

## Vragen gesteld door de leden der Kamer, met de daarop door de regering gegeven antwoorden

### 132

Vragen van het lid **Inge van Dijk** (CDA) de de Staatssecretaris van Financiën over de beantwoording van prejudiciële vragen van het Hof Arnhem-Leeuwarden door de Hoge Raad van 2 juli 2021 (ingezonden 27 augustus 2021).

Antwoord van Staatssecretaris **Vijlbrief** (Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst) (ontvangen 30 september 2021).

#### Vraag 1

Bent u bekend met de beantwoording van de prejudiciële vragen door de Hoge Raad van 2 juli 2021 met betrekking tot massaalbezwaarprocedures?<sup>1</sup>

#### Antwoord 1

Ja.

#### Vraag 2 en 5

Is het u bekend dat de Hoge Raad in antwoord op de prejudiciële vragen van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden heeft aangegeven dat in gevallen waarin een individuele vraag nauw verwant is met de aangewezen rechtsvraag en daaraan subsidiair is, dit een reden kan zijn voor de inspecteur het individuele deel van het bezwaar aan te houden, totdat op de massaalbezwaarprocedure is beslist?

Bent u het met de Hoge Raad eens dat het formeelrechtelijk mogelijk is het bezwaar in het individuele deel aan te houden?

#### Antwoord 2 en 5

Ja. De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 2 juli 2021 geoordeeld dat de inspecteur de bezwaren die zien op een individuele kwestie, specifiek gericht op de situatie van de individuele belastingplichtige die bezwaar maakt, op de reguliere door de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en de Algemene wet bestuursrecht (Awb) voorgeschreven wijze moet behandelen. Dit betekent dat op het individuele deel van het bezwaar in beginsel binnen zes weken na afloop van de bezwaartermijn uitspraak moet worden gedaan. In het arrest overweegt de Hoge Raad ook dat de beslissing op het individuele deel van het bezwaar kan worden aangehouden door de rechter en

<sup>1</sup> Hoge Raad, 2 juli 2021; ECLI:NL:HR:2021:963; [uitspraken.rechtspraak.nl/inziendocument?id=ECLI:NL:HR:2021:963](https://uitspraken.rechtspraak.nl/inziendocument?id=ECLI:NL:HR:2021:963)

overigens ook door de inspecteur (totdat de rechtsvraag in de massaalbezwaarprocedure onherroepelijk is beantwoord). De aanhouding van de beslissing door de inspecteur vereist instemming van de belanghebbende.<sup>2</sup>

#### Vraag 3

Hoeveel belastingplichtigen hebben inmiddels bezwaar aangetekend tegen de box 3-heffing bij de aanslag 2020?

#### Antwoord 3

Tot 27 augustus 2021 hebben 34.874 belastingplichtigen een bezwaarschrift ingediend tegen de box 3-heffing bij de aanslag 2020.

#### Vraag 4

In welk deel van deze bezwaarschriften is een stelselvraag aan de orde, welk deel van de bezwaarschriften ziet alleen op een individuele en excessieve last en welk deel van de bezwaarschriften bevat beide? Hoe bereidt de Belastingdienst zich voor op al deze bezwaarprocedures?

#### Antwoord 4

Tot 27 augustus 2021 heeft de Belastingdienst 14.990 bezwaarschriften tegen de box 3-heffing op stelselniveau ontvangen. De overige 19.884 zijn hoofdzakelijk bezwaarschriften tegen de box 3-heffing op stelselniveau én individueel niveau. Er zijn nauwelijks bezwaarschriften die alleen zien op de individuele kwestie of de box 3-heffing een individuele en buitensporige last vormt voor de betreffende belastingplichtige. Als dit deel van het bezwaar dat specifiek ziet op de situatie van de individuele belastingplichtige die het bezwaar heeft ingediend niet is gemotiveerd, vraagt de Belastingdienst de belastingplichtige om dit deel van het bezwaar te motiveren. De belastingdienst behandelt het individuele deel van het bezwaar conform de wettelijke termijnen.

#### Vraag 6 en 8

Is het u bekend dat meerdere belastingplichtigen in hun bezwaar de inspecteur het verzoek hebben gedaan het individuele deel van hun bezwaar aan te houden totdat is besloten in het massale deel, maar dat de Belastingdienst deze verzoeken heeft afgewezen, waardoor deze belastingplichtigen nu op korte termijn ook hun individuele bezwaren moeten doorzetten? Kunt u aangeven waarom deze mogelijkheid niet in praktijk door de Belastingdienst wordt toegepast?

#### Antwoord 6 en 8

Ja. Door middel van de massaalbezwaarprocedure kan een rechtsvraag aan de rechter worden voorgelegd waarvan het antwoord voor een groot aantal belastingplichtigen van belang is. De rechtsvraag waar het hier om gaat is of de box 3-heffing op stelselniveau strijdig is met het eigendomsrecht van het EVRM.<sup>3</sup> Totdat het antwoord op de rechtsvraag is gegeven, worden de bezwaarschriften voor wat betreft de rechtsvraag op grond van de wettelijke massaalbezwaarregeling aangehouden. De gebruikelijke termijn om te beslissen wordt voor bezwaarschriften waarvoor de aanwijzing massaal bezwaar geldt, opgeschort tot en met de dag voorafgaand aan de dag waarop de collectieve uitspraak op de rechtsvraag onherroepelijk wordt gedaan. Veel belastingplichtigen hebben in hun bezwaarschrift naast de rechtsvraag ook het standpunt ingenomen dat de box 3-heffing voor hen een individuele en buitensporige last vormt. Deze individuele, specifieke kwestie valt niet onder de aanwijzing massaal bezwaar, omdat de uitkomst van zaken waarin hierover wordt uitgeprocedeerd niet representatief kán zijn. Voor de afwikkeling van dit individuele deel van het bezwaar blijft de gebruikelijke regeling van de AWR en de Awb van toepassing.<sup>4</sup> Dit betekent dat de inspecteur hierop in beginsel binnen zes weken na afloop van de bezwaartermijn moet beslissen. De Hoge Raad heeft erop gewezen dat de

<sup>2</sup> Zie artikel 7:10, lid 4, onderdelen a en b, Awb en onderdelen 5.2 en 5.6 van Hoge Raad 2 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:963. ECLI:NL:HR:2021:963, Hoge Raad, 20/03092 (rechtspraak.nl)

<sup>3</sup> Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 28 mei 2021, nr. 2021-97946 (Stcrt. 2021, nr. 28130).

<sup>4</sup> Onderdelen 5.1 en 5.2 van Hoge Raad 2 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:963. ECLI:NL:HR:2021:963, Hoge Raad, 20/03092 (rechtspraak.nl)

Belastingdienst kan beslissen om, met instemming van de belastingplichtige, het individuele deel van het bezwaar aan te houden. De Belastingdienst heeft ervoor gekozen dit niet te doen. Tegenover het mogelijke persoonlijke belang van de belastingplichtige bij het aanhouden van het individuele bezwaar staat het belang van de Belastingdienst om bezwaren tijdig en correct te behandelen en daarop uitspraak te doen. De massaalbezwaarprocedure is onder andere bedoeld om een groot aantal bezwaarschriften op een zo efficiënt en effectief mogelijke wijze te kunnen behandelen. Dit is in het voordeel van zowel de belastingplichtige als de Belastingdienst. Als de Belastingdienst vanwege een lopende massaalbezwaarprocedure het individuele deel van alle bezwaren moet aanhouden, dan wordt de Belastingdienst zelf alsnog geconfronteerd met een grote uitvoeringslast. Bij niet aanhouden van de individuele bezwaren kan de Belastingdienst immers deze bezwaren, die niet alle tegelijk zijn ingediend, in de tijd verspreid beoordelen en afdoen. Die mogelijkheid is zeer beperkt wanneer de beoordeling en afdoening van alle individuele bezwaren zouden worden aangehouden tot het moment waarop de collectieve uitspraak op de aangewezen rechtsvraag onherroepelijk is gedaan.

Verder ligt afdoening van het individuele deel van het bezwaar binnen de gebruikelijke termijn in de Awb voor de hand omdat de rechtsvraag in de massaalbezwaarprocedure en de individuele, specifieke kwestie twee afzonderlijke kwesties zijn, die apart van elkaar moeten worden beoordeeld en dus apart van elkaar worden behandeld. De individuele kwestie of de box 3-heffing een individuele en buitensporige last vormt voor een belastingplichtige is gekoppeld aan de persoonlijke (financiële) omstandigheden van die belastingplichtige en staat dus los van de rechtsvraag of de box 3-heffing op regelniveau in strijd is met het eigendomsrecht van het EVRM. De feiten en omstandigheden die relevant zijn voor de afdoening van de individuele kwestie wijzigen niet tijdens de periode van aanhouden. Het individuele deel van het bezwaar kan derhalve zorgvuldig en correct afzonderlijk worden beantwoord, voordat de rechtsvraag in de massaalbezwaarprocedure definitief is beantwoord (zie verder het antwoord op vraag 7 en 9).

#### Vraag 7 en 9

Is het u bekend dat dit als gevolg heeft dat veel mensen het individuele deel van het bezwaar hebben ingetrokken, met als gevolg dat deze belastingplichtigen hun individuele rechten al hebben verspeeld, voordat zij weten wat de uitkomst van de massaalbezwaarprocedure is?

In hoeverre worden de rechten van belastingplichtigen geraakt, indien de wetgever een belastingplichtige dwingt om eerst het individuele deel van zijn bezwaar uit te procederen, terwijl er nog een collectieve massaalbezwaarprocedure loopt?

#### Antwoord 7 en 9

Er zijn nog niet veel gevallen bekend waarin het individuele deel van het bezwaar is ingetrokken. Als een belastingplichtige het individuele deel van zijn bezwaar intrekt, dan blijft (ook) voor die belastingplichtige de uitkomst van de massaalbezwaarprocedure over de aangewezen rechtsvraag van belang. Overigens heeft een belastingplichtige die het individuele deel van zijn bezwaar intrekt en die vraag dus niet uitprocedeert, nog wel de mogelijkheid om de inspecteur (binnen de vijfjaarstermijn) te verzoeken de aanslag inkomstenbelasting ambtshalve te verminderen.<sup>5</sup> Het intrekken van het bezwaar voor zover dat ziet op de individuele, specifieke kwestie van de belastingplichtige doet dus niets af aan de rechten van de belastingplichtige in de massaalbezwaarprocedure; de uitkomst in die procedure geldt onverkort. Als een belastingplichtige het individuele deel van zijn bezwaar *niet* intrekt en de inspecteur daarop uitspraak doet, wordt de belastingplichtige evenmin geschaad in zijn rechten in de massaalbezwaarprocedure; ook dan geldt de uitkomst in die procedure onverkort. De rechtsvraag in de massaalbezwaarprocedure en de individuele, specifieke kwestie zijn immers twee afzonderlijke kwesties, waarover ook volgens de Hoge Raad los van elkaar moet worden geprocedeerd.

<sup>5</sup> Artikel 9.6 Wet IB 2001 jo. artikel 45aa Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001.

#### Vraag 10

Hoe beziet u in dit licht de conclusie van Advocaat-Generaal Wattel van 25 maart 2021 die een stelselingreep door de rechter op basis van het eigendomsrecht onwaarschijnlijk acht, welke bij de belastingplichtige onzekerheid kan oproepen over of de kans op rechtsherstel misschien groter is bij de individuele weg, terwijl een massaal bezwaar toch de meest geëigende weg lijkt?

#### Antwoord 10

Ik ga er in mijn antwoord van uit dat de vragensteller op onzekerheid doelt op het punt van het al of niet intrekken van het individuele deel van het bezwaar. Als een belastingplichtige een bezwaarschrift heeft ingediend dat zowel de aangewezen rechtsvraag als een individuele kwestie bevat, dan geldt als uitgangspunt dat het bezwaar wordt gesplitst. Doordat het bezwaar wordt gesplitst, gaan er twee bezwaartrajecten naast elkaar lopen en, eventueel, in (hoger) beroep vervolgens twee afzonderlijke procedures. Voor zover het bezwaar ziet op de aangewezen rechtsvraag wordt het ingevolge de massaalbezwaarprocedure bij één collectieve uitspraak afgedaan. In die massaalbezwaarprocedure kan aan de orde komen of de rechter op stelselniveau rechtsherstel dient te bieden. De Advocaat-Generaal acht het in zijn conclusie van 25 maart 2021 onwaarschijnlijk dat de rechter op basis van het eigendomsrecht op stelselniveau ingrijpt en rechtsherstel biedt. Voor zover het bezwaar ziet op een individuele kwestie wordt het door de inspecteur bij afzonderlijke, individuele uitspraak afgedaan. Hier heeft de belastingplichtige een actieve rol. Hij kan het standpunt innemen dat de box 3-heffing voor hem in zijn specifieke geval een individuele en buitensporige last vormt en dat de rechter hem rechtsherstel moet bieden. Bij de beoordeling of een belastingplichtige door de box 3-heffing wordt geconfronteerd met een individuele en buitensporige last, moet de rechter die heffing bezien in samenhang met de gehele financiële situatie van de belastingplichtige. De rechter moet bij zijn onderzoek of de heffing een individuele en buitensporige last vormt alle relevante feiten en omstandigheden in zijn oordeel betrekken.<sup>6</sup> Dit is dus een andere kwestie dan de rechtsvraag die in de massaalbezwaarprocedure voorligt. In de praktijk blijkt overigens dat een rechter niet snel tot het oordeel komt dat een belastingplichtige wordt geconfronteerd met een individuele en buitensporige last waarvoor aan die belastingplichtige rechtsherstel moet worden geboden. Een voorbeeld is het SNS Reaal-arrest waarin de Hoge Raad besliste dat de forfaitaire rendementsheffing over vermogen dat één maand na de peildatum (nagenoeg) geheel verloren was gegaan door de onteigening van de aandelen SNS Reaal, waardoor de desbetreffende belastingplichtige met zijn inkomen onder het bestaansminimum uitkwam, tot een individuele en buitensporige last leidde.<sup>7</sup>

#### Vraag 11

Bent u van mening dat de belastingbetaler geen goed geïnformeerde beslissing kan maken van wat nu de beste weg is, totdat hij zekerheid heeft over de waarschijnlijkheid van een stelselingreep door de rechter, omdat volgens A-G Wattel de rechter wel degelijk drie verschillende mogelijkheden heeft tot een stelselingreep?

#### Antwoord 11

Zoals uit het antwoord op vraag 10 volgt, wordt een bezwaarschrift dat zowel de aangewezen rechtsvraag als een individuele kwestie bevat, door de Belastingdienst op grond van de wet gesplitst waarna de rechtsvraag en het individuele deel van het bezwaar onafhankelijk van elkaar worden behandeld. Er lopen daardoor twee afzonderlijke bezwaartrajecten en vervolgens twee afzonderlijke (hoger) beroepsprocedures naast elkaar, die beide voor de belastingplichtige openstaan zoals in het antwoord op vraag 10 beschreven. Naar mijn mening kan een belastingplichtige prima zelf beslissen of hij naast het meelopen in de massaalbezwaarprocedure afzonderlijk wil procederen

<sup>6</sup> Onderdeel 4.3.3 van Hoge Raad 2 juli 2021, ECLI:NL:HR:2021:1047. ECLI:NL:HR:2021:1047, Hoge Raad, 20/02453 (rechtspraak.nl)

<sup>7</sup> Hoge Raad 6 april 2018, ECLI:NL:HR:2018:511. ECLI:NL:HR:2018:511, Hoge Raad, 17/01852 (rechtspraak.nl)

over de individuele kwestie, die ziet op de specifieke financiële situatie van de belastingplichtige en dus uitsluitend hem aangaat.

Vraag 12

Bent u bereid om een externe partij, bijvoorbeeld de Nationale ombudsman, om een (spoed)advies te vragen over de mogelijkheden voor het aanhouden van het individuele deel van het bezwaar, waarin naast de formeel-juridische aspecten ook de (praktische) rechtsbescherming van belastingplichtigen wordt meegenomen?

Antwoord 12

De Hoge Raad heeft met zijn arrest van 2 juli 2021 het rechtskader omtrent de massaalbezwaarprocedure in combinatie met het aanhouden van het individuele deel van het bezwaar nader verduidelijkt. Het kunnen aanhouden van een bezwaar door de inspecteur vindt zijn grondslag in de wet<sup>8</sup> en is voor bepaalde gevallen nader ingevuld via het Besluit Fiscaal Bestuursrecht. Omdat de formeel-juridische aspecten alsmede de (praktische) rechtsbescherming op dit onderdeel duidelijk zijn, is geen advies benodigd.

Vraag 13

Zou u deze vragen binnen één week willen beantwoorden, aangezien voor veel belastingen de tijd dringt in de bezwaarprocedure?

Antwoord 13

Dat is helaas niet gelukt.

---

<sup>8</sup> Artikel 7:10, vierde lid, Awb.