

Vergaderjaar 2022–2023

**36 204**

## **Wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 om de berekening van het voordeel uit sparen en beleggen in overeenstemming te brengen met het arrest van de Hoge Raad van 24 december 2021 (Overbruggingswet box 3)**

**Nr. 10**

### **TWEEDE NOTA VAN WIJZIGING**

Ontvangen 9 november 2022

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

Na artikel I, onderdeel E, wordt een onderdeel ingevoegd, luidende:

Ea

Aan afdeling 9.2 wordt een artikel toegevoegd, luidende:

#### **Artikel 9.7 Bijzondere regels voor massaal bezwaar**

1. De bepalingen van hoofdstuk V, afdeling 1a, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen zijn van overeenkomstige toepassing op verzoeken om ambtshalve vermindering waarvoor een aanwijzing massaal bezwaar als bedoeld in het tweede lid is gegeven.

2. In afwijking van artikel 25c, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen kan Onze Minister ook een aanwijzing massaal bezwaar geven voor de beslissing op een groot aantal verzoeken om ambtshalve vermindering of een groot aantal bezwaarschriften en verzoeken om ambtshalve vermindering tezamen indien naar het oordeel van Onze Minister voor deze beslissing de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag van belang is.

3. In afwijking van artikel 25e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en artikel 9.6, derde lid, beslist de inspecteur door middel van één collectieve beslissing op verzoeken om ambtshalve vermindering waarvoor de aanwijzing massaal bezwaar geldt. De collectieve beslissing wordt bekendgemaakt door gelijktijdige kennisgeving ervan in de Staatscourant en op de website van de Belastingdienst. De collectieve beslissing is geen voor bezwaar vatbare beschikking.

4. In afwijking van artikel 25e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en het derde lid beslist de inspecteur door middel van één gezamenlijke collectieve beslissing en collectieve uitspraak ingeval een aanwijzing massaal bezwaar is gegeven voor de beslissing op een groot aantal bezwaarschriften en verzoeken om ambtshalve vermindering tezamen.

## Toelichting

### I. Algemeen

De directe aanleiding voor deze nota van wijzing is reeds toegelicht via de Kamerbrief van 4 november 2022. Na het kabinetsbesluit om geen rechtsherstel box 3 toe te kennen aan de zogenoemde groep niet-bezwaarmakers<sup>1</sup> zijn zeer veel verzoeken om ambtshalve vermindering door deze groep belastingplichtigen ingediend. Uit de gesprekken met belangenorganisaties en uit het maatschappelijk debat komt naar voren dat het eerdergenoemde kabinetsbesluit door veel niet-bezwaarmakers als onrechtvaardig wordt ervaren.

#### 1.1 Nieuwe procedure over rechtsherstel niet-bezwaarmakers

Uit het arrest van de Hoge Raad van 20 mei 2022 volgt dat er geen verplichting is om een op rechtsherstel gerichte compensatie te verlenen aan de niet-bezwaarmakers.<sup>2</sup> Uit de wet- en regelgeving volgt volgens de Hoge Raad dat een aanslag niet ambtshalve wordt verminderd als de onjuistheid daarvan voortvloeit uit «nieuwe jurisprudentie»: jurisprudentie die is geweest nadat de aanslag onherroepelijk is vast komen te staan.<sup>3</sup> Er bestaat daarom geen recht op vermindering van die aanslagen. De Hoge Raad onderstreept met zijn arrest het beginsel van de formele rechtskracht van beschikkingen. Formele rechtskracht houdt kort gezegd in dat beschikkingen van een bestuursorgaan, zoals een belastingaanslag van de Belastingdienst, die onherroepelijk vaststaan daarna niet meer kunnen worden aangetast. Ook volgt uit voornoemd arrest van de Hoge Raad dat de mogelijkheid van ambtshalve vermindering (inclusief de mogelijkheid van bezwaar tegen de afwijzing van een verzoek daartoe<sup>4</sup>) niet afdoet aan de onherroepelijkheid van de aanslag.

De kans dat de Hoge Raad in een nieuwe procedure op voornoemd duidelijk arrest terugkomt, acht het kabinet gering. Echter, wegens de uitzonderlijke hoeveelheid verzoeken om ambtshalve vermindering zijn maatregelen nodig om ernstig versturende effecten op de uitvoering van de Belastingdienst te voorkomen. Tegelijkertijd hebben alle niet-bezwaarmakers op hoofdlijnen eenzelfde vraag die zij aan de rechter willen voorleggen, in de kern: kan de niet-bezwaarmaker aanspraak maken op rechtsherstel? Tegen deze achtergrond wil het kabinet voorkomen dat alle niet-bezwaarmakers zich genoodzaakt voelen om individueel een verzoek tot ambtshalve vermindering te doen, tegen de afwijzing van dat verzoek bezwaar te maken en tegen de uitspraak op bezwaar bij de rechter te procederen. Dit zou voor alle partijen onnodig belastend zijn. Zonder een oplossing betreft het hier potentieel honderdduizenden individuele (gerechtelijke) procedures, wat zal leiden tot onnodige kosten voor de betrokken partijen en een onnodige overbelasting van overheidsinstanties inclusief de gevolgen voor andere (lopende) procedures.

---

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

<sup>2</sup> HR 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:720.

<sup>3</sup> Artikel 9.6, tweede lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 juncto artikel 45aa, aanhef en letter b, van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001.

<sup>4</sup> Artikel 9.6, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

## 1.2 Verbetering procedurele mogelijkheden

De Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) kent al de mogelijkheid om bij een groot aantal bezwaarschriften waarbij de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag van belang is, een aanwijzing massaal bezwaar te geven en daarmee een massaalbezwaarprocedure te starten.<sup>5</sup> Met het oog op beantwoording van de rechtsvraag wordt een zaak (of een aantal zaken) geselecteerd en aan de belastingrechter voorgelegd. De rest van de bezwaarschriften wordt aangehouden en na afloop van de procedure met een collectieve uitspraak op bezwaar afgehandeld. Achtergrond van de massaalbezwaarprocedure is dat rechtsvragen zo snel, efficiënt en effectief mogelijk worden beantwoord voor zowel de Belastingdienst als belastingplichtige. Dit voorkomt dat iedere belastingplichtige individueel de bezwaarprocedure moet doorlopen of zelf de gang naar de belastingrechter moet maken.

Met de aangenomen motie Grinwis<sup>6</sup> is het kabinet onder andere verzocht om mogelijkheden tot verbetering van de massaalbezwaarprocedure te bezien. Voorts heeft de Adviescommissie praktische rechtsbescherming in belastingzaken met het rapport «Burgers beter beschermd»<sup>7</sup> onder andere een duidelijke oproep gedaan om praktische rechtsbescherming meer centraal te zetten en meer rekening te houden met het doenvermogen van belastingplichtigen. Met deze nota van wijziging wordt een volgende stap gezet door het kabinet om te voldoen aan voornoemde belangrijke en door het kabinet omarmde richtingen.

Het kabinet stelt voor om de mogelijkheid van een «massaalbezwaarplusprocedure» in te richten. Daarmee wordt het mogelijk om ook een aanwijzing massaal bezwaar te geven bij een groot aantal verzoeken om ambtshalve vermindering van belastingaanslagen inkomstenbelasting en daarmee samenhangende beschikkingen waarbij de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag van belang is voor de beslissing op die verzoeken. Hiermee wordt voorkomen dat een groot aantal gedane verzoeken om ambtshalve vermindering eerst massaal moet worden afgewezen zodat vervolgens weer een groot aantal bezwaarschriften kan worden ingediend bij de Belastingdienst waarna een massaalbezwaarprocedure met betrekking tot eenzelfde rechtsvraag kan worden gestart.

Deze aanvullende stappen leveren alleen een extra administratieve belasting voor belastingplichtigen en de Belastingdienst op, zonder dat het voor betrokkenen een toegevoegde waarde heeft. Het ontbreken van een «massaal bezwaar plus» bij een groot aantal verzoeken om ambtshalve vermindering van belastingaanslagen inkomstenbelasting en samenhangende beschikkingen inzake eenzelfde rechtsvraag kan worden gezien als een lacune binnen de huidige procedurele mogelijkheden. Het toevoegen van een «massaal bezwaar plus» verbetert dus de massaalbezwaarprocedure en de (praktische) rechtsbescherming. Daarnaast wordt met deze toevoeging meer rekening gehouden met het doenvermogen van belastingplichtigen.

## 1.3 Massaalbezwaarplusprocedure voor niet-bezwaarmakers box 3

De voorgestelde massaalbezwaarplusprocedure kan worden ingezet bij een nieuwe procedure over rechtsherstel box 3 voor de groep niet-bezwaarmakers. Het kabinet heeft met voornoemde Kamerbrief de toezegging gedaan dat voor deze specifieke procedure geen verzoek om

<sup>5</sup> Hoofdstuk V, afdeling 1a, AWR.

<sup>6</sup> Kamerstukken II, 2021/22, 32 140, nr. 114.

<sup>7</sup> Kamerstukken II 2020/21, 31 066, nr. 820, bijlage 1.

ambtshalve vermindering zal worden geëist. De betreffende aanslagen inkomstenbelasting van de groep niet-bezwaarmakers worden verminderd overeenkomstig het rechtsherstel box 3 dat is geboden aan de groep bezwaarmakers ingeval de Hoge Raad toch tot het oordeel komt dat de groep niet-bezwaarmakers recht heeft op dit rechtsherstel.

## II. Onderdeelsgewijs

### *Artikel I, onderdeel Ea (artikel 9.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Het voorgestelde artikel 9.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) zorgt ervoor dat een massaalbezwaarprocedure zoals opgenomen in hoofdstuk V, afdeling 1a, AWR ook kan worden ingezet bij een groot aantal verzoeken om ambtshalve vermindering van belastingaanslagen inkomstenbelasting of daarmee samenhangende beschikkingen<sup>8</sup> (verzoeken ambtshalve vermindering). De basis hiervoor wordt geregeld via het voorgestelde artikel 9.7, eerste lid, Wet IB 2001. Op grond van voornoemd lid zijn de bepalingen van hoofdstuk V, afdeling 1a, AWR van overeenkomstige toepassing op verzoeken ambtshalve vermindering waarvoor een aanwijzing massaal bezwaar is gegeven. Via het voorgestelde artikel 9.7 Wet IB 2001 en het huidige hoofdstuk V, afdeling 1a, AWR zal bij de inkomstenbelasting een massaalbezwaarprocedure mogelijk zijn voor alleen een groot aantal bezwaren, voor alleen een groot aantal verzoeken ambtshalve vermindering of voor een groot aantal bezwaren en verzoeken ambtshalve vermindering tezamen. Een belangrijke voorwaarde blijft dat de bezwaren en verzoeken ambtshalve vermindering zien op eenzelfde rechtsvraag.

Het voorgaande betekent onder andere dat waar in hoofdstuk V, afdeling 1a, AWR wordt gesproken van «bezwaren» of «bezwaarschriften» voor de toepassing van het voorgestelde artikel 9.7 Wet IB 2001 «verzoeken ambtshalve vermindering» dient te worden gelezen. Dit heeft bijvoorbeeld tot gevolg dat de beslistermijnen bij verzoeken ambtshalve vermindering waarvoor een aanwijzing massaal bezwaar geldt, worden opgeschort. Bij verzoeken ambtshalve vermindering gelden namelijk de beslistermijnen van afdeling 4.1.3 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Wegens de van overeenkomstige toepassing van artikel 25c, vierde lid, AWR via het voorgestelde artikel 9.7, eerste lid, Wet IB 2001 wordt de termijn om te beslissen op verzoeken ambtshalve vermindering waarvoor de aanwijzing massaal bezwaar geldt, opgeschort tot en met de dag voorafgaande aan de dag waarop de collectieve beslissing wordt gedaan.

Het voorgestelde artikel 9.7, tweede lid, Wet IB 2001 ziet onder andere op de samenloopmogelijkheid dat met betrekking tot eenzelfde (achterliggende) rechtsvraag gelijktijdig bezwaren worden ingediend, verzoeken ambtshalve vermindering worden gedaan en tegen afwijzingen van verzoeken ambtshalve vermindering bezwaren worden ingediend<sup>9</sup>. De huidige wet biedt via artikel 25c, tweede lid, AWR alleen de mogelijkheid om een aanwijzing massaal bezwaar te geven bij een groot aantal bezwaarschriften. Om voornoemde samenloopmogelijkheid duidelijk te ondervangen wordt via het voorgestelde artikel 9.7, tweede lid, Wet IB 2001 geregeld dat in afwijking van artikel 25c, tweede lid, AWR de Minister van Financiën, in de praktijk de Staatssecretaris van Financiën, ook een aanwijzing massaal bezwaar kan geven voor de beslissing op een groot aantal verzoeken ambtshalve vermindering of een groot aantal bezwaarschriften (tegen een belastingaanslag of beschikking of tegen een afwijzing verzoek ambtshalve vermindering) en verzoeken ambtshalve

<sup>8</sup> Artikel 9.6, vierde lid, Wet IB 2001 en artikel 25e, vierde lid, AWR.

<sup>9</sup> Artikel 9.6, derde lid, Wet IB 2001.

vermindering tezamen met betrekking tot de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag.

Via het voorgestelde artikel 9.7, derde lid, Wet IB 2001 wordt geregeld dat in afwijking van artikel 25e AWR en artikel 9.6, derde lid, Wet IB 2001 de inspecteur beslist door middel van één collectieve *beslissing* op verzoeken ambtshalve vermindering waarvoor de aanwijzing massaal bezwaar geldt. De term collectieve beslissing is meer passend bij verzoeken ambtshalve vermindering dan de term collectieve uitspraak. Die laatste term is meer passend bij een bezwaar. De collectieve beslissing wordt bekendgemaakt door gelijktijdige kennisgeving ervan in de Staatscourant en op de website van de Belastingdienst. Tegen de collectieve beslissing kunnen geen rechtsmiddelen worden aangewend. Dit sluit aan bij artikel 25e, derde lid, AWR dat regelt dat tegen een collectieve uitspraak na een massaalbezwaarprocedure inzake een groot aantal bezwaarschriften geen beroep kan worden ingesteld.<sup>10</sup> In het voorgestelde artikel 9.7, derde lid, Wet IB 2001 is ter verduidelijking opgenomen dat de collectieve beslissing geen voor bezwaar vatbare beschikking is.

Ook het voorgestelde artikel 9.7, vierde lid, Wet IB 2001 ziet op voornoemde samenloopmogelijkheid. Het gaat deze keer om een samenloop van een gelijktijdige collectieve uitspraak op bezwaren en een collectieve beslissing op verzoeken ambtshalve vermindering. Via voorgenoemd lid wordt geregeld dat in afwijking van artikel 25e AWR en het voorgestelde artikel 9.7, derde lid, Wet IB 2001 de inspecteur door middel van één gezamenlijke collectieve beslissing en collectieve uitspraak beslist ingeval een aanwijzing massaal bezwaar is gegeven voor de beslissing op een groot aantal bezwaarschriften en verzoeken om ambtshalve vermindering tezamen.

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

---

<sup>10</sup> HR 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:718, r.o. 3.2.2.