**Modelbrief Verzoek ambtshalve vermindering box 3 voor niet-bezwaarmakers**

Alle inhoud © 2022 Register Belastingadviseurs

De modellen en andere documenten opgesteld door het Register Belastingadviseurs zijn met de uiterste zorg samengesteld en uitsluitend bestemd voor RB-leden en/of hun kantoorgenoten. De modellen kunt u als voorbeeld gebruiken bij het opstellen van uw eigen overeenkomsten en/of brieven. Aan het opstellen van dit model is de grootst mogelijke zorg besteed. Het opstellen van brieven en overeenkomsten is echter maatwerk. Ondanks de zorgvuldige samenstelling van dit model, aanvaardt het Register Belastingadviseurs geen enkele aansprakelijkheid voor schade, direct dan wel indirect, ten gevolge van eventuele fouten, vergissingen of onvolledigheden in dit model. Indien u er voor kiest dit model te gebruiken, dan doet u dit voor eigen rekening en risico c.q. voor rekening en risico van uw organisatie. U c.q. uw organisatie draagt daarom ook als enige de verantwoording voor zowel de inhoud als het gebruik. Dit model kan verwijzen naar andere websites of andere bronnen. Het Register Belastingadviseurs heeft geen controle of zeggenschap over zulke andere websites en bronnen en is niet verantwoordelijk of aansprakelijk voor de beschikbaarheid, de inhoud en de veiligheid daarvan, noch voor eventuele inbreuken op auteursrechten of andere intellectuele eigendomsrechten via zulke websites of bronnen. Voor deskundig advies kunt u terecht bij één van onze leden, via [Vind een RB](https://www.rb.nl/vind-een-rb).

**Gebruik van dit model**

Je kunt dit model gebruiken voor verzoeken om ambtshalve vermindering box 3 voor niet-bezwaarmakers, voor de belastingjaren 2017-2020. Het gaat om belastingplichtigen die eerder géén (tijdig) bezwaar hebben aangetekend tegen hun definitieve (navorderings)belastingaanslag om mee te doen aan de massaal bezwaarprocedure voor box 3. Het gaat om belastingaanslagen die op de datum van het zogenoemde kerstarrest, 24 december 2021, onherroepelijk vast stonden. Je kunt met dit model voor meerdere belastingjaren tegelijk verzoeken om ambtshalve vermindering, maar uiteraard kun je ook per belastingjaar een verzoek in dienen. Hoewel dit model met de uiterste zorg is samengesteld, is de proceskans op succes van deze verzoeken voor niet-bezwaarmakers, ongewis.

Voor verzoeken om ambtshalve vermindering van belastingaanslagen betrokken in de massaal bezwaarprocedure of belastingaanslagen die op 24 december 2021 nog niet definitief vast stonden, kun je het fiscaal model ‘Ambtshalve vermindering van de aanslag inkomstenbelasting box 3’ gebruiken. Voor belastingjaren waarvoor nog tijdig bezwaar kan worden aangetekend, kun je gebruik maken van het fiscaal model ‘Bezwaarschrift tegen aanslag inkomstenbelasting box 3’. Voor de berekening van het werkelijke rendement kun je gebruik maken van het fiscaal model Inventarisatielijst werkelijk rendement box 3 periode 2017-2020. Je vindt deze modellen in de fiscale modellenbank of in het Dossier box 3 in het Fiscaal kenniscentrum.

**Let op!** In de meeste modellen van het RB zijn de vermelde voetnoten een toelichting op het model voor jou als gebruiker en wordt je geacht die voetnoten te verwijderen. In dit geval zijn de voetnoten onderdeel van het verzoekschrift.

**Let op!** Verzoeken om ambtshalve vermindering 2017 moeten uiterlijk door de Belastingdienst op 31 december 2022 zijn ontvangen.

**Let op!** De berekeningen van de gewenste vermindering bijsluiten.   
  
**\* Verwijderen wat niet van toepassing is en onderstreping weghalen.**

**AANTEKENEN**

Belastingdienst  
T.a.v. Box-3

Postbus 2547

6401 DA HEERLEN

(Plaats, datum)

Betreft : Verzoek tot ambtshalve vermindering box 3 aanslag(en)\* inkomstenbelasting (jaar/jaren)

Geachte heer, mevrouw,

Onder verwijzing naar het bepaalde in artikel 9.6 van de Wet Inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB), verzoek ik namens de heer / mevrouw\* (naam belanghebbende), BSN (nummer)\*, wonende op het adres (adres, postcode) te (plaats) (hierna te noemen: belanghebbende) om ambtshalve vermindering van de navolgende aanslag(en)\* inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV):

* Aanslag IB/PVV 2017, dagtekening (datum), aanslagnummer (nummer);
* Aanslag IB/PVV 2018, dagtekening (datum), aanslagnummer (nummer);
* Aanslag IB/PVV 2019, dagtekening (datum), aanslagnummer (nummer);
* Aanslag IB/PVV 2020, dagtekening (datum), aanslagnummer (nummer);

Uit het bovenstaande volgt dat de belastingaanslag(en)\* is/zijn\* gedagtekend op (datum/data). Het verzoek ambtshalve vermindering is ingediend op (datum). Het verzoek om ambtshalve vermindering is derhalve ingediend binnen vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag(en)\* betrekking heeft / hebben\*. Belanghebbende kan zich zowel met de bovengenoemde aanslag(en)\* als de daarin opgenomen beschikking(en)\* niet verenigen en wijst daartoe op het navolgende.

1. **Art. 45aa Uitvoeringsregeling Inkomstenbelasting 2001 is onverbindend**
   1. Op grond van artikel 9.6 lid 2 Wet IB heeft de wetgever bij ministeriële regeling de aan te wijzen gevallen bepaald waarbij een onjuiste belastingaanslag door de inspecteur ambtshalve wordt verminderd. De voorwaarden voor ambtshalve vermindering zijn uitgewerkt in artikel 45aa Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 (hierna: URIB).
   2. Een uitvoeringsregeling inzake ambtshalve vermindering is van een lagere orde dan een wet (in formele zin). Lagere wetgeving kan onverbindend worden verklaard of buiten toepassing worden gesteld, indien dit in strijd is met hogere regelgeving, zoals mensenrechten uit internationale verdragen, en met algemeen materiële rechtsbeginselen. Mocht de bepaling als zodanig niet in strijd zijn met bijvoorbeeld de mensenrechten, dan leidt de toepassing hiervan wel tot belastingheffing die in strijd is met de mensenrechten. In de literatuur wordt op grond hiervan gesteld dat de zogenoemde formele rechtskracht moet wijken.[[1]](#footnote-2)
   3. In het kerstarrest van de Hoge Raad van 24 december 2021, nr. 21/01243, ECLI:NL:HR:2021:1963 (hierna: het kerstarrest) wordt in rechtsoverweging 3.6.3. aangegeven dat sprake is van *“(…) schending van zijn fundamentele rechten (…)*”. De Hoge Raad heeft in voornoemd arrest geoordeeld dat de vermogensrendementsheffing in 2017 en 2018 op stelselniveau in strijd is met het eigendomsrecht en het discriminatieverbod. Daarbij verwijst de Hoge Raad naar strijdigheid met artikel 1 Eerste Protocol EVRM (het recht op ongestoord genot van eigendom) in combinatie met artikel 14 EVRM (het verbod op discriminatie). De Hoge Raad concludeert dat onvoldoende rechtvaardiging bestaat voor een stelsel dat geen rekening houdt met de werkelijke keuze van de belastingplichtige in de verdeling van het vermogen over sparen en beleggen, noch met het daadwerkelijk rendement van de belastingplichtige. Als rechtsherstel kiest de Hoge Raad voor het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen te baseren op daadwerkelijk gerealiseerde rendementen.
   4. Artikel 13 EVRM bevat de navolgende bepaling: “*Een ieder wiens rechten en vrijheden die in dit Verdrag zijn vermeld, zijn geschonden, heeft op een daadwerkelijk rechtsmiddel voor een*

*nationale instantie, ook indien deze schending is begaan door personen in de uitoefening van hun ambtelijke functie.”* Volgens de landsadvocaat[[2]](#footnote-3) leest het Europese Hof van de rechten van de Mens (hierna: EHRM) het recht op effectieve rechtsbescherming geregeld ook in de verdragsrechten (waaronder artikel 1 Eerste Protocol EVRM) in. De landsadvocaat noemt in dit kader onder meer het arrest Dangeville SA v France.[[3]](#footnote-4) Het EHRM oordeelt in deze zaak dat de formele rechtskracht kan worden doorbroken als mensenrechten niet worden gerespecteerd.[[4]](#footnote-5)

De Hoge Raad heeft op 24 december 2021 geoordeeld dat het box 3 stelsel een relevante schending van het EU-recht vormt. De formele rechtskracht kan er dan niet toe leiden dat belastingheffing in strijd met het EVRM in stand blijft. De landsadvocaat is echter van mening dat aan degene aan wie een aanslag is opgelegd een daadwerkelijk rechtsmiddel ter beschikking heeft gestaan[[5]](#footnote-6). Belanghebbende betwist dit en is van mening dat bij de totstandkoming van de gewijzigde regelgeving omtrent het massaal-bezwaarprocedure de nodige gebreken zijn te constateren. Voor belanghebbende was het niet kenbaar dat hij/zij\* in tegenstelling tot eerdere wetgeving actie moest ondernemen en wijst in dit kader op hetgeen hierna is opgenomen in de onderdelen 5 en 6.

* 1. Belanghebbende wijst verder op overweging 3.1 van de uitspraak van de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State van 30 oktober 2013[[6]](#footnote-7): “(…) *De Regeling is een algemeen verbindend voorschrift, niet zijnde een wet in formele zin. Aan een dergelijk voorschrift kan verbindende kracht worden ontzegd, indien het in strijd is met een hoger wettelijk voorschrift of met een algemeen rechtsbeginsel. Het is aan het regelgevend bevoegd gezag - in dit geval de minister van Infrastructuur en Milieu - om alle verschillende belangen die betrokken zijn bij de vaststelling van een algemeen verbindend voorschrift tegen elkaar af te wegen (…)”* en“(…) *Voorts kan de rechter tot het oordeel komen dat, hoewel een algemeen verbindend voorschrift als zodanig niet jegens een ieder onverbindend is te achten, een bestuursorgaan - in dit geval het CBR - gehouden was dat voorschrift buiten toepassing te laten, omdat toepassing in een bijzonder geval kennelijk onredelijk is.* Hieruit vloeit voort dat het bestuursorgaan de verschillende belangen tegen elkaar moet afwegen*.*
  2. Bovendien verwijst belanghebbende ook naar twee uitspraken van de Centrale Raad van Beroep van 7 maart 2019[[7]](#footnote-8) en van 19 november 2019.[[8]](#footnote-9) In gelijk zin als de Afdeling Bestuursrechtspraak van de Raad van State beslist de Centrale Raad van Beroep onder verwijzing naar het evenredigheidsbeginsel dat een afwijzing van een verzoek evident onredelijk kan zijn.[[9]](#footnote-10)
  3. Belanghebbende wijst verder nog op de conclusie van advocaat-generaal Widdershoven van 22 december 2017.[[10]](#footnote-11) Het betreft hier de exceptieve toetsing om besluiten buiten toepassing te laten. De rechter kan op grond van exceptieve toetsing oordelen dat een besluit (lagere regelgeving) buiten toepassing dient te blijven. De schending van formele rechtsbeginselen, zoals het zorgvuldigheidsbeginsel en het motiveringsbeginsel kan via exceptieve toetsing leiden tot het buiten toepassing laten van het besluit in het voorliggende geval.
  4. Belanghebbende meent dat er ten aanzien van de heffing in box 3 diverse argumenten zijn dat het afwijzen van verzoeken om ambtshalve vermindering evident onredelijk is. Hiertoe wijst belanghebbende op de navolgende argumenten:
* Strijd met artikel 1 Eerste Protocol EVRM en artikel 14 EVRM en daarmee met fundamentele rechten;
* De Hoge Raad heeft in het kader van artikel 1 Eerste Protocol EVRM eerder al op tekortkomingen ten aanzien van de vermogensrendementsheffing in box 3 gewezen;
* Een belastingplichtige mag er op vertrouwen dat de wetgever door de rechter geconstateerde gebreken deugdelijk herstelt;
* De Hoge Raad komt in het kerstarrest tot het oordeel dat de huidige regeling nog steeds dezelfde tekortkomingen bevat.[[11]](#footnote-12)
  1. Op basis van het bovenstaande concludeert belanghebbende dat artikel 45aa URIB in dit geval in strijd is met hogere regelgeving en/of algemene rechtsbeginselen. Afwijzing van het verzoek tot ambtshalve vermindering onder verwijzing naar het bepaalde in artikel 45aa URIB is dan ook evident onredelijk. Belanghebbende is dan ook van mening dat recht bestaat op verlaging van het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen.

1. **Schending algemene beginselen van behoorlijk bestuur in het algemeen en het gelijkheidsbeginsel en evenredigheidsbeginsel in het bijzonder**
   1. Belanghebbende is van mening dat de vaststelling van de heffingsgrondslag voor het inkomen uit sparen en beleggen voorzienbaar en onvermijdelijk discriminerend is en wijst daartoe op het navolgende. Op dit moment zijn de volgende groepen te onderscheiden:

* Massaal-bezwaarmakers (hierna: groep 1);
* Niet massaal-bezwaarmakers wiens aanslagen op 24 december 2021 niet onherroepelijk vaststaan (hierna: groep 2);
* Niet massaal-bezwaarmakers wiens aanslagen op 24 december 2021 wel onherroepelijk vaststaan (hierna: groep 3).

Dit betekent dat de werkwijze van de Belastingdienst omtrent het opleggen van aanslagen bepaalt of compensatie wordt verleend of niet. Belanghebbende (lees: groep 3) wordt derhalve niet gelijk behandeld met een belastingplichtige wiens aanslagen voor de jaren 2017 tot en met 2020 nog niet onherroepelijk vaststaan (lees: groep 2). Voor zover de inspecteur van mening mocht zijn dat belanghebbende (lees: groep 3) een kans heeft gehad om zich aan te sluiten bij de massaal-bezwaarmakers (lees: groep 1), wijst belanghebbende op hetgeen hieromtrent is opgemerkt in de onderdelen 5 en 6 van dit verzoek om ambtshalve vermindering. Belanghebbende komt op grond hiervan tot de conclusie dat gelijke gevallen niet gelijk worden behandeld, terwijl daar geen (objectieve) rechtvaardigingsgrond voor is.

Nb:

In aanvulling op het bovenstaande wijst belanghebbende nog op hetgeen in de literatuur[[12]](#footnote-13) omtrent het bovenstaande wordt opgemerkt. Het rendement van obligaties in de periode 2017 tot en met 2020 schommelt tussen 0,52% en -0,38%. Dit betekent dat de obligatiehouder gemiddeld geen rendement heeft gemaakt. Desondanks verwacht de wetgever dat de obligatiehouder een forfaitair rendement maakt tussen de 5,39% en 5,28%. De obligatiehouder wordt niet gecompenseerd, ondanks het feit dat zijn werkelijk rendement ongeveer gelijk is aan dat van de spaarder! Ook in deze situatie is in de ogen van belanghebbende sprake van ongelijke behandeling. Hetzelfde geldt voor een belastingplichtige met een tweede woning / vakantiewoning die uitsluitend wordt gebruikt voor eigen gebruik.

* 1. Op 12 februari 2020 heeft de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State in overweging 6 het navolgende opgemerkt[[13]](#footnote-14) : “*Wat betreft de in acht te nemen belangen en de weging van die belangen geldt dat de beoordeling daarvan intensiever kan zijn naarmate het algemeen verbindend voorschrift meer ingrijpt in het leven van belanghebbenden en daarbij fundamentele rechten aan de orde zijn.”* Hierbij geeft de afdeling bestuursrechtspraak Raad van State aan dat ook het materiële **evenredigheidsbeginsel** ertoe kan leiden dat een besluit buiten toepassing moet worden verklaard. In het kerstarrest is reeds geconstateerd dat fundamentele rechten van burgers, waaronder belanghebbende zijn geschonden.
  2. Op 2 februari 2022 heeft de afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State in overweging 7.3 het volgende opgemerkt omtrent het **evenredigheidsbeginsel**[[14]](#footnote-15): “*In het nationale recht is het evenredigheidsbeginsel neergelegd in artikel 3:4, tweede lid, van de Awb. Die bepaling geldt niet alleen voor bestuurlijke maatregelen, maar voor alle besluiten waarbij het bestuursorgaan beleidsruimte heeft en waaraan het dus op grond van artikel 3:4, eerste lid, van de Awb een afweging van de rechtstreeks betrokken belangen ten grondslag moet leggen.”* Vervolgens schrijft de afdeling bestuursrechtspraak Raad van State in onderdeel 7.4: “ *Uit de wetsgeschiedenis (Kamerstukken II 1988/89, 21 221, nr. 3, blz. 70) komt naar voren dat de wetgever heeft beoogd in artikel 3:4, tweede lid, van de Awb tegelijkertijd het verbod van willekeur, het materiële zorgvuldigheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel als handelingsnorm voor bestuurlijke besluitvorming, en daarmee tevens als toetsingsnorm voor de rechter, te codificeren. De formulering van die bepaling ("De voor een of meer belanghebbenden nadelige gevolgen van een besluit mogen niet onevenredig zijn in verhouding tot de met het besluit te dienen doelen.") brengt tot uitdrukking dat het bestuur bij de toepassing van die norm er steeds voor moet zorgen dat sprake is van een evenredige doel- en middelverhouding. Essentieel is dat de bepaling twee gelijkwaardige ‘ijkpunten’ heeft: aan de ene kant het met het besluit beoogde doel en aan de andere kant de (nadelige) gevolgen van het besluit. De ratio van het evenredigheidsbeginsel is dus niet het tegengaan van nadelige gevolgen van besluitvorming, maar het voorkomen van onnodig nadelige gevolgen. Een besluit met ‘harde’ gevolgen is daarom niet per definitie een onevenredig besluit. En omgekeerd kan een besluit met ‘zachte’ gevolgen toch onevenredig zijn, bijvoorbeeld omdat de met het besluit te dienen doelen niet zwaar wegen. De toepassing van het evenredigheidsbeginsel vergt daarom een scherp inzicht, van zowel het bestuur bij de besluitvorming als de bestuursrechter bij de toetsing, in alle relevante feiten en omstandigheden en een afgewogen en deugdelijk gemotiveerd oordeel over de vraag welke gevolgen voor welke belanghebbenden (nog) wel of juist niet (meer) evenredig zijn.*
  3. Op 18 mei 2022 heeft de advocaat-generaal Snijders een conclusie uitgebracht inzake het

**evenredigheidsbeginsel** zoals bedoeld in artikel 3:4 lid 2 Awb[[15]](#footnote-16). In overweging 1.3 staat het navolgende: “*In deze conclusie kom ik tot de slotsom dat het toetsingsverbod van art. 120 Grondwet in de weg staat aan toetsing van art. 1.3 lid 2, aanhef en onder b, Wko aan het evenredigheidsbeginsel van art. 3:4 lid 2 Awb. Dat is anders voor zover het gaat om gevallen die niet behoorlijk door de wetgever onder ogen zijn gezien bij de totstandkoming van art. 1.3 lid 2, aanhef en onder b, Wko. In die gevallen is die toetsing wel mogelijk.”* Uit deze conclusie volgt dat de advocaat-generaal bij gevallen die niet behoorlijk door de wetgever zijn meegenomen van mening is dat toetsing aan het evenredigheidsbeginsel moet plaatsvinden.

* 1. De Hoge Raad heeft tot op heden geen standpunt ingenomen over de geconstateerde

inbreuk op fundamentele grondrechten van belanghebbende, die onevenredig zwaar zijn ten opzichte van een specifieke uitzonderingsgrond, zoals nieuwe jurisprudentie in een uitvoeringsregeling.[[16]](#footnote-17) Belanghebbende concludeert op grond van het bovenstaande dat sprake is van een onevenredige inbreuk op fundamentele rechten, mocht belanghebbende geen compensatie ontvangen.

1. **Toekennen verzoek om ambtshalve vermindering als niet aan de voorwaarden van art. 45aa Uitvoeringsregeling Inkomstenbelasting 2001 is voldaan**
   1. Op basis van artikel 45aa URIB kan de minister bepalen dat nieuwe jurisprudentie aanleiding is tot het openstellen van het middel van ambtshalve vermindering, zoals dit in artikel 9.6 Wet IB is bepaald. Het stelsel van box 3 is al jaren onderwerp van discussie en er zijn diverse procedures gevoerd. Zo oordeelde de Hoge Raad reeds op 14 juni 2019[[17]](#footnote-18) dat box 3 al sinds 2013 op stelselniveau in strijd is met het eigendomsrecht. Met ingang van 2017 is dit verder verslechterd. Met betrekking tot dit box 3-regime heeft de Hoge Raad op 24 december 2021 geoordeeld dat dit in strijd was met het EVRM.
   2. De inspecteur dient het verzoek om ambtshalve vermindering te beoordelen op basis van het wettelijk kader. Hierbij dient hij tevens rekening te houden met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, zoals het zorgvuldigheids-, gelijkheids-, vertrouwens- en fair-play beginsel. Ook de landsadvocaat heeft dit in zijn advies[[18]](#footnote-19) aan de orde gesteld. Hierbij is verwezen naar de uitspraak van Hof Amsterdam 14 maart 2019.[[19]](#footnote-20) In overweging 5.8 oordeelt dit hof: “(…) *Desalniettemin kunnen zich feiten en omstandigheden voordoen die de inspecteur op basis van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur verplichten om van een juiste toepassing van artikel 45aa Uitv. Reg. IB 2001 af te wijken en een verzoek om ambtshalve vermindering ook toe te wijzen in geval de vijfjaarstermijn is verstreken”.* De landsadvocaat is van mening dat deze uitspraak ook kan worden toegepast in geval een verzoek om ambtshalve vermindering wordt afgewezen, omdat sprake zou zijn van nieuwe jurisprudentie.

Op 29 november 2019 heeft de Hoge Raad[[20]](#footnote-21) geoordeeld dat de inspecteur een buiten de vijfjaarstermijn ingediend verzoek om ambtshalve vermindering in behandeling moet nemen als redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de indiener in verzuim is geweest. Aldus kan een overschrijding van de vijfjaarstermijn verschoonbaar zijn. Mede naar aanleiding van dit arrest heeft Rechtbank Noord-Nederland 19 oktober 2021[[21]](#footnote-22) geoordeeld dat een termijnoverschrijding bij een verzoek om ambtshalve vermindering verschoonbaar kan zijn. Het betrof hier een situatie waarbij een belastingplichtige jarenlang te veel heeft aangegeven zonder dat hij daarvan op de hoogte was.

* 1. Tot slot verwijst belanghebbende naar de aantekening van de redactie in Vakstudie-Nieuws 2022/10.6. Hierbij wordt op pagina 29 ingegaan op een uitspraak van Rechtbank Zeeland-West-Brabant van 18 maart 2021.[[22]](#footnote-23) De redactie van de Vakstudie-Nieuws schrijft hier onder meer het navolgende: “*Over de jaren die nog wel binnen de vijfjaarstermijn vielen (2014-2016), heeft de Belastingdienst de aanslagen IB/PVV en de ingehouden bijdragen Zvw echter wel ambtshalve verminderd, zonder daarvoor, althans zo begrijpen wij de abonnee, expliciet een verklaring te geven. Dit is opvallend, omdat het arrest-V van latere datum is en derhalve ‘nieuwe jurisprudentie’ betreft; de aanslagen over de jaren 2014-2016 stonden op het moment van het arrest-V immers reeds onherroepelijk vast.*“ Ook in deze situatie zijn onherroepelijke aanslagen ondanks nieuwe jurisprudentie door de inspecteur verlaagd.
  2. Belanghebbende concludeert dat nieuwe jurisprudentie wel degelijk een rol kan spelen met betrekking tot het toekennen van ambtshalve verzoeken. Dit geldt ook ten aanzien van de zogenoemde vijfjaarstermijn. Uit het bovenstaande volgt in de ogen van belanghebbende dan ook dat niet aan de voorwaarden van artikel 45aa URIB hoeft te zijn voldaan om een verzoek om ambtshalve vermindering toe te kennen. Op grond hiervan is belanghebbende van mening dat (ook) rechtsherstel moet worden verleend aan mensen die geen bezwaar hebben gemaakt en wiens belastingaanslag(en)\* al onherroepelijk vaststonden op 24 december 2021.

1. **Schending vertrouwensbeginsel door uitlatingen van de staatssecretaris**
   1. De staatssecretaris heeft in een podcast op 14 september 2022 omtrent het rechtsgevoel van burgers het navolgende gezegd: “*omdat ook diezelfde Hoge Raad op 20 mei jl. gezegd heeft als je geen bezwaar gemaakt hebt op tijd, ja dan heb je eigenlijk rechtens je kans laten lopen. Maak ik een kanttekening bij: iedereen heeft op basis van de wet de mogelijkheid om een verzoek tot ambtshalve vermindering in te dienen van zijn aanslag als het belastingjaar niet langer is dan vijf jaar geleden. Wat wil dat zeggen. We praten hier over het laatste jaar 2017. Iedereen heeft tot 31 december 2022 de mogelijkheid om een verzoek tot ambtshalve vermindering in te dienen. Dan zal die wel moeten aantonen, en dan ligt de verantwoordelijkheid van de belastingplichtige, dat zijn werkelijk rendement lager was dan het forfaitaire rendement.”* De staatssecretaris wekt bij belanghebbende vertrouwen dat hij een succesvol verzoek kan indienen, zolang hij kan aantonen dat het werkelijk rendement lager ligt dan het forfaitaire rendement.[[23]](#footnote-24)
   2. Belanghebbende concludeert dat door de uitspraken in de podcast de staatssecretaris bij hem/haar\* het vertrouwen heeft gewekt dat voor de niet-bezwaarmakers het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen wordt verlaagd.
2. **Schending vertrouwensbeginsel door niet intrekken oud besluit massaal bezwaar**
   1. In het wetsvoorstel “Overige Fiscale Maatregelen 2016” (kamerstuk 34.305) wordt ingegaan op de zogenoemde massaal-bezwaarprocedure. Hierbij wordt onder meer verwezen naar de (oude) aanwijzing “massaal bezwaar”. Deze aanwijzing is blijkbaar nog steeds van kracht. Het besluit van 26 juni 2015, BLBK2015/903M geeft als datum van geldigheid: *“Geldend van 28-07-2015 t/m heden”.[[24]](#footnote-25)* In de ogen van belanghebbende kan het dan niet zo zijn dat de regeling beperkt is tot en met het jaar 2015.
   2. De (oude) aanwijzing ziet op aanslagen inkomstenbelasting als massaal bezwaar. Meer

specifiek betreft het de vraag of de vermogensrendementsheffing op spaarsaldi naar haar aard in strijd is met artikel 1 Eerste Protocol EVRM. In de (oude) aanwijzing is geen beperking in belastingjaren te lezen. Dit betekent dat er geen aparte voorwaarde is vermeld dat belastingplichtigen zelf tijdig bezwaar moeten maken tegen de vermogensrendementsheffing op spaarsaldi.

In het (oude) besluit staat heel nadrukkelijk het navolgende vermeld “*(…) De toepassing van de regeling van artikel 25a van de AWR betekent onder meer dat als de Belastingdienst niet geheel in hoogste nationale instantie in het gelijk wordt gesteld, ook de aanslagen worden herzien van de belastingplichtige die geen bezwaarschrift heeft ingediend (…)”. Belastingplichtigen die uitsluitend bovenvermelde rechtsvraag aan de orde willen stellen hoeven derhalve geen bezwaar meer te maken.”[[25]](#footnote-26)*

* 1. Belanghebbende concludeert dat hij/zij\* op grond van het besluit van 26 juni 2015 geen

bezwaar had hoeven in te dienen omtrent de strijdigheid van de vermogensrendementsheffing op spaarsaldi, maar mee kan doen op basis van de regels voor massaal-bezwaar zoals die ook gelden voor het jaar 2015. Tot slot wijst belanghebbende nog op hetgeen is opgemerkt in onderdeel 6 van dit verzoek om ambtshalve vermindering.

1. **Wijziging massaal-bezwaarprocedure 2016 niet van toepassing nu deze niet voldoende kenbaar is voor de gemiddelde belastingplichtige**
   1. De wetgever heeft de spelregels omtrent het massaal bezwaar gewijzigd. In de ogen van belanghebbende heeft de wetgever daarbij de Tweede Kamer een onjuiste voorstelling van zaken gegeven. Hiertoe verwijst belanghebbende naar het wetsvoorstel “Overige fiscale maatregelen 2016” (kamerstuk 34.305) en meer specifiek de nota naar aanleiding verslag, pagina 10 en 11. Op pagina 10 staat in de nota het navolgende geschreven: “*De leden van de fractie van de PVV vragen of de voorgestelde wijzigingen in de massaal-bezwaarregeling leiden tot een onnodige papierstroom. Deze vraag lijkt te zijn gebaseerd op de veronderstelling dat de massaal-bezwaarregeling wordt aangescherpt. Het is echter nu en onder de voorgestelde regeling zo dat om mee te doen aan de massaal-bezwaarregeling belastingplichtigen zich moeten melden bij de Belastingdienst. Van een aanscherping en een daarmee houdende toename van de papierstroom is dus geen sprake.”[[26]](#footnote-27)*

De massaal-bezwaarprocedure is echter wel degelijk aangescherpt. Om recht te hebben op compensatie had belanghebbende zich moeten melden bij de Belastingdienst, terwijl dat voor 1 januari 2016 niet nodig was. De wetgever heeft voor belanghebbende belemmeringen opgeworpen en hierover naar de mening van belanghebbende zeer gebrekkig gecommuniceerd. De wetgever heeft toegezegd dat uitvoerig ruchtbaarheid zou worden gegeven aan de wijzigingen, maar heeft dit niet gedaan. De wetgever heeft derhalve jegens de burger onzorgvuldig gehandeld.

* 1. Uit onderdeel 3.1 en volgende van het advies van de landsadvocaat[[27]](#footnote-28) blijkt dat er in ongeveer 60.000 gevallen bezwaar is gemaakt. In ongeveer 3.000.000 (2018) gevallen is dus geen bezwaar gemaakt.

Blijkbaar zijn er dus 3.060.000 gevallen waarbij deze problematiek speelt. Indien deze cijfers worden omgezet in percentages kan het navolgende overzicht worden opgesteld:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | aantallen |  | percentage |
|  | Bezwaar gemaakt tegen aanslagen | 60.000 |  | 1,96% |
|  | Geen bezwaar gemaakt tegen aanslagen | 3.000.000 |  | 98,04% |
|  | Totaal | 3.060.000 |  | 100,00% |

Uit dit overzicht blijkt dat minder dan 2% bezwaar heeft gemaakt tegen de aanslagen. Feitelijk betekent dat, dat nagenoeg niemand van de gevallen (98,04%) van de massaal bezwaarprocedure gebruik heeft gemaakt. Hieruit blijkt dat de regeling bij het merendeel van de gevallen niet kenbaar is of dat de regeling niet voldoende laagdrempelig is geweest.

* 1. Belanghebbende concludeert dat de evidente wijzigingen in de massaal bezwaarprocedure niet voldoende kenbaar zijn gemaakt. In de ogen van belanghebbende heeft de overheid dan ook bijgedragen aan de verwarring door de (oude) aanwijzing “massaal bezwaar” niet expliciet en ondubbelzinnig in te trekken. Tot slot wijst belanghebbende nog op hetgeen is opgemerkt in onderdeel 5 van dit verzoek om ambtshalve vermindering.

1. **Berekening**

Naar aanleiding van het kerstarrest heeft belanghebbende berekeningen gemaakt van het inkomen uit sparen en beleggen op basis van het **werkelijk rendement**:

* In het belastingjaar 2017 bedraagt het inkomen uit sparen en beleggen € (bedrag) **(bijlage 1)**.
* In het belastingjaar 2018 bedraagt het inkomen uit sparen en beleggen € (bedrag) **(bijlage 2)**.
* In het belastingjaar 2019 bedraagt het inkomen uit sparen en beleggen € (bedrag) **(bijlage 3)**.
* In het belastingjaar 2020 bedraagt het inkomen uit sparen en beleggen € (bedrag) **(bijlage 4)**.

1. **Conclusie**

Belanghebbende concludeert op grond van het bovenstaande **primair** dat hij/zij\* recht heeft op rechtsherstel en verzoekt om voor de hoogte van de compensatie aansluiting te zoeken bij het werkelijk rendement, zoals is beschreven in het arrest van de Hoge Raad van 24 december 2021, nr. 21/01243, ECLI:NL:HR:2021:1963.

Op grond hiervan verzoekt belanghebbende om de voornoemde aanslagen:

* IB/PVV 2017, te verminderen met € (bedrag) tot € (bedrag) (**bijlage 1**);
* IB/PVV 2018, te verminderen met € (bedrag) tot € (bedrag) (**bijlage 2**);
* IB/PVV 2019, te verminderen met € (bedrag) tot € (bedrag) (**bijlage 3)**;
* IB/PVV 2020, te verminderen met € (bedrag) tot € (bedrag) (**bijlage 4**);

en tevens dienovereenkomstig rekening te houden met de verlaging van de belastingrente.

Mocht dit onverhoopt niet mogelijk zijn, dan stelt belanghebbende zich **subsidiair** op het standpunt dat in overleg kan worden gekozen voor rechtsherstel door toepassing van de zogeheten forfaitaire spaarvariant.

Belanghebbende behoudt zich het recht voor om de bovenstaande motivering nader aan te vullen.

Mocht u naar aanleiding van dit verzoek nog vragen hebben, dan kunt u uiteraard contact met ons opnemen. Uiteraard wordt het zeer op prijs gesteld wanneer u ons vooraf in de gelegenheid stelt om dit verzoek tot ambtshalve vermindering mondeling (verder) toe te lichten.

Hoogachtend,

(naam kantoor)

(naam belastingadviseur)

*Bijlagen:*

1. *Berekening inkomen uit sparen en beleggen 2017*
2. *Berekening inkomen uit sparen en beleggen 2018*
3. *Berekening inkomen uit sparen en beleggen 2019*
4. *Berekening inkomen uit sparen en beleggen 2020*

1. Zie TFB 2022/2. “*Waar exceptieve toetsing van zich doet spreken, blijkt formele rechtskracht al ras te  
    verbleken*”. [↑](#footnote-ref-2)
2. Zie Advies Landsadvocaat d.d. 27 januari 2022, onderdeel 4 “artikel 13 EVRM” [↑](#footnote-ref-3)
3. Zie EHRM d.d. 16 april 2022, nr. 36677/97, ECLI:CE:ECHR:2022:0416JUD003667797 [↑](#footnote-ref-4)
4. Zie ook Hertoghs advocaten d.d. 10 januari 2022 *“#248 Box 3: rechtsbescherming voor iedereen graag!”* [↑](#footnote-ref-5)
5. Zie Advies landsadvocaat d.d. 27 januari 2022 inzake Artikel 13 EVRM en artikel 45aa sub b URIB p. 3 en 5. [↑](#footnote-ref-6)
6. Zie Afdeling Bestuursrechtspraak Raad van State d.d. 30 oktober 2013, nr. 201208931/1/A3, ECLI:NL:RVS:2013:1710. [↑](#footnote-ref-7)
7. Zie Centrale Raad van Beroep d.d. 7 maart 2019, nr. 16/2142 WW, ECLI:NL:CRVB:2019:659. [↑](#footnote-ref-8)
8. Zie Centrale Raad van Beroep d.d. 19 november 2019, nr. 19/934 PW, ECLI:NL:CRVB:2019:3694. [↑](#footnote-ref-9)
9. Zie Advies landsadvocaat d.d. 27 januari 2022 inzake Artikel 13 EVRM en artikel 45aa sub b URIB p. 7. [↑](#footnote-ref-10)
10. Zie conclusie AG Widdershoven d.d. 22 december 2017, nr. 201701963/3/R1 en 201705745/2A1, ECLI:NL:RVS:2017:3557. [↑](#footnote-ref-11)
11. Zie advies landsadvocaat d.d. 27 januari 2022 inzake Artikel 13 EVRM en artikel 45aa sub b URIB p. 7. [↑](#footnote-ref-12)
12. Zie WFR 2022/183 S.M.H. Dusarduijn, “*Box 3 in het belastingplan 2023 hink-stap-sprong door de tijd*”, p. 1166  
     en 1167. [↑](#footnote-ref-13)
13. Zie afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State, d.d. 12 februari 2020, nr. 201802281/3/R2,  
     ECLI:NL:RVS:2020:452. [↑](#footnote-ref-14)
14. Zie afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State, d.d. 2 februari 2022, nr. 202002668/1/A3,  
     ECLI:NL:RVS:2022:285. [↑](#footnote-ref-15)
15. AG Snijders d.d. 18 mei 2022, nr. 202100115/2/A2 en nr. 202006816/2/A2, ECLI:Nl:RVS:2022:1441. [↑](#footnote-ref-16)
16. Zie WFR 2022/183 S.M.H. Dusarduijn “*Box 3 in het belastingplan 2023 hink-stap-sprong door de tijd*”, p. 1167. [↑](#footnote-ref-17)
17. Zie Hoge Raad d.d 14 juni 2019, nr. 17/05606, ECLI:NL:HR:2019:816. [↑](#footnote-ref-18)
18. Zie advies landsadvocaat d.d. 27 januari 2022 inzake Artikel 13 EVRM en artikel 45aa sub b URIB p. 6. [↑](#footnote-ref-19)
19. Zie Hof Amsterdam d.d. 14 maart 2019, nr. 18/00139, ECLI:NL:GHAMS:2019:972. [↑](#footnote-ref-20)
20. Zie Hoge Raad d.d. 29 november 2019, nr. 19/02386, ECLI:NL:HR:2019:1871. [↑](#footnote-ref-21)
21. Zie Rechtbank Noord-Nederland d.d. 19 oktober 2021, 21/1878 t/m 1881 en 1883, ECLI:NL:RBNNE:2021:4443. [↑](#footnote-ref-22)
22. Zie Rechtbank Zeeland-West-Brabant d.d. 18 maart 2021, nr. BRE 20/5985-88, ECLI:NL:RBZWB:2021:1336, V-N 2021/44.18.4. [↑](#footnote-ref-23)
23. Zie WFR 2022/183 S.M.H. Dusarduijn, “*Box 3 in het belastingplan 2023 hink-stap-sprong door de tijd*”, p. 1168. [↑](#footnote-ref-24)
24. Zie WFR 2022/121 C. Overduin: “Zie daar de wijziging spelregels massaal bezwaar: parlement misleid en de  
     burger de sigaar., p.778. [↑](#footnote-ref-25)
25. Besluit d.d. 26 juni 2015, BLBK2015/903M, Stcrt. 2015, nr.18400. [↑](#footnote-ref-26)
26. Zie ook WFR 2022/121 C. Overduin “*Zie daar de wijziging spelregels massaal bezwaar: parlement misleid en  
     de burger de sigaar*”, p. 777. [↑](#footnote-ref-27)
27. Zie advies landsadvocaat d.d. 27 januari 2022 inzake Artikel 13 EVRM en artikel 45aa sub b URIB p. 2. [↑](#footnote-ref-28)