de Rechtspraak

Raad voor de rechtspraak

De staatssecretaris van Fiscaliteit en
Belastingdienst
Drs. F.L. Idsinga
Postbus 20201
2500 EE Den Haag

bezoekadres
Kneuterdijk 1
2514 EM Den Haag

correspondentieadres
Postbus 90613
2509 LP Den Haag

t (088) 361 00 00
f (088) 361 00 22
www.rechtspraak.nl

datum	30 oktober 2024
doorkiesnummer	088-361 33 17
e-mail	wetgeving.rvdr@rechtspraak.nl
ons kenmerk	UIT-14285 STRA/RMD
uw kenmerk	2024-0000433860
cc	De staatssecretaris Rechtsbescherming
bijlage(n)	
onderwerp	Advies wetsvoorstel Wet tegenbewijsregeling box 3

Geachte heer Idsinga,

Bij brief van 4 september 2024, kenmerk 2024-0000433860, verzocht u de Raad voor de rechtspraak (de 'Raad') advies uit te brengen inzake het concept wetsvoorstel Wet tegenbewijsregeling box 3 (het 'Wetsvoorstel').

HET WETSVOORSTEL

Op 24 december 2021 heeft de Hoge Raad (HR) in het zogenoemde Kerstarrest[1] beslist dat het in 2017 ingevoerde forfaitaire box 3-stelsel een inbreuk vormt op het discriminatieverbod en de bescherming van het eigendomsrecht.[2] Naar aanleiding van het Kerstarrest zijn de Wet rechtsherstel box 3 (voor de jaren 2017-2022) en de Overbruggingswet box 3 (voor de jaren 2023 en verder) ingevoerd om de heffing in box 3 in overeenstemming te brengen met het oordeel van de HR. In diverse arresten van 6 juni 2024[3] en 14 juni 2024[4], en 2 augustus 2024[5] heeft de HR geoordeeld dat de verdragsschending die in het Kerstarrest was geconstateerd niet voldoende is weggenomen door voornoemde wetgeving.

Op basis van de arresten van de HR moeten belastingplichtigen met een lager werkelijk rendement dan het forfaitaire rendement de gelegenheid krijgen om dit werkelijk lager werkelijk rendement aannemelijk te maken. In dat geval moet de belasting worden verminderd zodat alleen belasting wordt geheven over het werkelijke rendement.
Met dit Wetsvoorstel wordt de heffing in box 3 in overeenstemming gebracht met de jurisprudentie van de HR. Daartoe wordt een tegenbewijsregeling in box 3 geïntroduceerd. Belastingplichtigen worden dan ofwel belast op basis van het forfaitair berekende rendement, ofwel op basis van het lagere werkelijke rendement. De belastingdienst zal voor de uitvoering van de tegenbewijsregeling een formulier

[1] Hoge Raad 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963
[2] Opgenomen in artikel 14 van het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de Mens (EVRM) en artikel 1 van het Eerste Protocol (EP) bij dat verdrag.
[3] HR 6 juni 2024, ECLI:NL:HR:2024:704 en ECLI:NL:HR:2024:705
[4] HR 14 juni 2024, ECLI:NL:HR:2024:857
[5] HR 2 augustus 2024, ECLI:NL:HR:2024:1086 en ECLI:NL:HR:2024:1084

beschikbaar stellen waarmee belastingplichtigen op gestructureerde wijze hun werkelijk rendement kunnen opgeven, het zogenoemde formulier Opgaaf Werkelijk Rendement (hierna: OWR).

Na overleg met de gerechten, adviseert de Raad als volgt.[6]

ADVIES

Vooraf
De Raad stelt voorop dat de voortvarendheid waarmee de wetgever de codificatie van de recente arresten van de HR ter hand heeft genomen positief gewaardeerd wordt. Geldend recht dat is vastgelegd in een wet maakt dat belastingplichtigen niet daarnaast nog andere rechtsbronnen hoeven te raadplegen om hun belastingpositie te kunnen bepalen. Verder maakt dit Wetsvoorstel duidelijk hoe de wetgever tegen een aantal nog openstaande kwesties aankijkt waarmee wordt voorkomen dat individuele inspecteurs een standpunt moeten innemen en dat in rechte moeten verdedigen.

Conflictgevoeligheid
Opgemerkt wordt dat de introductie van het forfaitaire box 3-stelsel destijds tot een vereenvoudiging op het gebied van inkomsten uit vermogen heeft geleid. Die vereenvoudiging is door de arresten van de HR, en dus ook door dit Wetsvoorstel, deels teruggedraaid, waardoor geschilpunten weer complexer (en daarmee conflictgevoeliger) worden. Zo ziet de Raad bijvoorbeeld potentiële conflictstof als het gaat om de woning die behoort tot de bezittingen in box 3 en die niet wordt verhuurd. Naar verwachting zal betwist worden dat een dergelijke woning überhaupt werkelijk rendement oplevert (zie ook pagina 10 van de Memorie van Toelichting (hierna MvT)) en – als daarvan sprake is – wat dan de in aanmerking te nemen economische huurwaarde is. Met name dit laatste aspect is conflictgevoelig.
Zie over de conflictgevoeligheid ook het advies van de Raad van 22 mei 2024 over het wetsvoorstel werkelijk rendement box 3.

Doelgroep tegenbewijsregeling: verzoek ambtshalve vermindering / massaal-bezwaar-plus
De tegenbewijsregeling (middels het formulier OWR) ziet op dezelfde doelgroep als die van de Wet rechtsherstel box 3 en die van de Overbruggingswet box 3. Het gaat daarbij om:

Wet rechtsherstel box 3
Aanslagen inkomstenbelasting of premie volksverzekeringen over de kalenderjaren 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 en 2022 die op 24 december 2021 nog niet onherroepelijk vaststonden of nog niet waren vastgesteld.

[6] De Raad voor de rechtspraak heeft op grond van artikel 95 van de Wet op de rechterlijke organisatie een wettelijke adviestaak met betrekking tot nieuwe wets- en beleidsvoorstellen die gevolgen hebben voor de rechtspraak. De adviezen worden vastgesteld na overleg met de gerechten. De Raad voor de rechtspraak is een adviescollege in de zin van artikel 79 en 80 van de Grondwet. Bij het opstellen van zijn adviezen beoordeelt de Raad de voorgenomen wet- en regelgeving in het bijzonder op de gevolgen voor de organisatie en de werklast van de gerechten en op de (praktische) toepasbaarheid en uitvoerbaarheid. Rechters zijn bij de behandeling van individuele zaken niet gebonden aan de inhoud van de wetgevingsadviezen van de Raad voor de rechtspraak.

de Rechtspraak

Raad voor de rechtspraak

Overbruggingswet box 3
Aanslagen inkomstenbelasting van de kalenderjaren 2023 en verder.

De Raad mist in de MvT over de doelgroep aandacht voor de groep belastingplichtigen die een verzoek om ambtshalve vermindering hebben gedaan (of nog kunnen doen) in reactie op het voornoemde Kerstarrest van de HR. De Raad adviseert om de MvT op dit punt uit te breiden en daarbij bovendien aandacht te besteden aan de positie van de belastingplichtigen die geen verzoek om ambtshalve vermindering hebben gedaan maar wel onder de massaal-bezwaar-plus-aanwijzing vallen (jaren 2017-2020).

In de MvT wordt genoemd dat belastingplichtigen met het formulier OWR tegenbewijs kunnen leveren voor aanslagen die op 6 juni 2024 onherroepelijk vaststonden. Het indienen van het formulier OWR wordt in dat geval aangemerkt als een verzoek tot ambtshalve vermindering. Een verzoek tot ambtshalve vermindering wordt niet meer toegekend wanneer meer dan vijf jaar is verlopen na het einde van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft.
Concreet lijkt dit te betekenen dat een verzoek om ambtshalve vermindering via het formulier OWR bij inwerkingtreding van de wet (gestreefd wordt naar 1 januari 2025) niet meer mogelijk is voor de kalenderjaren 2017, 2018 en 2019. Voor 2020 is dat dan nog mogelijk tot eind 2025. De Raad adviseert dit punt expliciet in de MvT op te nemen indien dit inderdaad het gevolg is van de voorgestelde regeling.

De Raad vraagt zich af hoe een verzoek tot ambtshalve vermindering zich verhoudt tot de massaal-bezwaar-plus-aanwijzing die betrekking heeft op de jaren 2017 – 2020 en die is bedoeld voor:
1) iedereen die geen of te laat bezwaar heeft gemaakt, en
2) geen rechtsherstel box 3 over de jaren 2017 tot en met 2020 heeft gehad.
Hen is immers toegezegd dat zij aanspraak kunnen maken op een definitieve uitspraak van de rechter en hier zelf geen actie voor hoeven te ondernemen. De Raad adviseert om in de MvT ook aan dit punt aandacht te besteden.

WERKLAST

De Raad verwacht een tijdelijke substantiële stijging van de werklast. Het formulier OWR introduceert een tijdelijke stroom extra zaken van (hoger) beroep bij de rechter. Indien de in het formulier OWR aangeleverde gegevens en de daaruit volgende berekening van het rendement van de belastingplichtige niet worden overgenomen door de Belastingdienst en dit tot (verondersteld) financieel nadeel leidt, is het niet onwaarschijnlijk dat een rechtsgang wordt overwogen en ook in gang wordt gezet. Immers, aanpassingen in de box-3 wetgeving hebben sinds het Kerstarrest geleid tot beroering en grote aantallen burgers die, al dan niet verenigd in belangenorganisaties, in actie zijn komen. De Raad verwacht daarom dat ook dit Wetsvoorstel op allerlei punten zal worden 'uitgetest', al is het maar zekerheidshalve, met mogelijk grote gevolgen voor de werklast bij de belastingrechtspraak. Daarbij is sprake van de beoordeling van individuele gevallen, waarvoor een massale proefprocedure niet goed mogelijk lijkt. Mogelijk zijn de betreffende zaken complexer dan gemiddeld. Omdat het lastig is in te schatten in welke mate dat zal zijn, is de complexiteit voor de berekening van de werklast buiten beschouwing

gelaten. De Raad heeft voor de berekening van de werklast gebruik gemaakt van de inschatting die de Belastingdienst in het kader van de uitvoeringstoets heeft gemaakt over het aantal te verwachten (hoger)beroepen die voortvloeien uit het Wetsvoorstel. De Raad ziet geen aanleiding om deze ramingen te betwisten. Onderstaand overzicht is derhalve de doorrekening volgens gangbare methodiek van cijfers die de Raad middels Uw Ministerie van de Belastingdienst ontving. In 2025 is er sprake van nog enkel beroepen in eerste aanleg en over een gedeelte van het jaar, het levert een bedrag op van euro 2,6 miljoen aan werklast. De werklast van de Rechtspraak loopt vervolgens op vanwege het ook behandelen van hoger beroep. In 2027 is voor deze regeling de maximale inzet van de Rechtspraak vereist, gerekend op euro 7,1 miljoen, waarna het weer daalt tot euro 2,5 miljoen in 2029. Hierna stopt de claim aangezien het een tijdelijke regeling is.

In tabelvorm:

	2025	2026	2027	2028	2029
Beroepen	1010	1514	1514	1269	0
Hoger beroepen	0	333	500	500	419
Kosten werklast in miljoen euro	2,6	5,8	7,1	6,4	2,5

De Raad vraagt de gelegenheid om de werklast nader te bezien als de uitvoeringstoets van het de Belastingdienst daar verder nog aanleiding toe zou geven.

CONCLUSIE

De Raad voor de rechtspraak onderkent het belang van het Wetsvoorstel. Het Wetsvoorstel stuit in zijn huidige vorm echter op een aantal onduidelijkheden. De Raad vraagt u daarom om het Wetsvoorstel op de in dit advies genoemde onderdelen te verduidelijken en/of aan te passen.

TOT SLOT

Indien na het uitbrengen van dit advies het Wetsvoorstel op belangrijke onderdelen wordt gewijzigd of indien uit nadere uitvoeringsregelgeving belangrijke werklastgevolgen voortvloeien, dan wordt de Raad graag in de gelegenheid gesteld daarover aanvullend te adviseren. Met het oog op de voorbereiding van de gerechten op de invoering van het Wetsvoorstel, stelt de Raad er prijs op als hij geïnformeerd wordt over de indiening van het Wetsvoorstel bij de Tweede en de Eerste Kamer en de plaatsing van de

de Rechtspraak

Raad voor de rechtspraak

definitieve wetstekst in het *Staatsblad*. Ook eventuele nadere regelgeving volgend op dit Wetsvoorstel met gevolgen voor de rechtspleging valt binnen het adviesrecht van de Raad. Voor zover van toepassing, ontvangt de Raad graag een adviesaanvraag voor deze nadere regelgeving.

Hoogachtend,

Henk Naves
Voorzitter Raad voor de rechtspraak

de Rechtspraak
Raad voor de Rechtspraak

PostNL
Port Betaald
Port Payé
Pays-Bas



Ministerie van Financiën
Ontv. 01 NOV. 2024
D&I

Postbus 90613, 2509 LP Den Haag