

Tilburg University

Scenario's rechtsherstel niet bezwaarmakers

Dusarduijn, Sonja

Published in:
NLFiscaal

Publication date:
2022

Document Version
Publisher's PDF, also known as Version of record

[Link to publication in Tilburg University Research Portal](#)

Citation for published version (APA):
Dusarduijn, S. (2022). Scenario's rechtsherstel niet bezwaarmakers. *NLFiscaal*, 7(30), 4-6. Article NLF 2022/1430.

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

NLF 2022/1430

Kamerbrief Scenario's herstel niet-bezwaarmakers box 3

MvF 8 juli 2022, 2022-0000186479

Belastingtijdvak 2022 e.v.

Wetsartikel(en) 5.1, 5.2, 5.3 Wet IB 2001

NFLT-termen belastbaar inkomen uit sparen en beleggen, voordeel uit sparen en beleggen, rendementsgrondslag

TOON BRON

SAMENVATTING

Er zijn verschillende opties in kaart gebracht om mensen die geen bezwaar hebben gemaakt tegen de heffing in box 3 ook rechtsherstel te bieden, ook al is dit juridisch niet verplicht. Daarbij is op verzoek van de Tweede Kamer ook gekeken naar mogelijkheden om het rechtsherstel toe te spitsen op kleinere vermogens.

Afhankelijk van de gekozen optie kan de aanvullende budgettaire impact oplopen tot € 7 miljard. Het kabinet verwacht met Prinsjesdag een keuze te maken of er rechtsherstel geboden wordt aan niet-bezwaarmakers.

Na het debat met de Tweede Kamer kan daarna definitieve besluitvorming plaatsvinden. Belastingplichtigen hoeven nu nog niks te doen om in aanmerking te komen voor eventueel rechtsherstel. Dit staat in brief van de staatssecretaris die hij naar de Tweede Kamer heeft gestuurd.

In de brief wordt ingegaan op de mogelijke vormgeving en overwegingen bij de volgende scenario's:

- geen rechtsherstel voor niet-bezwaarmakers;
- volledig rechtsherstel voor niet-bezwaarmakers; of

- gedeeltelijk rechtsherstel voor niet-bezwaarmakers, waarbij verschillende mogelijkheden zijn uitgewerkt.

De komende tijd wordt nog onderzocht wat de gevolgen van de opties voor de uitvoering zijn. Het kabinet weegt daarbij ook of een oplossing rechtvaardig is en juridisch houdbaar.

Op 24 december 2021 oordeelde de Hoge Raad dat de manier waarop vermogen in box 3 belast wordt in bepaalde gevallen in strijd is met het EVRM. De ongeveer 60.000 mensen die bezwaar hadden gemaakt over de belastingjaren 2017-2020 krijgen daardoor rechtsherstel, voor 4 augustus 2022. Ook alle mensen van wie de belastingaanslag nog niet vaststond komen in aanmerking voor het rechtsherstel. Op 20 mei 2022 heeft de Hoge Raad uitspraak gedaan over de vraag of belastingplichtigen die niet op tijd bezwaar hebben gemaakt tegen de heffing in box 3 ook rechtsherstel moeten krijgen. Omdat deze aanslagen al onherroepelijk vaststonden op het moment van het eerste arrest (24 december 2021), is het kabinet niet verplicht deze groep rechtsherstel te bieden.

Het kabinet is van plan om vanaf 2025 belasting te gaan heffen over het werkelijke rendement in box 3. Dit plan is onlangs voor het eerst besproken in de Tweede Kamer.

NOOT

Op 24 december 2021 oordeelde de Hoge Raad dat de manier waarop vermogen in box 3 belast wordt in strijd is met de mensenrechten. De cassatierechter stelde vast dat op stelselniveau het eigendomsrecht en het discriminatieverbod worden geschonden voor alle belastingplichtigen die geconfronteerd zijn met een forfaitaire heffing die hoger is dan het werkelijk behaalde rendement.¹ Na dit verwijt aan de wetgever kon rechtsherstel niet uitblijven. Dat rechtsherstel is er, zij het beperkt, inmiddels voor ongeveer 60.000 bezwaarmakers en voor vermo-

¹ HR 24 december 2021, 20/01243, ECLI:NL:HR:2021:1963, NLF 2022/0106, met noot van ondergetekende.

gensbezitters van wie de belastingaanslag nog niet vaststond op het moment van het Kerst-arrest.² De basis voor hun rechtsherstel is de zogenoemde forfaitaire spaarvariant, een relatief beperkte vorm van compensatie.

Op 20 mei dit jaar deed de Hoge Raad vervolgens uitspraak over de vraag of belastingplichtigen die niet tijdig bezwaar hebben gemaakt tegen de vermogensrendementsheffing ook recht hebben op rechtsherstel.³ Geoordeeld werd dat het kabinet juridisch niet verplicht is om ook deze groep stelselbenadeelden te compenseren. Dit oordeel botst met het rechtsgevoel: de strikte verwijzing naar de letter van de wet staat op gespannen voet met de eerdere vaststelling dat het stelsel zelf in strijd is met de mensenrechten. Dat valt de wetgever ook te verwijten ten aanzien van niet-bezwaarmakers: belastingplichtigen die geen heil meer zagen in bezwaar maken na jarenlang vergeefse procedures tegen de vermogensrendementsheffing of belastingplichtigen die daarvoor de kennis ontberen.

Ook de Tweede Kamer zag deze disharmonie en heeft de staatssecretaris verzocht om een uitwerking van de scenario's voor rechtsherstel van deze niet-bezwaarmakers.⁴ Deze uitgebreide brief is een reactie op de verzoeken. De staatssecretaris benadrukt dat er geen ideale oplossing is voor het bieden van rechtsherstel. Alle varianten hebben naast voordelen ook nadelen, budgettair, uitvoeringstechnisch en/of maatschappelijk.

De drietand van het 'herstel'

De brief schetst mogelijke scenario's voor rechtsherstel van niet-bezwaarmakers met daarbij in acht te nemen overwegingen. Uitgaande van de forfaitaire spaarvariant zijn de voorstellen ondergebracht in drie categorieën:

1. Geen rechtsherstel voor niet-bezwaarmakers.
2. Volledig rechtsherstel voor niet-bezwaarmakers.
3. Gedeeltelijk rechtsherstel voor niet-bezwaarmakers, met vier verschillende mogelijkheden:

- A. gemaximeerd bedrag aan rechtsherstel;
- B. rechtsherstel gebonden aan maximum vermogen;⁵
- C. uitkering van een vast of een variabel bedrag;
- D. verhoging heffingvrij vermogen 'met terugwerkende kracht'.

De twee laatste 'lumpsum'-benaderingen van een gedeeltelijk rechtsherstel zijn nauwelijks reëel.⁶ Overigens is bij de schets van de laatste optie een opvallende vorm van framing aanwezig. De schrikwekkende benaming 'terugwerkende kracht' geldt immers voor elke vorm van rechtsherstel: welbeschouwd leidt elke vorm van stelselcompensatie tot het met terugwerkende kracht aanpassen van de rechtsregel in kwestie.

Elk potentieel scenario is voorzien van overwegingen ten aanzien van de doelgroep, de budgettaire gevolgen, de juridische kwetsbaarheid van de keuze en de ervaren (on)rechtvaardigheid. Hoewel deze opsomming soms lijkt op de notulen van een brainstormsessie – ze is staccato van aard en toont weinig samenhang – biedt dit overzicht een goede basis voor de gedachtenvorming. De noot biedt helaas onvoldoende ruimte om alle aspecten te bespreken, ik beperk me daarom tot de meest opvallende.

De herhaalde focusfout

Het Kerst-arrest toont dat de vermogensrendementsheffing de rechten schendt van iedere belastingplichtige wiens forfaitair berekende rendement hoger uitvalt dan het daadwerkelijk behaalde rendement. De buitensporig gebleken last van het stelsel treft dus niet alleen spaarders. De (kleine) spaarder is weliswaar een tot de verbeelding sprekend icoon van de benadeelde belastingplichtige, maar hij verschilt niet van de (kleine) belegger die onsuccesvol heeft belegd. Toch volhardt de staatssecretaris in de foute gedachte dat vooral de spaarder ontzien zou moeten worden.⁷ Van Rij slaat de plank volledig

² Vgl. het beleidsbesluit van 28 juni 2022 'Inkomstenbelasting. Besluit rechtsherstel box 3', 2022-176296, Stcrt. 2022, 17063, NLF 2022/1378, met noot van Hoogwout. Zie daarover ook de column van Van Uunen in TaxLive van 18 juli 2022, 'Rechtsherstel in box 3: "Verdeel en heers"'.
³ HR 20 mei 2022, 21/04407, ECLI:NL:HR:2022:720, NLF 2022/1095, met noot van Perdaems.
⁴ Moties Van Dijk en Eppink, Kamerstukken II 2021/22, 32 140, 116 resp. Kamerstukken II 2021/22, 35 927, 106.
⁵ De brief noemt 'voorbeeldsgewijs' een vermogen van € 200.000.
⁶ Vgl. de Catshuisregeling in de toeslagenaffaire, die haarfijn de nadelen van een lumpsumvergoeding heeft blootgelegd.
⁷ De brief over de scenario's verwijst maar liefst twintig keer naar spaarders en spaargeld, beleggers worden maar drie keer genoemd en bovendien in een onjuiste context.

mis, stellende dat de tegemoetkoming van een vast bedrag aan ‘zowel spaarders als beleggers’ daarmee ook belastingplichtigen omvat ‘die geen materieel nadeel hebben ondervonden van het box 3-stelsel, en juist voordeel hadden (...) omdat zij een hoger werkelijk rendement hadden’.⁸ Dat is een bedenkelijke foute lezing van het Kerst-arrest, een visie die bovendien beleggers ten onrechte over één kam scheert.

Klemtoon op nadeel

Opvallend ook is de nadruk op de lasten van het rechtsherstel, terwijl de baten ervan nauwelijks worden belicht. Zo wordt de schijnwerper gezet op de budgettaire gevolgen: de brief wemelt van cijfertabellen met nauwkeurig ogende weergaven van de budgettaire derving.⁹ Ook de (in)directe uitvoeringslasten voor de Belastingdienst krijgen (erg) veel aandacht: ieder scenario veroorzaakt een aanvullende druk op de uitvoering. Bij het wel bieden van rechtsherstel vooral door verwerking en herstel van aanslagen en verwachte reacties op het geboden rechtsherstel. En bij het onthouden van rechtsherstel met name door de te verwachten aanvullende procedures en een toekomstige toeloop op massaalbezwaarprocedures. Opvallend is dat Van Rij onder deze uitvoeringslasten ook schaarst het ‘verminderd vertrouwen in de overheid en mogelijk gevolgen voor de belastingmoraal’. Dat verminderde vertrouwen wordt nu gepresenteerd als een praktisch nadeel. Dat verminderde vertrouwen door het ontbreken van rechtsherstel kan volgens de staatssecretaris leiden ‘tot veel reacties bij de Belastingdienst. Ook kan dit leiden tot een toename van bezwaren in de toekomst, doordat belastingplichtigen bijvoorbeeld bij toekomstige massaal bezwaarprocedures hun rechten willen veiligstellen. Als deze effecten zich voordoen, leidt dit tot een (structurele) belasting voor de uitvoering’.¹⁰

Vertrouwen, een elementaire waarde van een rechtsstaat en een voorwaarde voor het functioneren daarvan, reikt echter veel verder dan het terrein van de uitvoering! De brief omvat een – ook in de tijd – te beperkte kijk op de

wereld van belastingheffing. Wellicht daardoor krijgen de positieve effecten, de baten van een keuze voor rechtsherstel (zoals behoud of herstel van vertrouwen) wat mij betreft te weinig aandacht in deze brief. De nadruk ligt te veel op ongunstige, praktische en nadelige, financiële aspecten.

Overigens worden mogelijke juridische risico’s – zoals een schending van het gelijkheidsbeginsel – slechts aangestipt en niet nader uitgewerkt. Op dit punt ontbreekt een advies van de landsadvocaat of externe deskundigen.

Belofte maakt schuld...

De uitkomst van de besluitvorming wordt op Prinsjesdag gepresenteerd, waarna met de Kamer een keuze zal worden gemaakt. In hoeverre sprake is van een echte keuze is nog de vraag, gezien de inleiding van deze brief:

‘Gelet op de gevolgen van de oorlog in Oekraïne, de hoge inflatie en de impact op de koopkracht staat het kabinet voor een grote opgave waarbij moeilijke keuzes voorliggen. Geld kan immers maar een keer worden uitgegeven, en er zijn meerdere onvoorziene ontwikkelingen waar het kabinet op moet reageren.’¹¹

Geld kan inderdaad maar één keer kan worden besteed. Dat gegeven geldt ook voor belastingplichtigen – bezwaarmakers en niet-bezwaarmakers – van wie het vermogen ‘jarenlang op een verkeerde manier belast’ is.¹² Op die erkenning door de staatssecretaris volgde destijds een heldere belofte:

‘Natuurlijk gaan we ook het verleden rechtzetten, al is daar geen ideale oplossing voor’.¹³

Het is afwachten in hoeverre deze belofte van vanzelfsprekendheid ook standhoudt voor niet-bezwaarmakers.

Sonja Dusarduijn
Tilburg University

⁸ Brief van 8 juli 2022, p. 7.

⁹ De brief stelt dat, afhankelijk van de gekozen optie, de aanvullende budgettaire impact kan oplopen tot € 7 miljard. Hier komen de uitvoeringskosten en doorwerking naar andere inkomensafhankelijke regelingen nog bij.

¹⁰ Brief van 8 juli 2022, p. 3.

¹¹ Brief van 8 juli 2022, p. 2.

¹² Toelichting staatssecretaris op ‘Contourennota box 3-heffing op basis van werkelijk rendement’.

¹³ Brief van 8 juli 2022, p. 2.