

#286 Prinsjesdag formeel beschouwd

Elke derde dag van september kijken we reikhalzend uit naar Prinsjesdag en de plannen op belastinggebied voor het komende jaar. De Koninklijke familie op het balkon zwaaiend naar het publiek en het eerste boegeroep is al te horen. Ook vanaf de tribune van fiscale rechtsbeschermers. Het rapport 'Burgers beter beschermd (2021)'¹ is alweer ruim een jaar oud. In de plannen van de regering voor 2023 vind je daar nog onvoldoende van terug. In deze Hertoghs Beschouwt gaan wij in op de formeelrechtelijke aspecten van de kabinetsplannen.

Belastingplan 2023 en aanverwante wetsvoorstellen

Op 20 september 2022 is het Belastingplan 2023 bekend gemaakt. Daarin wordt aandacht besteed aan veranderingen op het gebied van inkomensbeleid, klimaat, vereenvoudiging van het belastingstelsel en toeslagen. Op dezelfde datum zijn de wetsvoorstellen 'Wet rechtsherstel box 3', 'Overbruggingswet Box 3' en 'Wet delegatiebepaling geen invorderingsrente in specifieke gevallen' bij de Tweede Kamer ingediend.²

We missen vooralsnog aandacht voor een aantal knelpunten in de rechtsbescherming die door de Adviescommissie praktische rechtsbescherming in belastingzaken onder leiding van Prof. Mr. Dr. M.B.A. van Hout zijn benoemd in het rapport 'Burgers Beter Beschermd' van april 2021³, zoals de huidige onmogelijkheid om bezwaar en beroep te kunnen instellen tegen een ambtshalve aanslag. De Adviescommissie wijst erop dat bij voorlopige aanslagen meestal ook nog eens boeten worden opgelegd. En dat het een automatisch proces lijkt, waarbij geen enkel intermenselijk contact plaatsvindt. De belastingplichtige kan na een voorlopige aanslag slechts een verzoek doen om ambtshalve vermindering. Met de Commissie zijn wij van mening dat ook een voorlopige aanslag voor bezwaar vatbaar dient te worden gemaakt. Een urgent probleem dat zo snel mogelijk moet worden opgelost.

Bezwaar en beroep wordt ook nog steeds gemist in geschillen tussen de Ontvanger van de Belastingdienst en belastingplichtige over uitstel van betaling. De huidige krakkemikkige mogelijkheid van administratief beroep bij de Directeur schiet qua rechtsbescherming echt tekort!

Ook is er nog geen concrete invulling gegeven aan het in het Regeerakkoord opgenomen 'Taxpayer Advocate Service'. Wel komt er onderzoek naar het functioneren van de 'massaal bezwaarprocedure' (zie hierna) naar aanleiding van de opmerkingen daarover door de voornoemde Adviescommissie.

1 <https://open.overheid.nl/repository/ronl-28b27e0e-e8e6-4d72-a4ad-64e79bfa5871/1/pdf/1rapport-burgers-beter-beschermd.pdf>

² Vooruitlopend op de wetgeving zijn de wetsvoorstellen 'Wet waarborgen gegevensverwerking Belastingdienst', 'Toeslagen en Douane', 'Onderzoek Massaal bezwaarprocedure', 'Onderzoek Informatiebeschikking en Afwegingskader toepassing beleidsbesluiten' van belang.

³ Zie noot 1

Wetsvoorstel Wet rechtsherstel Box 3⁴

Op 24 december 2021 heeft de Hoge Raad het zogeheten ‘Kerstarrest’ gewezen. De Hoge Raad heeft het forfaitaire box 3-stelsel vanaf 2017 getorpedeerd vanwege strijdigheid met het EVRM.

Momenteel vindt herstel plaats op basis van een beleidsbesluit. Voor belastingplichtigen die hebben deelgenomen aan de massaal bezwaarprocedures over de jaren 2017 tot en met 2020 wordt het Box-3 inkomen opnieuw berekend. Hetzelfde geldt voor alle andere aanslagen van belastingplichtigen die nog niet onherroepelijk zijn vastgesteld. Komt de nieuwe berekening lager uit dan de oorspronkelijke berekening, dan wordt dit nieuwe voordeel uit sparen en beleggen gehanteerd.

Belastingplichtigen met uitsluitend spaargeld ontvangen vrijwel de gehele box 3-heffing retour. Het rendement op spaargeld was de afgelopen jaren immers vrijwel nihil. Voornoemde herstelregeling wordt met het Wetsvoorstel Wet rechtsherstel box 3 wettelijk vastgelegd en werkt terug tot en met 1 juli 2022. De regering heeft besloten om belastingplichtigen die geen bezwaar maakten tegen de box 3-heffing niet tegemoet te komen voor de jaren 2017 tot en met 2020. Het ondersteunen van de koopkracht van kwetsbare huishoudens geniet de voorkeur.⁵ Deze ervaring leert ons dat je voor de zekerheid altijd bezwaar moet maken, om zo te voorkomen dat je ijsje in het spreekwoordelijke zand valt. De werkdruk die het “door Jan en alleman bezwaar maken” met zich meebrengt voor de Belastingdienst wordt dus op de koop toegenomen.

Wetsvoorstel Overbruggingswet box 3⁶

In het wetsvoorstel Overbruggingswet box 3 wordt de berekening van het voordeel uit sparen en beleggen aangepast. De belastingheffing wordt gebaseerd op de werkelijke samenstelling van het vermogen. Het vermogen wordt daarbij als volgt onderverdeeld: banktegoeden, overige bezittingen en schulden. En voor iedere vermogenscategorie geldt een eigen forfaitair rendementspercentage. Voor de vermogenscategorieën banktegoeden en schulden wordt hierbij zoveel mogelijk aansluiting gezocht bij het werkelijk in dat jaar behaalde rendement.⁷

⁴ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/kamerstukken/2022/09/20/wetsvoorstel-wet-rechtsherstel-box-3/Wet%20rechtsherstel%20box%203.pdf>

⁵ Het kabinet heeft elke optie voor herstel in het besluitproces uitvoerig onderzocht. De scenario’s varieerden van volledig rechtsherstel tot het vormen van rechtsherstel die met name waren toegespitst op spaarders met kleine vermogens. Gebleken is dat voor alle opties, behalve voor volledig rechtsherstel, volgens het kabinet geen goede rechtvaardiging bestaat. Volledig rechtsherstel is door andere, dure koopkrachtreparaties ook geen optie, omdat hiermee een herstelbudget van € 4,1 miljard gemoed zou zijn.

⁶ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/kamerstukken/2022/09/20/wetsvoorstel-overbruggingswet-box-3/Overbruggingswet%20box%203%20wetsvoorstel.pdf>

⁷ Het forfaitaire rendementspercentage voor banktegoeden wordt gebaseerd op het gemiddelde maandelijke rentepercentage op deposito’s van huishoudens met een opzegtermijn van maximaal drie maanden van het lopende kalenderjaar, zoals gepubliceerd door De Nederlandsche Bank. Dit rendementspercentage wordt gebaseerd op de gegevens over de periode van januari tot en met november van het kalenderjaar, waarbij de maand november dubbel wordt geteld. Aangezien die gegevens pas na afloop van het kalenderjaar bekend zijn, kan het forfaitaire rendementspercentage voor banktegoeden pas na afloop van het kalenderjaar definitief worden vastgesteld. Door de rendementspercentages na afloop van het belastingjaar vast te stellen, wordt het werkelijk in een kalenderjaar behaalde rendement zo goed mogelijk benaderd.

In het wetsvoorstel is ook een regeling opgenomen die voorkomt dat box 3-heffing kan worden verlaagd door vlak vóór de peildatum beleggingen te verkopen.

Wetsvoorstel Wet delegatiebepaling geen invorderingsrente in specifieke gevallen⁸

De Ontvanger heeft de mogelijkheid in uitzonderlijke omstandigheden de invordering van belastingschulden op te schorten. Op grond van de huidige wet- en regelgeving wordt nadien invorderingsrente in rekening gebracht. Dit pakt onredelijk uit als de belastingschuldige geen verwijt kan worden gemaakt voor het aanhouden van de invordering. De Invorderingswet 1990 (IW 1990) zal op dit punt worden gewijzigd. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen situaties worden aangewezen, waarin geen invorderingsrente in rekening wordt gebracht.⁹

Onderzoek Massaal bezwaarprocedure¹⁰

Het kabinet wil het functioneren van de zogeheten ‘massaal bezwaarprocedure’ laten onderzoeken. In 2016 heeft de toenmalige regering ervoor gekozen regulier bezwaar en massaal bezwaar gelijk te behandelen. Dit betekent dat vanaf 2016 een belastingplichtige tijdig bezwaar dient te maken om te kunnen profiteren van de uitkomst van de massaal bezwaarprocedure. Onderzocht zal worden hoe de massaal bezwaarprocedure beter kan functioneren. In het rapport ‘Burgers beter beschermd’ worden volgens de staatssecretaris een aantal duidelijke handvaten geboden om de rechtsbescherming te verbeteren. Aan het einde van 2022 zal de staatssecretaris de Tweede Kamer over de voortgang van het onderzoek informeren.

In Hertoghs Beschouwt#27311 van dit jaar zijn we ook ingegaan op dit onderwerp. Naast procedures die formeel zijn aangewezen als massaal bezwaar is er ook behoefte om bepaalde rechtsvragen, die voor een hele groep belastingplichtigen van belang zijn, te beantwoorden, waarbij er op een efficiëntere wijze kan worden geprocedeerd als daarover ruimere procesafspraken kunnen worden gemaakt dan nu het geval is. Wij maken in de praktijk mee dat dergelijke afspraken nu door de Belastingdienst worden geweigerd met als motief dat men aanzuigende werking wil voorkomen en iedereen maar individueel dient te procederen. Een dergelijke houding past ons inziens slecht in een dienstbare overheid jegens de burger. Je recht willen halen, hoort niet te worden belemmerd.

⁸ <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/kamerstukken/2022/09/20/wetsvoorstel-delegatiebepaling-geen-invorderingsrente-in-specifieke-gevallen/Wetsvoorstel%20delegatiebepaling%20geen%20invorderingsrente%20in%20specifieke%20gevallen.pdf>

⁹ Een situatie waarin dat bijvoorbeeld aan de orde is, betreft de voorlopige aanslag inkomstenbelasting over het jaar 2022. Bij het vaststellen van deze aanslagen is namelijk geen rekening gehouden met het Kerstarrest. Voor een groot deel zullen deze voorlopige aanslagen inkomstenbelasting 2022 derhalve onjuist zijn vastgesteld. Het corrigeren van deze voorlopige aanslagen wordt uitvoeringstechnisch niet mogelijk geacht. Om die reden is besloten de dwanginvordering van deze voorlopige aanslagen over het jaar 2022 met box 3-inkomen niet aan te laten vangen. In dat kader wordt het tevens onredelijk geacht om bij deze belanghebbenden ter zake van deze voorlopige aanslagen invorderingsrente in rekening te brengen. In het Uitvoeringsbesluit Invorderingswet 1990 (UBIW 1990) wordt deze specifieke situatie opgenomen. Deze wet treedt in werking met ingang van 1 januari 2023.

¹⁰ Kamerstukken 2021/22, 32140, nr. 119.

¹¹ <https://hertoghsadvocaten.nl/kennisbank/273-class-action-in-fiscalibus/>

Onderzoek informatiebeschikking

In september 2016 is de informatiebeschikking geëvalueerd. In het evaluatierapport is een aantal knelpunten aan het licht gekomen. In dat kader is destijds een wetsvoorstel geïnitieerd waarin is geopperd slechts één feitelijke beroepsinstantie op te nemen, de rechtsstrijd in de informatiebeschikkingsprocedure te beperken als ook de administratie- en bewaarplicht niet langer onder het bereik van de informatiebeschikking laten vallen. Tot een wetswijziging is het tot nu toe nog niet gekomen. Staatssecretaris Van Rij wil nu een nieuw zowel kwantitatief als kwalitatief onderzoek laten plaatsvinden. In het voorjaar van 2023 zal de staatssecretaris nadere informatie verschaffen over de stand van zaken.

Het wordt inderdaad hoog tijd dat de informatiebeschikking goed tegen het licht wordt gehouden. De informatiebeschikking is ooit in het leven geroepen ter bescherming van de belastingplichtige. In de praktijk is het vooral een dreigmiddel van de Belastingdienst om procedures onnodig lang te rekken. Termijnen om (naheffings-/navorderings-) aanslagen op te kunnen leggen, worden immers als gevolg van de informatiebeschikking opgeschort.

Conclusie/slotopmerkingen

Wij raden staatssecretaris van Financiën Van Rij aan het rapport 'Burgers Beter Beschermd' van de Adviescommissie praktische rechtsbescherming in belastingzaken nog eens uit de la te halen en vaart te maken met het aanbrengen van een aantal belangrijke verbeteringen van de rechtsbescherming van de belastingplichtige. Mooi dat onderzoek zal worden gedaan naar zowel de massaal bezwaarprocedure als de informatiebeschikkingsprocedure. Maar er kan nog veel meer. Het kunnen instellen van bezwaar en beroep tegen ambtshalve aanslagen (buiten de inkomstenbelasting) en tegen uitstel van betalingsgeschillen zijn twee hele concrete voorbeelden die zo snel mogelijk moeten worden ingevoerd.