

Vergaderjaar 2022–2023

**32 140**

## **Herziening Belastingstelsel**

**Nr. 141**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 4 november 2022

In de Kamerbrief van 20 september jl. heb ik het kabinetsbesluit over niet-bezwaarmakers<sup>1</sup> in box 3 bekendgemaakt.<sup>2</sup> Tijdens de integrale besluitvorming over de begroting heeft het kabinet besloten om geen op rechtsherstel gerichte compensatie te bieden aan de niet-bezwaarmakers. Het kabinet is tot dit besluit gekomen, nadat door de Hoge Raad in het arrest van 20 mei jl. is geoordeeld dat op grond van wet- en regelgeving aan niet-bezwaarmakers geen op rechtsherstel gerichte compensatie hoeft te worden verleend.<sup>3</sup> Dit besluit leidt tot zeer veel reacties van niet-bezwaarmakers bij de Belastingdienst. De afgelopen periode heb ik overleg gevoerd met de Bond voor Belastingbetalers, de koepelorganisaties voor belastingadviseurs<sup>4</sup> en de Consumentenbond om procesafspraken te maken over juridische procedures door of namens de niet-bezwaarmakers. Dit met als doel om er voor te zorgen dat deze procedures zo min mogelijk belastend zijn voor belastingplichtigen, gemachtigden, de rechtspraak en de Belastingdienst. In het wetgevingsoverleg over het pakket Belastingplan 2023 van 31 oktober heb ik toegezegd uw Kamer op korte termijn te informeren over de uitkomsten.

Naar aanleiding van de overleggen stelt het kabinet voor om een procedure «massaal bezwaar plus» in te richten. Daarnaast zeg ik via deze kamerbrief toe dat alle niet-bezwaarmakers met box 3 inkomen over de jaren 2017-2020 aanspraak kunnen maken op een nadere uitspraak van de Hoge Raad, mocht de Hoge Raad de belastingplichtigen in een nieuwe zaak in het gelijk stellen. Dat verwachten wij overigens niet. Die procedure ziet dan op de vraag of niet-bezwaarmakers net zoals de bezwaarmakers

<sup>1</sup> Belastingplichtigen van wie de aanslag onherroepelijk vaststond ten tijde van het arrest van de Hoge Raad van 24 december 2021.

<sup>2</sup> Kamerstuk 32 140, nr. 137.

<sup>3</sup> HR 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:720.

<sup>4</sup> Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), Nederlandse Orde van Administratie- en Belastingdeskundigen (NOAB), Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB), Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA) en Register Belastingadviseurs (RB).

in aanmerking komen voor rechtsherstel. Hiervoor hoeven de niet-bezwaarmakers nu geen verzoek in te dienen. Ik licht dit hieronder toe.

#### *Achtergrond en overleg met belangenorganisaties*

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 20 mei jl. uitspraak gedaan over de vraag of ook een op rechtsherstel gerichte compensatie moet worden verleend aan niet-bezwaarmakers. Dat is niet het geval. De kans dat de Hoge Raad in een nieuwe procedure op de recente en duidelijke uitspraak van 20 mei jl. terugkomt acht ik klein. In het arrest van 20 mei jl. geeft de Hoge Raad aan dat de onjuistheid van de aan de belastingplichtige opgelegde aanslagen over de jaren 2017 en 2018 uit het Kerstarrest van 24 december 2021 voortvloeit. Op die datum stonden die aanslagen al onherroepelijk vast. Uit de wet- en regelgeving volgt dat een aanslag niet ambtshalve wordt verminderd als de onjuistheid voortvloeit uit «nieuwe jurisprudentie»: jurisprudentie die is gewezen nadat de aanslag onherroepelijk is vast komen te staan. Er bestaat daarom geen recht op vermindering van die aanslagen. De Hoge Raad onderstreept met zijn arrest het beginsel van de formele rechtskracht van besluiten. Formele rechtskracht houdt kort gezegd in dat besluiten van een bestuursorgaan, zoals een belastingaanslag van de Belastingdienst, die onherroepelijk vaststaan daarna niet meer kunnen worden aangetast. Ook volgt uit voornoemd arrest van de Hoge Raad dat de mogelijkheid van ambtshalve vermindering (inclusief de mogelijkheid van bezwaar tegen de afwijzing van een verzoek daartoe<sup>5</sup>) niet afdoet aan de onherroepelijkheid van de belastingaanslag. Voorts volgt uit dit arrest dat (via lagere regelgeving) voorwaarden bij ambtshalve vermindering<sup>6</sup> kunnen worden gesteld.

Hoewel daartoe geen juridische verplichting bestaat, heeft het kabinet de mogelijkheid om ook niet-bezwaarmakers voor de jaren 2017-2020 een op rechtsherstel gerichte compensatie te bieden serieus onderzocht. Over de verschillende scenario's heb ik op 8 juli jl. een kamerbrief gestuurd.<sup>7</sup> Het kabinet heeft de budgettaire gevolgen, de juridische houdbaarheid en de uitvoeringsgevolgen van verschillende scenario's voor rechtsherstel gewogen. Volledige compensatie – in lijn met de bezwaarmakers – kost € 4,1 miljard, waarvan meer dan de helft terecht zou komen bij belastingplichtigen met een vermogen in box 3 van meer dan € 200.000. Voor het kabinet ligt de prioriteit bij de bestaanszekerheid van mensen die nu al moeite hebben de rekeningen te betalen en er is daarom gekozen voor een omvangrijk koopkrachtpakket. Uiteindelijk heeft het kabinet, zoals toegelicht in mijn brief van 20 september jl., de moeilijke keuze gemaakt om de beperkt beschikbare budgettaire middelen in te zetten voor het ondersteunen van de koopkracht van burgers, met name gericht op de meest kwetsbare huishoudens. De besluitvorming over eventueel onverplicht rechtsherstel aan niet-bezwaarmakers binnen het kabinet is tijdens de augustusbesluitvorming afgerond. Het kabinet staat nog steeds achter deze keuze.

Niet-bezwaarmakers hebben niet meer de mogelijkheid om tijdig bezwaar in te dienen. Hun aanslag staat al onherroepelijk vast. Wel kunnen niet-bezwaarmakers een verzoek tot ambtshalve vermindering bij de Belastingdienst indienen. Vervolgens staat formeelrechtelijk voor hen tegen een afwijzing van dat verzoek de mogelijkheid van bezwaar en beroep open.

<sup>5</sup> Art. 9.6, derde lid, Wet IB 2001.

<sup>6</sup> Art. 45aa Uitvoeringsregeling Wet IB 2001.

<sup>7</sup> Kamerstuk 32 140, nr. 133.

Naar aanleiding van dit kabinetsbesluit zijn zeer veel verzoeken tot ambtshalve vermindering door niet-bezwaarmakers ingediend. Uit de gesprekken met belangenorganisaties komt naar voren dat het eerdergenoemde kabinetsbesluit door veel niet-bezwaarmakers als onrechtvaardig wordt ervaren. Bovendien geldt voor de verzoeken om ambtshalve vermindering een termijn van 5 jaar na afloop van het belastingjaar. Voor belastingjaar 2017 loopt deze termijn op 31 december 2022 af. Belastingplichtigen ervaren daardoor een tijdsdruk om snel een verzoek tot ambtshalve vermindering in te dienen. De belangenorganisaties geven aan dat zij – ondanks het arrest van 20 mei jl. – willen procederen over de rechtsvraag of niet toch aan alle belastingplichtigen rechtsherstel moet worden geboden. Hiervoor zien zij nieuwe argumenten die niet (expliciet) aan de orde zijn geweest in het arrest van 20 mei jl. De belangenorganisaties hebben aan mij het verzoek gedaan om toe te zeggen dat niet alle niet-bezwaarmakers individueel een verzoek hoeven te doen, maar dat alle niet-bezwaarmakers aanspraak kunnen maken op een oordeel van de rechter. Ook als zij nu geen verzoek indienen. Daarnaast bestaat de wens om het proces voor verzoeken die toch worden ingediend zoveel mogelijk te stroomlijnen.

De belangenorganisaties en de Belastingdienst hebben een gezamenlijk belang om ten aanzien van procesafspraken gezamenlijk op te trekken. Het indienen van de verzoeken levert veel werk op voor belastingplichtigen, belastingadviseurs en de Belastingdienst. Als de huidige instroom van verzoeken doorzet, heeft de Belastingdienst te weinig capaciteit om de verzoeken te behandelen evenals het vervolgens behandelen van bezwaren. Dit maakt reguliere afdoening van deze verzoeken onuitvoerbaar voor de Belastingdienst.

#### *«Massaal bezwaar plus» en toezegging*

Vanwege de uitzonderlijke hoeveelheid verzoeken zijn maatregelen nodig om ernstig versturende effecten op de uitvoering door de Belastingdienst te voorkomen. Tegelijkertijd hebben alle niet-bezwaarmakers op hoofdlijnen dezelfde vraag die zij aan de rechter willen voorleggen: kan de niet-bezwaarmaker aanspraak maken op rechtsherstel. Tegen deze achtergrond wil het kabinet voorkomen dat alle niet-bezwaarmakers zich genooddaakt voelen om individueel een verzoek tot ambtshalve vermindering te doen, tegen de afwijzing van dat verzoek bezwaar te maken en tegen de uitspraak op bezwaar bij de rechter te procederen. Dit zou voor alle partijen onnodig belastend zijn. Zonder een oplossing betreft het hier potentieel honderdduizenden individuele (gerechtelijke) procedures, wat zal leiden tot onnodige kosten voor de betrokken partijen en een onnodige overbelasting van overheidsinstanties inclusief de gevolgen voor andere lopende procedures.

De wet kent al de mogelijkheid om een procedure massaal bezwaar aan te wijzen wanneer dezelfde rechtsvraag van belang is voor de beslissing op een groot aantal bezwaarschriften. Met het oog op beantwoording van de rechtsvraag wordt een zaak (of een aantal zaken) geselecteerd en aan de belastingrechter voorgelegd. De rest van de bezwaarschriften wordt aangehouden en na afloop van de procedure met een collectieve uitspraak op bezwaar afgehandeld. Achtergrond van de massaalbezwaarregeling is dat rechtsvragen zo snel, efficiënt en effectief mogelijk beantwoord worden. Zowel voor de Belastingdienst als voor belastingplichtigen. Dit voorkomt dat iedere belastingplichtige individueel de bezwaarprocedure moet doorlopen of zelf de gang naar de rechter moet maken. De niet-bezwaarmakers hebben echter nu in eerste instantie alleen de mogelijkheid om een verzoek tot ambtshalve vermindering in te dienen. Het is nu niet mogelijk om een procedure massaal bezwaar aan te

wijzen voor verzoeken tot ambtshalve vermindering. Hierdoor zou de inspecteur op basis van de huidige stand van het recht, in het bijzonder het arrest van de HR van 20 mei jl., eerst alle verzoeken tot ambtshalve vermindering individueel moeten afwijzen. Vervolgens kan de belastingplichtige in bezwaar tegen die afwijzing. Pas bij dat bezwaar kan een procedure massaal bezwaar worden aangewezen.

Aangezien de belangenorganisaties hebben aangegeven door te willen procederen, is de verwachting dat een groot gedeelte van de niet-bezwaarmakers tegen de afwijzing van hun verzoek tot ambtshalve vermindering bezwaar zullen aantekenen. Deze stap van het afwijzen van verzoeken levert daarmee alleen een extra administratieve belasting van belastingplichtigen en de Belastingdienst op, zonder dat het voor partijen een toegevoegde waarde heeft.

Het ontbreken van een massale procedure bij een groot aantal verzoeken om ambtshalve vermindering inkomstenbelasting inzake dezelfde rechtsvraag kan om die reden worden gezien als een lacune binnen de huidige procedurele mogelijkheden. Daarom stelt het kabinet voor om de mogelijkheid van een procedure «massaal bezwaar plus» in te richten. Het wordt daarmee mogelijk om een procedure massaal bezwaar aan te wijzen wanneer dezelfde rechtsvraag van belang is voor de beslissing op een groot aantal verzoeken tot ambtshalve vermindering. Ook wordt het mogelijk ook verzoeken om ambtshalve vermindering onder een reguliere procedure massaal bezwaar te brengen. Net zoals bij de huidige procedure massaal bezwaar wordt een zaak (of een aantal zaken) geselecteerd en aan de belastingrechter voorgelegd. De rest van de verzoeken wordt aangehouden en na afloop van de procedure met één collectieve beslissing afgedaan.

Het kabinet benadrukt dat de Hoge Raad in zijn arrest van 20 mei jl. duidelijk heeft aangegeven dat voor niet-bezwaarmakers geen recht bestaat op een op rechtsherstel gerichte box 3-compensatie. Het kabinet verwacht daarom niet dat nieuwe procedures voor niet-bezwaarmakers een grote kans op rechtsherstel opleveren. De voorgestelde aanpassing van de procedure massaal bezwaar is er uitsluitend op gericht om de procedurele afhandeling van verzoeken tot ambtshalve vermindering die desalniettemin binnenkomen te vereenvoudigen.

Om de procedure «massaal bezwaar plus» mogelijk te maken is een wetswijziging nodig. Hiertoe zal ik een nota van wijziging indienen op het Belastingplanpakket. Vanuit wetgevingsperspectief is sprake van beperkte aanpassingen omdat in grote mate kan worden aangesloten bij de huidige massaalbezwaarregeling. De wetswijziging maakt het mogelijk om een procedure «massaal bezwaar plus» aan te wijzen. Voor de daadwerkelijke aanwijzing is van belang dat een rechtsvraag (of rechtsvragen) wordt geformuleerd die aan de belastingrechter wordt voorgelegd. Hierover zal ik de komende periode het overleg met de belangenorganisaties voortzetten. Op basis van de eerste gedachtewisselingen over de rechtsvraag, komt deze neer op de vraag of niet-bezwaarmakers in aanmerking moeten komen voor rechtsherstel op gronden die niet (expliciet) aan de orde zijn geweest in het arrest van 20 mei jl.

Als de Hoge Raad – in tegenspraak met zijn arrest van 20 mei jl. – inderdaad bij de procedure «massaal bezwaar plus» zou oordelen dat niet-bezwaarmakers in aanmerking komen voor rechtsherstel, dan ligt het voor de hand dat dat oordeel voor alle niet-bezwaarmakers geldt. De Hoge Raad zou in dat geval namelijk niet vasthouden aan de lijn dat geen verplichting bestaat om de aanslagen van niet-bezwaarmakers te

verminderen omdat de onjuistheid van de aanslagen voortvloeit uit «nieuwe jurisprudentie».

Om te voorkomen dat alle niet-bezwaarmakers toch een verzoek moeten indienen zeg ik toe dat alle niet-bezwaarmakers voor de jaren 2017 tot en met 2020 aanspraak kunnen maken op een uitspraak van de Hoge Raad naar aanleiding van de procedure «massaal bezwaar plus», over de vraag of niet-bezwaarmakers net zoals de bezwaarmakers in aanmerking komen voor rechtsherstel. Belastingplichtigen hoeven dus nu geen verzoek in te dienen. Met de nota van wijziging wordt per 1 januari 2023 een wettelijke basis gecreëerd voor de procedure «massaal bezwaar plus». Vervolgens zal ik begin 2023 de aanwijzing voor de procedure «massaal bezwaar plus» doen. Ik zal in samenwerking met de belangenorganisaties de voorbereidingen voor de aanwijzing (zoals het formuleren van de rechtsvraag en het selecteren van een zaak of zaken) al in gang zetten zodat de aanwijzing zo snel mogelijk kan plaatsvinden. Het is voor alle partijen van belang dat zo snel mogelijk duidelijkheid kan worden verkregen.

Door deze voorstellen kan op een gestructureerde manier een antwoord van de rechter worden gezocht op de rechtsvragen die nog bij veel niet-bezwaarmakers leven. Individuele niet-bezwaarmakers hoeven nu geen actie te ondernemen. Hiermee wordt zowel het doenvermogen van burgers als de uitvoering door de Belastingdienst zo veel mogelijk ontlast. De voorstellen in deze brief zijn tot stand gekomen naar aanleiding van constructieve gesprekken met de belangenorganisaties. Zij hebben aangegeven gezamenlijk verder te willen werken aan het vormgeven van de procedure. Ik ga graag met uw Kamer in gesprek over deze voorstellen tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplanpakket.

De Staatssecretaris van Financiën,  
M.L.A. van Rij