worden geëffectueerd en dus dat verbeurde dwangsommen worden ingevorderd.

In alle drie de uitspraken speelt het belang van de naleving van verplichtingen dus een belangrijke rol. Dit lijkt dus niet het doorslaggevende verschil. Zou dan de rechtvaardiging kunnen zijn dat in het handhavingsrecht sprake is van een meerpartijengeschil en in het financieel bestuursrecht van een tweepartijengeschil? Ook dat is echter niet altijd het geval: niet bij iedere handhavingszaak zijn derdenbelanghebbenden betrokken, terwijl in het subsidierecht terugvordering van belang kan zijn om de marktverhoudingen tussen concurrenten niet te verstoren. Een andere rechtvaardiging zou kunnen zijn gelegen in de in de uitspraak genoemde rapporten van de Nationale Ombudsman en de WRR waaruit blijkt dat bij het terugvorderen van toeslagen de financiële gevolgen voor burgers groot zijn en dat de overheid te grote verwachtingen heeft van de financiële zelfredzaamheid van de burger (ook wel het 'doenvermogen' van burgers genoemd). In dat geval kan echter niet meer worden gesproken van een lijn binnen het financieel bestuursrecht, maar zou een onderscheid gemaakt moeten worden tussen de formele rechtskracht bij toeslagen enerzijds en subsidierecht anderzijds. Ook dit lijkt ons echter een lastig onderscheid, nu ook handhavingsbesluiten kunnen zijn gericht tot burgers met een beperkt doenvermogen. Wij zijn er dan ook nog niet van overtuigd dat het evidentie-criterium niet zou moeten gelden in het financiële bestuursrecht voor zover het gaat om gronden die ook al bij het eerste toekenningsbesluit hadden kunnen worden aangevoerd. Met betrekking tot de financiële draagkracht van de belanghebbende spreekt de door de Afdeling gemaakte keuze in het financieel bestuursrecht ons wél aan: als duidelijk is dat een betrokkene de financiële middelen niet heeft dan is het niet evenredig om het gehele bedrag terug of in te vorderen. Dit zou het bestuursorgaan bij zijn besluitvorming moeten betrekken en zou niet pas in een executiegeschil bij de civiele rechter aan de orde moeten komen. De laatste maanden zijn er in de media genoeg schrijnende voorbeelden geweest van wat de gevolgen kunnen zijn als een bestuursorgaan doof is voor argumenten die zien op het gebrek aan financiële draagkracht.



9. *Eerste toepassing in de praktijk.* Ten slotte wijzen wij op de uitspraak van de Afdeling van 4 december 2019 (ABRvS 4 december 2019, ECLI:NL:RVS:2019:4069) waarin de Afdeling deze nieuwe jurisprudentielijn toepast. Appellante bevoogdt dat B/T ten onrechte geen rekening heeft gehouden met haar persoonlijke situatie. De Afdeling is kort over deze beroepsgrond: hoewel B/T inderdaad bij een terugvorderingsbesluit op grond van artikel 3:4 Awb een belangenafweging moet maken, zijn de door appellante geschetste omstandigheden volgens de Afdeling niet “zodanig bijzonder” dat B/T daarin aanleiding had moeten zien om van terugvordering af te zien of het terug te vorderen bedrag te matigen. Het hoger beroep is dan ook ongegrond. Het is nog wachten op de eerste uitspraak die duidelijk maakt wanneer wel sprake is van een “zodanig bijzondere” omstandigheid dat van terugvordering had moeten worden afgezien.

A. Drahmman en D.K. Jongkind

## AB 2020/87

### AFDELING BESTUURSRECHTSPRAAK VAN DE RAAD VAN STATE

3 juli 2019, nr. 201900418/1/A2

(Mr. H.G. Sevenster)

m.nt. A. Drahmman en D.K. Jongkind\*

Art. 14, 16 Awir; art. 11f Rko

V-N 2019/44.23

RSV 2019/207

V-N Vandaag 2019/2015

ECLI:NL:RVS:2019:2211

### **Te late betaling kosten voor kinderopvang kan worden toegerekend aan eerder berekeningsjaar.**

*Appellant heeft uiteengezet dat hij de factuur voor juni in mei 2014 per e-mail had ontvangen, maar op dat moment nog geen voorschot kinderopvangtoeslag voor de maanden mei en juni uitbetaald had gekregen. Toen dat voorschot in juni werd uitbetaald, heeft hij het voorschotbedrag voor juni, te weten € 1.037, direct overgemaakt naar het kinderdagverblijf, zonder nog naar de eerder gestuurde factuur te kijken. Hij had op dat moment niet in de gaten dat hij daardoor de eigen bijdrage van € 512,30 niet had betaald. Omdat het facturatiesysteem van het kinderdagverblijf nog niet optimaal*

*functioneerde, is hij er ook door het kinderdagverblijf niet van op de hoogte gesteld dat hij te weinig had betaald. Er is (...) geen reden om aan te nemen dat appellant de factuur voor de maand juni 2014 met opzet niet direct geheel heeft voldaan. Verder is het geloofwaardig dat appellant, zoals hij stelt, het restantbedrag van de factuur voor de maand juni 2014 eerder zou hebben betaald, als hij daar eerder achter was gekomen. Hoewel een betaling in 2017 voor kinderopvang in 2014 in beginsel te laat is, is de Afdeling van oordeel dat de betaling van appellant van 17 juli 2017 onder de hier geschetste omstandigheden toch kan worden toegerekend aan het berekeningsjaar 2014.*

Uitspraak in het geding tussen:

Appellant,

en

De Belastingdienst/Toeslagen, verweerder.

### Procesverloop

Bij uitspraak van 3 oktober 2018, ECLI:NL:RVS:2018:3182, heeft de Afdeling, voor zover van belang, het besluit van de Belastingdienst/Toeslagen van 28 maart 2017 vernietigd en de dienst opgedragen een nieuw besluit te nemen over de kinderopvangtoeslag voor de toelagjaren 2014 en 2015. Verder heeft de Afdeling met toepassing van artikel 8:113, tweede lid, van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) bepaald dat tegen het nieuw te nemen besluit slechts bij haar beroep kan worden ingesteld.

Bij besluit van 14 december 2018 heeft de Belastingdienst/Toeslagen, gevolg gevend aan deze uitspraak, het bezwaar van appellant gegrond verklaard voor het toelagjaar 2015 en ongegrond voor het toelagjaar 2014. Dit betekent dat appellant voor 2014 recht heeft op een bedrag van € 337, aldus de dienst.

Tegen dit besluit heeft appellant, voor zover het het toelagjaar 2014 betreft, beroep ingesteld.

De Belastingdienst/Toeslagen heeft een verweerschrift ingediend.

De Belastingdienst/Toeslagen heeft nadere stukken ingediend.

De Afdeling heeft de zaak ter zitting behandeld op 13 juni 2019, waar appellant, bijgestaan door mr. M. Adansar, rechtsbijstandverlener te Amsterdam, en de Belastingdienst/Toeslagen, vertegenwoordigd door drs. J.G.C. van de Werken, zijn verschenen.

### Overwegingen

#### Inleiding

1. Appellant heeft in 2014 kinderopvangtoeslag ontvangen voor de opvang van zijn kind

\* A. Drahmman is universitair hoofddocent aan de afdeling staats- en bestuursrecht van de universiteit Leiden en D.K. Jongkind is promovenda aan de afdeling staats- en bestuursrecht van de universiteit Leiden.