Ministerie van Financiën

ma 4/4 - 13:30 u

TER BESPREKING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de minister

Directie Directe Belastingen

Persoonsgegevens

nota

Nota bespreking box 3 d.d. 4 april

Datum
1 april 2022

Notanummer
2022-0000112273

Bijlagen

Aanleiding

Op maandag 4 april maart vindt de wekelijkse bespreking met u (Staassecretaris) over box 3 plaats. In dit overleg bespreken we met u de uitkomsten van de politieke vierhoek van 1 april en de vervolgacties. Daarnaast wordt u met deze nota geïnformeerd over de vormgeving van een vermogensbelasting als dekkingsmaatregel.

Bespreekpunten

03.04.2022

Besproken.

Mk.

Informatiepunt Vermogensbelasting
U wordt geïnformeerd over de vormgeving van een vermogensbelasting als dekkingsmaatregel naar aanleiding van het kerstarrest box 3. Hierbij wordt ingegaan op varianten die de juridische risico's kunnen inperken.

Informatiepunt Uitvoeringsgevolgen varianten rechtsherstel
U wordt geïnformeerd over de eerste beelden van de uitvoerbaarheid van de rechtsherstelvarianten en de tegenbewijsregeling.

Kern

Vermogensbelasting

- Op 24 maart jl. zijn er in het kader van de dekkingsopgave herstel box 3 een aantal pakketten aan u gepresenteerd.
- Met de vermogensbelasting kan, aanvullend op box 3, een **budgettaire opbrengst worden gehaald**. Daarmee kan de vermogensbelasting als dekkingsoptie worden gebruikt.
- De **juridische risico's** kunnen middels onderstaande verschillende varianten, die een bepaalde marge creëren, **mogelijk worden ingeperkt**:
  1. Invoering van een vermogensbelasting met anticumulatieregeling, gekoppeld aan het inkomen uit box 3. Bij een vermogensbelasting van 1% levert dit ca. € 2,8 mrd op.
  2. Invoering van een vermogensbelasting met anticumulatieregeling, gekoppeld aan het totale inkomen. Bij een vermogensbelasting van 1% levert dit eveneens ca. € 2,8 mrd op.
  3. Invoering van een vermogensbelasting zonder anticumulatieregeling, met verhoging van het heffingvrije vermogen en een laag tarief. Gedacht kan worden aan ophoging van het heffingvrije vermogen naar 1 mio. Een vermogensbelasting van 1% op vermogen boven € 1 mln levert ca. € 500 mln per jaar op.

// uitvoeringsgegevens
// rechtsherstel
// tegenbewijsregeling

- De LA geeft in zijn advies **geen expliciet oordeel** over de juridische houdbaarheid inzake de invoering van een vermogensbelasting. Bepalend is de 'fair-balance' toets uit het proportionaliteitsbeginsel, waarbij er een redelijke verhouding dient te bestaan tussen het belang dat de samenleving heeft bij een belastingmaatregel en het nadeel daarvan voor het individu.
- **Niet valt uit te sluiten** dat een vermogensbelasting zonder een anticumulatieregeling (een maximering van de samenloop tussen inkomsten- en vermogensbelasting ten opzichte van het inkomen) de **proportionaliteitstoets niet zal kunnen doorstaan**.
- De LA suggereert dat een dergelijke maximering gerelateerd dient te worden aan het inkomen uit vermogen. Tegelijkertijd geeft hij aan dat het gebruikelijk is om een anticumulatieregeling te relateren aan het totale inkomen van belastingplichtige.
- De anticumulatieregeling in de Wet VB 64 beperkte de gezamenlijke inkomsten- en vermogensbelasting tot maximaal 68% van het *belastbare inkomen*.
- Een vermogensbelasting, die naast een heffing naar inkomen uit vermogen bestaat, zou volgens de LA tot minder problemen leiden en beter uitvoerbaar zijn naarmate het tarief van de aanvullende vermogensbelasting lager is en een eventuele vrijstelling van vermogensbelasting hoger (variant 3). Het hiervoor geschetste risico dat een vermogensbelasting die hoger is dan de inkomsten uit het vermogen de proportionaliteitstoets niet zal kunnen doorstaan, blijft evenwel aanwezig.
- Uit de **rechtspraak van het EHRM kan niet direct worden afgeleid** hoe het EHRM aankijkt tegen een vermogensbelasting zonder een dergelijke maximering.
- De haalbaarheid van invoering van een anticumulatiebepaling per 2024, mede in relatie tot het algehele IV-portfolio, wordt onderzocht. Daarbij behoort ook een onderzoek naar de mogelijke verdringingseffecten. Daar komen we op korte termijn op terug.

Uitvoeringsgevolgen varianten rechtsherstel

- U heeft aangegeven voorkeur te geven voor het rechtsherstel aan de spaarvariant. Zoals bij u bekend zal deze variant een enorme impact hebben op de Belastingdienst. Zowel met als zonder tegenbewijsregeling leidt dit (niet alleen in een worst-case scenario) tot een grote stroom verzoeken om ambtshalve vermindering, bezwaar- en beroepsprocedures, alsook een toename in klantcontactmomenten. Hierbij geldt dat het lastig is om een inschatting te maken van hoe burgers zullen reageren op het rechtsherstel. Huidige inschattingen echter zien erop dat er een werklast ontstaat die niet opgevangen kan worden in de huidige staande organisatie.
- De Belastingdienst rekent nu verschillende scenario's door om de uitvoeringsgevolgen per variant en scenario inzichtelijk te maken.
- De Belastingdienst heeft een eerste inschatting gemaakt van de uitvoeringskosten o.b.v. de spaarvariant, ervanuit gaande dat rechtsherstel en tegenbewijs volledig automatisch worden vormgegeven en maar heel beperkt toezicht wordt gehouden. Deze eerste schatting komt uit op circa 75 mln. euro (circa 450 fte).
- De Belastingdienst is zeer bezorgd over het effect van deze variant op het vertrouwen van burgers en de mogelijke impact van de behandeling van mogelijk massale stromen verzoeken en procedures, en de gevolgen hiervan op de reguliere processen. Daarom wordt in kaart gebracht of en welke maatregelen getroffen kunnen worden om de uitvoeringslast voor zover mogelijk minder zwaar te maken.

Toelichting

Informatiepunt Vermogensbelasting - anticumulatieregeling

- In nota van 24 maart jl. over dekkingsopties werd uitgegaan van een dekkingsopgave van 6,9 mld, gebaseerd op de spaarvariant zonder tegenbewijsregeling. Bij de variant op basis van een forfait voor alle vermogenscategorieën zou deze opgave oplopen tot 10,3 mld en met tegenbewijsregeling tot circa 11,5 mld. Deze bedragen gaan uit van herstel voor alle belastingplichtigen (incl. de niet-bezwaarmakers). Doorwerking naar toeslagen en de uitvoeringskosten zijn hierin nog niet meegenomen. Naast de dekkingsopgave voor rechtsherstel zal er een structurele dekkingsopgave voor spoedwetgeving zijn van 0,4 mld. Er ontstaat toch een structurele dekkingsopgave, voornamelijk doordat met de invoering van de spoedwetgeving er gedragseffecten optreden die de opbrengst in box 3 verlagen.
- De LA heeft aangegeven dat niet kan worden uitgesloten dat een vermogensbelasting zonder een anticumulatieregeling cq. maximering van de belasting op vermogen ten opzichte van de inkomsten uit het vermogen van de belastingplichtige - waardoor wordt ingeteerd op het vermogen - in strijd met artikel 1 EP EVRM is.
- Hiermee lijkt de LA te suggereren dat een eventuele maximering moet worden gekoppeld aan het *inkomen uit vermogen*. Een koppeling aan het totale inkomen kan mogelijk resulteren in een ongelijke behandeling van vermogensbezitters en belastingplichtigen zonder vermogen, waarvoor geen rechtvaardiging bestaat.
- Wel geeft de LA aan dat het gebruikelijk is de maximering te koppelen aan het totale inkomen (variant 2). In de door het EHRM goedgekeurde Franse vermogensbelasting was het ingebouwde plafond gerelateerd aan het totale inkomen[1]. Het EHRM oordeelde dat deze wetgeving, mede gezien deze begrenzing, binnen de aan de Staat toekomende beleidsvrijheid op belastinggebied valt. Ook de anticumulatieregeling in de Wet op de Vermogensbelasting 1964 was gerelateerd aan het totale belastbare inkomen.
- De kwestie van het verband tussen inkomsten-en vermogensbelasting heeft ook in de Wet Vermogensbelasting 1964 (Wet VB 64) een rol gespeeld. Limitering is gebaseerd op de gedachte dat belasting uit inkomen dient te worden betaald en belastingplichtige beschikt over een bepaalde bestedingsreserve.
- In de genoemde Franse zaak werd een vermogensbelasting die kan oplopen tot 85% van het *netto belastbaar inkomen*, vastgesteld volgens Franse standaarden, door het EHRM in ieder geval nog aanvaardbaar bevonden.
- Volgens de LA zou een vermogensbelasting, die naast een heffing naar inkomen uit vermogen bestaat, tot minder problemen leiden en beter uitvoerbaar zijn naarmate het tarief van de aanvullende vermogensbelasting lager is en een eventuele vrijstelling van vermogensbelasting hoger. Het hiervoor geschetste risico dat een vermogensbelasting die hoger is dan de inkomsten uit het vermogen de proportionaliteitstoets niet zal kunnen doorstaan, blijft evenwel aanwezig.
- Een koppeling aan het box 3-inkomen (variant 1) roept de vraag op wat de meerwaarde is ten opzichte van een hoger tarief in box 3. Discussie zou kunnen ontstaan over een verkapte box 3-heffing. Dit zou ondervangen kunnen worden met de volgende argumenten: de vermogensbelasting kan progressief worden vormgegeven, en een vermogensbelasting met als grondslag box 3 kan eventueel als opmaat dienen voor een bredere vermogensbelasting. Hierin ligt ook een politieke keuze.
- Een maximering gekoppeld aan het totale inkomen is voor de behandeling van de groep buitenlandse belastingplichtigen uitvoeringstechnisch complex. Doorgaans zijn het wereldinkomen en gegevens over de eventuele buitenlandse heffing over dat inkomen niet bekend. Dat betekent dat jaarlijks bij ongeveer 45.000 buitenlands belastingplichtigen een zeer tijdsintensieve

[1] ECLI:CE:ECHR:2008:0104DEC002583405 (Imbert de Tremiolles).

uitvraag naar het buitenlands inkomen en de buitenlandse heffing moet plaatsvinden. Alternatief is om voor deze groep een systeem te hanteren waarbij de anticumulatieregeling wordt toegepast als de buitenlands belastingplichtige hier om verzoekt. Dit wordt nader onderzocht.

- In de Wet VB 64 werd voorgaand toezichtprobleem ondervangen door een aanvullende voorwaarde te verbinden aan de toepassing van de anticumulatieregeling voor buitenlands belastingplichtigen. Vereist was dat de belastingplichtige het gehele voorafgaande jaar binnenlands subjectief belastingplichtige was. In een uitspraak van een gerechtshof in 2006 is deze voorwaarde houdbaar bevonden.[2] Het Hof beroept zich op de rechtvaardigingsgrond dat er binnen de EU onvoldoende controlemogelijkheden zijn. Risico bestaat dat dit argument in de niet langer houdbaar is. Rechters zijn in de huidige tijdsgeest veelal van mening dat de landen een grotere verantwoordelijkheid moeten nemen ten aanzien van de gegevensuitwisseling tussen landen. Er zijn inmiddels bovendien EU-richtlijnen die voorschrijven dat een belastingplichtige gegevens maar in één land hoeft te verstrekken en dat het vervolgens de verantwoordelijkheid van de andere landen is om over deze informatie te beschikken.
- In variant 3 zou een grote groep – met name spaarders – worden ontzien.
- Onderstaande tabel schetst de voorlopige budgettaire gevolgen van een anticumulatieregeling. Hierbij wordt uitgegaan van een vermogensbelasting naast een forfaitaire heffing in box 3. Het box 3-inkomen is berekend op grond van de spaarvariant (werkelijke vermogensmix met aanpassing van het forfait voor spaargeld en schulden).

Variant	Tarief	Budgettaire opbrengst (miljarden euro's)	Aantal keer toepassen anti-cumulatie
Vermogensbelasting zonder anticumulatieregeling	0,5% 1% 1,25%	1,45 2,9 3,6	Nvt
Vermogensbelasting gemaximeerd op het totale inkomen* (box 1, 2 en 3).	0,5% 1% 1,25%	1,4 2,8 3,4	45.000 55.000 60.000
Vermogensbelasting gemaximeerd op het inkomen* uit box 3.	0,5% 1% 1,25%	1,4 2,8 3,0	870.000 1.020.000 1.090.000

* Er wordt bij de varianten voor het begrip inkomen uitgegaan van het bruto belastbaar inkomen en de belasting die daarover wordt betaald.

- Een groot effect tussen de varianten blijft uit, vanwege het feit dat spaarders relatief weinig vermogen hebben. Onder het huidige box 3-stelsel wordt slechts 460 mio (2019) opgehaald bij mensen met 100% spaargeld, terwijl dit een groep van 1 mio belastingplichtigen vertegenwoordigt. Het zijn dan ook de spaarders die de anticumulatieregeling toepassen.
- Een anticumulatieregeling is maakbaar per 2024, mits de vermogensbelasting meeloopt in de cyclus van de inkomensheffing en daarmee deel uitmaakt van de aanslag inkomensheffing. Deze regeling kan dan zowel gekoppeld worden aan het verzamelinkomen (som van het inkomen box-1,2 en 3) als aan het inkomen uit vermogen (box-3). De haalbaarheid van invoering per 2024, mede in relatie tot het algehele IV-portfolio, wordt onderzocht. Daarbij behoort ook een onderzoek naar de mogelijke verdringingseffecten. Daar komen we op korte termijn op terug.

[2] Hof 's-Gravenhage 29 juni 2006, ECLI:NL:GHSGR:2006:AY6153.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

HEDEN
TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de minister

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Aanbod technische briefing

Datum
4 april 2022

Notanummer
2022-0000113403

Bijlagen
1. Conceptbrief

Aanleiding
Zoals afgesproken in de Vierhoek afgelopen vrijdag ontvangt u hierbij de korte brief waarmee u de Kamer een technische briefing aanbiedt over box 3.

Beslispunten
Bent u akkoord met verzending van bijgevoegde brief? We adviseren u akkoord te gaan en de brief te ondertekenen.

08.05.2022
Volledig handtekening mogelijk akkoord. Was digitaal al gedaan.
Mw

Kern
De brief bevat het aanbod om een technische briefing te organiseren. Van de gelegenheid maken we gebruik om ook te melden:
- dat een eerder door het lid Omtzigt gevraagde inventarisatie wordt meegestuurd met de richtingennota, en
- dat over Voorlopige aanslag (VA) 2022 geen invorderingsrente gerekend zal worden.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de minister
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Nota conceptstukken box 3 politieke vierhoek 8/4

Datum
6 april 2022

Notanummer
2022-0000114972

Bijlagen
1. Memo's box 3

Aanleiding

Aanstaande vrijdag staat een inhoudelijke bespreking van de stukken over box 3 op de agenda van de politieke vierhoek. De stukken zijn beperkt aangepast ten opzichte van de versies die namens u waren ingebracht voor de vierhoek van vorige week.

Beslispunten

Gaat u akkoord met verzending van bijgevoegde memo's naar de politieke vierhoek?

07.04.2022
Besproke
vanochtend
Akkoord,
na
aanpassing

De volgende aanpassingen zijn doorgevoerd en staan aangegeven in tracks in de bijlagen:

- Een duiding van de appreciatie van J&V en BZK over mogelijke precedentwerking bij de beleidskeuze over de doelgroep (bijlage 1).
- De derving die volgt uit de spoedwetgeving is meegenomen in de dekkingspakketten (bijlage 3).
- Een uitleg van de consequenties voor de burger van (onverhoopt) uitstel van besluitvorming in de oplegger (bijlage 6).

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Financiële en Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Beslispunten box 3

Datum
7 april 2022

Notanummer
2022-0000117458

Bijlagen
geen

Aanleiding

Deze notitie vraagt uw besluit over de volgende punten op het terrein van box 3:

1. Een herrekening van het drempelinkomen voor aftrek van zorgkosten en giften bij het geautomatiseerde herstel voor 2021;
2. Het aanpassen van de online aangiftevoorziening voor 2021 in lijn met het forfaitaire rechtsherstel;
3. Scenario's voor prioritering bij de Belastingdienst;
4. Proces voorstel voor de omgang met dwangsommen.

Daarnaast zijn ter informatie (zie bijlage 2) enkele scenario's uitgewerkt die de uitvoeringsgevolgen voor de verschillende herstelvarianten inzichtelijk maken.

Drempelinkomen en online aangiftevoorziening (beslispunten 1 en 2)

Beslispunt 1
Gaat u akkoord met een herrekening van het drempelinkomen voor aftrek van zorgkosten en giften bij het geautomatiseerde herstel voor 2021?

- Bij de nota van 30 maart bent u akkoord gegaan met aanpassing van de rekenregels in het aanslagsysteem (ABS) voor de jaren 2017-2020, om het juiste bedrag aan drempelinkomen voor aftrek van specifieke zorgkosten en giften te benaderen. Het rechtsherstel zal in veel gevallen leiden tot een lagere drempel voor specifieke zorgkosten en giften, wat er toe leidt dat belastingplichtigen die in de aangifte specifieke zorgkosten of giften hebben opgevoerd recht hebben op een hoger bedrag aan persoonsgebonden aftrek.
- In die nota is aangegeven dat het toepassen van dezelfde oplossing voor belastingjaar 2021 mogelijk conflicteert met aanpassing van de online aangiftevoorziening (zie beslispunt 2). Inmiddels blijken beide aanpassingen niet met elkaar te conflicteren.
- Daarom adviseren wij de aanpassing ook voor belastingjaar 2021 voor te bereiden. Hierdoor worden de drempels voor mensen die reeds aangifte voor 2021 hebben gedaan in een groot deel van de gevallen redelijk vastgesteld, zonder dat zij zelf actie hoeven te ondernemen. Belastingplichtigen waarvan de herrekende drempel niet helemaal juist is of waarbij de persoonsgebonden aftrekposten niet zijn aangegeven i.v.m. het niet overschrijden van de drempels, kunnen als u akkoord gaat met beslispunt 2 opnieuw een aangifte indienen via de aangepaste online aangiftevoorziening 2021. Bij het doen van aangifte zullen dan de

drempels worden berekend waarbij rekening wordt gehouden met het eventuele rechtsherstel voor box 3.

- Het implementeren van de herrekening van het drempelinkomen voor 2021, heeft gevolgen voor de termijn waarbinnen de aanslagen 2021 voor de groep belastingplichtigen met aftrek van zorgkosten en giften opgelegd kunnen worden. In een separaat beslispunt worden u opties voor de timing en prioritering van het rechtsherstel voorgelegd.

Beslispunt 2
Gaat u akkoord met het aanpassen van de online aangiftevoorziening voor 2021 in lijn met het forfaitaire rechtsherstel?

- Het is mogelijk om het forfaitaire rechtsherstel te implementeren in de online aangiftevoorziening (OLAV) 2021. De bestaande OLAV 2021 is nog gebaseerd op het box 3-stelsel zoals opgenomen in de wet.
- Het implementeren van het rechtsherstel in OLAV heeft enkele voordelen:
    - De voorspelde hoogte van de aanslag in OLAV komt dan overeen met het geautomatiseerde rechtsherstel, waardoor belastingplichtigen direct kunnen zien hoe het geautomatiseerde rechtsherstel is geëffectueerd.
    - De berekening van het drempelinkomen in OLAV voor aftrek van zorgkosten en giften is in overeenstemming met de nieuwe berekening van het box 3 inkomen. Belastingplichtigen met aftrekposten die bij de oude box 3 berekening onder de drempel bleven en deze waarschijnlijk niet hebben opgegeven, kunnen de herrekende drempels zien en eventueel alsnog deze aftrekposten in OLAV opgeven en de aangifte (opnieuw) insturen.
    - Aanpassing van de OLAV biedt belastingplichtigen die de partnerverdeling willen aanpassen een relatief toegankelijke manier om een optimale verdeling te berekenen met het eventueel herrekende box 3 inkomen en om deze te effectueren door een aangepaste aangifte doen. Zonder aanpassing zullen deze belastingplichtigen mogelijk een verzoek tot ambtshalve vermindering doen of in bezwaar gaan.
    - De OLAV 2021 zal nog veel worden gebruikt, ook nadat over de wijze van rechtsherstel is beslist en het rechtsherstel in de systemen in geïmplementeerd., namelijk door belastingplichtigen met (Becon) uitstel, nabeschreven belastingplichtigen en spontane aangevers. Het is onwenselijk om deze groep een OLAV te laten gebruiken die niet in overeenstemming is met de nieuwe berekening van box 3. Vermoedelijk zullen om deze redenen externe software leveranciers ook een nieuwe versie maken van hun aangifteprogramma.
- De aanpassing van de OLAV kent daarnaast enkele beperkingen en nadelen:
    - Met het aanpassen van OLAV worden niet alle belastingplichtigen bereikt. Niet alle belastingplichtigen doen aangifte via OLAV. Circa 20% van de belastingplichtigen doet aangifte via externe softwareleveranciers, de oplossing wordt door hen mogelijk niet of later geïmplementeerd. Een klein deel van de belastingplichtigen doet aangifte op papier.
    - Het initiatief voor het desgewenst opnieuw doen van aangifte ligt bij de belastingplichtige. Dit vereist heldere communicatie aan belastingplichtigen. De communicatiestrategie wordt uitgewerkt,

om zoveel mogelijk belastingplichtigen gericht te wijzen op de mogelijkheid om opnieuw een aangifte in te dienen.
    - Door de aanpassing van OLAV zullen belastingplichtigen die al aangifte 2021 hebben gedaan, in MijnBelastingdienst niet meer altijd dezelfde voorspelde hoogte van de aanslag zien die zij zagen bij het indienen van hun aangifte, omdat de implementatie van het rechtsherstel effect kan hebben op deze voorspelde hoogte, Dit kan verwarrend zijn. We onderzoeken of extra communicatie hierover mogelijk is.
    - De oplossing in de aangifteprogrammatuur zal leiden tot veel gewijzigde aangiften. Echter zonder aanpassing van de OLAV is de verwachting dat een toename van bezwaren en verzoeken voor ambtshalve verminderingen worden ingediend.
- Het is nog onduidelijk wanneer de aangepaste OLAV geïmplementeerd kan worden. Dit is afhankelijk van het besluitvormingsmoment over het rechtsherstel en de keuzes in prioritering. Hier wordt u separaat over geïnformeerd.
- We onderzoeken nog of de OLAV voor 2020 ook aangepast kan worden. Voor de jaren 2017-2019 staan veel minder posten open waarbij het voor partners nog mogelijk is om de partnerverdeling aan te passen. Aanpassing van de OLAV voor die jaren is gelet op de impact op het IV-portfolio voor die jaren naar verwachting niet proportioneel.

Scenario's voor prioritering bij de Belastingdienst (beslispunt 3)

De Belastingdienst heeft op basis van alle te verrichten activiteiten die nodig zijn voor herstel 3 scenario's uitgewerkt met de daarbij behorende planning van werkzaamheden. Bij deze scenario's zijn alle benodigde activiteiten in de gehele keten meegenomen, vanaf de ICT aanpassing en het daarbij behorende testtraject, de ICT verwerking (herrekening van aanslagen), de logistiek rond verzending herrekende aanslagen op papier en naar de berichtenbox op MijnOverheid (inclusief verzending van brieven voor bepaalde doelgroepen), de communicatie op de website (inclusief hulpmiddelen voor belastingplichtigen), de beantwoording van telefonische klantvragen door de BelTel en op social media en eveneens met stakeholdermanagement.

Voor al deze scenario's geldt dat tijdige besluitvorming, waarbij gekozen wordt voor de geautomatiseerde forfaitaire verwerking van het arrest, randvoorwaardelijk is. Daarnaast geldt zoals voor iedere ICT-aanpassing als randvoorwaarde dat de gerealiseerde functionaliteit na testen wordt vrijgegeven voor productie.

Vanwege de massaliteit van het herstel is de impact op de productieplanning/print&mail van CAP zeer groot. Het betreft hier een inbreuk op de bestaande productieplanning, maar leidt ook tot extra verwerkingen/mailingen waarvan de omvang nog onzeker is. Dit vraagt extra mainframe verwerkingen maar ook extra inspanningen bij print&mail en afstemming met ketenpartners over de integrale productieplanning.

Voor de scenario's is niet relevant of voor de spaarvariant of de vermogensmixvariant wordt gekozen. Evenmin is voor de te kiezen scenario's niet relevant of wordt gekozen voor een tegenbewijsregeling. Deze keuzes hebben uiteraard wel grote impact op de uitvoerbaarheid van herstel door de Belastingdienst (risico's op bezwaren en verzoeken en de verwerkbaarheid

daarvan), maar niet voor de hierna te beschrijven scenario's voor de uitvoering van het geautomatiseerde herstel. U wordt hieronder nader over geïnformeerd. In deze notitie wordt u geïnformeerd over de 3 scenario's op hoofdlijnen en de consequenties van de keuze voor deze scenario's. Tevens wordt gemotiveerd toegelicht waarom scenario 3 het voorkeursscenario van de Belastingdienst is. Dit scenario wordt in de toelichting uitgebreider toegelicht.

Beslispunt 3
Gaat u akkoord met het hanteren van scenario 3?

1. **Scenario uitgangspositie**

Belastingplichtigen die tijdig aangifte 2021 met box 3 inkomen hebben gedaan ontvangen voor 1 juli een (voorlopige) aanslag 2021 waarin de gevolgen van het arrest zijn verwerkt. Daarna worden de aanslagen van burgers die bezwaar hebben gemaakt, vallend onder massaalbezwaarprocedures 2017 t/m 2020, hersteld. Dit herstel vindt uiterlijk voor 4 augustus plaats.

Dit scenario heeft grote risico's voor de Belastingdienst. Op het moment dat de (voorlopige) aanslagen massaal worden verzonden zijn de communicatiemiddelen (website), de hulpmiddelen voor belastingplichtigen (zoals de rekentool waarbij de belastingplichtige zijn aanslag kan controleren) niet gereed en zijn de medewerkers van de BelTel nog niet opgeleid. Daarnaast is er onvoldoende tijd voor "stakeholdermanagement" om het gekozen rechtsherstel uit te leggen en te laten landen (draagvlak creëren). Het risico wordt hoog ingeschat dat burgers massaal bellen met de BelTel omdat zij de aanslag en de berekening van het box 3 inkomen niet begrijpen. Hierop is de BelTel niet toegerust. Daarnaast bestaat het risico's op weerstand tegen de wijze van herstel omdat onvoldoende begeleidende communicatie heeft plaatsgevonden. Dit kan leiden tot bezwaren, verzoeken en klachten.

2. **Scenario prioriteren massaalbezwaarprocedure**

In dit scenario wordt prioriteit gegeven aan het herstel van aanslagen van belastingplichtigen die hebben deelgenomen aan de massaalbezwaarprocedure. Het doel van dit scenario is om te borgen dat de burgers die bezwaar hebben gemaakt, vallend onder massaalbezwaarprocedures 2017 t/m 2020, voor 4 augustus een herziene aanslag krijgen (of een bericht hierover, wanneer de nieuwe berekening niet tot een herziening leidt). Hiermee wordt voldaan aan de wettelijke gestelde termijn voor afhandeling van de massaalbezwaarprocedures.

De belastingplichtigen met box 3 inkomen die voor het belastingjaar 2021 tijdig hun aangifte hebben ingediend ontvangen niet voor 1 juli een (voorlopige) aanslag 2021. In plaats daarvan ontvangen zij een bericht waarin wordt uitgelegd waarom zij nog geen (voorlopige) aanslag ontvangen en wanneer deze ongeveer tegemoet kan worden gezien. Hiermee wordt feitelijk voldaan aan de garantieregeling, die vereist dat na een tijdige aangifte voor 1 juli een aanslag, een voorlopige aanslag of een bericht wordt ontvangen. Burgers zullen niet ervaren dat wordt voldaan aan de garantieregeling, omdat zij gewend zijn een (voorlopige) aanslag te ontvangen voor 1 juli. Dit scenario zal daarom weerstand oproepen, vooral bij burgers die voor de vakantieperiode een teruggaaf verwachten en deze normaal gesproken ook tijdig ontvangen. Dit zal om die reden tot veel negatieve klantreacties leiden, onder meer bij de BelTel. Bovendien is er in dit scenario te weinig tijd voor het goed opzetten van de communicatielijnen met burgers en andere stakeholders, waardoor weerstand en

extra klantreacties worden verwacht. De scenario heeft eveneens effect op verschuldigde belastingrente door de Belastingdienst bij teruggaaf situaties, aangezien niet binnen de gebruikelijke termijn een (voorlopige) aanslag is opgelegd.

3. **Scenario prioriteren massaalbezwaarprocedure en gefaseerd herstel aanslagen 2021** (voorkeursscenario Belastingdienst)
Dit scenario wijkt af van de scenario 2 ten aanzien van de behandeling van belastingplichtigen die tijdig aangifte 2021 met box 3 inkomen hebben gedaan. In dit scenario wordt in teruggaafsituaties voor 1 juli op basis van de aangifte wel een voorlopige aanslag 2021 opgelegd; hierbij is echter nog geen rekening gehouden met het box 3 arrest. De belastingplichtigen ontvangen later in het jaar een (voorlopige) aanslag 2021, waarbij wel rekening is gehouden met het arrest. De planning hiervoor is opgenomen in de toelichting. Deze aanslagen worden vanaf ongeveer augustus 2022 gefaseerd opgelegd. In dit scenario is het ook mogelijk om voor 1 juli tevens de te betalen voorlopige aanslagen 2021 op te leggen, zonder rekening te houden met het arrest. Dit wordt niet geadviseerd, omdat dit tot weerstand bij belastingplichtigen zal leiden en mogelijk tot onwil deze voorlopige aanslag te betalen omdat deze in veel gevallen vermoedelijk te hoog is vastgesteld.

Deze variant is de voorkeursvariant van de Belastingdienst omdat er voldoende tijd is om de benodigde communicatie en hulpmiddelen te implementeren, zodat het herstel goed kan worden begeleid en minder vragen en weerstand oproept dan de varianten 1 en 2. Er ligt ook een relatie met uw beslissing over het ontwikkelen van een nieuwe Online aangifte voorziening (OLAV) 2021 (zie beslispunt 2), waardoor het voor burgers mogelijk wordt de berekende (voorlopige) aanslag 2021 te controleren en de aangifte te wijzigen in verband met de toerekening tussen fiscale partners en de drempels zorgkosten en gisten. Indien u hiertoe beslist is het wenselijk om pas te starten met het opleggen van (voorlopige) aanslagen 2021 indien deze nieuwe OLAV beschikbaar is voor burgers.

Het herstel vindt niet massaal met een big bang voor 1 juli plaats, maar meer geleidelijk, waardoor ook ruimte ontstaat voor monitoring en eventuele tussentijdse aanpassingen in het proces en de communicatie rond herstel. Belastingplichtigen die normaal gesproken een teruggaaf verwachten voor 1 juli zullen deze ook nu ontvangen. Het nadeel van dit scenario is dat er voorlopige aanslagen 2021 worden opgelegd, waarbij nog geen rekening is gehouden met het arrest. Bovendien ontvangen belastingplichtigen met een te betalen aanslag pas op een later moment dan zij gewend zijn een (voorlopige) aanslag. Dit vraagt zorgvuldige communicatie, waarbij de verwachting is dat de boodschap dat bij herstel prioriteit wordt gegeven aan (vaak langlopende) bezwaren een heldere boodschap is.

Procesvoorstel voor de omgang met dwangsommen (beslispunt 4)

Bij nota van 10 februari bent u geïnformeerd over de budgettaire risico's van het box 3-arrest voor de begroting 9B, dus vanuit Fin-1 perspectief. Het risico aan de uitgavenkant betreft in ieder geval het verschuldigd worden van dwangsommen. In de nota is aangegeven dat het risico op dwangsommen lastig in te schatten is omdat het afhankelijk is van het aantal ingebrekestellingen en de wijze waarop de Belastingdienst hierop reageert of kan reageren in de uitvoering. In de nota van 23 februari bent u nader geïnformeerd over signalen uit de uitvoering over het toenemend aantal bezwaren en verzoeken en de onmogelijkheden van de verwerking daarvan.

Kern

- Bezwaren en verzoeken om ambtshalve vermindering die verband houden met het kerstarrest box 3 worden aangehouden in afwachting van politieke besluitvorming en de verwerking daarvan in de systemen van de Belastingdienst. Voor de bezwaren die onderdeel uitmaken van de massaalbezwaarprocedure is wettelijk geregeld dat de Belastingdienst een ruimere termijn, namelijk tot en met 3 augustus 2022, heeft voor besluitvorming op deze bezwaren. Voor overige bezwaren en verzoeken die verband houden met het arrest geldt deze ruimere termijn niet, zodat bij het aanhouden hiervan de Awb-termijnen mogelijk niet worden gehaald.
- Onder de groep 'overige bezwaren en verzoeken' vallen: individuele bezwaren/verzoeken box 3 (met name met beroep op buitensporige last box 3 heffing) en bezwaren/verzoeken tegen een ander element van de aanslag, maar waar wel een box 3 inkomen in de aanslag is opgenomen.
- In gevallen waarin de Awb-termijnen niet worden nageleefd kan de belastingplichtige de Belastingdienst ingebrekestellen. Dit kan per te late beslissing, zodat een belastingplichtige meerdere ingebrekestellingen kan indienen indien hij over meerdere jaren bezwaren en/of verzoeken heeft gedaan. Indien daarop niet binnen de hiervoor geldende termijn wordt beslist is de Belastingdienst een dwangsom verschuldigd. Deze bedraagt maximaal € 1442 per ingebrekestelling.
- Het risico bestaat dat de mogelijkheid van een dwangsom een aanzuigende werking heeft op nieuwe bezwaren en verzoeken. In een regulier overleg met de fiscaal dienstverleners is dit aspect ook van die zijde benoemd.

Beslispunt 4
Gaat u akkoord met onderstaand geschetste proces?

Om zoveel mogelijk wel te kunnen voldoen aan de Awb-termijnen en om tevens het belopen van dwangsommen te voorkomen of te beperken, stellen wij het volgende proces voor.

1. Belastingplichtigen waarvan een lopend bezwaar of verzoek (niet vallend onder de massaalbezwaar regeling) wordt aangehouden, worden geïnformeerd over de reden van vertraging en de te verwachten afdoeningstermijn. De beslistermijn voor bezwaren en verzoeken die niet onder de massaal bezwaarprocedure vallen kunnen namelijk niet gelijk worden gesteld aan de termijnen die gelden voor de massaalbezwaarprocedure, zodat de Awb beslistermijnen in deze gevallen niet worden gehaald.
2. Na ingebrekestelling door de belastingplichtige of zijn gemachtigde wordt een beslissing genomen, die luidt:
   a) Bij verzoeken ambtshalve vermindering: afwijzen wegens nieuwe jurisprudentie;
   b) Bij niet tijdige bezwaren: niet-ontvankelijk en ambtshalve beoordeling leidt tot afwijzen wegens nieuwe jurisprudentie;
   c) Bij tijdige individuele bezwaren box 3: afwijzen ingeval na beoordeling blijkt dat er geen buitensporige last is en de besluitvormig over de wijze van herstel nog niet heeft plaatsgevonden dan wel nog niet is verwerkt in de automatiseringssystemen van de Belastingdienst.

Toelichting drempelinkomen en online aangiftevoorziening (beslispunten 1 en 2)
Optimalisatie verdeling

- In de huidige OLAV 2021 worden partners gefaciliteerd in het aanbrengen van een optimale verdeling in het box 3-inkomen. Na het forfaitaire rechtsherstel zullen partners in bepaalde gevallen niet meer een optimale verdeling hebben.
- Dit komt mede omdat het forfaitaire rechtsherstel op individueel niveau het gunstigste systeem toepast voor de belastingplichtige: ofwel de forfaits van het rechtsherstel, ofwel de huidige forfaits in box 3.
- Omdat het huidige stelsel in feite een progressief tarief met drie schijven behelst, en het rechtsherstel in feite een lineair tarief behelst, ontstaan in bepaalde gevallen mogelijkheden voor partners om de verdeling verder te optimaliseren.
- Vanuit de systematiek van het rechtsherstel voor box 3 volgt dat als de ene partner meer inkomen krijgt toegewezen, waarbij de nieuwe berekening het gunstigst is en wordt toegepast, en de andere partner minder inkomen krijgt toegewezen, in bepaalde gevallen kan worden geprofiteerd van het feit dat de ene partner onder het huidige stelsel in een lagere tariefschijf belandt. Dit geldt voor belastingplichtigen met een nieuw berekend rendement tussen 2,87% (rendement huidige eerste schijf) en 5,39% (rendement huidige derde schijf). Ter indicatie, bij een nieuw berekend rendement van 4,35% en € 1,1 mln vermogen kunnen partners zo'n € 300 belastingvoordeel realiseren.
- In de huidige OLAV 2021 wordt de belastingplichtige niet geholpen of gestuurd bij het aanbrengen van deze optimalisatie. Wij zien voorgaande optimalisatiemogelijkheid als bijkomend effect van de manier waarop het rechtsherstel wordt toegepast.
- Voorts ontstaat er een 'nieuw' verdelingsmoment indien rechtsherstel leidt tot een lagere drempel voor specifieke zorgkosten en giften en dus een hoger bedrag aan aftrek. Ten aanzien van dit verschil geldt dat belastingplichtigen een (nieuwe) verdeling kunnen kiezen.
- Als belastingplichtigen zonder aanpassing van OLAV de partnerverdeling willen aanpassen, kunnen zij hiervoor ook een nieuwe aangifte indienen maar dan moeten zij zelf de juiste verdeling kunnen berekenen, of in bezwaar gaan.

Nieuw drempelinkomen voor aftrekposten

- Voor de aftrek van specifieke zorgkosten en giften geldt een drempel op basis van het verzamelinkomen. In de huidige OLAV 2021 wordt de drempel berekend op basis van het verzamelinkomen met het huidige box 3-inkomen. Na toepassing van het rechtsherstel zal de drempel in veel gevallen lager zijn, waardoor een groter deel van de kosten aftrekbaar is.
- Belastingplichtigen met aftrekposten die oorspronkelijk beneden de drempel uitkomen zullen deze niet opgeven bij de aangifte. Na toepassing van de nieuwe berekening voor het rechtsherstel kunnen zij een lagere drempel hebben en mogelijk wel recht op aftrek. Deze posten hebben zij dan onbedoeld niet opgegeven.
- Belastingplichtigen die de aftrekposten wel hebben opgegeven, hebben mogelijk na toepassing van de nieuwe berekening voor het rechtsherstel recht op meer aftrek. De verdeling van de kostenaftrek volgt dan de oorspronkelijke verdeling tussen partners. In het extreme geval waarbij een belastingplichtige 1 miljoen euro aan spaargeld heeft en € 25.000 aan zulke aftrekposten, kan het belang voor de belastingplichtige oplopen tot € 1.000.

- Belastingplichtigen kunnen in jaren waarin OLAV niet aangepast wordt, als de aftrek in hun geval niet kloppend is een verzoek doen tot ambtshalve vermindering of bezwaar indienen.

Toelichting scenario's voor prioritering bij de Belastingdienst (beslispunt 3)

Het herstel is zeer omvangrijk en betreft een grote ICT en logistieke operatie. Onder het kopje 'Doelgroepen' hierna blijkt de omvang van de hersteloperatie. De doelgroepen worden beschreven met daarbij de aantallen belastingplichtigen die daaronder vallen, uitgesplitst per belastingjaar.

Naast de ICT aanpassingen en de logistieke activiteiten (verzending aanslagen en brieven) zijn ook benodigde communicatieve activiteiten en ontwikkeling van hulpmiddelen ingepland. De werkzaamheden voor een eventueel formulier 'Opgave werkelijk rendement'(voor een eventuele tegenbewijsregeling en/of ondersteuning bij het indienen van bezwaren/verzoeken) en de geautomatiseerde verwerking daarvan zijn nog niet in de planning meegenomen.

De periode tot 1 juli 2022 is nodig voor de volgende activiteiten:
- Er wordt een interactieve rekenhulp gemaakt op de website van de Belastingdienst. Hiermee kunnen burgers narekenen hoe de aanslag tot stand is gekomen. Op de herstelaanslagen waar met een nieuw forfait wordt gerekend is geen ruimte om de wijze van berekening van het forfait toe te lichten. Het is wenselijk dat burgers kunnen narekenen hoe herstel heeft plaatsgevonden. Dit vergroot het begrip en de aanvaarding van de aanslag en vermindert het aantal vragen van burgers.
- De speciale informatiepagina Herstel Box 3 op de website van de Belastingdienst wordt aangevuld.
- Medewerkers van de BelTel worden opgeleid om burgervragen te kunnen beantwoorden.
- Stakeholders worden geïnformeerd en voorbereid op de wijze van herstel.

Op 1 juli wordt gestart met het herstel van de aanslagen van belastingplichtigen die deelnemen aan de massaalbezwaarprocedure, zodat deze doelgroep uiterlijk 3 augustus bericht heeft en daarmee de Awb-termijn wordt gehaald.

Vanaf ongeveer 1 augustus wordt gefaseerd gestart met het in "behapbare delen" verwerken van de aangiften 2021 en het opleggen van definitieve en/of AVA 2021 volgens de "nieuwe methodiek Arrest Box 3". Met "behapbaar" wordt bedoeld dat het in te passen in het reguliere productieschema van CAP en bijvoorbeeld de "printstraat", en de bemensing van de Beltel is afgesteld op de verwerkte aantallen.
Parallel daaraan wordt vanaf 1 september gestart met het gefaseerd herstel van aanslagen die ten tijde van het arrest nog niet onherroepelijk vaststonden. Deze aanslagen worden in alle gevallen op initiatief van de Belastingdienst hersteld, ook als de belastingplichtige geen tijdig bezwaar heeft gemaakt. Herstel van de aanslagen 2017 tot en met 2020 vindt plaats door eerst het oudste jaar 2017 te herstellen en vervolgens het daarop volgende jaar.

Vanaf ongeveer 1 oktober starten we gefaseerd (eerst belastingjaar 2017, dan 2018, dan 2019, dan 2020) met het weer verwerken van de aangiften 2017 tot en met 2020 met Box 3.

Indien gekozen wordt voor een ruime hersteldoelgroep starten we vanaf ongeveer 1 november met het gefaseerd herstel van de aanslagen die op 24

december 2021 onherroepelijk vaststonden. Omdat dit om grote aantallen gaat (2,5 miljoen per belastingjaar) zal deze verwerking per jaar in "behapbare" delen worden uitgevoerd. Er wordt ook hier gestart met belastingjaar 2017. De verwerking van alle jaren zal zeker doorlopen in 2023 omdat de maanden december en januari zeer drukke maanden zijn qua massale productie binnen de keten Inkomensheffing in verband met het opleggen 4 miljoen voorlopige aanslagen 2023 in de maanden december en januari, en het uitreiken van 9 miljoen aangiften 2022 in de maanden januari en februari.

Voor een visuele weergave van het herstel van de diverse doelgroepen is bijlage 1 toegevoegd.

Doelgroepen
Voor het herstel zijn de volgende doelgroepen in de beschouwing betrokken.
Doelgroepen: herstel

A. Massaal bezwaar.

Burgers die bezwaar hebben gemaakt, vallend onder massaalbezwaarprocedures 2017 t/m 2020.
Aantallen:
2017: 68.995
2018: 48.820
2019: 58.615
2020: 42.743
Totaal: 219.133

B. Doelgroep B: Aanslagen die op 24-12-2021 nog niet onherroepelijk vaststonden.

Dit betreft aanslagen met een dagtekening op of na 12 november 2021.
Stas heeft toegezegd dat we deze zelfstandig herstel aanbieden.
Aantallen:
2017: 3.470
2018: 6.808
2019: 63.072
2020: 164.944
Totaal: 238.294

C. Doelgroep C: Burgers waarbij de DA op 24-12-2021 onherroepelijk was, die geen bezwaar hebben gemaakt, maar waarbij wel sprake is van box 3 in de aangifte en waarvan de keus kan worden gemaakt deze AH te herzien.

Aantallen: Gemiddeld 2,5 miljoen aanslagen per belastingjaar. Schatting over de 4 belastingjaren tezamen is 10 miljoen.

D. Deelverzameling groep B.

Belastingplichtigen die een bezwaar of verzoek om ambtshalve vermindering hebben gedaan.

E. Deelverzameling groep C.

Belastingplichtigen die een bezwaar of verzoek om ambtshalve vermindering hebben gedaan.
Aantallen: Wandelgangen: 70.000.

* Als besloten wordt doelgroep D en E een brief vooraf te sturen (idee uit werkgroep lopende zaken) dan vervallen die uit het scenario).

Doelgroepen: reguliere productie

Doelgroep 1: Ontvangen en nog niet afgedane aangiften 2017 t/m 2020
Aantallen:
2017: er staan nu (28-3) 356 aangiften geblokkeerd
2018: er staan nu (28-3) 1.974 aangiften geblokkeerd
2019: er staan nu (28-3) 37.806 aangiften geblokkeerd
2020: er staan nu (28-3) 272.258 aangiften geblokkeerd
Deze aantallen groeien nog, met nog steeds binnenkomende aangiften 2017 t/m 2020 (met Box 3)

Doelgroep 2: aangiften 2021 (met Box 3)
Aantallen: 1,9 miljoen aangevers Box 3.
In de scenario's waarin er geen DA opgelegd wordt voor 1 juli moet aangegeven of dan een brief of een (A)VA 2021 (met oude berekening) de voorkeur heeft.

Toelichting procesvoorstel voor de omgang met dwangsommen (beslispunt 4)
Met betrekking tot de box 3-heffing jaren 2017 tot en met 2020 zijn er twee groepen te onderscheiden. De eerste groep betreft degenen die meedoen in de massaalbezwaarprocedure. De tweede groep zijn mensen die niet hebben meegedaan aan het massaalbezwaarprocedure maar die wel bezwaar hebben gemaakt tegen hun belastingaanslag of hiertoe een verzoek om ambtshalve vermindering hebben ingediend. Deze laatste groep betreft belastingplichtigen die individueel bezwaar maken tegen het box 3 inkomen in de aanslag, veelal met een beroep op een individuele buitensporige last , maar ook belastingplichtigen die tegen een ander element van de aanslag bezwaar maken terwijl er wel een box 3 inkomen in de aanslag is opgenomen.
Voor al deze bezwaren en verzoeken geldt dat deze worden aangehouden in afwachting van besluitvorming op het arrest en de verwerking daarvan in de systemen van de Belastingdienst. Bij tijdige besluitvormig over de wijze van verwerking is de verwachting dat rond augustus/september 2022 deze bezwaren en verzoeken kunnen worden afgehandeld. Voor een groot deel van de bezwaarmakers wordt de Awb-termijn niet gehaald.

Voor wat betreft de beslistermijn is er een onwenselijk verschil ontstaan in deze situatie tussen degenen die wel en die niet meedoen aan de massaal bezwaarprocedure:

- Bij degenen die wel meedoen heeft de inspecteur een termijn van 6 maanden na de collectieve uitspraak om de belastingaanslagen te verminderen. Deze termijn is op 6 maanden gesteld omdat het bij massaal bezwaar per definitie om grote aantallen gaat.
- Voor degenen die niet hebben meegedaan aan het massaal bezwaar procedure maar nu alsnog een vermindering willen van hun belastingaanslag over de jaren waarop die procedure betrekking had, bedraagt de beslistermijn 6 weken (eenzijdig te verlengen met 6 weken) bij bezwaar en 8 weken bij verzoeken om ambtshalve vermindering. De Belastingdienst zou dus op basis van de Awb eerder op deze bezwaren en verzoeken moeten beslissen dan op bezwaren die onder het massaal bezwaar vallen. Indien deze termijnen niet worden gehaald, kan de belastingplichtige de Belastingdienst ingebreke stellen. Indien niet tijdig na de ingebrekestelling is beslist is de Belastingdienst een dwangsom verschuldigd.

- De dwangsomregeling beoogt te voorzien in een financiële prikkel voor bestuursorganen om te beslissen binnen de geldende beslistermijnen. Het (niet) tijdig beslissen ligt hier echter buiten de invloedssfeer van de Belastingdienst. Daarbij komt dat eventuele dwangsommen verbeurd zouden worden aan degenen die niet aan de massaal bezwaarprocedure meegedaan hebben (of wellicht niet eens box 3 inkomen hebben) en kunnen oplopen tot zeer aanzienlijke bedragen.

- De Awb voorziet in de mogelijkheid om de beslistermijnen bij bezwaar en op verzoeken te verlengen. Bij bezwaar kan de beslistermijn verlengd worden met instemming van de belanghebbende, en bij een verzoek om ambtshalve vermindering kan de Belastingdienst daarnaast ook eenzijdig mededeling doen aan de belanghebbende van een langere (redelijke) termijn waarbinnen beschikt wordt. Ook bij de huidige aantallen bezwaren en verzoeken heeft de Belastingdienst hiervoor met name bij de verzoeken geen capaciteit. Echter zelfs als de capaciteit wel beschikbaar zou zijn, kan de Belastingdienst niet beslissen. Daarvoor moet immers eerst de politieke besluitvorming afgewacht worden (en de systemen aangepast worden). Wij achten het in beginsel niet wenselijk dat de Belastingdienst alleen om dwangsommen te voorkomen bezwaren en verzoeken om ambtshalve vermindering nu zou afwijzen, zeker niet als de kans bestaat dat deze burgers na de politieke besluitvorming wel recht op een teruggaaf hebben.

- De Awb biedt eveneens de mogelijkheid om met een beroep op overmacht de beslistermijn eenzijdig te verlengen met een 'redelijke termijn'. De belastingplichtige moet hiervan op de hoogte worden gesteld. Deze eenzijdige verlenging van de beslistermijn met een beroep op overmacht kan niet te lichtvaardig worden ingezet en er zijn weinig precedenten. In verband met Corona is van deze mogelijkheid gebruik gemaakt aangezien belastingplichtigen niet fysiek gehoord konden worden. Dit heeft toen tot weinig weerstand geleid, maar hierover lopen wel enkele geschillen bij de rechter. In de huidige situatie lijkt een beroep op overmacht verdedigbaar aangezien de mogelijk tot beslissen met in achtneming van het kerstarrest niet mogelijk is. Dit is ook de achtergrond van de wettelijke regeling voor de massaalbezwaarprocedure. Gelijkstelling van beide groepen qua termijnen is wenselijk, zodat voorkomen wordt dat degenen die niet deelnemen aan de massaalbezwaarprocedure zich in een betere positie bevinden dan anderen, terwijl hier geen aanleiding voor is.
  Een beroep op overmacht wordt echter juridisch kwetsbaar geacht. Om die reden wordt voorgesteld om geen beroep op overmacht te doen.

- Omdat de Belastingdienst nog niet kan beslissen op de lopende bezwaren en verzoeken en dat daardoor de AWB termijnen niet worden gehaald, wordt voorgesteld belastingplichtigen per brief te informeren over de vertraging in de behandeling en de vermoedelijke termijn waarop een beslissing kan worden verwacht. Dit is een indicatie. Deze termijn kan niet met zekerheid worden gecommuniceerd, aangezien met moment van afhandeling van meerdere, onbekende, factoren afhangt.
  Hierbij kan worden opgemerkt dat wanneer de belastingplichtige toch snelle besluitvorming wens, bijvoorbeeld omdat hij een teruggaaf verwacht, het bezwaar/verzoek wel zal worden behandeld, maar dat daarbij de gevolgen van het box 3 arrest niet zijn meegenomen.

- In de genoemde nota van 10 februari is het budgettaire risico met betrekking tot de tweede groep onder scenario II benoemd en berekend op € 0,8 tot 1 mld. per jaar. Deze berekening gaat er vanuit dat 25% van degenen met box 3 inkomen een bezwaar indienen of een verzoek om ambtshalve vermindering doen waarop niet tijdig beslist wordt.

- Het aantal daadwerkelijke bezwaren en verzoek om ambtshalve vermindering is op dit moment ruim 100.000. Dit komt derhalve (nog) niet in de buurt van de aantallen waarmee de genoemde nota rekening houdt.

- Het risico bestaat dat de mogelijkheid van een dwangsom een aanzuigende werking heeft op nieuwe bezwaren en verzoeken. In een regulier overleg met de fiscaal dienstverleners is dit aspect ook van die zijde benoemd.
- In dat geval kan het aantal bezwaren en verzoeken snel oplopen.

- De beleidslijn is dat er geen beslissingen genomen worden voordat politieke besluitvorming over box 3 plaatsgevonden heeft en de systemen van de Belastingdienst daarop aangepast zijn. Er is reeds een uitzondering gemaakt voor het opleggen van aanslagen waarvoor de termijn dreigt te verjaren.

- Wij stellen voor een tweede uitzondering te maken voor de gevallen waarin belanghebbenden nu aandringen op een beslissing door de Belastingdienst in gebreke te stellen. Die uitzondering houdt in dat in die gevallen afwijzend beslist wordt, hetzij op grond van nieuwe jurisprudentie (bij ambtshalve verzoeken/beoordelingen bij niet-tijdige bezwaren), hetzij omdat geen sprake is van een buitensporige individuele last (bij individuele box 3 bezwaren).

- Daarmee wordt voorkomen dat de Belastingdienst grote bedragen aan dwangsommen gaat verbeuren. Ook wordt gepoogd te voorkomen dat de dwangsomregeling zelf een aanzuigende werking gaat hebben.

- Burgers worden door deze aanpak niet benadeeld. Zij kunnen altijd een nieuw verzoek om ambtshalve vermindering indienen. Degenen die bezwaar gemaakt hebben, kunnen beroep instellen. Als besloten wordt tot forfaitair herstel ook voor de niet-bezwaarmakers kunnen zij daarvan profiteren.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden
Niet van toepassing.

Ministerie van Financiën

TER BESLISSING EN INFORMATIE
Aan
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst
de minister

Directie Directe Belastingen

Persoonsgegevens

nota

Nota wekelijkse bespreking box 3 d.d. 13 april

Datum
11 april 2022

Notanummer
2022-0000120359

Bijlagen
geen

Aanleiding

Op woensdag 13 april vindt de wekelijkse bespreking over box 3. Deze nota gaat in op de volgende onderwerpen:

- Aanpassing Voorlopige aanslag 2023
- Anticumulatiebepaling vermogensbelasting

Daarnaast is een concept van de voorbereidingsbrief bijgevoegd op basis van de eerdere richtingennotitie. Deze wordt parallel nader afgestemd binnen Financiën en met andere departementen.

Beslispunten

Beslispunt VA 2023

Gaat u akkoord met het inbouwen van alleen de nieuwe berekening (in lijn met de nog op te stellen spoedwetgeving die de keuze in de hersteloperatie zal volgen) in de VA 2023 in plaats van het huidige box 3-stelsel in de VA 2023 te continueren?

Informatiepunt Anticumulatiebepaling vermogensbelasting

U wordt geïnformeerd over een anticumulatieregeling als onderdeel van een vermogensbelasting als dekkingsvariant. U heeft gevraagd naar meer informatie over mogelijke uitvoeringsproblematiek bij een dergelijke regeling.

Kern

VA 2023

- De Belastingdienst (IV) moet op zeer korte termijn starten met de realisatie van de VA 2023 omdat de software uiterlijk in de tweede week van oktober, maar het liefst eerder, moet worden opgeleverd om op tijd de VA's voor 2023 te kunnen opleggen. Ook externe softwareaanbieders moeten half oktober van de juiste software worden voorzien.
- Daarna kunnen slechts parameters nog worden aangepast (dit is conform de parameterbrief).
- Op dit moment zijn er richtingen ontworpen voor het bieden van rechtsherstel, de spoedwetgeving zal de daarin gemaakte keuze volgen. Echter, de definitieve lijn van de spoedwetgeving - die van toepassing zal zijn voor het belastingjaar 2023 - is nog niet bekend.
- Wel dient nu een keuze te worden gemaakt over de regels die gaan gelden voor de VA 2023.

- Al eerder is voorgesteld om de VA 2023 te baseren op de hersteloperatie en dit werd in beginsel ook geaccordeerd.
- Dit betekent dat in de VA 2023 de nieuwe berekening (in lijn met de nog op te stellen spoedwetgeving) zal worden ingebouwd in de programma's voor de VA 2023, ondanks dat het wetgevingsproces dan nog niet is afgerond.
- Als hierover geen besluit wordt genomen, zou IV de software voor de VA 2023 gelijk moeten laten aan de berekeningen zoals die sinds 2017 worden gedaan.
- Het huidige box 3-stelsel kent een forfaitaire vermogensmix, deze komt te vervallen. Daarom ligt het niet voor de hand om de VA 2023 nog op basis van het huidige stelsel te laten uitdraaien.

Anticumulatiebepaling

- Op 1 april jl. bent u geïnformeerd over de vormgeving van een vermogensbelasting als dekkingsmaatregel naar aanleiding van het kerstarrest. Hierbij werd ingegaan op varianten die de juridische risico's kunnen inperken.
- Om de juridische risico's in te perken zou een anticumulatieregeling kunnen worden ingevoerd.
- De anticumulatieregeling is een bekend fenomeen die afstamt uit wetgeving voor 2001. De zogenoemde 68%-regeling werd oorspronkelijk ingevoerd om de **gezamenlijke druk tussen de inkomsten- en vermogensbelasting te limiteren**.
- Aan deze bepaling lag de gedachte ten grondslag dat het in het algemeen gesproken redelijk moet worden geacht dat een belastingplichtige na betaling van zijn inkomstenbelasting en vermogensbelasting nog over ten minste een vijfde van zijn inkomen moet kunnen beschikken (de zogenoemde bestedingsreserve).
- Op de regeling is door de jaren heen **veel kritiek** geweest. Enerzijds omdat de rechtsgrond van de Wet VB 64 impliceerde dat vermogen een zelfstandige factor van draagkracht vormde en een samenloop met de inkomstenbelasting in dat kader niet juist zou zijn. De 68%-regeling zette daarnaast de deur open voor **gekunstelde constructies die leidde tot uitholling van de grondslag**.
- Aangezien de fiscale behandeling van vermogen voor 2001 aanzienlijk verschilt met het huidige systeem rijst de vraag of een anticumulatieregeling ook nu tot ongewenste uitkomsten zou leiden.
- Onder de Wet VB 64 speelden de constructies zich met name af in de DGA-sfeer. Met name dga's maakten misbruik van de 68%-regeling, door zichzelf geen salaris uit te keren. Deze constructie is vanwege de gebruikelijkloonregeling onder de huidige wetgeving niet meer mogelijk.
- In zijn algemeenheid geldt dat de groep met hoge vermogens meer mogelijkheden heeft om de anticumulatieregeling te manipuleren. In het segment van de zeer vermogende personen wordt regelmatig gebruik gemaakt van de periodieke uitkeringen (pu-giften) om een 'nulinkomen' te creëren. Zowel in de vennootschapsbelasting als in de inkomstenbelasting is de giftenaftrek gebonden aan een drempel. De inkomstenbelasting biedt echter de mogelijkheid om aan de drempel te ontkomen. De gift wordt dan in de vorm van een periodieke gift gegoten.
- In de nota van 1 april bent u gewezen op de complexiteit ten aanzien van de groep buitenlands belastingplichtigen. Indien de anticumulatieregeling gekoppeld zou worden aan het totale inkomen (verzamelinkomen) kan geen toezicht worden gehouden op deze groep. Ook bent u gewezen op het Europeesrechtelijke risico van deze groep in deze variant.
- Alternatief is invoering van een vermogensbelasting zonder anticumulatieregeling, met verhoging van het heffingvrije vermogen en een laag tarief om juridische risico's te beperken. Gedacht kan worden aan

ophoging van het heffingvrije vermogen naar 1 mio. Een vermogensbelasting van 1% op vermogen boven € 1 mln levert ca. € 500 mln per jaar op.