

18 September 2024

PRINSJESDAG: HOT TOPICS FORMEEL BELASTINGRECHT EN BOX 3

Geschreven door: Vanessa Huygen



Prinsjesdag: hot topics formeel belastingrecht en box 3

Hieronder selecteer ik enkele krenten uit de pap van de Prinsjesdag-voorstellen en berichten. Lees meer over het wetsvoorstel boetevragen. Waarom wordt dat ingetrokken? Wat betekent de verruiming van de termijn voor het opleggen van deelnemersboetes naar twaalf jaar? En over de invulling van de doelgroep voor verder rechtsherstel box 3: enerzijds ruim maar anderzijds hard. Het is raadzaam om goed te kijken welke acties nodig zijn om straks in aanmerking te kunnen komen voor compensatie naar werkelijk rendement.

Wetsvoorstel boetevragen ingetrokken

In de Fiscale Verzamelwet 2025 was opgenomen een wetsvoorstel voor het invoeren van een wettelijke grondslag voor zogenoemd 'schuldonderzoek'. Oftewel: een wettelijke verplichting om informatie te gaan geven op basis waarvan je zelf een boete opgelegd zal krijgen. Dat schuurt met het zwijgrecht.

Over dit wetsvoorstel was daarom veel te doen. De kritieken waren stevig (zie onder meer mijn blog '[Introductie informatieverplichting boete in strijd met strafrechtelijke waarborgen](#)' en de reactie van onze [Adviescommissie Belastingrecht](#) voor de NOvA) en ook de [Raad van State](#) was scherp in haar conclusies: Doe Dit Niet.

In het op Prinsjesdag gepubliceerde '[Nader rapport inzake het wetsvoorstel Fiscale Verzamelwet](#)' staat als reactie van het Kabinet te lezen:

"De opmerkingen van de Afdeling hebben als gemeenschappelijke deler dat de voorgestelde maatregel in zijn huidige vorm onduidelijk is over een essentieel aspect van de maatregel, namelijk wat wilsafhankelijk materiaal is en wat niet. Daarnaast mist de Afdeling bespiegelingen over het onderscheid tussen de sfeer waarin de

inspecteur op grond van artikel 47 AWR inlichtingen vraagt en wanneer hij dat zou doen op grond van het voorgestelde artikel 67i AWR, welke waarborgen er zijn tegen oneigenlijk gebruik van genoemde bevoegdheid (fishing expeditions) en welke sancties er staan op het geen gehoor geven aan een op die bevoegdheid gebaseerde vordering van de inspecteur.

Hoewel het naar het oordeel van het kabinet gaat om een explicitering van een reeds bestaande bevoegdheid, onderkent het kabinet dat het bij de voorgestelde maatregel gaat om informatiegaring in het kader van een criminal charge en dat het nemo tenetur-beginsel hier geldt. De voorgestelde maatregel vergt daarom een duidelijkere afweging met betrekking tot de werking en reikwijdte van rechtsbeginselen en mensenrechten. Rechtsbeginselen en mensenrechten wegen voor het kabinet zwaar. Het kabinet kan de Afdeling dan ook volgen in haar advies de voorgestelde maatregel te voorzien van een uitgebreidere toelichting en haar stelling dat de maatregel zich minder goed leent voor opname in een Fiscale verzamelwet. Daarom ziet het kabinet ervan af om de voorgestelde maatregel in het onderhavige wetsvoorstel op te nemen. Het kabinet zal bezien in welk ander wetsvoorstel de voorgestelde maatregel in aangepaste vorm en met inachtneming van de opmerkingen van de Afdeling het beste kan worden opgenomen.”

Deelnemersboetes: termijn opgerekt naar 12 jaar

De termijn voor het opleggen van boetes aan deelnemers (aan ‘een ander’ dan de belastingplichtige) was in tijd beperkt tot 5 jaar maar gaat naar 12 jaar, als die langere termijn van toepassing is voor het opleggen van een navorderingsaanslag aan de belastingplichtige.

Deze nieuwe termijn gaat in per 2025. Ook zal overgangsrecht worden geregeld, zodat al verjaarde termijnen niet kunnen worden opengebroken. Invoering van sancties met terugwerkende kracht mag immers niet.

Op deze manier kan – ongeveer – zolang nog een navorderingsaanslag kan worden opgelegd, ook nog een boete worden opgelegd aan bijvoorbeeld diens adviseur. Ik zeg ‘ongeveer’, omdat er uitzonderingen zijn:

- de boetetermijn wordt niet verlengd aan de belastingplichtige verleend uitstel voor het doen van aangifte;
- de boetetermijn wordt ook niet verlengd door een informatiebeschikking;
- de boetetermijn is ook twaalf jaar als het gaat om navorderingsaanslagen erfbelasting over vermogen in het buitenland (de ‘Edelweissregeling’), waar voor de belastingplichtige een onbeperkte navorderingstermijn geldt.

Voor het te leveren bewijs van opzet op de onjuistheid door de adviseur – en het ontkrachten daarvan – kan de langere termijn tot uitdagingen leiden.

Toestemmingsvereiste

Op dit punt is het goed even stil te staan bij een [recent arrest van de Hoge Raad](#) over de vraag hoe het ‘toestemmingsvereiste’ moet worden uitgelegd. Dit gaat over de interne toestemming van simpel gezegd het topniveau, die de inspecteur moet hebben als die een boete aan een deelnemer wil opleggen.

De Belastingdienst betoogde dat die toestemming alleen maar een intern vinkje betrof waar de beboete geen beroep op kon doen. Maar de Hoge Raad oordeelde dat de rechter inhoudelijk mag toetsen. En niet alleen óf de toestemming is verleend, maar ook of die toestemming zorgvuldig tot stand is gekomen. Dat laatste betekent dat ook van belang is welke informatie aan het topniveau is verstrekt (of juist achtergehouden) om de benodigde toestemming te krijgen. De rechter moet namelijk kunnen toetsen of door de interne check daadwerkelijk de waarborg is geboden die met de regeling bedoeld was. Meer hierover zie in mijn [noot in NTFR](#) (onder [ECLI:NL:HR:2024:1132](#)).

Uit het [Wetsvoorstel fiscale verzamelwet](#) (de Memorie van Toelichting is in datzelfde document te vinden vanaf p. 9):

“Het kabinet acht het ongewenst dat er situaties kunnen ontstaan, waarbij belastingheffing en beboeting ten aanzien van een belastingplichtige wegens toepassing van de verlengde of onbeperkte navorderings- of naheffingstermijn mogelijk is, terwijl beboeting van een ander niet meer mogelijk is.

Bovendien is dit naar de mening van het kabinet nooit de bedoeling van de wetgever geweest, nu in de parlementaire geschiedenis is toegelicht dat voor de termijnbepaling is aangesloten bij (vergelijkbare) termijnen voor het opleggen van een belastingaanslag aan de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige.

Met de voorgestelde maatregelen beoogt het kabinet dan ook te bewerkstelligen dat beboeting van een ander dan de belasting- of inhoudingsplichtige gedurende een termijn van twaalf jaar na het einde van het kalenderjaar waarin de overtreding heeft plaatsgevonden mogelijk is, indien belastingheffing plaatsvindt met toepassing van de verlengde navorderings- of naheffingstermijn van twaalf jaar.

Ook voor de situatie dat de belastingheffing plaatsvindt met toepassing van de onbeperkte navorderingstermijn, houdt het voorstel een verlenging van de boetetermijn van vijf naar twaalf jaar in. Het kabinet acht het namelijk niet opportuun om de termijn voor beboeting van een ander dan de belastingplichtige – conform de navorderingstermijn – niet in de tijd te begrenzen.

De voorgestelde wijzigingen treden in werking met ingang van 1 januari 2025.”?????

Box 3: ruime invulling doelgroep rechtsherstel

Al lange tijd is veel te doen over het rechtsherstel van box 3, in situaties waarin het werkelijk rendement lager is geweest dan het 'rechtsherstel' dat tot nu toe werd geboden via de Overbruggingswet en de Wet rechtsherstel (hierna: de overbruggingsregeling). In de arresten van 6 juni 2024 en verder heeft de Hoge Raad invulling gegeven aan wat het rechtsherstel moet bieden.

Met de brief '[Stand van zaken rechtsherstel box 3](#)' van 17 september 2024 wordt onder meer invulling gegeven aan de vraag: wie komen in aanmerking voor het (extra) rechtsherstel? Maar ook: wie niet?

Wie wel?

Iedereen met een definitieve aanslag van ná het Kerstarrest (24 december 2021) voor aanslagen over:

- 2021: iedereen
- 2019 en 2020: alleen als vervolgens tijdig een ambtshalve verminderingsverzoek is (2019) of wordt (2020) gedaan;
- 2017 en 2018: alleen als na de overbruggingsregeling verzocht is om aanvullend rechtsherstel.

Wie niet?

Wat betreft dat laatste is van belang dat buiten de boot vallen iedereen die vóór het Kerstarrest (24 december 2021) een onherroepelijke belastingaanslag hadden (dus wie toen geen bezwaar meer hadden kunnen maken).

Ook buiten de boot valt wie een aanslag over 2017 of 2018 heeft gehad op basis van de overbruggingsregeling maar vervolgens niet tijdig een verzoek tot ambtshalve vermindering heeft ingediend vanwege

onvoldoende geboden rechtsherstel.

“Doelgroep

Hieronder wordt toegelicht welke belastingplichtigen een beroep kunnen doen op de recente arresten van 6 juni en 14 juni 2024 van de Hoge Raad en dus gebruik kunnen maken van de tegenbewijsregeling.

In beginsel kunnen de volgende groepen belastingplichtigen gebruikmaken van de tegenbewijsregeling:

- *Belastingjaren 2021 en later: alle belastingplichtigen;*
- *Belastingjaren 2019 en 2020:*

o belastingplichtigen met een definitieve aanslag die op 21 december 2021 nog niet onherroepelijk vaststond of daarna ontvangen is én;

o die een verzoek tot ambtshalve vermindering hebben gedaan of dit uiterlijk voor het einde van dit jaar (voor het belastingjaar 2019) of voor het einde van het volgende jaar (voor het belastingjaar 2020) nog doen;

- *Belastingjaren 2017 en 2018:*

o belastingplichtigen met een definitieve aanslag waarvan hun bezwaar meeliep in de massaal bezwaarprocedure of waarvan de definitieve aanslag ná het Kerstarrest ontvangen is én;

o die uiterlijk voor het einde van 2022 (voor het belastingjaar 2017) of voor het einde van 2023 (voor het belastingjaar 2018) tijdig een verzoek tot ambtshalve vermindering hebben ingediend naar aanleiding van het geboden rechtsherstel.

Er is dus sprake van een ruime benadering van de doelgroep, aangezien ook degenen van wie de desbetreffende aanslag op 6 juni 2024 al wel onherroepelijk vaststond, maar op 24 december 2021 nog

niet, in aanmerking kunnen komen voor aanvullend rechtsherstel. Hierbij geldt wel de voorwaarde dat tijdig – dus binnen de vijfjaarstermijn - een verzoek tot ambtshalve vermindering is of wordt gedaan. Het invullen van het formulier opgaaf werkelijk rendement zal worden gezien als een verzoek tot ambtshalve vermindering.”

Over het proces en verdere planning staat verder in de brief:

“Momenteel wordt gewerkt aan de volgende mijlpalen, zoals het verder ontwikkelen van het OWR-formulier en het realiseren van het verwerkingsproces om aanslagen op te leggen of verminderingsbeschikkingen op basis van het werkelijke rendement.

Medio oktober wordt gestart met het verzenden van een informatiebrief naar belastingplichtigen die in aanmerking zouden kunnen komen voor rechtsherstel met meer informatie en duidelijk handelingsperspectief.

Vanwege de omvang van de doelgroep wordt de verzending van de informatiebrieven verspreid over een periode van half oktober tot en met begin november 2024.”

Bronnen:

- [Nader rapport inzake het wetsvoorstel Fiscale Verzamelwet](https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/kamerstukken/2024/09/17/nader-rapport-wetsvoorstel-fiscale-verzamelwet-2025/fvw25-nader-rapport.pdf) van 17 september 2024, url <https://www.rijksoverheid.nl/binaries/rijksoverheid/documenten/kamerstukken/2024/09/17/nader-rapport-wetsvoorstel-fiscale-verzamelwet-2025/fvw25-nader-rapport.pdf>
+ Eerder:
 - Blog ‘[Introductie informatieverplichting boete in strijd met strafrechtelijke waarborgen](#)’
 - Reactie [Adviescommissie Belastingrecht](#) voor de NOvA
 - Advies [Raad van State](#).
- [Wetsvoorstel fiscale verzamelwet](#) (inclusief Memorie van Toelichting

vanaf p. 9)

+ Zie ook:

[Hoge Raad 6 september 2024, ECLI:NL:HR:2024:1132](#)

[NTFR 2024/1432 Medeplegersboete vervalt omdat toestemming daarvoor op onzorgvuldige wijze tot stand is gekomen](#)

- Kamerbrief [Stand van zaken rechtsherstel box 3](#) van 17 september 2024, url <https://open.overheid.nl/documenten/9ae2a12c-ce29-4c5a-8bba-2e31fc2f1c22/file>

[wijzigingen en aanvullingen voorbehouden]