

Vergaderjaar 2021–2022

**35 927**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2022)**

**O**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN – FISCALITEIT EN BELASTINGDIENST**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 28 april 2022

Hierbij ontvangt u een afschrift van mijn brief aan de Tweede Kamer over rechtsherstel en de overbruggingswetgeving voor box 3.

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,  
M.L.A. van Rij

## **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN – FISCA- LITEIT EN BELASTINGDIENST**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 28 april 2022

In mijn brief van 15 april jl. en tijdens het commissiedebat van 20 april jl. zijn de verschillende mogelijkheden voor het rechtsherstel en de spoedwetgeving in het kader van box 3 aan bod gekomen. Zoals ik in het debat met uw Kamer heb aangegeven, is het nodig om voor het einde van deze maand een besluit te nemen over de variant van rechtsherstel voor de groep van circa 60.000 bezwaarmakers per jaar<sup>1</sup>, zodat de Belastingdienst aan de slag kan om hen voor 4 augustus rechtsherstel te bieden. Deze brief gaat in op de gemaakte keuzes en behandelt enkele toezeggingen uit het commissiedebat.

### *Rechtsherstel*

Het kabinet heeft besloten om het rechtsherstel voor de massaal bezwaarmakers over de jaren 2017–2020 en voor alle belastingplichtigen wiens aanslag nog niet onherroepelijk vaststond (dat zijn onder meer alle belastingplichtigen over de jaren 2021–2022) in gang te zetten volgens de forfaitaire spaarvariant. Dit betekent dat voor de belastingplichtige het inkomen uit sparen en beleggen voor de belastingen wordt verminderd als het nieuw berekende forfaitaire rendement lager is dan het oorspronkelijk berekende forfaitaire rendement. Er wordt gewerkt met drie forfaits: voor spaargeld, schulden en overige bezittingen. Deze forfaits worden toegepast op de werkelijke vermogensmix, dat wil zeggen op het werkelijke spaargeld, de werkelijke schulden en de werkelijke overige bezittingen. De forfaitaire vermogensmix die het box 3 stelsel nu hanteert, wordt dus verlaten. De bijlage gaat nader in op de gehanteerde forfaits en de doorwerking naar andere regelingen. In het commissiedebat heb ik toegezegd om daar schriftelijk op terug te komen.

In de brief van 15 april jl. is aangegeven dat er twee opties zijn afgevallen. De gehele box 3-opbrengst terugbetalen levert een te grote derving op en het uitvragen van werkelijk rendement (met terugwerkende kracht) is niet uitvoerbaar voor de burger en de Belastingdienst. Binnen de resterende varianten heeft het kabinet gekozen voor de forfaitaire spaarvariant boven de forfaitaire variant voor alle vermogenscategorieën. Het voornaamste voordeel van de forfaitaire spaarvariant is dat wordt voorkomen dat beleggers in slechte beleggingsjaren geld terugkrijgen, ook als ze bezien over meerdere jaren een rendement hebben gehaald dat gelijk aan of groter dan het forfaitaire rendement is. Het kabinet vindt deze variant daardoor rechtvaardiger.

Belastingplichtigen hoeven geen actie te ondernemen om rechtsherstel te ontvangen. Ze ontvangen het rechtsherstel automatisch. Belastingplichtigen die massaal bezwaar hebben gemaakt ontvangen rechtsherstel voor de uiterlijke datum van 4 augustus die volgt uit het arrest. Ook alle andere aanslagen over 2017 tot en met 2020 die nog niet zijn opgelegd of wel zijn opgelegd maar nog niet onherroepelijk vaststonden en alle aanslagen over de belastingjaren 2021 en 2022 worden in lijn met de forfaitaire spaarvariant opgelegd. Er worden in een beleidsbesluit, die de Kamer zal ontvangen, beleidsregels vastgelegd om de precieze vormgeving van het rechtsherstel te verankeren. Dit beleidsbesluit wordt vervolgens in

---

<sup>1</sup> Er zijn in totaal 210.000 massaal bezwaarschriften.

wetgeving omgezet. Uw Kamer zal dit wetsvoorstel ontvangen als onderdeel van het Belastingplan-pakket.

Er is nog niet besloten over het bieden van rechtsherstel aan belastingplichtigen van wie de aanslag over de belastingjaren 2017–2020 al onherroepelijk vaststond op het moment van het Kerstarrest (de niet-bezwaarmakers). Het kabinet wil hierover later dit jaar een besluit nemen. De Belastingdienst gaat in de planning daarom eerst aan de slag met de massaal bezwaarmakers en de nog niet vastgestelde aanslagen. In de tussentijd kan, onder andere door een relevante casus bij de Hoge Raad waarvoor een arrest binnen zes maanden wordt verwacht, duidelijker worden welke keuzevrijheid het kabinet precies heeft voor het rechtsherstel voor deze groep belastingplichtigen.

In de procedure die op dit moment bij de Hoge Raad voorligt, is sprake van een zaak die zijn oorsprong vindt in een afwijzing van een verzoek om ambtshalve vermindering. Op 24 maart 2022 is advocaat-generaal Niessen in aanvulling op zijn eerdere conclusie ingegaan op de rechtsvraag of het niet verlenen van rechtsherstel voor box 3 aan belastingplichtigen die niet tijdig bezwaar hebben gemaakt in strijd is met artikel 13 EVRM. Conform het advies van de landsadvocaat concludeert hij dat artikel 13 EVRM er niet toe dwingt terug te komen op onherroepelijk vaststaande aanslagen waarvoor een verzoek tot ambtshalve vermindering is ingediend na het wijzen van het Kerstarrest. Als het verzoek ingediend is vóór het Kerstarrest – zoals in de voorliggende zaak – is advocaat-generaal Niessen van mening dat de aanslag gedurende die procedure nog niet onherroepelijk vaststaat en het Kerstarrest wel tot vermindering kan leiden (er is dus geen sprake van nieuwe jurisprudentie in deze zaak volgens de advocaat-generaal). Het is afwachten wat het oordeel van de Hoge Raad is en of de Hoge Raad zich tevens uitlaat over de situatie dat het verzoek tot ambtshalve vermindering pas na het Kerstarrest is of wordt ingediend.

#### *Perspectief voor belastingplichtigen*

Voor alle belastingplichtigen geldt dat ze op dit moment geen actie hoeven te ondernemen. Voor de aangiften die leiden tot een teruggaaf over het belastingjaar 2021 zal een automatische voorlopige aanslag (AVA) worden opgelegd. Dit om ervoor te zorgen dat burgers hun teruggaaf tijdig kunnen ontvangen. Burgers lopen hierbij niet het risico op een aanvullende heffing. In deze AVA is er nog geen rekening gehouden met de nieuwe uitleg van het recht. Dit zal in de definitieve aanslag verwerkt worden. Deze burgers ontvangen derhalve eerst een AVA op basis van «oude» systematiek, waarna ze op een later moment een definitieve aanslag (DA) opgelegd krijgen, waarbij wel rekening is gehouden met de forfaitaire spaarvariant.

In augustus is de verwachting dat een nieuwe versie van de online aangifte 2021 beschikbaar zal komen, waarin de nieuwe systematiek is verwerkt. Dit betreft alleen de online aangifte, niet de aangifte app. Met deze versie is het voor de burgers mogelijk om desgewenst een (herziene) aangifte 2021 in te dienen. In deze versie kan bijvoorbeeld gekozen worden om een nieuwe partnerverdeling aan te brengen, indien dit gunstiger is voor de burger.

#### *Uitvoering*

Het rechtsherstel en de spoedwetgeving leggen een zware druk op de uitvoering. De Belastingdienst zet het geautomatiseerde rechtsherstel in gang in lijn met de forfaitaire spaarvariant.

De volgorde waarin het rechtsherstel wordt verleend:

- Van 1 juli t/m 4 augustus: gefaseerd herstel van de aanslagen van de massaal bezwaarmakers 2017 t/m 2020. De wettelijke uiterste datum voor rechtsherstel voor deze groep is 4 augustus.
- Vanaf 1 augustus: gefaseerd aanslagen 2021 met box 3 element.
- Vanaf medio september: gefaseerd herstel van de aanslagen 2017–2020 die nog niet onherroepelijk vaststonden op 24 december 2021.
- Vanaf medio oktober: aangiften 2017–2020 met box 3 element die nog niet gevolgd zijn door een aanslag.
- De definitieve aanslagen 2022 worden volgens het reguliere aanslagproces in 2023 opgelegd.

Deze planning is ambitieus en onder voorbehoud van onvoorziene complicaties. De haalbaarheid en uitvoerbaarheid wordt nog middels een Uitvoeringstoets verder in beeld gebracht.

### *Overbruggingswet box 3*

Voor de belastingjaren 2023 en 2024 zal overbruggende wetgeving voor box 3 worden ontworpen. Deze wetgeving zal het huidige box 3-stelsel vervangen voor die jaren en wordt gebaseerd op de voor het rechtsherstel gekozen oplossingen, de forfaitaire spaarvariant. Met het wetsvoorstel wordt box 3 met ingang van belastingjaar 2023 in lijn gebracht met het EVRM.

De wetswijzigingen worden vormgegeven in een zelfstandig wetsvoorstel «Overbruggingswet box 3» en zullen ook onderdeel uitmaken van het pakket Belastingplan 2023. Gezamenlijk met de andere wetsvoorstellen in het pakket Belastingplan 2023 wordt dit voorstel op Prinsjesdag 2022 aan uw Kamer aangeboden. Het gehele pakket zal het gebruikelijke wetgevingstraject doorlopen zodat inwerkingtreding daarvan per 1 januari 2023 mogelijk is. Het voorstel is de overbruggingswet te laten gelden tot de invoering van een stelsel op basis van werkelijk rendement.

Over het toekomstige stelsel op basis van werkelijk rendement hoop ik binnen afzienbare termijn met uw Kamer van gedachten te wisselen. Daarvoor zal nu eerst een schriftelijke ronde voor feitelijke vragen plaatsvinden.

### **Massaal bezwaarmakers en belastingplichtigen 2021**

Degenen die meededen aan het massaal bezwaar over 2017–2020 krijgen geautomatiseerd rechtsherstel. Dit geldt ook voor andere belastingplichtigen van wie de aanslag over 2017–2020 nog niet onherroepelijk is en voor alle belastingplichtigen met box 3-vermogen in het belastingjaar 2021. Belastingplichtigen hoeven geen actie te ondernemen.

Met de beoogde vormgeving van het rechtsherstel wordt een belangrijk pijnpunt van het box 3-stelsel weggenomen: de forfaitaire vermogensaamenstelling wordt losgelaten en er wordt aangesloten bij het werkelijk aangehouden spaargeld, schulden en overige bezittingen. Hoewel een zekere grofheid inherent is aan het hanteren van forfaits voor de hoogte van de rendementen, wordt hiermee de werkelijkheid beter benaderd. Daarnaast wordt er op deze manier naar redelijkheid op een rechtvaardige en uitvoerbare manier rechtsherstel geboden. Het kabinet is van mening dat gegeven de dilemma's op deze manier voor deze groep op een passende wijze rechtsherstel wordt geboden.

## Niet-bezwaarmakers

Ruim voor het einde van het jaar neemt het kabinet een besluit over het bieden van rechtsherstel aan de niet-bezwaarmakers. Deze keuze is nu nog niet gemaakt. Er wordt eerst gewacht op de uitspraak van de Hoge Raad. Ik wil belastingplichtigen met box 3-vermogen die geen bezwaar hebben gemaakt over de belastingjaren 2017–2020 vragen om hun geduld. Ze hoeven geen actie te ondernemen. Dat deze keuze later valt, gaat niet ten koste van hun rechtspositie. Belastingplichtigen kunnen nog tijdig na dit besluit een verzoek voor ambtshalve vermindering indienen als dat nodig is (en bij afwijzing daarvan in bezwaar en beroep te gaan). Deze verzoeken kunnen tot vijf jaar na het belastingjaar worden ingediend. Over belastingjaar 2017 kunnen belastingplichtigen tot en met 31 december 2022 een verzoek indienen.

Verzoeken om ambtshalve vermindering van de niet-bezwaarmakers voor de besluitvorming worden aangehouden, danwel afgewezen indien burgers niet willen aanhouden. Op het moment van besluitvorming zal duidelijkheid gegeven worden over het handelingsperspectief van deze groep burgers.

## Dekking

Het rechtsherstel en de overbruggingswetgeving die nu worden aangekondigd leiden tot budgettaire derving aan de lastenkant en aan de uitgavenkant (zie tabel 1). Het kabinet gaat op zoek naar dekking voor de budgettaire derving. Het uitgangspunt hierbij is dat de derving in principe binnen de kabinetsperiode gedekt wordt en daarbij wordt ook gekeken naar het domein vermogen. Tijdens de voorjaarsbesluitvorming vindt een integrale weging plaats over de begroting. Het kabinet weegt dan de verschillende mee- en tegenvallers en aanvullende wensen en knelpunten. Daarin loopt box 3 ook mee. Bij voorjaarsnota, uiterlijk 1 juni 2022, wordt de Kamer op de hoogte gebracht van de uitkomsten van deze weging.

**Tabel 1**

Derving (in mln. euro's, plus is saldo verslechterend)	2022	2023	2024
Uitgaven maatregelen			
Box 3 lastenkant: bezwaarmakers kosten	2.800 <sup>1</sup>	0	0
Box 3 lastenkant: overbruggingswetgeving	0	400	400
Box 3 uitgavenkant <sup>2</sup> : bezwaarmakers kosten	25	75	100
<b>Totaal</b>	<b>2.825</b>	<b>475</b>	<b>500</b>

<sup>1</sup> Deze raming is inclusief belastingplichtigen wiens aanslag over 2017, 2018, 2019 of 2020 op 24 december 2021 nog niet was opgelegd of nog niet onherroepelijk vaststond. Deze groep was nog niet opgenomen in de brief van 15 april jl. Het bedrag valt hiermee 400 mln. hoger uit.

<sup>2</sup> Onder voorbehoud van een Uitvoeringstoets is circa 85% van deze kosten geraamd voor de Belastingdienst (incl. uitvoeringskosten TSL). Hierbij is uitgegaan dat er niet of nauwelijks bezwaar en beroep wordt aangetekend n.a.v. afgewezen verzoeken. De overige middelen zijn bestemd voor de programmakosten aan doorwerking naar andere regelingen.

## Slot

In deze brief ben ik ingegaan op de gemaakte keuzes over het rechtsherstel en de overbruggingswetgeving. Er wordt met deze oplossing recht gedaan aan alle belastingplichtigen die massaal bezwaar hebben gemaakt en aan alle belastingplichtigen wier aanslag nog niet onherroepelijk vaststond. Het kabinet is van mening dat gegeven de dilemma's op deze manier voor deze groep op een redelijk wijze rechtsherstel wordt geboden. Het besluit over het rechtsherstel voor niet-bezwaarmakers zal

bekend worden na het arrest van de Hoge Raad. Daarnaast stelt het kabinet voor middels de overbruggingswet een juridisch houdbaar box 3-stelsel in werking te laten treden tot het beoogde stelsel op basis van werkelijk rendement kan worden ingevoerd.

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,  
M.L.A. van Rij

## Bijlage

### *Forfaits spaarvariant*

De onderstaande tabel biedt een overzicht van de gehanteerde forfaits bij het geautomatiseerde rechtsherstel, naar aanleiding van het verzoek van het lid Stoffer. Het forfait op spaargeld is de gemiddelde rente op spaargeld in het belastingjaar. Het forfait op schulden is de gemiddelde rente op uitstaande hypotheekschulden in het belastingjaar. Het forfait op beleggingen is het forfait zoals dat de afgelopen jaren gold voor rendementsklasse II van box 3. Dat is een gewogen gemiddelde van de meerjaarlijkse gemiddelde rendementen op obligaties, aandelen en onroerend goed.

**Tabel 2**

Forfaits spaarvariant	2017	2018	2019	2020	2021
Spaargeld	0,25%	0,12%	0,08%	0,04%	0,01%
Schulden	3,43%	3,20%	3,00%	2,74%	2,46%
Beleggingen	5,39%	5,38%	5,59%	5,28%	5,69%

### *Doorwerking regelingen verzamelinkomen*

Er zijn diverse inkomensafhankelijke regelingen waar mogelijk doorwerking plaatsvindt bij een aanpassing van het verzamelinkomen naar aanleiding van het herstel van box 3. Daar waar het doorwerkt naar andere belastingregelingen binnen de Belastingdienst wordt dit bij het originele herstel in principe ook hersteld.

Voor de erfbelasting geldt dat als een reeds overleden persoon onder de hersteloperatie box 3 valt, het ontvangen bedrag van invloed kan zijn op de door de verkrijgers te betalen erfbelasting. Hetgeen verkrijgers eventueel toekomt na herstel, wordt wanneer dit op de peildatum aanwezig is in bijvoorbeeld de vorm van spaargeld mogelijk als box 3 vermogen aangemerkt. Er wordt nog verder onderzocht of, en zo ja, in hoeverre erfbelasting zal moeten worden afgedragen over hetgeen verkrijgers ontvangen bij herstel box 3 van een reeds overleden persoon.

Voor wat betreft doorwerking naar regelingen bij andere departementen is na een interdepartementale inventarisatie een aantal regelingen naar voren gekomen met een significante budgettaire impact. Na besluitvorming zal de uitvoerbaarheid getoetst worden middels een Uitvoeringstoets waarbij ook interdepartementale afstemming verder wordt vormgegeven voor wat betreft de doorwerking en de mogelijke verwerking hiervan.

### *Interne adviezen over het stelsel vanaf 2017*

Naar aanleiding van het verzoek van het lid Omtzigt dat twijfels uitte over de volledigheid van de op 15 april 2022 overhandigde lijst en stukken, is opnieuw een check gedaan. Het nieuwe stelsel werd ingevoerd met het Belastingplan 2016 en is in werking getreden met ingang van 1 januari 2017. U treft in de op 15 april 2022 overhandigde stukken de notitie van 16 november 2016 aan. Daarin werd de toenmalige Staatssecretaris geïnformeerd over het verzoek van het lid Omtzigt om de landsadvocaat om advies te vragen en is daarbij ambtelijk geadviseerd om juist géén dergelijk advies te vragen. De reactie van mijn ambtsvoorganger daarop bevestigde de insteek om destijds géén advies van de landsadvocaat te vragen. Daarom heb ik in mijn brief van 15 april jl. aangegeven dat de

landsadvocaat eerder niet om advies over box 3 in het licht van het EVRM is gevraagd.

*Mogelijkheid belastingplichtigen om af te zien van rechtsherstel*

Op verzoek van het lid Idsinga heb ik onderzocht of het mogelijk is belastingplichtigen de optie te bieden om geen rechtsherstel te ontvangen. Hoewel ik sympathie heb voor dit voorstel, is het in de praktijk echter niet mogelijk dit te regelen. Het arrest van de Hoge Raad is onderdeel van het geldende recht op basis waarvan de aanslag moet worden opgelegd. Daarbij hebben belastingplichtigen geen keuzemogelijkheid. Het is bovendien op korte termijn niet mogelijk om in het proces van het geautomatiseerde rechtsherstel voor de doelgroepen die op korte termijn herstel krijgen een optie in te bouwen waarbij belastingplichtigen op voorhand wordt gevraagd of zij rechtsherstel wensen. Een alternatief voor de belastingplichtigen die aangeven geen behoefte te hebben aan rechtsherstel is dat zij het geld wat zij ontvangen aan maatschappelijk nuttige doelen geven.