



TvO: Gelezen 13/2/2025

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst  
Concerndirectie Fiscale  
en Juridische Zaken

# nota

Aanwijzing massaal bezwaar belastingrente  
vennootschapsbelasting

Persoonsgegevens

## Aanleiding

Op 3 februari jl. zijn twee nota's over het geven van een aanwijzing massaal bezwaar voor de belastingrente in de vpb met u besproken. U bent akkoord gegaan met het geven van deze aanwijzing.

Bijgaand treft u de aanwijzing en de Kamerbrief waarmee de TK wordt geïnformeerd over de aanwijzing massaal bezwaar en een afschrift hiervan ontvangt.

## Beslispunten

- Gaat u akkoord met de Aanwijzing massaal bezwaar tegen het in rekening gebrachte percentage belastingrente vennootschapsbelasting en enige overige middelen vanaf 1 oktober 2020 (hierna: de Aanwijzing)? Zo ja, dan wordt u verzocht de Aanwijzing te ondertekenen.
- Gaat u akkoord met bijgevoegde Kamerbrief? Zo ja, dan wordt u verzocht deze te ondertekenen.
- Graag uw akkoord voor het openbaar maken van bijgevoegde eerdere nota's en de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's.

### Datum

7 februari 2025

### Notanummer

2025-0000037294

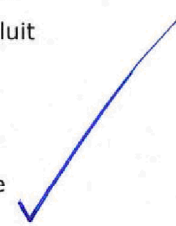
### Bijlagen

1. 1. Aanwijzing massaal
2. 2. Kamerbrief bij afsch

Akkoord  
Akkoord  
Akkoord

## Kernpunten

- Vanaf 1 oktober 2020 volgt uit het Besluit Belasting- en invorderingsrente (Besluit BIR) wat het toepasselijke belastingrentepercentage is. Hieruit vloeit voort dat het belastingrentepercentage voor de vennootschapsbelasting hoger is dan voor de andere belastingmiddelen.
- De Rechtbank Noord-Nederland heeft geoordeeld dat desbetreffende bepaling van het Besluit BIR in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Volgens de rechter had de regelgever bij de afweging tussen de betrokken belangen in redelijkheid niet tot de bepaling kunnen komen zoals opgenomen in het Besluit BIR. Daarom heeft de rechter die bepaling onverbindend verklaard.
- Naar aanleiding van de uitspraak van de Rechtbank Noord-Nederland heeft een groot aantal belanghebbenden bezwaar gemaakt tegen de belastingrente die aan hen in rekening is gebracht voor met name de vennootschapsbelasting. De Belastingdienst heeft niet de capaciteit om deze bezwaarschriften op de gebruikelijke wijze tijdig te behandelen.
- Voor de beslissing op deze bezwaarschriften is de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag van belang. Voor zulke gevallen maakt artikel 25c



Algemene wet inzake Rijksbelastingen (AWR) het mogelijk om een aanwijzing massaal bezwaar te geven.

- De Aanwijzing wordt gepubliceerd in de Staatscourant.
- Op grond van artikel 25c AWR wordt een afschrift van de Aanwijzing aan de TK gezonden.

*Communicatie*

Uw woordvoerder is betrokken.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.



W.O. Gelezen 5/2/2025

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst  
Concerndirectie Fiscale  
en Juridische Zaken

# nota

Aanvullende nota massaal bezwaar vpb-belastingrente

Persoonsgegevens

## Aanleiding

In de nota van 14 januari jl. bent u geadviseerd een aanwijzing massaal bezwaar te geven voor bezwaren tegen de belastingrente Vpb. Tegen de vpb-belastingrente wordt in grote getalen bezwaar gemaakt naar aanleiding van de uitspraak door de Rechtbank Noord-Nederland<sup>1</sup>, waarin het vpb-rentepercentage van 8% onverbindend is verklaard. In deze nota worden de voor- en nadelen van de massaal bezwaarprocedure nogmaals beknopt uiteengezet. U wordt gevraagd op basis hiervan een besluit te nemen over een eventuele massaal bezwaarprocedure inzake de vpb-belastingrente. Op 3 februari (12.00-12.30) heeft u gesproken over dit onderwerp.

**Datum**

31 januari 2025

**Notanummer**

2025-0000031051

**Bijlagen**

geen

## Besispunt

- Gaat u ermee akkoord om voor bezwaren tegen de vpb-belastingrente een massaal bezwaarprocedure aan te wijzen?
- Indien dit het geval is: gaat u ermee akkoord om de TK hierover deze week te informeren?

Alewaard  
Alewaard

## Kernpunten

- Als gevolg van voornoemde rechtbankuitspraak verwacht de Belastingdienst een groot en oplopend aantal bezwaarschriften tegen de vpb-belastingrente.
- Bij een massaalbezwaarprocedure gelden de wettelijke beslistermijn en wettelijke waarborgen voor bezwaren niet. De massaalbezwaarprocedure zou moeten zien op de rechtsvragen die in de lopende cassatieprocedure tegen de uitspraak van de Rechtbank Noord-Nederland aan de HR worden voorgelegd. Alle bezwaarschriften die dezelfde rechtsvraag bevatten als in de aanwijzing massaal bezwaar geformuleerd is, vallen (mits tijdig ingediend) automatisch onder het massaal bezwaar.
- Nadat deze rechtsvragen door de HR zijn beantwoord, worden alle bezwaren die onder de aanwijzing massaal bezwaar vallen afgedaan met één (collectieve) uitspraak. Tegen die collectieve uitspraak kan een belanghebbende geen rechtsmiddelen aanwenden (de HR heeft zich immers al uitgesproken). Daarmee verlicht de massaalbezwaarprocedure de uitvoeringslasten en levert het relatief snel rechtszekerheid op voor alle vpb-plichtigen.

<sup>1</sup> Rechtbank Noord-Nederland, 7 november 2024, ECLI:NL:RBNNE:2024:4361. Tegen deze uitspraak is op 18 december 2024 namens u beroep in cassatie bij de Hoge Raad ingesteld.

- Zowel belastingplichtigen en belastingconsulenten (becons) als de Belastingdienst zijn daarom gebaat bij een massaalbezwaarprocedure.
- Aan de massaalbezwaarprocedure kleven ook een aantal risico's (met name t.a.v. de capaciteit). Echter, de capaciteitsrisico's voor het niet uitvoeren van de massaalbezwaarprocedures zijn groter en impactvoller.
- Omdat de voordelen voor de belanghebbende en de Belastingdienst in dezen zwaarder wegen dan de mogelijke risico's voor de uitvoering wordt u geadviseerd een aanwijzing massaal bezwaar te geven.

## Toelichting

### *Hoofregel: reguliere behandeling*

- Als hoofregel worden bezwaren, ook bij grotere aantallen, individueel afgedaan binnen de wettelijke beslistermijn<sup>2</sup> en met inachtneming van de wettelijke waarborgen.
- Als de wettelijke beslistermijn verstrijkt zonder dat uitspraak op bezwaar gedaan is, kan de belanghebbende de Belastingdienst in gebreke stellen. De Belastingdienst heeft dan nog twee weken om alsnog uitspraak op bezwaar te doen, waarna een olopemde dwangsom van maximaal € 1.442 verschuldigd wordt.
- Als waarborgen schrijft de Algemene wet bestuursrecht voor dat een belanghebbende gehoord wordt voordat uitspraak op bezwaar gedaan wordt. Voorafgaande aan het hoorgesprek worden de op de zaak betrekking hebbende stukken ter inzage gelegd.
- Bij grotere aantallen bezwaren, zoals nu tegen de vpb-belastingrente, vraagt het voldoen aan de wettelijke beslistermijnen en de wettelijke waarborgen een grote inzet van capaciteit van de Belastingdienst. Dit heeft ook gevolgen voor de tijdige behandeling van overige bezwaarschriften. Een dergelijke capaciteit is in de Vpb niet beschikbaar, niet vrij te maken en niet te werven.
- Bovendien kan verwacht worden dat belanghebbenden tegen een (afwijzende) uitspraak op bezwaar in beroep zullen gaan. Daardoor zou een reguliere behandeling van de bezwaren leiden tot een grote instroom van zaken bij de rechtbanken. Als de rechtbanken die zaken voortvarend zouden oppakken, zou de behandeling van die zaken ook daar veel (niet beschikbare) capaciteit vergen.

### *Bijzondere regel: massaal bezwaar*

Op basis van de AWR heeft u de bevoegdheid om een aanwijzing massaal bezwaar te geven, indien ten aanzien van een groot aantal bezwaarschriften eenzelfde rechtsvraag moet worden beantwoord.

- De aanwijzing massaal bezwaar bevat de te beantwoorden rechtsvraag en geldt voor alle bezwaren voor zover deze de rechtsvraag betreffen.
- De massaalbezwaarprocedure is in de huidige vorm per 1 januari 2016 ingevoerd om de uitvoeringslasten bij grotere aantallen bezwaren te verlichten. De **voordelen** van de massaalbezwaarprocedure voor de Belastingdienst zijn namelijk dat:
  - de wettelijke beslistermijn wordt opgeschort;

<sup>2</sup> De wettelijke beslistermijn is 12 weken na de dagtekening van het aanslagbiljet, eenzijdig te verdagen met 6 weken.

- er een collectieve uitspraak op bezwaar kan worden gedaan. Als de HR de Belastingdienst geheel in het gelijk stelt, zijn met een collectieve uitspraak alle bezwaarschriften afgedaan;
  - de dwangsomregeling na het verstrijken van de wettelijke beslistermijn is niet van toepassing is;
  - de Inspecteur niet hoeft te horen en geen op de de zaak betrekking hebbende stukken ter inzage hoeft te leggen, wat tijdswinst inhoudt; en
  - dat een belanghebbende geen rechtsmiddelen kan aanwenden tegen de collectieve uitspraak en tegen een eventuele vermindering van de beschikkingen belastingrente ingeval de Belastingdienst niet geheel in het gelijk gesteld wordt.
- Naast deze voordelen kleven er aan de massaal bezwaarprocedure ook enige **capaciteitsrisico's**:
    - Een massaalbezwaarprocedure kan door de publiciteit die het krijgt een aanzuigende werking hebben. Omdat alle ontvangen bezwaarschriften geregistreerd moeten worden, kan dit gevolgen hebben voor de capaciteit.
    - Een bezwaarschrift kan mede andere grieven bevatten dan in de aanwijzing massaal bezwaar zijn opgenomen. Op deze grieven moet individueel en met inachtneming van de wettelijke beslistermijn en waarborgen beslist worden. Als dit bij veel bezwaarschriften aan de orde is, is het positieve effect van een massaalbezwaarprocedure op de uitvoeringslasten gering.
    - Indien de HR de Belastingdienst geheel of gedeeltelijk in het ongelijk stelt, moeten de beschikkingen belastingrente binnen zes maanden na de collectieve uitspraak verminderd worden conform het oordeel van de HR. Dit vergt een aanpassing van de ICT.
    - Hoewel een belanghebbende geen rechtsmiddelen kan aanwenden tegen de collectieve uitspraak of vermindering van de beschikking belastingrente, kan de HR wel oordelen dat er een ambtshalve vermindering van de beschikking gevraagd kan worden.<sup>3</sup> Het massaal vragen van een ambtshalve vermindering heeft gevolgen voor de capaciteit.
    - Echter, de capaciteitsrisico's voor het *niet* uitvoeren van de massaalbezwaarprocedure zijn groter en impactvoller voor de Belastingdienst.

✓ No-bvainer dan.

- Naast voornoemde capaciteitsrisico's zijn ook de volgende risico's in beeld:
  - Een wettelijke voorwaarde om mee te lopen in de massaalbezwaarprocedure is het tijdig bezwaar maken. Deze voorwaarde heeft in de massaal bezwaarprocedure t.a.v. box 3 geleid tot politieke weerstand.<sup>4</sup>
  - Een belanghebbende kan tot aan de collectieve uitspraak nadere grieven aanvoeren; zo kan bijvoorbeeld een beroep worden gedaan op een gunstig arrest in de heffingsfeer dat voor de collectieve uitspraak gewezen wordt. Dit kan een budgettair risico vormen.

#### *Belanghebbende*

- Ook voor belanghebbende kleven er voor- en nadelen aan de massaalbezwaarprocedure. Zo zou een belanghebbende minder rechtsbescherming kunnen ervaren, te meer omdat hij niet kan kiezen of hij

<sup>3</sup> HR, 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:718 (Box 3-arresten).

<sup>4</sup> Zie met name de inmiddels afgedane motie Grinwis, Kamerstukken 32 140, nr. 114 en 31 066, nr. 1290.

mee loopt in het massaal bezwaar. Bezwaarschriften met dezelfde rechtsvraag als in de aanwijzing lopen dwingendrechtelijk mee in de massaalbezwaarprocedure.

- Echter, een massaalbezwaarprocedure komt alleen in beeld als sprake is van een rechtsvraag waarbij individuele omstandigheden geen rol spelen. Op die rechtsvraag wordt een antwoord gekregen van de hoogste rechter. Dit levert relatief snel rechtszekerheid op. Het valt dan ook niet direct in te zien welke extra rechtsbescherming de mogelijkheid om individueel te procederen zou toevoegen.
- Bovendien maakt een belanghebbende die mee loopt in de massaalbezwaarprocedure aanspraak op een voor hem gunstige uitspraak van de HR zonder zelf te hoeven procederen.

#### *Afweging*

- Het voorgaande toont aan dat er – mede op basis van de massaal bezwaarprocedure box 3 – risico's in beeld zijn die een nadelig effect zouden kunnen hebben op de capaciteit van de Belastingdienst.
- Echter, van deze risico's is op dit moment nog onzeker of in welke mate ze zich zullen voordoen. Daarentegen zijn de nadelen van het regulier moeten behandelen van de vele en olopemde bezwaren tegen de vpb-belastingrente concreet en zeker.
- Dit leidt tot de conclusie dat de voordelen die een massaalbezwaarprocedure met zich brengt
  - voor de belanghebbende (rechtszekerheid, niet zelf hoeven te procederen),
  - de Belastingdienst (opschorten beslistermijn, collectieve uitspraak) en
  - de rechtspraak (geen rechtsmiddel meer mogelijk na collectieve uitspraak) zwaarder wegen dan de potentiële risico's voor de uitvoering.

#### *Communicatie*

Uw woordvoerder is betrokken.

#### *Politiek/bestuurlijke context*

nvt

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

Niet van toepassing.



TvB: Gelezen 30/1/2025

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal  
Belastingdienst  
Concurrendirectie Fiscale  
en Juridische Zaken

# nota

Behandeling bezwaren belastingrente Vpb

Persoonsgegevens

## Aanleiding

Eerder bent u geïnformeerd over een uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland.<sup>1</sup> De rechtbank oordeelde dat het Besluit belasting- en invorderingsrente onverbindend is voor het belastingrentepercentage van minimaal 8% dat geldt voor de vennootschapsbelasting (Vpb). Tegen deze uitspraak is op 18 december 2024 beroep in cassatie bij de Hoge Raad ingesteld. In deze nota vragen wij u om een beslissing over de behandeling van bezwaren tegen de belastingrente Vpb in de periode totdat de Hoge Raad een definitief oordeel geeft.

## Beslispunt

- Bent u ermee akkoord om een aanwijzing massaal bezwaar te geven, die geldt voor bezwaren tegen de belastingrente Vpb, voor zover deze bezwaren dezelfde rechtsvraag betreffen als de aanwijzing bevat?
- Bent u akkoord de Kamer hierover te informeren door middel van de stand van zakenbrief die kort voor het commissiedebat Belastingdienst op 20 januari wordt verzonden?

## Kernpunten

- Jaarlijks worden circa 280.000 beschikkingen belastingrente Vpb opgelegd. Op dit moment zijn, al dan niet onder verwijzing naar de genoemde rechtbankuitspraak, ongeveer 6.000 bezwaarschriften ingediend tegen de in rekening gebrachte belastingrente. De Belastingdienst verwacht dat dit aantal verder zal oplopen.
- Reguliere behandeling van deze bezwaarschriften zou een groot beslag leggen op de personele capaciteit van de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft deze capaciteit niet. Ter vergelijking: jaarlijks worden circa 25.000 bezwaren in de Vpb behandeld. Het prioriteren van het afhandelen van deze bezwaren zorgt voorts ook voor het vertragen van de behandeling van de overige bezwaarschriften. Het is niet mogelijk om de capaciteit voor de bezwaarbehandeling (binnen enige termijn) uit te breiden.
- De Belastingdienst verzoekt daarom om een aanwijzing massaal bezwaar te geven. Tijdens een (becon)overleg op 13 december 2024 hebben de

### Datum

14 januari 2025

### Notanummer

2025-0000011716

### Bijlagen

1. Nota, nr. 2024-0000525160, d.d. 12 november 2024
2. Nota, nr. 2024-0000470200, d.d. 7 oktober 2024

Wil dit eerst bespreken met

Persoonsgegevens en Persoonsgegevens

Zeker gerichte opmerking op pagina 5.

<sup>1</sup> Rechtbank Noord-Nederland, 7 november 2024, ECLI:NL:RBNNE:2024:4361.

aanwezige belangenorganisaties met een massaalbezwaarprocedure ingestemd.<sup>2</sup>

- Bij een massaalbezwaarprocedure gelden de wettelijke beslistermijn en de wettelijke waarborgen voor bezwaren niet. Nadat de rechtsvragen waarop het massaal bezwaar ziet definitief beantwoord zijn, worden alle bezwaren die onder de aanwijzing vallen afgedaan met één (collectieve) uitspraak. Tegen die collectieve uitspraak kan een belanghebbende geen rechtsmiddelen aanwenden. Daarmee verlicht de massaalbezwaarprocedure de uitvoeringslasten.
- Een massaalbezwaarprocedure heeft ook risico's en nadelen. Deze risico's en nadelen wegen volgens de Belastingdienst niet op tegen de voordelen, in het bijzonder het opschorten van de wettelijke beslistermijn en het kunnen doen van collectief uitspraak.
- Procedureel zal na uw akkoord een aanwijzing massaal bezwaar opgesteld worden die u ter ondertekening voorgelegd wordt. De reeds lopende cassatieprocedure tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland zal fungeren als proefprocedure. De rechtsvragen die in het beroepschrift in cassatie tegen deze uitspraak aan de orde zijn, zullen worden overgenomen in de aanwijzing massaal bezwaar.
- Wij adviseren u de Kamer te informeren over uw besluit door middel van de stand-van-zakenbrief, waarvan de verzending gepland staat medio februari (voor het commissiedebat op 20 februari).
- De aanwijzing wordt vervolgens in de Staatscourant geplaatst en een afschrift wordt gezonden aan de Tweede Kamer. Alle bezwaarschriften die dezelfde rechtsvraag bevatten als in de aanwijzing massaal bezwaar geformuleerd is, vallen, mits tijdig ingediend, automatisch onder het massaal bezwaar.
- De aanwijzing massaal bezwaar ziet alleen op het hogere belastingrentepercentage dat geldt voor (onder meer) de Vpb.
- De Belastingdienst heeft aangegeven dat (medio december 2024) er ook al meer dan 20.000 bezwaren ingediend zijn tegen het "normale" belastingrentepercentage dat geldt voor (onder meer) de inkomstenbelasting (IH). Voor reguliere behandeling van deze bezwaren heeft de Belastingdienst ook onvoldoende capaciteit.
- De rechtsvragen die spelen bij de belastingrente IH zijn andere dan bij de belastingrente Vpb. Het is daarom niet waarschijnlijk dat in de lopende cassatieprocedure op deze rechtsvragen een antwoord kan worden gekregen.
- Vanwege dit onderscheid wordt de behandeling van de bezwaren tegen de belastingrente IH in een separate nota opgenomen, die u binnenkort ontvangt. Het ligt op voorhand in de rede om voor de behandeling van de bezwaren tegen belastingrente IH aan te sluiten bij de behandeling die u kiest van de bezwaren tegen de belastingrente Vpb.

## **Toelichting**

*De lopende procedure*

---

<sup>2</sup> Aanwezig waren: de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), de Nederlandse Orde van administratie- en Belastingdeskundigen (NOAB), de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB), het Register Belastingadviseurs (RB) en de Samenwerkende Registeraccountants en Accountantsadministratieconsulenten (SRA).



- Om zo snel mogelijk duidelijkheid te verkrijgen over de juridische houdbaarheid van de belastingrente Vpb is tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland rechtstreeks beroep in cassatie ingesteld. De tweede feitelijke instantie bij het Gerechtshof is dus overgeslagen. Dit wordt sprongcassatie genoemd (art. 28, derde lid, AWR). De procedure bij de Hoge Raad is verder de gebruikelijke.
- Op 18 december 2024 is pro forma beroep in cassatie ingesteld. Voor het motiveren van dat beroep heeft de Hoge Raad een termijn gegeven tot en met 24 februari a.s. Die motivering zal de rechtsvragen bevatten waarop van de Hoge Raad een definitief antwoord gevraagd wordt.
- Het is niet in te schatten hoelang het duurt voordat de Hoge Raad een arrest wijst. Volgens de informatie op de website van de Hoge Raad bedraagt de gemiddelde doorlooptijd van belastingzaken ongeveer 274 kalenderdagen. In de motivering van het beroepschrift in cassatie zal gewezen worden op het belang van een spoedige behandeling door de Hoge Raad.
- Totdat de rechtsvragen definitief beantwoord zijn, zullen belanghebbenden bezwaar tegen de belastingrente Vpb (moeten) maken om aanspraak te kunnen maken op een voor hen gunstige uitkomst van de procedure bij de Hoge Raad.
- Als belastingplichtigen bij de Hoge Raad in het gelijk worden gesteld, dan leidt dit tot een substantiële budgettaire derving. Een eerste indicatie van de budgettaire gevolgen geeft de volgende derving:

Jaar	Derving
2021	EUR -115 miljoen
2022	EUR -175 miljoen
2023	EUR -220 miljoen
2024	EUR -250 miljoen
2025	EUR -220 miljoen
2026	EUR -140 miljoen
2027	EUR -90 miljoen
2028 e.v.	EUR -70 miljoen

- De hierboven weergegeven inschatting van de budgettaire gevolgen gaan ervan uit dat voor het rentepercentage voor de Vpb bij een uitspraak wordt aangesloten bij het rentepercentage voor de overige belastingmiddelen. De weergegeven cijfers betreffen een eerste indicatie, op basis van een grove schatting.
- De lopende procedures hebben ook een uitstralingseffect naar het rentebeleid dat momenteel wordt gehanteerd. U wordt hier in een separate nota nader over geïnformeerd.

✓ Graag spoedig!

#### *De beschikking belastingrente*

- Op grond van art. 30j AWR wordt het bedrag van de belastingrente vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking. Deze beschikking wordt afzonderlijk op het aanslagbiljet vermeld.
- Voor beschikkingen belastingrente Vpb die samen met een voorlopige aanslag op het aanslagbiljet vermeld staan, is bepaald dat deze – net als de voorlopige aanslag zelf – niet voor bezwaar vatbaar zijn (art. 27 Wet Vpb). De belanghebbende moet eerst verzoeken om herziening van de

beschikking. Pas tegen de afwijzing van dat verzoek om herziening kan hij bezwaar maken. Een verzoek om herziening kan worden ingediend tot zes weken na de dag van dagtekening van de aanslag waarmee de voorlopige aanslag wordt verrekend.

- Van de circa 280.000 gevallen waarin jaarlijks belastingrente Vpb berekend wordt, gebeurt dit in ongeveer de helft van de gevallen op een aanslagbiljet waarbij ook een de voorlopige aanslag vastgesteld wordt en voor de andere helft op een aanslagbiljet waarbij de definitieve aanslag vastgesteld wordt.
- Hoewel de beschikking belastingrente en de belastingaanslag dus op hetzelfde aanslagbiljet staan, zijn het twee separate besluiten. Om te voorkomen dat belanghebbenden dit niet onderkennen, bevat art. 24a AWR de fictie dat – kort gezegd – een bezwaar tegen de belastingaanslag tevens een bezwaar is tegen de beschikking belastingrente en andersom.
- Als de belanghebbende in het bezwaarschrift en gedurende de bezwaarfase geen gronden aanvoert tegen bijvoorbeeld de belastingaanslag hoeft de inspecteur in de uitspraak op bezwaar daarop verder niet in te gaan. Zolang de inspecteur geen uitspraak op bezwaar gedaan heeft, kan de belanghebbende alsnog gronden aanvoeren tegen het besluit waartegen hij aanvankelijk niets had aangevoerd.

#### *Hoofdregel: reguliere behandeling*

- Als hoofdregel worden bezwaren ook bij grotere aantallen individueel afgedaan binnen de wettelijke beslistermijn en met inachtneming van de wettelijke waarborgen. De wettelijke beslistermijn is 12 weken na de dagtekening van het aanslagbiljet, eenzijdig te verdagen met 6 weken.
- Als de wettelijke beslistermijn verstrijkt zonder dat uitspraak op bezwaar gedaan is, kan de belanghebbende de Belastingdienst in gebreke stellen. De Belastingdienst heeft dan nog 2 weken om alsnog uitspraak op bezwaar te doen, waarna een olopende dwangsom van maximaal € 1.442 verschuldigd wordt.
- Voor wat betreft de wettelijke waarborgen schrijft de Algemene wet bestuursrecht voor dat een belanghebbende gehoord wordt voordat uitspraak op bezwaar gedaan wordt. Voorafgaande aan het hoorgesprek worden de op de zaak betrekking hebbende stukken ter inzage gelegd.
- Bij grotere aantallen bezwaren zoals nu tegen de belastingrente Vpb vraagt het voldoen aan de wettelijke beslistermijnen en de wettelijke waarborgen een grote inzet van capaciteit. De Belastingdienst heeft laten weten dat die capaciteit in de Vpb niet beschikbaar is, niet vrij te maken is en ook niet geworven kan worden.
- Bovendien kan verwacht worden dat de belanghebbenden tegen een (afwijzende) uitspraak op bezwaar in beroep zullen gaan. Daardoor zou een reguliere behandeling van de bezwaren leiden tot een grote instroom van zaken bij de rechtbanken. Als de rechtbanken die zaken voortvarend zouden oppakken, zou de behandeling van die zaken ook veel (niet beschikbare) capaciteit vergen.
- De Belastingdienst vraagt daarom om maatregelen, meer specifiek om een aanwijzing massaal bezwaar.

#### *Afweging plussen en minnen massaalbezwaarprocedure*

- In de art. 25c tot en met 25f AWR is voor u de bevoegdheid opgenomen om een aanwijzing massaal bezwaar te geven, indien naar uw oordeel

voor de beslissing op een groot aantal bezwaarschriften de beantwoording van eenzelfde rechtsvraag van belang is. De aanwijzing massaal bezwaar bevat de te beantwoorden rechtsvraag en geldt voor alle bezwaren voor zover deze de rechtsvraag betreffen.

- De massaalbezwaarprocedure is in de huidige vorm per 1 januari 2016 ingevoerd om de uitvoeringslasten bij grotere aantallen bezwaren te verlichten. Daarom is bepaald dat:
  - De termijn om te beslissen op bezwaarschriften die (alleen) de rechtsvraag bevatten automatisch opgeschort wordt tot 6 weken na het definitieve oordeel over de rechtsvraag.
  - Na dat definitieve oordeel binnen die 6 weken collectief uitspraak gedaan wordt.
  - De dwangsomregeling niet van toepassing is.
  - De inspecteur niet hoeft te horen of de op de zaak betrekking hebbende stukken ter inzage hoeft te leggen.
  - De belanghebbende geen rechtsmiddelen kan aanwenden noch tegen de collectieve uitspraak noch tegen een eventuele vermindering van de beschikkingen belastingrente ingeval de Belastingdienst niet geheel in het gelijk gesteld wordt.
- Deze voordelen van de massaalbezwaarprocedure, in het bijzonder het opschorten van de wettelijke beslistermijn en het kunnen doen van collectief uitspraak, wegen volgens de Belastingdienst niet op tegen de nadelen en risico's van deze procedure. Deze zijn bijvoorbeeld:
  - Van een massaalbezwaarprocedure kan een aanzuigende werking uitgaan. Dit geldt te meer omdat voldoende ruchtbaarheid aan een massaalbezwaarprocedure gegeven dient te worden.
  - Alle bezwaarschriften moeten bij binnenkomst geregistreerd worden. Bij een aanzuigende werking van massaal bezwaar vergt dit meer capaciteit.
  - Om onder het massaal bezwaar te vallen, moet een belanghebbende tijdig bezwaar maken. Deze voorwaarde geldt vanaf 1 januari 2016. In het kader van box 3 heeft deze voorwaarde tot politieke weerstand tegen de massaalbezwaarprocedure geleid.<sup>3</sup>
  - Naast de tijdigheid moet de inhoud van de bezwaarschriften beoordeeld worden. Indien een bezwaarschrift (mede) andere grieven bevat dan in de aanwijzing massaal bezwaar zijn opgenomen, moet het bezwaarschrift gesplitst worden. Een andere grief kan de beschikking belastingrente betreffen, maar kan zich ook richten tegen de belastingaanslag.
  - Op andere grieven moet individueel binnen de wettelijke beslistermijn en met inachtneming van de wettelijke waarborgen beslist worden. Als veel bezwaarschriften andere grieven bevatten en daarom gesplitst moeten worden, is het effect van een massaalbezwaarprocedure op de uitvoeringslasten gering.
  - De belanghebbende kan tot de collectieve uitspraak grieven aanvoeren. Vanwege art. 24a AWR geldt dit ook voor grieven tegen de belastingaanslag. Ook op een (onverwacht) voor belanghebbenden gunstig arrest in de heffings sfeer dat voor de



<sup>3</sup> Zie met name de inmiddels afgedane motie Grinwis, Kamerstukken 32 140, nr. 114 en 31 066, nr. 1290.

collectieve uitspraak gewezen wordt, kan dan nog een beroep gedaan worden. Dat kan een budgettair risico zijn.

- Als de Hoge Raad de Belastingdienst geheel in het gelijk stelt, zijn met een collectieve uitspraak alle bezwaarschriften afgedaan. Als de Hoge Raad de Belastingdienst geheel of gedeeltelijk in het ongelijk stelt, moeten de beschikkingen belastingrente binnen 6 maanden na de collectieve uitspraak verminderd worden conform het oordeel van de Hoge Raad. Dit laatste vergt aanpassing van de ICT.
- Zoals gezegd kan de belanghebbende geen rechtsmiddelen aanwenden tegen de collectieve uitspraak of een eventueel daaropvolgende vermindering van de beschikking belastingrente. De Hoge Raad heeft (in de box 3 arresten) echter geoordeeld dat wel verzocht kan worden om ambtshalve vermindering van de vermindering van de beschikking.<sup>4</sup> Een min of meer massaal gebruik van die optie belast de Belastingdienst extra.
- Deze plussen en minnen betreffen vooral de Belastingdienst.
- Vanuit het perspectief van de belanghebbende kan een voordeel van massaal bezwaar zijn dat hij zonder zelf te hoeven procederen aanspraak kan maken op een voor hem gunstige uitspraak van de Hoge Raad.
- Daartegenover is voor een belanghebbende vooral de mindere rechtsbescherming een (theoretisch) nadeel van de massaalbezwaarprocedure. Dit kan te meer klemmen omdat een belanghebbende niet kan kiezen wel of niet mee te doen aan massaal bezwaar. Bezwaarschriften met dezelfde rechtsvraag als die aan de Hoge Raad voorgelegd wordt, lopen daarin dwingendrechtelijk mee.
- Tegelijkertijd komt een massaalbezwaarprocedure alleen in beeld als sprake is van een rechtsvraag waarbij individuele omstandigheden geen rol spelen. Op die rechtsvraag wordt een antwoord gekregen van de hoogste rechter. Het valt dan ook niet direct in te zien welke extra rechtsbescherming de mogelijkheid om individueel te procederen zou toevoegen.
- Onze weging van deze plussen en minnen, zowel gezien vanuit het perspectief van de belastingplichtige, als vanuit de Belastingdienst, leiden ons er toe u te adviseren om een aanwijzing massaal bezwaar te geven.

#### *Alternatieve aanpak*

- Bij box 3 is vanaf de jaren 2021 voor een alternatieve aanpak gekozen. Bij deze aanpak worden de bezwaren eveneens aangehouden totdat de Hoge Raad geoordeeld heeft. Er wordt echter geen massaalbezwaarprocedure gestart. Na het oordeel van de Hoge Raad wordt individueel uitspraak op bezwaar gedaan. Tegen deze uitspraak staat "gewoon" beroep open.
- Deze aanpak betekent dat de wettelijke beslistermijn overschreden wordt. Bij box 3 is dit transparant aan de Tweede Kamer gecommuniceerd.
- Naast de bezwaren worden bij deze aanpak verzoeken om herziening eveneens aangehouden. In dit geval zou het dan gaan om de beschikkingen belastingrente die op hetzelfde aanslagbiljet staan als een voorlopige aanslag Vpb. Als u kiest voor een massaalbezwaarprocedure zal de Belastingdienst de verzoeken om herziening van de bij een voorlopige aanslag in rekening gebrachte belastingrente (moeten) afwijzen en zal de belanghebbende (tijdig) tegen de afwijzing bezwaar moeten maken.

<sup>4</sup> HR, 20 mei 2022, ECLI:NL:HR:2022:718.

- Voor de bezwaartermijn tegen bij een voorlopige aanslag in rekening gebrachte belastingrente geldt een afwijkende wettelijke regeling. Deze termijn eindigt namelijk pas gelijk met de bezwaartermijn tegen de definitieve aanslag waarbij de voorlopige aanslag verrekend wordt. Communicatie hierover kan een dempende werking op het aantal verzoeken om herziening hebben.
- Deze alternatieve aanpak is volgens de Belastingdienst bij de belastingrente Vpb niet wenselijk. De voornaamste redenen zijn:
  - De alternatieve aanpak laat niet toe om bezwaarschriften te splitsen. Als er ook andere geschillen zijn wordt de beslissing daarop ook aangehouden. Dit speelt in elk geval bij de circa 25.000 bezwaren die jaarlijks tegen belastingaanslagen Vpb gemaakt worden.
  - Zolang bezwaarschriften aangehouden worden, kunnen belanghebbenden aanvullende grieven inbrengen. De uiteindelijke afdoening kan daardoor steeds complexer worden.
  - Op de aangehouden bezwaren moet individueel uitspraak gedaan worden; een collectieve uitspraak is – ook als de Belastingdienst geheel in het gelijk gesteld wordt - niet mogelijk. Daarbij bestaat een risico op het verbeuren van dwangsommen als de individuele uitspraak niet tijdig (na een ingebrekestelling) gedaan wordt.

*Massale bezwaren; hoe verder?*

- Er lijkt in toenemende mate min of meer massaal bezwaar gemaakt te worden. Na box 3 is dit aan de orde (geweest) bij het verhoogde eigenwoningforfait (de "villa-taks"), aanmerkelijkbelangheffing bij excessief lenen en nu bij de belastingrente Vpb en de belastingrente IH.
- Vanuit de belastingadviseurs wordt vaak aangevoerd dat zij wel bezwaar moeten maken vanuit hun zorgplicht en om niet aansprakelijk gesteld te worden als hun cliënten rechtsherstel zouden mislopen. De Belastingdienst daarentegen loopt bij grotere aantallen bezwaren al snel tegen de grenzen van de capaciteit aan. De massaalbezwaarprocedure of de alternatieve aanpak die bij box 3 vanaf 2021 gevolgd wordt, lossen de uitvoeringsproblemen niet of slechts gedeeltelijk op.
- Uw ambtsvoorganger is eerder erover geïnformeerd dat bij het verhoogde eigenwoningforfait en aanmerkelijkbelangheffing bij excessief lenen (vooralsnog) niet gekozen is voor een massaalbezwaarprocedure. Deze nota is ter informatie bijgevoegd.
- Zoals ook in deze nota staat, is vanuit de politiek al eerder aangedrongen op een regeling waarbij belanghebbenden ook zonder dat zij bezwaar te (hoeven) maken voor rechtsherstel in aanmerking komen. Ook ten aanzien van de belastingrente Vpb (en IH) kan vanuit de Tweede Kamer gevraagd worden dit toe te zeggen.
- Een dergelijke toezegging kan echter grote(re) budgettaire gevolgen en uitstralingseffecten hebben. Tot nu is eenmaal een toezegging met deze strekking gedaan door de toenmalige Staatssecretaris van Financiën. Deze toezegging heeft betrekking op de zogenoemde niet-bezwaarmakers box 3.

*Communicatie*

Uw woordvoerder is betrokken.

*Politiek/bestuurlijke context*

De fracties van de BBB en de VVD in de Eerste Kamer hebben bij het verslag vragen gesteld over het vervolg op en de gevolgen van de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland.<sup>5</sup> Daarop is onder meer geantwoord dat op dat moment (29 november 2024) geen massaalbezwaarprocedure overwogen werd.

Verder is aan u en de staatssecretaris Toeslagen een aantal beleidskeuzes voorgelegd met betrekking tot een aanpassing van de belastingrentepercentages. Daarover zal nog een overleg plaatsvinden.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.

---

<sup>5</sup> Kamerstukken 36 602, F.