

## **Toelichting**

### Anticumulatiebepaling vermogensbelasting

- Vóór 2001 werd bovenop de inkomstenbelasting een vermogensbelasting geheven. Deze werd over de waarde van het vermogen geheven, met een vast tarief.
- Om de gezamenlijke druk tussen de IB en VB te limiteren werd een anticumulatieregeling geïntroduceerd.
- In de loop der tijd werd ten aanzien van het ondernemingsvermogen en aandelen die tot een aanmerkelijk belang behoren verschillende vrijstellingen geïntroduceerd. Bij deze vrijstellingen ontstonden er vele discussies zoals ook bij de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregelingen in de inkomstenbelasting en in de Successiewet 1956 door het onderscheid dat wordt gemaakt tussen ondernemingsvermogen en beleggingsvermogen.
- Ook werd de eigen woning voor ongeveer 60% meegenomen in de heffing, het ondernemingsvermogen en de aanmerkelijkbelangaandelen ook deels. Belastingplichtigen met een eigen bv moesten naast inkomstenbelasting over de aanmerkelijkbelangaandelen ook de waarde van het aandelenbezit voor de vermogensbelasting aangeven.
- De gezamenlijke druk van inkomsten- en vermogensbelasting werd hierdoor als hoog ervaren worden.
- De hoge druk leidde tot gedragseffecten. Belaste inkomensbestanddelen werden omgezet in onbelaste vermogenswinsten. Hierdoor ontstond grondslaguitholling. Door het creëren van renteaftrek werd er eigenlijk steeds minder belasting geheven op inkomsten uit vermogen. Met name vermogende belastingplichtigen wisten deze belasting in toenemende mate te ontwijken door gebruik te maken van bepaalde legale constructies, maar ook door een toevlucht naar het buitenland.
- De anticumulatieregeling werd in aangepaste vorm voortgezet (teruggave van vermogensbelasting). Eerst jarenlang tot 80% van het belastbare inkomen en vanaf 1994 verlaagd naar 68% (Lubbers-regeling). Deze regeling leidde in de praktijk herhaaldelijk tot complicaties bij de wetstoepassing. Belastingplichtigen die daartoe in staat waren streefden naar een zogenoemd nulinkomen zodat geen vermogensbelasting én geen inkomstenbelasting werd betaald.
- De anticumulatieregeling zal nog steeds tot verschillen leiden tussen mensen in loondienst en ondernemers, omdat ondernemers eerder een nulinkomen zullen hebben door jaarverliezen. Vermogende belastingplichtigen hebben daarnaast de mogelijkheid om bijvoorbeeld door middel van periodieke uitkeringen (pu-giften) een 'nulinkomen' te creëren.

### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



13/4 11.45-12.30

**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

13.04.22

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.

## Besispunten

### Besispunt 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?

Alewsca

### 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.

Melle

## 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 leidden 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.

## **Toelichting**

### Anticumulatiebepaling vermogensbelasting

- Vóór 2001 werd bovenop de inkomstenbelasting een vermogensbelasting geheven. Deze werd over de waarde van het vermogen geheven, met een vast tarief.
- Om de gezamenlijke druk tussen de IB en VB te limiteren werd een anticumulatieregeling geïntroduceerd.
- In de loop der tijd werd ten aanzien van het ondernemingsvermogen en aandelen die tot een aanmerkelijk belang behoren verschillende vrijstellingen geïntroduceerd. Bij deze vrijstellingen ontstonden er vele discussies zoals ook bij de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregelingen in de inkomstenbelasting en in de Successiewet 1956 door het onderscheid dat wordt gemaakt tussen ondernemingsvermogen en beleggingsvermogen.
- Ook werd de eigen woning voor ongeveer 60% meegenomen in de heffing, het ondernemingsvermogen en de aanmerkelijkbelangaandelen ook deels. Belastingplichtigen met een eigen bv moesten naast inkomstenbelasting over de aanmerkelijkbelangaandelen ook de waarde van het aandelenbezit voor de vermogensbelasting aangeven.
- De gezamenlijke druk van inkomsten- en vermogensbelasting werd hierdoor als hoog ervaren worden.
- De hoge druk leidde tot gedragseffecten. Belaste inkomensbestanddelen werden omgezet in onbelaste vermogenswinsten. Hierdoor ontstond grondslaguitholling. Door het creëren van renteaftrek werd er eigenlijk steeds minder belasting geheven op inkomsten uit vermogen. Met name vermogende belastingplichtigen wisten deze belasting in toenemende mate te ontwijken door gebruik te maken van bepaalde legale constructies, maar ook door een toevlucht naar het buitenland.
- De anticumulatieregeling werd in aangepaste vorm voortgezet (teruggave van vermogensbelasting). Eerst jarenlang tot 80% van het belastbare inkomen en vanaf 1994 verlaagd naar 68% (Lubbers-regeling). Deze regeling leidde in de praktijk herhaaldelijk tot complicaties bij de wetstoepassing. Belastingplichtigen die daartoe in staat waren streefden naar een zogenoemd nulinkomen zodat geen vermogensbelasting én geen inkomstenbelasting werd betaald.
- De anticumulatieregeling zal nog steeds tot verschillen leiden tussen mensen in loondienst en ondernemers, omdat ondernemers eerder een nulinkomen zullen hebben door jaarverliezen. Vermogende belastingplichtigen hebben daarnaast de mogelijkheid om bijvoorbeeld door middel van periodieke uitkeringen (pu-giften) een 'nulinkomen' te creëren.

### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



**TERSTOND  
TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst  
de minister

**Directie Directe  
Belastingen**

Persoonsgegevens

# nota

Beslisnota verzending box 3 brieven

**Datum**

14 april 2022

**Notanummer**

2022-0000122603

**Bijlagen**

1. Voorbereidingsbrief
2. Bijlage budgettaire cijfers
3. Beantwoording Kamervragen
4. Advies Landsadvocaat TK
5. Advies Landsadvocaat TK
6. Brief Adviezen juridische
7. Adviezen juridische
8. Contourennota TK
9. Contourennota EK

## Aanleiding

Op 19 april vindt de technische briefing box 3 plaats. Voorafgaand aan deze briefing heeft de Kamer verzocht om een brief over box 3. Hiervoor is een voorbereidingsbrief op de technische briefing opgesteld. Daarnaast wordt aanvullende informatie verstuurd naar de Kamer.

## Beslispunten

1. Bent u akkoord met het verzenden van bijgevoegde brieven naar de Tweede Kamer? Indien u akkoord bent vragen wij u de brieven te ondertekenen.  
In de brief zijn twee tekstvoorstellen voor dekking opgenomen (zie ook de toelichting van deze nota). Hier moet politiek over gesproken worden.
  - 1) een uitgebreidere tekst waarbij wordt ingegaan op dat dekking bij voorkeur ook binnen het domein vermogen wordt gezocht. Dat daar inhoudelijk ook goede redenen voor zijn en dat eerder rapporten zoals de Bouwstenen als input kunnen dienen.
  - 2) een korte tekst met alleen dat er gedekt gaat worden, dat gekeken wordt naar het domein vermogen, en dat het kabinet hierop terugkomt. De eerste heeft de voorkeur van ambtelijk FIN en betreft ook dezelfde boodschap die eerder in het box 3-debat is aangegeven.
2. Gaat u ermee akkoord om bijgaande lijst en stukken naar de Tweede Kamer te sturen als beantwoording van de vraag van het lid Omtzigt van 3 januari jl. naar "een lijst met alle uitgebrachte adviezen (interne en externe, inclusief de Landsadvocaat) over box 3 vanaf 2010"?

## Kern

Er zijn verschillende brieven en bijbehorende bijlagen voorbereid om voorafgaand aan de technische briefing naar de Kamer te sturen.

1. Voorbereidingsbrief technische briefing
  - a. Bijlage met budgettaire cijfers
  - b. Advies Landsadvocaat tegenbewijsregeling
  - c. Advies Landsadvocaat vermogensbelasting
2. Beantwoording Kamervragen Idsinga/Van Dijk over het voorste v
3. Aanbiedingsbrief adviezen juridische houdbaarheid
  - a. Inhoudsopgave adviezen
  - b. Adviezen juridische houdbaarheid
4. Contourennota (aan Eerste en Tweede Kamer)

De voorbereidingsbrief wordt parallel voorgelegd aan de bewindspersonen van de politieke vierhoek. De Eerste Kamer krijgt een afschrift; daar volgt nog een korte aanbiedingsbrief voor.

## **Toelichting**

### Tekstvoorstellen dekking

#### [Optie 1: voorkeur Financiën]

Het kabinet gaat op zoek naar dekking voor de budgettaire derving. Het uitgangspunt hierbij is dat de derving binnen de kabinetsperiode gedekt dient te worden. Als er aanvullend rechtsherstel noodzakelijk blijkt binnen de kabinetsperiode, dan zal er opnieuw integrale besluitvorming plaats moeten vinden over de dekking. Daarnaast is het uitgangspunt dat deze dekking zoveel mogelijk wordt gezocht bij dezelfde belastingsoort als waar de derving plaatsvindt. In het geval van het box 3-arrest treedt de derving op binnen het vermogensdomein. De betaalde belasting over vermogen neemt hierdoor af.

Hieruit volgt dat het startpunt is om dekking te vinden binnen het vermogensdomein. Het aandeel van kapitaal in de Nederlandse belastingmix is relatief laag ten opzichte van veel West-Europese landen. Vanuit economisch perspectief zijn er daarom goede argumenten voor het belasten van kapitaal: het kan economische overwinst belasten en werkt over het algemeen minder verstoring voor de economie dan een belasting op arbeid. Mede doordat de belastingdruk op vermogen in Nederland relatief laag ligt, leunt Nederland sterker op de grondslag arbeid dan veel andere landen. Bij de dekking kijkt het kabinet ook om die reden expliciet naar vermogen.

De budgettaire opgave is dusdanig groot dat het moeilijk kan zijn om met 'kleine' opties de derving te vullen. Dit kan dus vragen om significante aanpassingen van het belastingstelsel. Bij dergelijke aanpassingen is het goed om rekening te houden met mogelijke knelpunten in de huidige wijze van belastingheffing op vermogen in Nederland. Daarom houdt het kabinet bij het zoeken naar dekking expliciet rekening met bestaande analyses over dit thema, zoals *Bouwstenen voor een beter belastingstelsel*<sup>1</sup>, *In wat voor land willen wij werken?*<sup>2</sup> en *Ontwerp voor een beter belastingstelsel*<sup>3</sup>.

#### [Optie 2]

Het kabinet gaat op zoek naar dekking voor de budgettaire derving die volgt uit de keuzes over het rechtsherstel en de spoedwetgeving. Uiteraard wordt daarbij in de eerste plaats gekeken naar het domein vermogen. De Kamer zal hier zo spoedig mogelijk over geïnformeerd worden.

### Adviezen juridische houdbaarheid n.a.v. verzoek Omtzigt

In de antwoorden op de vragen van het lid Omtzigt over het arrest van de Hoge Raad van 24 december 2021 over box 3 die op 3 januari 2022 zijn ingezonden, hebt u aangegeven dat een dergelijke lijst eerst samengesteld moet worden en dat u bereid bent om ook de interne adviezen die aan de bewindspersonen zijn verzonden, ter beschikking te stellen. Omdat dit stukken betreft die nog niet eerder naar de Kamer zijn gegaan, gaf u aan dat dit uitzoekwerk meer tijd vergt en noemde u een periode van twee maanden die nodig is om de stukken te

<sup>1</sup> Ministerie van Financiën, 2020

<sup>2</sup> Commissie Regulering van Werk, 2020

<sup>3</sup> Cnossen en Jacobs, 2019

verzamenen en de lijst op te stellen. De planning was tot voor kort om de gevraagde lijst samen met de richtingennotitie (inmiddels de voorbereidingsbrief) naar de Kamer te sturen. Toen deze vertraging opliep heeft u met de brief van 4 april jl. aan de Kamer medegedeeld dat voor de gevraagde lijst wat meer tijd nodig is dan verwacht en aangekondigd dat deze samen met de richtingennotitie (inmiddels de voorbereidingsbrief) naar de Kamer zal worden gestuurd. Deze maakt daarom onderdeel uit van de stukken die op 15 april a.s. naar de Tweede Kamer zullen worden gezonden.

Inhoudelijk is gezocht naar stukken waarin advies over box 3 in samenhang met de juridische houdbaarheid in het licht van het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM) is uitgebracht, zoals ook is gevraagd door het lid Omtzigt. De lijst die straks wordt gepubliceerd omvat 36 documenten, waaronder een nog niet eerder gepubliceerd intern onderzoek over box 3 van 1 juni 2015. Dat onderzoek was oorspronkelijk wel bedoeld om te publiceren, maar uiteindelijk is in verband met voortschrijdende ontwikkelingen op wetgevingsgebied hiervan afgezien. Ook de nota's die u en de minister op 24 december 2021 over het arrest van de Hoge Raad hebben ontvangen, worden nogmaals meegestuurd naar de Tweede Kamer. Alle **nota's die ná 3 januari 2022** (de datum van inzending van de vragen van het lid Omtzigt) **zijn opgesteld** vallen niet onder het verzoek van het lid Omtzigt en **maken daarom geen onderdeel uit van de nu overhandigde stukken.**

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.





do 28/4 09.15 - 10.00

TER BESPREKING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Algemene Financiële en Economische Politiek

Persoonsgegevens

nota

Bespreeknotitie 28 april

Datum

26 april 2022

Notanummer

2022-0000131896

Bijlagen

geen

Aanleiding

Aankomende donderdag vindt het reguliere box 3-overleg met u plaats. Deze notitie bevat de volgende 3 informatiepunten:

1. Niet-bezwaarmakers: faseren herstel en enkel op verzoek;
2. Verduidelijking over het forfait voor rente op schulden bij het rechtsherstel;
3. Planning voor publicatie van het beleidsbesluit voor rechtsherstel.

28.04.22

Niet-bezwaarmakers: faseren herstel en enkel op verzoek

U heeft gevraagd om een appreciatie van onderstaande variant voor rechtsherstel in box 3 voor niet-bezwaarmakers:

- Het herstel voor niet-bezwaarmakers vindt niet automatisch plaats maar alleen op verzoek van de belastingplichtige. Als een niet-bezwaarmaker hierom verzoekt wordt de nieuwe forfaitaire berekening voor hem toegepast en wordt de aanslag verminderd als de nieuwe berekening gunstig is.
- Het herstel voor niet-bezwaarmakers wordt cohortgewijs per jaar behandeld. Aanslagen over 2017 worden in 2023 verminderd, aanslagen over 2018 in 2024, etc.

Erst bespreken. Erst waakt op amsf

Inmiddels lijkt de variant minder relevant op korte termijn aangezien besloten is rechtspraak van de HR af te wachten ten aanzien van niet-bezwaarmakers.

Appreciatie

Juridisch

- Ook herstel op verzoek betekent dat u gebruik maakt van uw bevoegdheid om de drempel van nieuwe jurisprudentie weg te nemen; de niet-bezwaarmakers zijn daarna gelijk aan de bezwaarmakers. Ook de niet-bezwaarmakers kunnen daarom, als zij het niet eens zijn met de vermindering van de aanslag (op verzoek), om verdere vermindering verzoeken en bij afwijzing daarvan in bezwaar en beroep.
- Bij deze variant gelden verder nog steeds de bezwaren die BZK en JenV hebben opgebracht ten aanzien van precedentwerking.
- De behandeltermijn van een verzoek om ambtshalve vermindering is acht weken en kan vervolgens worden verlengd met een redelijke termijn. Vaak wordt de redelijke termijn ingevuld met nogmaals acht weken. Het standpunt dat een redelijke termijn (veel) langer is dan acht weken levert

HR. Mr. P.S. Deze notitie is illegaal door de dienst op 2

Infound advies Rust en Rijk

ongetwijfeld discussies op. Naast ingebrekestellingen kan een belanghebbende het niet nemen van een besluit ook rechtstreeks voorleggen aan de rechter. De spreiding van de behandeling over meerdere jaren is daarom naar verwachting niet mogelijk.

- Ambtshalve verminderingen worden doorgaans pas na een verzoek van de belastingplichtige toegepast, dit is dus op zichzelf verdedigbaar. Wel kan de maatschappelijke vraag opkomen waarom geen geautomatiseerd rechtsherstel zoals bij andere doelgroepen wordt geboden. Waarschijnlijk zullen met name belastingplichtigen met weinig doenvermogen of relatief weinig box 3-vermogen geen verzoek doen.

#### *Uitvoeringstechnisch*

- In de uitvoering zijn extra handelingen nodig (verzoek dat ingeboekt moet worden in plaats van geautomatiseerd) wat tot extra complexiteit leidt. Dit levert een extra werkstroom op naast de bestaande verwerkstroom waarbij termijnen in de gaten moeten worden gehouden.
- Verzoeken die te laat worden ingediend zullen ook tot extra (negatieve) contacten met belastingplichtigen leiden.
- Bij een geautomatiseerd rechtsherstel voor de niet-bezwaarmakers zijn er waarschijnlijk meer mogelijkheden om afhandeling te faseren: aangezien belastingplichtigen dan niet per definitie een verzoek hoeven te doen waarvoor behandeltermijnen gelden. Waarschijnlijk zullen belastingplichtigen ook eerder bereid zijn geen verzoek te doen als wordt gecommuniceerd dat hun aanslag automatisch op een later tijdstip verminderd wordt (mits zij op grond van de nieuwe forfaitaire berekening recht hebben op vermindering).
- Voor niet bezwaarmakers is het naar verwachting technisch maakbaar om het rechtsherstel op verzoek gefaseerd af te handelen. De haalbaarheid en uitvoerbaarheid zou nog nader onderzocht moeten worden middels een Uitvoeringstoets.
- Een eerste inschatting is dat handmatig behandelen circa 5 uur kost per verzoek. Bij 6,2 mln. verzoeken zou dit de capaciteit van de gehele Belastingdienst evenaren en zou daarmee onuitvoerbaar zijn.

#### *Budgettaire*

- In onderstaande raming is ervan uitgegaan dat het relatief laagdrempelig is om een verzoek te doen en dat iedereen die ten minste € 100 voordeel heeft een verzoek doet.
- De budgettaire derving aan de lastenkant ligt dan dicht bij de variant waarbij het herstel geautomatiseerd plaatsvindt.

	Spaarvariant (origineel)	Spaarvariant ("op verzoek")	Vershil
Budgettaire (mrd)	6,9	6,7	0,2
Aantal aangiftes hersteld	9.500.000	6.200.000	3.300.000

#### **Verduidelijking over het forfait voor rente op schulden bij het rechtsherstel**

Naar aanleiding van een e-mail van  heeft u gevraagd om verduidelijking ten aanzien van het forfait voor rente op schulden dat gaat gelden voor herstel box 3 en de spoedwetgeving.

Voor het forfait voor rente op schulden is gekozen om aan te sluiten bij de gemiddelde rente op uitstaande woninghypotheken van huishoudens in het belastingjaar. Dat levert de volgende percentages op.

Jaar	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Forfait schulden</b>	3,43%	3,20%	3,00%	2,74%	2,46%

- Persoonsgegevens merkt terecht op dat de rente in individuele gevallen hoger kan zijn. Dat geldt voor ieder forfait en is niet te vermijden.
- Persoonsgegevens vraagt zich af waarom gekozen is voor de hypotheekrente en niet voor de rente op consumptief krediet, welke doorgaans hoger is. In de aangiftegegevens van de Belastingdienst is te zien dat verreweg het grootste deel van de schulden in box 3 zich concentreert bij bezitters van onroerend goed. Het grootste deel van de schuld in box 3 zal dus zijn aangegaan in de vorm van hypotheek; consumptieve kredieten lijken sterk in de minderheid. Dat is niet onlogisch, omdat hypotheek doorgaans een veel grotere waarde hebben dan consumptieve kredieten.
- Er is bewust voor gekozen om aan te sluiten bij de gemiddelde rente op uitstaande hypotheek. De rente op nieuw afgesloten hypotheek is lager. Dit betekent dat hypotheek die jaren eerder zijn afgesloten, met een hogere rente, (zoals het geval bij Persoonsgegevens) wel degelijk ook meetellen in het forfait.

#### Planning voor publicatie van het beleidsbesluit voor rechtsherstel.

U kunt kennis nemen van onderstaande planning voor publicatie van het beleidsbesluit voor rechtsherstel.

<b>28 april</b>	Verzending kamerbrief met gekozen variant
<b>April – medio juni</b>	Uitwerken beleidsbesluit
<b>Parallel</b>	Uitvoeringstoets
<b>Week van 9 mei</b>	Voortzetting debat TK
<b>Eind juni</b>	Publicatie beleidsbesluit in Staatscourant
<b>1 juli</b>	Start rechtsherstel

#### Uitgangspunten:

- Vanaf 1 juli wordt volgens de huidige planning gestart met rechtsherstel voor deelnemers aan de massaal bezwaarprocedures. Voor de transparantie en rechtszekerheid is het wenselijk dat het beleidsbesluit uiterlijk op die datum gepubliceerd wordt.
- Bij publicatie van het beleidsbesluit zal een afschrift aan de Tweede Kamer worden gestuurd. Voorafgaande verzending van een (concept)beleidsbesluit aan de Tweede Kamer is niet gebruikelijk, maar is wel een optie.
- Bij de hersteloperatie worden wel conceptbeleidsbesluiten voorafgaand aan publicatie samen met voortgangsrapportages aan de Kamer gestuurd.

*Wanneer ingelopen*

Na het (commissie)debat over de voortgangsrapportage wordt het beleidsbesluit gepubliceerd.

- In bovenstaande planning wordt ervan uitgegaan dat voorafgaande inzage door de Tweede Kamer niet nodig is, omdat de Tweede Kamer ook door middel van brieven wordt geïnformeerd over de gekozen vormgeving van het rechtsherstel.
- Mocht de Tweede Kamer in dit geval ook vragen om voorafgaande inzage dan moet worden bekeken wat de impact op de planning is. →
- De Uitvoeringstoets wordt opgestart na verzending van de kamerbrief op 28 april en gelijktijdig met de uitwerking in het beleidsbesluit uitgevoerd.
- Beleidsbesluiten worden doorgaans voorgelegd aan de werkgroep Fiscaal uitvoeringsbeleid (FUB). Deelnemers aan de FUB zijn onder meer VNO-NCW, MKB-NL, LTO, vertegenwoordigers van werknemers en belastingadviseurs. De FUB heeft de mogelijkheid om commentaar te leveren op het conceptbeleidsbesluit. Gelet op de urgentie van het beleidsbesluit en het gegeven dat de inhoud grotendeels politiek bepaald is, wordt dit beleidsbesluit niet voorgelegd aan de FUB. →

*kan in Tweede Kamer. In debat*

*→ in fles*

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



TER BESLISSING

HEDEN

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst  
de minister

nota

Beslisnotitie box 3-brief

Directie Algemene  
Financiële en  
Economische Politiek

Persoonsgegevens

**Datum**

26 april 2022

**Notanummer**

2022-0000131694

**Bijlagen**

1. 1

### Aanleiding

Het voornemen is op donderdag 28 april de bijgaande brief met de keuzes van het kabinet op het terrein van box 3 te verzenden naar de Tweede Kamer. Deze nota vraagt uw akkoord op de verzending.

### Besispunt

Bent u (minister en staatssecretaris F&B) akkoord met het verzenden van de bijgevoegde brief naar de Tweede Kamer? Indien akkoord, verzoeken wij u (staatssecretaris F&B) om de brief te ondertekenen.

### Kern

#### Inhoud

- De brief schetste dat het kabinet heeft besloten om het rechtsherstel voor de massaal bezwaarmakers over de jaren 2017-2020 en voor alle belastingplichtigen over de jaren 2021-2022 in gang te zetten volgens de forfaitaire spaarvariant.
- Daarnaast geeft de brief aan dat het kabinet later dit jaar een besluit neemt over de niet-bezwaarmakers, na de uitspraak van de Hoge Raad over het verzoek om ambtshalve vermindering van voor het Kerstarrest.
- Verder wordt het perspectief voor belastingplichtigen uiteengezet, met de bijbehorende planning. Hierbij wordt aangegeven dat verzoeken om ambtshalve vermindering van niet-bezwaarmakers zullen worden aangehouden.
- Tot slot wordt aangegeven dat het kabinet de derving zal dekken binnen de kabinetsperiode en binnen het vermogensdomein. Deze passage gaat verder dan de tekst in de voorbereidingsbrief waarin werd aangegeven dat het kabinet op zoek gaat naar dekking.

#### Proces

- De brief wordt parallel voorgelegd aan de bewindspersonen van de politieke vierhoek. MEZK heeft mogelijk bezwaar bij de dekkingstekst.
- Het geautomatiseerde rechtsherstel in lijn met de forfaitaire spaarvariant is naar verwachting uitvoerbaar (onder voorbehoud van onvoorziene complicaties). Na het versturen van de Kamerbrief zullen de keuzes van het kabinet worden uitgewerkt en definitief op uitvoerbaarheid worden beoordeeld; parallel aan het opstellen van het beleidsbesluit zal een

uitvoeringstoets worden gedaan op het rechtsherstel voor bezwaarmakers, zodat de verdere signalen die uit de dienst komen worden meegenomen in de regelgeving.

- Ook op de spoedwetgeving zal een uitvoeringstoets plaatsvinden die in de eerste week van augustus af moet zijn, zodat J&V de toets kan beoordelen voordat het meeloopt met het Belastingplanpakket 2023.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



TER BESLISSING  
HEDEN

Aan  
de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst  
de minister

Directie Algemene  
Financiële en  
Economische Politiek

Persoonsgegevens

# nota

Beslisnotitie box 3-brief

Datum  
26 april 2022

Notanummer  
2022-0000131694

Bijlagen  
1. 1

## Aanleiding

Het voornemen is op donderdag 28 april de bijgaande brief met de keuzes van het kabinet op het terrein van box 3 te verzenden naar de Tweede Kamer. Deze nota vraagt uw akkoord op de verzending.

## Beslispunt

Bent u (minister en staatssecretaris F&B) akkoord met het verzenden van de bijgevoegde brief naar de Tweede Kamer? Indien akkoord, verzoeken wij u (staatssecretaris F&B) om de brief te ondertekenen.

26.04.22

## Kern

### Inhoud

- De brief schetste dat het kabinet heeft besloten om het rechtsherstel voor de massaal bezwaarmakers over de jaren 2017-2020 en voor alle belastingplichtigen over de jaren 2021-2022 in gang te zetten volgens de forfaitaire spaarvariant.
- Daarnaast geeft de brief aan dat het kabinet later dit jaar een besluit neemt over de niet-bezwaarmakers, na de uitspraak van de Hoge Raad over het verzoek om ambtshalve vermindering van voor het Kerstarrest.
- Verder wordt het perspectief voor belastingplichtigen uiteengezet, met de bijbehorende planning. Hierbij wordt aangegeven dat verzoeken om ambtshalve vermindering van niet-bezwaarmakers zullen worden aangehouden.
- Tot slot wordt aangegeven dat het kabinet de derving zal dekken binnen de kabinetsperiode en binnen het vermogensdomein. Deze passage gaat verder dan de tekst in de voorbereidingsbrief waarin werd aangegeven dat het kabinet op zoek gaat naar dekking.

Akkoord

van

### Proces

- De brief wordt parallel voorgelegd aan de bewindspersonen van de politieke vierhoek. MEZK heeft mogelijk bezwaar bij de dekkingstekst.
- Het geautomatiseerde rechtsherstel in lijn met de forfaitaire spaarvariant is naar verwachting uitvoerbaar (onder voorbehoud van onvoorziene complicaties). Na het versturen van de Kamerbrief zullen de keuzes van het kabinet worden uitgewerkt en definitief op uitvoerbaarheid worden beoordeeld; parallel aan het opstellen van het beleidsbesluit zal een

uitvoeringstoets worden gedaan op het rechtsherstel voor bezwaarmakers, zodat de verdere signalen die uit de dienst komen worden meegenomen in de regelgeving.

- Ook op de spoedwetgeving zal een uitvoeringstoets plaatsvinden die in de eerste week van augustus af moet zijn, zodat J&V de toets kan beoordelen voordat het meeloopt met het Belastingplanpakket 2023.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.





**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst  
de staatssecretaris van Financiën - Toeslagen en Douane

Directie Algemene  
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

# nota

Kamerbrief doorwerking herstel box 3

**Datum**

6 mei 2022

**Notanummer**

2022-0000140110

**Bijlagen**

1

## Aanleiding

- Tijdens het commissiedebat 'Opties voor rechtsherstel box-3' op 20 april jl. hebt u in antwoord op een vraag van het lid Omtzigt toegezegd de Tweede Kamer te informeren over doorwerking van het rechtsherstel op inkomensafhankelijke regelingen.
- Met bijgaande brief komt u die toezegging na voorafgaand aan de voortzetting van de tweede termijn van het commissiedebat op 12 mei a.s.

## Beslispunten

Graag uw akkoord op bijgaande brief, waarna deze aan de Tweede Kamer zal worden verzonden.

## Kern

- Er zijn diverse (inkomensafhankelijke) regelingen waar doorwerking plaatsvindt bij aanpassing van het verzamelinkomen n.a.v. het rechtsherstel box-3.
- Bijgaande brief maakt melding van de regelingen waarvan doorwerking bekend is.
- De brief is afgestemd met de departementen wiens regelingen genoemd worden.

## Toelichting

- Het rechtsherstel box-3 zal als gevolg hebben dat het verzamelinkomen daalt. Voor regelingen die de omvang van de vergoeding afhankelijk stellen van dit verzamelinkomen kan daarmee sprake zijn van een doorwerking.
- Uit een interdepartementale inventarisatie zijn tien regelingen naar voren gekomen waarvan verwacht wordt dat er sprake is van budgettaire impact op de begroting.
- Het rechtsherstel kan ook invloed hebben op de inkomens die worden vastgesteld voor migranten (M-biljet), buitenlandse belastingplichtigen (C-biljet) en niet in Nederland Belastbaar inkomen (NiNBI). Dit zijn echter doelgroepen en geen regelingen en zijn daarom niet opgenomen in de tabel.
- Bij een drietal andere regelingen wordt deze budgettaire impact niet verwacht, maar kan er desalniettemin een effect optreden. Dit zijn onder andere erfbelasting, Wet op de Rechtsbijstand, Energiebespaarlening via het Warmtefonds en de huurtoeslag. Een uitvoeringstoets zal uitsluitel moeten bieden. Deze regelingen zijn niet opgenomen in de tabel.

09.05.22

Alexander

Muller

P.S.

Wet  
is behand  
om hoveel  
aertalle  
het geet  
e wat  
het

budgettaire beleg is

- Huurtoeslag wordt, in tegenstelling tot de andere toeslagen (zorg, kinderopvang, kindgebonden budget), niet genoemd in de tabel. Hiervoor is de doorwerking naar verwachting minimaal, vanwege de strengere vermogenstoets. Een uitvoeringstoets is echter nodig om hierover uitsluitel te bieden.
- In alle gevallen worden de precieze effecten van het herstel pas duidelijk door middel van een Uitvoeringstoets. Deze is inmiddels voor Belastingdienst en DG Toeslagen gestart. Uitgangspunt is dat waar sprake is van doorwerking naar regelingen die worden uitgevoerd door de Belastingdienst en DG Toeslagen, dit bij het herstel automatisch wordt aangepast. De burger hoeft hier geen actie voor te ondernemen.
- Over hoe de doorwerking er precies uitziet voor andere regelingen zijn we in overleg met de departementen wiens regelgeving het betreft.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



**TER BESPREKING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst  
de minister

**Directoraat-Generaal  
Fiscale Zaken  
Directie Directe  
Belastingen en Toeslagen**

Persoonsgegevens

# nota

Verwachte uitspraak Hoge Raad box 3 d.d. 20 mei

**Datum**

18 mei 2022

**Notanummer**

2022-0000149927

**Bijlagen**

geen

## Aanleiding

- In deze nota wordt u geïnformeerd over enige juridische bespiegelingen ten aanzien van de lopende box 3-procedure van een niet-bezwaarmaker. Over deze procedure bent u eerder geïnformeerd.
- Naar verwachting zou de Hoge Raad (HR) in het najaar uitspraak doen. **Inmiddels is gebleken dat de HR aanstaande vrijdag al uitspraak zal doen.** Over de uitspraak zal u op korte termijn worden geïnformeerd.
- Uitvoeringstechnische aspecten komen niet uitputtend aan de orde in deze nota; uitvoeringsoverwegingen ten aanzien van de afbakening van de doelgroep van rechtsherstel worden momenteel onderzocht in een lopende impactanalyse.
- Op donderdag 19 mei worden om 14.00-15.00 de mogelijke scenario's met u besproken.
- In de bijlage treft u een woordvoeringslijn die voor de verschillende scenario's is uitgewerkt.

## Kern

- In het kader van het rechtsherstel box 3 is nog geen definitieve beslissing genomen ten aanzien van de groep niet-bezwaarmakers. Hiervoor wordt gewacht op de uitspraak van de HR in een lopende procedure die mogelijk volledige duidelijkheid kan geven. Verschillende uitkomsten zijn mogelijk:
  1. Uit het **arrest volgt geen verplichting** om het rechtsherstel toe te passen bij niet-bezwaarmakers<sup>1</sup>, van wie de aanslag voor het kerstarrest onherroepelijk vaststaat.
    - Er blijft voor u de wettelijke mogelijkheid om te besluiten toch rechtsherstel te bieden. Dit vraagt om een politiek-bestuurlijke afweging ten aanzien van het besluit om van uw bevoegdheid gebruik te maken voor de gehele groep niet-bezwaarmakers.
  2. Uit het **arrest volgt de verplichting** om het rechtsherstel toe te passen bij de **gehele groep niet-bezwaarmakers**.

<sup>1</sup>In de voorliggende casus is sprake van een niet-bezwaarmaker, die dus al een verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslag heeft ingediend. De uitkomst van het arrest geldt ook voor belastingplichtigen die nog een verzoek om ambtshalve vermindering zullen indienen.

3. Uit het **arrest volgt een verplichting** om het rechtsherstel toe te passen bij niet-bezwaarmakers van wie de aanslag nog **niet onherroepelijk vaststond op 14 juni 2019<sup>2</sup> omdat het kerstarrest geen nieuwe jurisprudentie is**. Aanslagen van niet-bezwaarmakers die op die datum onherroepelijk vaststonden vallen buiten het rechtsherstel.
    - Hiervoor blijft voor u de wettelijke mogelijkheid om te besluiten toch rechtsherstel te bieden. Dit vraagt om een politiek-bestuurlijke afweging ten aanzien van het besluit om van uw bevoegdheid gebruik te maken voor de gehele groep niet-bezwaarmakers.
  4. Uit het **arrest volgt een verplichting** om het rechtsherstel toe te passen bij niet-bezwaarmakers die een **verzoek tot ambtshalve vermindering hebben ingediend vóór het kerstarrest (Lijn A-G)**.
    - Voor overige niet-bezwaarmakers blijft voor u de wettelijke mogelijkheid om te besluiten toch rechtsherstel te bieden. Dit vraagt om een politiek-bestuurlijke afweging ten aanzien van het besluit om van uw bevoegdheid gebruik te maken.
- Onderstaande tabel toont per scenario het aantal te herstellen aanslagen en het bedrag dat ermee gemoeid is, cumulatief voor 2017 t/m 2022. Deze scenario's brengen ook (grote) uitvoeringskosten met zich mee, deze zullen in kaart gebracht moeten worden middels een Uitvoeringstoets. Ook de gevolgen voor de doorwerking bij regelingen van andere departementen worden nog becijferd.

Scenario	Aantal aanslagen herstel (miljoenen)	Bedrag herstel (miljarden euro's)	Extra derving ten opzichte van Voorjaarsnota
1	0,8	2,8	0
2	9,4	6,9	4,1
3	7,7	5,8	3,0
4	*	*	*

\* Een raming van Scenario 4 is nog niet beschikbaar. Dit scenario zal naar verwachting niet ver boven scenario 1 liggen. Dit zou echter nader moeten worden onderzocht.

- Het verschil tussen scenario's 2 en 3 zit vrijwel volledig in het jaar 2017. Scenario 3 komt de facto neer op het uitbreiden van de doelgroep naar alle belastingplichtigen voor de belastingjaren vanaf 2018.
- Middels een impactanalyse zal worden onderzocht hoe de niet-bezwaarmakers binnen de huidige gefaseerde aanpak van rechtsherstel moeten worden ingepast.
- Indien uit het arrest geen verplichting voortvloeit om de niet-bezwaarmakers ook rechtsherstel te bieden, is een inperking van deze groep naar verwachting juridisch kwetsbaar.

## Toelichting

### 1. *Taak van de Hoge Raad*

- Het is de taak van de HR om ambtshalve vast te stellen op welke wijze de rechtsregels toepassing moeten vinden op de feiten zoals die in een procedure zijn komen vast te staan.
- Feitelijk staat vast dat niet tijdig bezwaar is gemaakt tegen onder meer de aanslagen inkomstenbelasting (ib) 2017 en 2018 en dat de inspecteur de niet tijdige bezwaren als verzoeken om ambtshalve vermindering heeft behandeld.

<sup>2</sup> Er kan verschillend worden gedacht over de vraag of het Kerstarrest moet worden beschouwd als een nieuw arrest (latere jurisprudentie) of een nadere invulling van een eerder arrest zoals het arrest van 14 juni 2019 over het box 3-stelsel t/m 2016 (waarbij het arrest van 14 juni 2019 de latere/nieuwe jurisprudentie is).

- De HR kan van ambtswege de rechtsgronden aanvullen en kan ook ten overvloede een rechtsoordeel geven. De HR zou de bijzondere regels voor ambtshalve verminderingen opgenomen in artikel 45aa Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 (URIB 2001) kunnen toepassen of via exceptieve toetsing in dit geval buiten toepassing kunnen laten wegens bijvoorbeeld de in het Kerstarrest geoordeelde schending van mensenrechten en de strijdigheid met het evenredigheidsbeginsel.
2. Onze lijn in de HR-procedure: geen vermindering aanslag voor niet-bezwaarmakers want Kerstarrest is latere jurisprudentie, ongeacht moment van indienen van verzoek
- Indien de HR ons betoog volgt, dan zal de HR oordelen dat de onjuistheid van de aanslagen ib 2017 en 2018 voortvloeit uit een arrest (het Kerstarrest) dat eerst is gewezen nadat de aanslagen onherroepelijk zijn komen vast te staan. Het feit dat er verzoeken om ambtshalve vermindering zijn ingediend (vóór het kerstarrest) betekent op grond van deze lijn niet dat die aanslagen niet (langer) onherroepelijk zouden vaststaan, zoals de AG bepleit.
  - Dit betekent dat de belanghebbende als niet-bezwaarmaker geen beroep op het Kerstarrest kan doen (geen recht op rechtsherstel heeft) en de aanslagen niet hoeven te worden verminderd.
  - Ook de belastingplichtigen die nog een verzoek om ambtshalve vermindering zullen indienen, krijgen geen vermindering als hun aanslag op de dag van het kerstarrest al onherroepelijk vaststond.
  - Voor de vraag of het Kerstarrest een nieuw arrest is waarop ambtshalve geen beroep kan worden gedaan, is het in onze visie dus niet relevant of het verzoek vóór of ná het Kerstarrest is ingediend maar enkel of het Kerstarrest is gewezen op een moment waarop de aanslag al onherroepelijk vaststond.
3. Uit het arrest volgt de verplichting om het rechtsherstel toe te passen voor gehele groep niet-bezwaarmakers
- In normale gevallen zal een belastingrechter de uitzonderingsgrond van latere jurisprudentie accepteren en volgen, en oordelen dat de inspecteur het verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslag terecht heeft afgewezen. Het opnemen van deze uitzonderingsgrond is immers een duidelijke en bewust keuze geweest van de (lagere) wetgever. De rechter zal dit punt daarom normaliter terughoudend toetsen. Dit is ook passend gezien de aard en inhoud van de wetgevingsbevoegdheid die op dit punt toekomt aan de Minister van Financiën en de plaats en functie van de rechter in het rechtsbestel.
  - Echter, in het geval van het Kerstarrest kan er sprake zijn van een uitzondering op de terughoudende toetsing door de rechter. De HR heeft met het Kerstarrest namelijk op verschillende gronden aangegeven dat er sprake is van een uitzonderlijke situatie.
    - Het voornaamste punt is dat er sprake is van een inbreuk op het fundamentele eigendomsrecht en het verbod op discriminatie. De HR biedt mede wegens deze dubbele inbreuk op het EVRM rechtsherstel. Bij een schending van het EVRM biedt een rechter vaak geen rechtsherstel en laat hij dit over aan de wetgever, omdat er voor het te bieden rechtsherstel (politieke) keuzes gemaakt moeten worden.
  - De uitzonderlijke situatie van het Kerstarrest kan gevolgen hebben voor de genoemde uitzonderingsgrond zoals opgenomen in art. 45aa URIB 2001. Dit vindt zijn oorsprong in het algemene bestuursrecht waar de bestuursrechter algemeen verbindende voorschriften meer indringend lijkt te toetsen ingeval van een inbreuk op fundamentele rechten opgenomen in het EVRM.
  - De HR zou kunnen oordelen via zogenoemde exceptieve toetsing dat het toepassen van de uitzonderingsgrond (van latere jurisprudentie waarop

ambtshalve geen beroep kan worden gedaan) in dit specifieke geval in strijd is met het evenredigheidsbeginsel of mogelijk met andere rechtsbeginselen. Voornoemde uitzonderingsgrond zou in dit geval buiten toepassing moeten worden gelaten.

- Ten overvloede, voor het verzoek geldt natuurlijk wel dat dit binnen de vijfjaarstermijn moet zijn ingediend.
4. Lijn AG: alleen bij verzoek vóór het Kerstarrest vermindering aanslag voor niet-bezwaarmakers
- De AG meent dat een niet-bezwaarmaker die ná het Kerstarrest een verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslag heeft ingediend geen beroep kan doen op het Kerstarrest, maar een niet-bezwaarmaker die vóór het Kerstarrest zo'n verzoek gedaan heeft wel.
  - Indien de HR het betoog van de AG volgt, dan zal de HR oordelen dat belanghebbende als niet-bezwaarmaker die een verzoek om ambtshalve vermindering heeft ingediend vóór het Kerstarrest, een beroep op het Kerstarrest kan doen en de aanslagen ib 2017 en 2018 moeten worden verminderd.
  - De motivering van het betoog van de AG dat enkel wanneer een verzoek van een niet-bezwaarmaker is ingediend vóór het Kerstarrest de aanslag moet worden verminderd, lijkt echter niet juist.
  - De AG meent namelijk dat zolang de mogelijkheid van het indienen van een verzoek om ambtshalve vermindering openstaat geen sprake is van een onherroepelijk geworden aanslag. Dit standpunt is strijdig met de tekst van art. 45aa URIB 2001, waarin in het kader van het ambtshalve verminderen van een aanslag ervan wordt uitgegaan dat de aanslag onherroepelijk vast is komen te staan.
  - Anders dan waarvan de AG uitgaat komt in onze optiek een aanslag onherroepelijk vast te staan wanneer, zoals in casu, tegen de aanslag niet tijdig bezwaar is ingediend.
  - Het onherroepelijk vaststaan van de aanslag wordt naar onze mening niet opgeheven doordat een verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslag is ingediend.
  - Bovendien geldt voor het indienen van een verzoek om ambtshalve vermindering een termijn van vijf jaren; het standpunt van de AG betekent dat gedurende vijf jaren tegen de aanslag een rechtsmiddel (hier bezwaar) zou kunnen worden ingesteld.

#### **Nadere toelichting**

Belangrijke vragen die wellicht door de HR worden beantwoord:

De HR zou mogelijk op onderstaande vragen antwoord kunnen geven:

#### **A. Is het relevant of verzoek ambtshalve vermindering aanslag ib vóór of ná Kerstarrest is ingediend?**

- Nu in de lopende procedure de verzoeken om ambtshalve vermindering zijn gedaan vóór het Kerstarrest, bestaat de kans dat de HR in zijn arrest niet ingaat op de situatie waarin een verzoek om ambtshalve vermindering is gedaan ná het Kerstarrest. Het is natuurlijk niet uitgesloten dat de HR naar aanleiding van de aanvullende conclusie van de AG ook aan die situatie (ten overvloede) een overweging wijdt.
- Overigens is het nog maar de vraag of de HR bij zijn oordeelsvorming onderscheid zal maken tussen de niet-bezwaarmakers al naar gelang zij vóór of ná het Kerstarrest een verzoek om ambtshalve vermindering hebben ingediend, zoals de AG voorstaat.

- Het moment van indienen van het verzoek is relevant vanwege de vijfjaarstermijn waarbinnen het verzoek moet worden ingediend (verzoek 2017 vóór 31 december 2022).
- Voor de vraag of ambtshalve een beroep kan worden gedaan op een arrest is in onze optiek niet relevant of het verzoek daartoe is ingediend vóór of ná het Kerstarrest.
- Voor de vraag of ambtshalve een beroep kan worden gedaan op een arrest is enkel relevant of het arrest (hier het Kerstarrest) is gewezen op een moment waarop de aanslag al onherroepelijk vaststond. Indien dit het geval is dan is het een nieuw arrest, waarop niet ambtshalve een beroep kan worden gedaan.

**B. Is Kerstarrest wel of geen nieuw (later) arrest?**

- Er kan verschillend worden gedacht over de vraag of het Kerstarrest moet worden beschouwd als a) een nieuw arrest (latere jurisprudentie) of b) een nadere invulling van een eerder arrest zoals het arrest van 14 juni 2019 over het box 3-stelsel t/m 2016 (waarbij het arrest van 14 juni 2019 de latere/nieuwe jurisprudentie is):
  - Het Kerstarrest is een nieuw arrest dus daarop kan ambtshalve **geen** beroep worden gedaan (onze lijn)*
    - Ons betoog richting de HR is dat het Kerstarrest een nieuw arrest is, in de zin dat dit nog niet was gewezen toen de onderhavige aanslagen ib 2017 en 2018 onherroepelijk kwamen vast te staan.
    - De HR heeft niet eerder dan in het Kerstarrest geoordeeld dat het box 3-stelsel (vanaf 2017) strijdig was met het EVRM. In het 2019-arrest heeft de HR in het midden gelaten of het box 3-stelsel (t/m 2016) strijdig was met het EVRM omdat hij toen nog vond dat het aan de wetgever en niet aan de rechter was om bij een eventuele EVRM-schending rechtsherstel te bieden.
    - Ons standpunt houdt in dat de aanslagen in 2017 en 2018 niet op basis van het Kerstarrest verminderd hoeven te worden.
    - Bij dit standpunt is relevant of een aanslag ib vanaf 2017 onherroepelijk is komen vast te staan vóór 24 december 2021 (geen vermindering van de aanslag) of ná 24 december 2021 (wel vermindering van de aanslag).
    - Dit geldt voor zowel belastingplichtigen die al een verzoek om ambtshalve vermindering hebben ingediend (zoals de niet-bezwaarmaker in de procedure) als voor belastingplichtigen die een dergelijk verzoek nog zullen indienen.
  - Het Kerstarrest is geen nieuw arrest dus daarop kan ambtshalve **wel** een beroep worden gedaan*
    - Een andersluidend standpunt kan zijn dat het Kerstarrest geen nieuw arrest is, omdat de HR reeds in het 2019-arrest vond dat het box 3-stelsel (t/m 2016) strijdig was met het EVRM.
    - Het Kerstarrest is slechts een nadere invulling in de zin dat de HR in het 2019-arrest nog geen rechtsherstel bood en in het Kerstarrest wel.
    - In de onderhavige procedure is overigens het 2019-arrest wel nieuw voor het jaar 2017 omdat dit arrest is gewezen nadat de aanslag ib 2017 onherroepelijk kwam vast te staan.
    - Het 2019-arrest is daarentegen niet nieuw voor het jaar 2018 omdat dit is gewezen op 14 juni 2019, één dag voordat de aanslag ib 2018 onherroepelijk kwam vast te staan.
    - Indien de HR van oordeel is dat niet het Kerstarrest maar het eerdere 2019-arrest het nieuwe arrest is, dan dient enkel de aanslag ib 2018 te worden verminderd.

- Bij dit standpunt is dus relevant of een aanslag ib vanaf 2017 onherroepelijk is komen vast te staan vóór 14 juni 2019 (geen vermindering van de aanslag) of ná 14 juni 2019 (wel vermindering van de aanslag).

#### Inperking doelgroep juridisch zeer kwetsbaar

- Als wordt besloten om ambtshalve verminderingen te verlenen voor niet-bezwaarmakers, dan biedt de huidige wet- en regelgeving geen aanknopingspunt om de groep "niet bezwaarmakers" anders te behandelen dan "de bezwaarmakers". De beperking "nieuwe jurisprudentie" kan dan niet meer aan deze groep tegengeworpen worden en de aanslag moet in lijn met het geldende recht worden verminderd. Dit betekent dat de aanslag door de inspecteur ambtshalve wordt verminderd zodra hem is gebleken dat de aanslag onjuist is.
- De belastingplichtige heeft namelijk het gerechtvaardigd vertrouwen dat ingeval van een ambtshalve vermindering, hij recht heeft op een vermindering overeenkomstig het geldende recht zonder een beperking daarin. Een beperking van de ambtshalve vermindering wijkt af van de manier waarop ambtshalve verminderingen al meer dan een eeuw worden toegepast.
- Het is naar verwachting **juridisch niet houdbaar** om in nieuwe regelgeving voor het verleden beperkingen in de reikwijdte van de ambtshalve vermindering aan te brengen.
- Een alternatief zou zijn om een aparte compensatieregeling uit te werken, waarbij de compensatie om doelmatigheidsredenen wordt geëffectueerd via een vermindering van de aanslag (dit is dan geen ambtshalve vermindering). Belastingplichtigen kunnen dan nog steeds een verzoek tot ambtshalve vermindering indienen, waarbij het risico bestaat dat de rechter van mening is dat zij recht hebben op een ambtshalve vermindering (en zij in feite dubbel gecompenseerd worden).

#### Uitspraak HR andere box 3 procedure

- De HR heeft daarnaast aangekondigd ook uitspraak te doen in een andere box 3-procedure. De link met het Kerstarrest is echter niet duidelijk.
- In deze zaak is in geschil of de aanslagen IB 2017 en 2018 voor zover deze betrekking hebben op het box 3-inkomen verminderd moeten worden, omdat de box 3-heffing voor de betreffende belastingplichtige een individuele en buitensporige last (IBL) vormt. Het Hof is van oordeel dat dit niet het geval is.
- De link met het Kerstarrest is niet direct zichtbaar.
- De HR zou kunnen beslissen dat het Kerstarrest, waarin het box 3-stelsel op stelselniveau centraal stond, al dan niet buiten beschouwing blijft in IBL-zaken zoals de onderhavige zaak.
- Daarnaast is het denkbaar dat de HR in het arrest de feitenrechters in IBL-zaken handvatten wil meegeven bij het afdoen van deze zaken.

#### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.





ma 23/5-16h<sup>00</sup>

TER BESLISSING EN BESPREKING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal  
voor Fiscale Zaken  
Directie Directe  
Belastingen en Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Nota bespreking box 3 d.d. 23 mei

Datum  
20 mei 2022

Notanummer  
2022-0000151045

Bijlagen  
Concept-beleidsbesluit

## Aanleiding

Op maandag 23 mei vindt een reguliere bespreking over box 3 plaats over de vormgeving van het toekomstig stelsel en de belastingrente in relatie tot box 3. Daarnaast wordt het eerste concept-beleidsbesluit voor het herstel met u gedeeld.

23.05.22

In het coalitieakkoord is afgesproken dat per 2025 een nieuw box 3-stelsel wordt ingevoerd waarbij inkomsten uit vermogen worden belast op basis van werkelijk rendement. In de contourennota zijn de hoofdlijnen van het nieuwe box 3-stelsel geschetst waarbij is uitgegaan dat de heffing wordt vormgegeven als een vermogensaanwasbelasting (VAB). In deze nota wordt u geadviseerd over de

Buiten reikwijdte

- (1) OZ
- (2) KVV
- (3) RV

Dak  
Wadl  
Uhuysl.

Na de nadere uitwerking van de hier voorgelegde vormgevingsaspecten zal – zoals gebruikelijk – ook een toets op de uitvoerbaarheid worden uitgevoerd, voordat definitieve besluitvorming kan plaatsvinden.

Op sociale media is gevraagd hoe het zit met belastingrente en box 3. De huidige lijn is dat ook bij belastingaanslagen met een box 3 element de wettelijke regels voor vergoeden en betalen van belastingrente gelden, zoals die op dit moment geïmplementeerd zijn. Dit leidt in de regel niet tot (meer) te betalen belastingrente; de kans is groter dat meer belastingrente vergoed wordt. In deze nota wordt u nader geïnformeerd over belastingrente in box 3 situaties.

Full.  
Nog geen  
beslissing

## Beslisapunten

Buiten reikwijdte

Bele  
besluit  
komt de op teug.

Stevens is  
nede uitgesteld.

Buiten reikwijdte

Aleko  
Aleko

Informatiepunt: Lopende processen - belastingrente

U wordt geadviseerd de wettelijke regels over het in rekening brengen en vergoeden van belastingrente te laten toepassen bij aanslagen met box 3, waarbij de Belastingdienst (BD) maatwerk levert als de belastingplichtige omstandigheden weergeeft die leiden tot een onredelijke of onevenredige situatie met betrekking tot de in rekening gebrachte belastingrente en box 3.

Informatiepunt: Beleidsbesluit herstel

- In deze nota wordt een eerste concept van het beleidsbesluit rechtsherstel box 3 met u gedeeld. Deze treft u in de bijlage.
- Het rechtsherstel box 3 wordt – in lijn met uw eerdere beslissing – in een beleidsbesluit opgenomen, vooruitlopend op wetgeving.
- Dit omdat uiterlijk 4 augustus rechtsherstel geboden moet worden aan belastingplichtigen die hebben meegedaan aan de massaalbezwaarprocedures. Om deze deadline te halen wordt vanaf 1 juli rechtsherstel volgens de forfaitaire spaarvariant geboden. Ook is het wenselijk om de aanslagen 2021 op korte termijn te kunnen opleggen in lijn met het Kerstarrest.
- Het beleidsbesluit dient daarom uiterlijk 30 juni gepubliceerd te worden in de Staatscourant. In de bijlage treft u een concept van het beleidsbesluit. Nog twee punten dienen uitgezocht te worden. Dit betreft enerzijds een toerekeningsvraagstuk ingeval van fiscaal partnerschap en anderzijds een

nadere uitwerking van het kostenaspect bij het bepalen van werkelijk rendement. Deze punten worden op korte termijn aan u voorgelegd.

- Het uitgangspunt is om een afschrift van het beleidsbesluit uit de Staatscourant op dezelfde dag naar de Tweede Kamer te sturen. Niet zeker is of dan ook al de uitvoeringstoets gedeeld kan worden.
- Het beleidsbesluit wordt in wetgeving omgezet. Dit wetsvoorstel zal onderdeel zijn van het Belastingplanpakket 2023.

### **Toelichting**

Buiten reikwijdte

Buiten reikwijdte