

PELS RIJCKEN

Landsadvocaat

Advies

voor
van (kantoor landsadvocaat)
datum 27 januari 2022
inzake Artikel 13 EVRM en artikel 45aa sub b URIB
zaaknr 11017639

1 Inleiding

- 1.1 U heeft ons gisteravond verzocht om met spoed – vandaag aan het begin van de middag – te adviseren over de vraag of artikel 13 EVRM met zich brengt dat artikel 45aa sub b URIB niet kan en mag worden toegepast in de gevallen waarin geen bezwaar is gemaakt tegen de vermogensrendementsheffing in box 3 voor de jaren 2017 en 2018.
- 1.2 Onze eerste bevindingen over deze vraag zijn op hoofdlijnen in dit advies neergelegd. Daarvoor was maar een korte tijd beschikbaar. Om tot een goede afweging over deze principiële vraag te komen, spreken wij onze eerste bevindingen graag eerst verder met u door.
- 1.3 Wij hebben daarnaast geprobeerd om mogelijke handvatten voor uw afweging al kort in dit advies op te nemen.

2 Samenvatting van ons advies

- Naar onze mening dwingt artikel 13 EVRM niet tot het buiten toepassing laten van artikel 45 sub b URIB in de gevallen waarin geen bezwaar is gemaakt tegen de vermogensrendementsheffing in box 3 voor de jaren 2017 en 2018 en de aanslagen onherroepelijk vaststaan.
- Dat neemt niet weg dat er wel argumenten zijn die ervoor pleiten dat artikel 45aa sub b URIB hier niet zou moeten worden toegepast en dat daarover dus anders kan worden gedacht. Zo is de Hoge Raad scherp in de formulering van zijn oordeel dat de wettelijke regeling “nog steeds dezelfde tekortkomingen bevat als die voor de jaren 2017 en 2018” en over het gegeven dat er “weliswaar sinds 2015” wordt gewerkt aan “spoedige invoering” van een

heffing op basis van werkelijke rendementen, maar dat die invoering, zo overweegt de Hoge Raad nadrukkelijk, niet vóór 2025 kan worden verwacht.

In het arrest zelf leiden deze overwegingen ertoe dat de Hoge Raad overgaat tot het vaststellen van een concrete, op rechtsherstel gerichte compensatie van de belanghebbende die in dat geval tegen de aanslag was opgekomen (deze compensatie is dus niet geboden als gevolg van een ambtshalve vermindering, maar is gevolgd op een bezwaar door een belanghebbende die er voor heeft gekozen een rechtsmiddel in te zetten).

- Deze argumenten zouden wat ons betreft een plaats moeten krijgen in de politiek-bestuurlijke afweging die moet worden gemaakt of in deze gevallen tot ambtshalve vermindering zal worden overgegaan, en daarmee de afweging of in een breed herstel van de regeling zal worden voorzien of dat dat herstel voor de jaren 2017 en 2018 zal worden beperkt tot degenen die de heffing hebben aangevochten.
- De staatssecretaris heeft op grond van artikel 45aa sub b URIB ook uitdrukkelijk de bevoegdheid die afweging te maken.

Wij lichten dit toe.

3 Feiten en achtergronden in het kort

- 3.1 Op 24 december 2021 heeft de Hoge Raad geoordeeld dat kort gezegd de vermogensrendementsheffing in box 3 voor de jaren 2017 en 2018 in strijd is met het door artikel 1 Eerste Protocol EVRM beschermde eigendomsrecht en het discriminatieverbod (artikel 14 EVRM)¹.
- 3.2 Circa 60.000 belastingplichtigen hebben mede op deze grond ontvankelijk bezwaar gemaakt tegen de heffing van de inkomstenbelasting en vallen daarmee onder de massaal bezwaarprocedure. De Hoge Raad heeft in het arrest van 24 december 2021 duidelijk gemaakt dat aan de bezwaarmakers een op rechtsherstel gerichte compensatie moet worden geboden en heeft die in het geval dat voorlag, concreet ingevuld. Het totale aantal belastingplichtigen die in box 3 vermogensrendementsheffing moesten betalen was – zo hebben wij van u begrepen – in 2017 circa 3,4 miljoen en in 2018 circa 3 miljoen. Een groot aantal belastingplichtigen heeft dus geen bezwaar gemaakt. De vraag is of ook aan hen compensatie moet worden geboden.

¹ HR 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1963.

Geen (tijdig) bezwaar: ambtshalve vermindering?

- 3.3 Het kader voor dergelijke ambtshalve verminderingen van aanslagen in de inkomstenbelasting is neergelegd in de Wet IB 2001. Belastingplichtigen kunnen uitsluitend op grond van artikel 9.6 Wet IB 2001 voor ambtshalve vermindering in aanmerking komen. Afwijzingen van verzoeken om ambtshalve vermindering zijn voor bezwaar vatbare beschikkingen (artikel 9.6 lid 3 Wet IB 2001). In artikel 45aa Uitvoeringsreglement Wet IB 2001 (URIB) zijn de bijzondere regels voor ambtshalve verminderingen neergelegd. Artikel 45aa URIB neemt tot uitgangspunt dat de inspecteur ambtshalve een belastingaanslag die op een te hoog bedrag is vastgesteld, vermindert, zodra hem dat is gebleken. Daarvoor geldt wel een periode van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft (artikel 45aa URIB sub a). Een andere uitzondering is dat geen ambtshalve vermindering plaatsvindt als:

“de onjuistheid van de belastingaanslag voortvloeit uit jurisprudentie die eerst is geweest nadat die belastingaanslag onherroepelijk vast is komen te staan, tenzij de Minister van Financiën anders heeft bepaald” (artikel 45aa sub b URIB). (In dit geval wordt deze bevoegdheid door de staatssecretaris uitgeoefend; daar wordt verder in dit advies naar verwezen).

- 3.4 De staatssecretaris beschikt dus over de bevoegdheid om te bepalen dat in dit geval artikel 45aa sub b URIB niet aan ambtshalve vermindering in de weg staat. Dat betekent dat de staatssecretaris in ieder geval de politiek-bestuurlijke afweging zal moeten maken of tot een breed herstel van de gebreken in de vermogensrendementsheffing in box 3 voor de jaren 2017 en 2018 wordt overgegaan, ook voor de gevallen waarin tegen de aanslag geen bezwaar is gemaakt.
- 3.5 U heeft ons de vraag voorgelegd of artikel 13 EVRM met zich brengt dat de inspecteur ook juridisch gehouden is om in de gevallen waarin geen – of niet tijdig – bezwaar is gemaakt tot ambtshalve vermindering over te gaan, en of de juridische verplichting bestaat om artikel 45aa sub b URIB dan buiten toepassing te laten.

4 Artikel 13 EVRM

- 4.1 Artikel 13 EVRM bepaalt dat ieder die kort gezegd stelt dat zijn door het EVRM beschermde rechten zijn geschonden, recht heeft op een daadwerkelijk rechtsmiddel voor een nationale instantie.

Zie: artikel 13 EVRM:

“Een ieder wiens rechten en vrijheden die in dit Verdrag zijn vermeld, zijn geschonden, heeft recht op een daadwerkelijk rechtsmiddel voor een nationale instantie, ook indien deze schending is begaan door personen in de uitoefening van hun ambtelijke functie.”

- 4.2 Het EHRM leest het recht op effectieve rechtsbescherming geregeld ook in de verdragsrechten, waaronder artikel 1 Eerste Protocol EVRM, in. Er moet een "sufficient remedy" worden geboden, waarmee de betrokkene ook daadwerkelijk aan de orde kan stellen of een inbreuk op – hier – zijn eigendomsrecht wordt gemaakt.

Vgl. EHRM 16 april 2002, nr. 36677/97, ECLI:CE:ECHR:2002:0416JUD003667797 (Dangeville SA v. France), par. 61, waar het EHRM in het kader van de toets aan artikel 1 Eerste Protocol EVRM oordeelde dat geen "sufficient remedy" was geboden, omdat, kort door de bocht, de Franse rechter Europees recht weigerde te beoordelen en toe te passen:

"61. The Court finds that in the instant case the interference with the applicant company's right to the peaceful enjoyment of its "possessions" was disproportionate. Both the negation of the applicant company's claim against the State and the absence of domestic procedures affording a sufficient remedy to ensure the protection of the applicant company's right to the peaceful enjoyment of its possessions upset the fair balance that must be maintained between the demands of the general interest of the community and the requirements of the protection of the individual's fundamental rights (see, mutatis mutandis, Phocas, cited above, pp. 544-45, § 60)."

- 4.3 Een dergelijke situatie doet zich hier niet voor. Aan degenen aan wie een aanslag is opgelegd, heeft een daadwerkelijk rechtsmiddel ter beschikking gestaan. Zij konden bezwaar maken. Dat bezwaar heeft er in het eerste uitgeprocedeerde geval (als onderdeel van de massaal bezwaarprocedure) toe geleid dat de Hoge Raad de belanghebbende in het gelijk heeft gesteld en compensatie heeft verstrekt. Daarmee is een "daadwerkelijk rechtsmiddel" in de zin van artikel 13 EVRM geboden en is ook sprake van een "sufficient remedy".
- 4.4 Daarvoor is niet vereist dat ook degenen die niet binnen de bezwaartermijn van het geboden rechtsmiddel gebruik hebben gemaakt, daar alsnog toe in staat zouden moeten worden gesteld. Het is vaste rechtspraak van het EHRM dat het recht op toegang tot de rechter niet absoluut is en dat in het nationale recht procedurevoorschriften en termijnen voor het maken van bezwaar en instellen van beroep mogen worden gesteld. Uitsluitend in het geval die onredelijk kort zouden zijn of zich andere, bijzondere persoonlijke omstandigheden zouden voordoen, zal een mogelijkheid voor een verschoonbare termijnoverschrijding geboden moeten worden. Die situatie is hier niet – of in ieder geval niet voor alle belastingplichtigen – aan de orde.

Zie bijv. (in het kader van artikel 6 EVRM):

- EHRM 28 oktober 1998, Pérez de Rada Cavanilles/ Spain, appl. 116/1997/900/1112, par. 44 en 45;

- EHRM 31 mei 2016, Tence/ Slovenië, appl. no. 37242/14,
ECLI:CE:ECHR:2016:0531JUD003724214, par. 30 en 31.

- 4.5 Er is hier dus – in overeenstemming met het nationale recht – een daadwerkelijk rechtsmiddel geboden.

Massaal bezwaarprocedure

- 4.6 De gevolgde massaal bezwaarprocedure maakt dat wat ons betreft niet anders.

- 4.7 In de huidige regeling van de massaal bezwaarprocedure is vereist dat tijdig bezwaar wordt gemaakt.

Zie: artikel 25c lid 3 AWR.

- 4.8 De wetgever heeft dit vereiste uitdrukkelijk in de wet opgenomen om te bevestigen dat de hoofdregel dat tijdig bezwaar moet worden gemaakt, ook in de huidige regeling van de massaal bezwaarprocedure zal worden gevolgd. De wetgever achtte een verschil in behandeling waarbij bij een individuele afdoening wel tijdig bezwaar moet worden gemaakt, maar bij een massaal bezwaarprocedure niet, bij nader inzien niet gerechtvaardigd.

Zie: Tweede Kamer, vergaderjaar 2015–2016, 34 305, nr. 3, blz. 50 en 51.

- 4.9 Wij kunnen die lijn goed volgen en zien geen reden waarom de massaal bezwaarprocedure ertoe zou dwingen dat belanghebbenden niet aan de bezwaartermijn mogen worden gehouden. Dat geldt te meer nu die termijn zowel uit de Awb volgt als dat in artikel 25c lid 2 AWR uitdrukkelijk is opgenomen dat tijdig bezwaar moet worden gemaakt. Daar komt bij dat het voor belanghebbenden laagdrempelig is om bij een massaal bezwaarprocedure aan te sluiten.

Vgl. ook: Tweede Kamer, vergaderjaar 2015–2016, 34 305, nr. 3, blz. 50.

Tussenconclusie artikel 13 EVRM

- 4.10 Er was hier dus een "daadwerkelijk rechtsmiddel" voor handen. Daarmee is op zichzelf aan artikel 13 EVRM voldaan.

- 4.11 De vraag is of er nog andere gronden zijn die maken dat hier niet de formele rechtskracht van de aanslagen tot uitgangspunt kan worden genomen en toch tot ambtshalve vermindering zou moeten worden overgegaan.

5 Ambtshalve vermindering: rechtspraak fiscale en civiele rechter

5.1 In de rechtspraak van de fiscale en civiele rechter over ambtshalve vermindering zien wij die gronden niet. In de korte tijd die beschikbaar was voor dit advies hebben wij geen jurisprudentie gevonden waaruit kan worden afgeleid dat in dit geval toch wel tot ambtshalve vermindering zou moeten worden overgegaan.

5.2 Rechtspraak over het weigeren van een verzoek om ambtshalve vermindering waarbij het gaat om de vraag is sprake is van nieuwe jurisprudentie die aan het ambtshalve verminderen van de aanslag in de weg staat is zeer beperkt. Uit de wel beschikbare jurisprudentie volgt in ieder geval dat het aan belanghebbende is om aannemelijk te maken dat geen sprake is van jurisprudentie die eerst is geweest nadat de belastingaanslag onherroepelijk vast is komen te staan.

Zie:

Rechtbank Zeeland-West-Brabant 29 maart 2021,
ECLI:NL:RBZWB:2021:1527

Zie ook:

Rechtbank Noord-Holland 24 december 2021, ECLI:NL:RBNHO:2021:12083

5.3 Hof Amsterdam heeft in de uitspraak van 14 maart 2019, ECLI:NL:GHAMS:2019:972, (in rov. 5.8) geoordeeld dat wanneer een verzoek om ambtshalve vermindering is gedaan buiten de daarvoor geldende vijfjaarstermijn zich desalniettemin feiten en omstandigheden kunnen voordoen die de inspecteur op basis van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur verplichten om van een juiste toepassing van artikel 45aa URIB af te wijken en een verzoek om ambtshalve vermindering ook toe te wijzen in geval de vijfjaarstermijn is verstreken. Deze rechtspraak zou ook toegepast kunnen worden in geval een verzoek om ambtshalve vermindering wordt afgewezen omdat kort gezegd sprake is van nieuwe jurisprudentie. Het is dan aan de belanghebbende om feiten en omstandigheden aan te voeren die de inspecteur op basis van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur zouden verplichten in zijn geval wel een ambtshalve vermindering te verlenen.

5.4 Voor de vraag wanneer algemene beginselen van behoorlijk bestuur toch tot ambtshalve vermindering zouden moeten leiden, zou de rechtspraak van de bestuursrechter over herziening aanknopingspunten kunnen bieden.

6 Herziening in de rechtspraak van de bestuursrechter: is afzien van herziening "evident onredelijk"?

6.1 In de Awb is geen uitgewerkte regeling voor de herziening van besluiten opgenomen. In de rechtspraak over herhaalde aanvragen (artikel 4:6 Awb) is echter net als in de fiscale regelingen over ambtshalve vermindering de vaste lijn dat nieuwe rechterlijke

uitspraken geen nieuwe feiten en omstandigheden vormen die tot herziening van onherroepelijke besluiten dwingen.

Zie o.a.: CRvB 19 november 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:3694, rov. 4.3:

“Uit vaste rechtspraak volgt dat de inhoud van inmiddels tot stand gekomen jurisprudentie op zichzelf geen grond is voor het doorbreken van het rechtens onaantastbaar zijn van besluiten (uitspraak van 3 maart 2006, ECLI:NL:CRVB:2006:AV8305). (...)”

Het bestuursorgaan heeft bij nieuwe jurisprudentie dus geen plicht om tot herziening van onherroepelijke uitspraken over te gaan, maar wel een bevoegdheid.

- 6.2 Dat is uitsluitend anders als het afwijzen van een herzieningsverzoek *evident onredelijk* is.

Zie o.a.:

- CRvB 7 maart 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:659;
- CRvB 19 november 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:3694.

- 6.3 De Centrale Raad van Beroep oordeelde in de uitspraak van 7 maart 2019 dat in bepaalde gevallen het afwijzen van een verzoek om een opgelegde boete te herzien, evident onredelijk was. Daarbij hechtte de Centrale Raad o.a. belang aan de volgende punten:

- er was sprake van een punitieve sanctie;
- de boete was gebaseerd op een strafregime waaraan fundamentele gebreken kleven; die gebreken waren onderkend door de wetgever, maar daarbij was niet voorzien in overgangsrecht;
- de boete was daarmee gebaseerd op een regeling waarbij het ontbreken van overgangsrecht leidde tot een situatie die in strijd was met artikel 7 lid 1 EVRM en het daarin neergelegde *lex mitior*-beginsel;
- de boete kon verstrekkende gevolgen hebben voor de betrokkenen.

- 6.4 De Centrale Raad wees ook op het algemene belang van de samenleving in verband met het vertrouwen dat in de rechtsstaat in rechte onaantastbare besluiten ten uitvoer worden gelegd, en het belang van behoud van het draagvlak voor het opbrengen van de lasten van sociale zekerheid. Het meewegen van het belang van de rechtszekerheid gaf de Centrale Raad vervolgens aanleiding om uitsluitend voor die gevallen waarin de boete nog niet was afbetaald, tot herziening over te gaan. Het belang van een praktische uitvoering leidde in combinatie daarmee tot een aantal vuistregels.

Zie: CRvB 7 maart 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:659.

- 6.5 Het was dus niet zo dat de schending van fundamentele rechtsbeginselen ertoe leidde dat in alle gevallen tot herziening moest worden overgegaan. Dat was uitsluitend zo in die gevallen waarin de boete nog niet was betaald. De Centrale Raad hechtte daarbij bovendien belang aan bijzondere omstandigheden, zoals dat sprake was van een punitieve sanctie.
- 6.6 Het is dan ook niet zo dat een later door een rechter vastgestelde schending van fundamentele rechtsbeginselen zonder meer betekent dat het afwijzen van een herzieningsverzoek evident onredelijk is.

Zie: CRvB 19 november 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:3694, rov. 4.3.2:

“In de onder 1.5 genoemde uitspraken heeft de Raad geoordeeld dat het college, door het themaonderzoek te beperken tot een twintigtal bijstandsgerechtigden van Turkse afkomst of nationaliteit, heeft gehandeld in strijd met het discriminatieverbod, zoals onder meer opgenomen in artikel 14 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM) en artikel 1 van Protocol 12 bij het EVRM. Om die reden oordeelde de Raad in de voorliggende gevallen vervolgens dat de resultaten van het onderzoek in Turkije onrechtmatig waren verkregen en daarom niet als bewijs aan de besluitvorming ten grondslag mochten worden gelegd. De schending van het discriminatieverbod heeft dus plaatsgevonden bij de selectie van betrokkenen bij dat onderzoek en heeft in die gevallen uitsluitend gevolgen gehad voor rechtmatigheid van het verkregen bewijs en daarmee voor de feitelijke grondslag van de betreffende besluiten. Uit deze uitspraken kan niet worden afgeleid dat bij het nemen van de betreffende besluiten zelf op basis van die feitelijke grondslag fundamentele rechtsbeginselen zouden zijn geschonden. Evenmin is gebleken van besluiten gebaseerd op wettelijke bepalingen waaraan een fundamenteel gebrek kleeft. Daarbij komt dat ook een nadien gebleken fundamenteel gebrek in de wettelijke grondslag van de oorspronkelijke besluiten niet zonder meer betekent dat de afwijzing van een herzieningsverzoek evident onredelijk is. Vergelijk de uitspraak van 28 februari 2018, ECLI:NL:RVS:2018:674 en de uitspraak van 7 maart 2019, ECLI:NL:CRVB:2019:659.”

Zie ook het alcoholslotprogramma, waarover de Afdeling bestuursrechtspraak en de Hoge Raad oordeelden dat dat in strijd was met het evenredigheidsbeginsel in de gevallen waarin betrokkenen vanwege bijvoorbeeld hun werk niet aan de maatregel van een alcoholslot konden voldoen (omdat zij dat bijvoorbeeld niet in een vrachtwagen konden inbouwen en met hun rijbewijs hun baan verloren) o.a.: ABRvS 28 februari 2018, ECLI:NL:RVS:2018:674, rov. 3.2:

“(…)

Het CBR heeft [appellant] in 2013 een asp opgelegd met toepassing van artikel 17 van de Regeling. In de door [appellant] genoemde uitspraak van 4 maart 2015 heeft de Afdeling overwogen dat deze bepaling onverbindend is, onder meer omdat deze bepaling in een substantieel aantal gevallen onevenredig kan uitwerken. In dezelfde uitspraak heeft de Afdeling

overwogen dat deze onverbindendheid niet betekent dat het CBR, hoewel daartoe bevoegd, gehouden is om reeds in rechte onaantastbaar geworden besluiten tot oplegging van een asp te heroverwegen. De Afdeling heeft in dat verband gewezen op het arrest van de Hoge Raad van 16 oktober 1992 (ECLI:NL:HR:1992:ZC0718; Vulhop). In dat arrest heeft de Hoge Raad geoordeeld dat aan de formele rechtskracht van een beschikking waartegen een met voldoende waarborgen omklede rechtsgang heeft opengestaan en deze rechtsgang niet is gebruikt, niet wordt afgedaan in het geval de regeling waarop het besluit is gebaseerd, onverbindend is verklaard.

In het door [appellant] genoemde arrest van de Hoge Raad van 3 maart 2015 heeft de Hoge Raad met het oog op de strafzaken die inmiddels zijn afgedaan met een onherroepelijke veroordeling opgemerkt dat noch de (mogelijke) oplegging van het alcoholslotprogramma en de daaraan ten grondslag liggende regelgeving, noch het daarover in het arrest gegeven oordeel, kan worden aangemerkt als een voor herziening van een veroordeling door de strafrechter vereist nieuw gegeven. Reeds gelet op deze uitdrukkelijke overwegingen vormen de uitspraak van de Afdeling van 4 maart 2015 en het arrest van de Hoge Raad van 3 maart 2015 ingeval van overeenkomstige toepassing van artikel 4:6 geen nieuw gebleken feiten of omstandigheden als bedoeld in dat artikel. Daarbij wijst de Afdeling tevens op haar vaste jurisprudentie dat een uitspraak van een rechterlijke instantie geen nieuw gebleken feit of omstandigheid is (zie onder meer de uitspraak van de Afdeling van 21 december 2016, ECLI:NL:RVS:2016:3387)."

7 Zou afzien van ambtshalve vermindering hier "evident onredelijk" kunnen zijn?

7.1 Er zijn in dit geval argumenten te benoemen die er voor pleiten dat het afwijzen van verzoeken om ambtshalve vermindering hier "evident onredelijk" zou kunnen zijn:

- Er is sprake van strijd met artikel 1 Eerste Protocol EVRM en artikel 14 EVRM (en daarmee met fundamentele rechten).
- Artikel 45aa URIB kent als uitgangspunt dat tot ambtshalve vermindering wordt overgegaan als de belastingplichtige een te hoge aanslag heeft gekregen. De staatssecretaris heeft de bevoegdheid om te bepalen dat van de uitzondering dat nieuwe jurisprudentie daar geen aanleiding toe geeft, af te wijken.
- De Hoge Raad heeft al eerder in het licht van artikel 1 Eerste Protocol EVRM op mogelijke 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 nu tot het oordeel dat de huidige regeling "nog steeds dezelfde tekortkomingen bevat".

- 7.2 In dit verband zou de vraag opgeworpen kunnen worden of de wetgever wel heeft gedaan wat van hem mocht worden verwacht, door op deze wijze om te gaan met de eerder door de Hoge Raad geconstateerde gebreken. Dat zou mogelijk aanleiding kunnen zijn voor een opvatting dat het hier evident onredelijk is om niet tot ambtshalve vermindering over te gaan.

Vergelijk: artikel 23 BFB, in onderdeel 13:

“Bij een verzoek om ambtshalve verminderen of teruggeven van belasting beoordeelt de inspecteur het verzoek aan de hand van wet, jurisprudentie en beleid zoals die golden voor de beschikking (meestal de belastingaanslag) waarop het verzoek betrekking heeft, op de dag voorafgaand aan de dag waarop de beschikking onherroepelijk vast is komen te staan. Dit houdt in dat nieuwe jurisprudentie (jurisprudentie gewezen vanaf het moment dat de beschikking onherroepelijk vaststond) in beginsel geen aanleiding vormt om ambtshalve op deze beschikking terug te komen. Dit is slechts anders als ik een afwijkende regeling heb getroffen. *Ook kan er aanleiding zijn om alsnog ambtshalve tegemoet te komen als uit de nieuwe jurisprudentie expliciet blijkt dat de inspecteur in een gelijk geval tegen beter weten in heeft geprocedeerd en dus wist of behoorde te weten dat hij in de procedure een onjuist standpunt innam. In het algemeen zal dit blijken uit een overweging van de rechter.* Een uitspraak van een rechtbank of gerechtshof is doorgaans geen aanleiding voor het ambtshalve verlenen van vermindering of teruggaaf van belasting. Dit lijdt evenwel uitzondering als ik kenbaar heb gemaakt dat de uitspraak tot richtsnoer moet worden genomen. Het gestelde in deze paragraaf onder 12 is dan van overeenkomstige toepassing.” (cursivering toegevoegd)

In dit artikel gaat het wel om een voorbeeld waarin “tegen beter weten in” een aanslag en procedure is doorgezet. Die situatie is hier niet aan de orde.

- 7.3 Tegelijkertijd stellen wij vast dat de Hoge Raad in het arrest van 24 december 2021 scherp is in zijn bewoordingen, en daaraan verbindt dat tot concrete compensatie moet worden overgegaan om de belanghebbende adequate rechtsbescherming te bieden tegen de geconstateerde schending van zijn fundamentele rechten, maar dat de Hoge Raad verder in het kader van de overwegingen over het rechtsherstel uitsluitend wijst op de geschillen die naar aanleiding van massaal gemaakte bezwaren nog moeten worden beslecht (en dus niet op onherroepelijke aanslagen).
- 7.4 Daar komen de volgende argumenten bij.
- Een schending van fundamentele rechten leidt niet zonder meer tot de conclusie dat afzien van herziening van onherroepelijke besluiten evident onredelijk is.
 - Er is hier geen sprake van een punitieve sanctie, maar van de betaling van belastingen.

- Bezwaar maken tegen de aanslag kon laagdrempelig, te meer omdat bij de massaal bezwaarprocedure kon worden aangesloten.
- Artikel 25c AWR bepaalt uitdrukkelijk dat ook bij massaal bezwaarprocedures tijdig bezwaar moet worden ingesteld. Dit is ook de bedoeling van de wetgever.
- Het ligt in de lijn der verwachting dat belanghebbenden voor wie de regeling van de vermogensrendementsheffing (zeer) ongunstig uitpakt, bezwaar hebben gemaakt of dat hebben overwogen en er vanaf hebben gezien.
- Er is geen sprake van bijzondere persoonlijke omstandigheden (in ieder geval niet in de hier te maken afweging).
- Er is in circa 60.000 gevallen bezwaar gemaakt. Dat laat zien dat de weg naar de mogelijkheid van bezwaar goed is gevonden.
- In circa 3 miljoen gevallen is geen bezwaar gemaakt. Het gaat dus om grote aantallen onherroepelijke beslissingen.
- Het belang van de rechtszekerheid brengt mee dat die beslissingen in beginsel onherroepelijk blijven.
- Dat is ook in het belang van de overheidsfinanciën.
- De gevolgen voor belanghebbenden zullen over het algemeen minder verstrekkend zijn dan in veel andere gevallen waarin de overheid beschikkingen neemt en waarin wel aan de formele rechtskracht van die beschikkingen wordt vastgehouden.
- Als de rechter zou oordelen dat op zo'n grote schaal de formele rechtskracht zou moeten worden doorbroken, zet dat het beginsel van formele rechtskracht op grotere schaal op losse schroeven.

7.5 Naar onze mening maakt dit alles samen genomen dat de inspecteur juridisch niet gehouden is om in alle gevallen waarin geen of te laat bezwaar is gemaakt, tot ambtshalve vermindering over te gaan.

7.6 Hier kan anders over worden gedacht.

Dat volgt in ieder geval uit de (niet-gepubliceerde) uitspraak van rechtbank Noord-Holland van 7 januari 2022 (met zaaknr. HAA 20/1920), die wij vandaag van u ontvingen. Het bezwaarschrift tegen de IB-aanslag voor het jaar 2017 was in deze zaak te laat ingediend en daarom aangemerkt als een verzoek om ambtshalve vermindering. De inspecteur heeft het verzoek afgewezen. Tegen die afwijzing heeft belanghebbende beroep ingesteld bij de rechtbank. De rechtbank heeft op grond van het arrest de Hoge Raad van 24 december 2021 het beroep gegrond verklaard en rechtsherstel geboden door de aanslag te verminderen, waarbij is uitgegaan van werkelijke rendement. De hoogte van dit werkelijke rendement was tussen partijen niet in geschil.

Wij weten niet of de rechtbank in deze procedure gewezen is op het kader zoals dat is opgenomen in artikel 9.6 Wet IB 2001 jo. artikel 45aa sub b

URIB. Tegen deze uitspraak is hoger beroep is ingesteld, zo hebben wij van u begrepen.

Deze uitspraak laat ook het belang zien om bij de behandeling van verzoeken om ambtshalve vermindering in box 3-zaken het juridische kader maar ook de hierboven weergegeven afweging goed uiteen te zetten.

- 7.7 De elementen die bij de afweging van belang zijn, zullen in ieder geval in de politiek-bestuurlijke afweging over de vraag of breder in rechtsherstel moet worden voorzien, moeten worden betrokken.

Voor nader overleg zijn wij graag beschikbaar.