**Voorbeeld bezwaarschift Box 3 heffing op verpacht bezit**

Aan: Belastingdienst

Onderwerp: bezwaar tegen hoogte aanslag box 3 verpacht bezit

Aanslagnummer: ………………………………………..

t.n.v.: ……………………………………….

Geachte inspecteur,

Hierbij maak ik bezwaar tegen bovengenoemde aanslag inkomstenbelasting 2022\*.   
Het bezwaar richt zich op de hoogte van de vermogensrendementsbelasting op verpacht bezit.

**Exorbitante verzwaring van de belastingdruk**  
Jaarlijks publiceert de belastingdienst de normwaarde voor verpacht bezit. Sinds 2018 is de normwaarde verhoogd van 50% naar 60%. Daar bovenop komt de forse verhoging van het fictieve rendement van 4% in 2016 voor alle belastingschrijven naar 4,37% % (schijf 2) c.q. 5,53% (schijf 3) dat de wetgever vanaf 1 januari 2022 heeft vastgesteld.

Dit fictief rendement staat ver af van het werkelijke rendement mede doordat van overheidswege de pachtprijs bij een pachtduur langer dan zes jaar op 2% is gemaximeerd. In de praktijk blijft de pachtprijs bij reguliere pacht hierbij ver achter, omdat de verpachter ook nog gebonden is aan het Pachtnormenbesluit. De regionale pachtnormen 2022 zijn in de meeste pachtprijsgebieden verlaagd. In de pachtregio ………………………………......, waar mijn verpacht bezit ligt, was het veranderpercentage in 2022 ………% ([zie Kamerbrief en onderzoek pachtnormen 2022).](https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2022/06/01/22229522bijlage-2-pachtnormen-2022)

De pachtprijs voor onderhavige cultuurgronden bedraagt momenteel € ………………. (bruto)

**Indirect rendement**   
Pachtgrond is bij reguliere pacht duurzaam belegd vermogen met een door de wet voorgeschreven bestemming waarbij het gebruik nader is ingekaderd door de Pachtwet, te weten grond met een agrarische bestemming die duurzaam ter beschikking wordt gesteld ten behoeve van de agrarische onderneming c.q. de voedselvoorziening en is in die vorm geen speculatieobject. De doelstelling wordt door de wetgever onderstreept door het pachtnormenbesluit en het voorkeursrecht voor de pachter. Het indirecte rendement is onzeker en voorbehouden aan de enkele verpachter, in het geval de grond in de verre toekomst ter vrije beschikking komt. Verkoop van verpacht bezit is in het onderhavige geval niet aan de orde en als verkoop in geval van nood toch moet, heeft de pachter een voorkeursrecht, zoals voornoemd. Het pachtnormenbesluit en het voorkeursrecht heeft derhalve een groot waardedrukkend effect. Dit effect is ter zake van de door mij verpachte cultuurgronden onvoldoende verdisconteerd in de waardedruk van 40% zoals deze sinds 2018 door de belastingdienst is vastgesteld.

In dit verband wijzen wij ook op de overwegingen 5.24 en 5.25 uit conclusie van AG Niessen voorafgaand aan het arrest van de Hoge Raad van 20 mei 2022 (ECLI:NL:HR:2022:720).

In overweging 5.24 concludeert AG Niessen dat in de Nederlandse wetgeving inzake inkomstenbelasting vanaf 1892/’93 niet gerealiseerde vermogenswinsten en -verliezen *‘steeds buiten het belastbare inkomen (…)bleven indien en voor zover zij niet direct waren te herleiden tot door de belastingplichtige geleverde arbeid en/of expertise. Onder vigeur van de Wet IB 2001 is dat minder duidelijk, maar het niveau van het forfaitair rendement indiceert dat dit eerder is gericht op het langjarig gemiddelde van de directe vruchten uit vermogen dan op ‘windfall profits’, speculatiewinsten en andere meer bijzondere resultaten. Deze gegevens zouden voor de feitenrechters die hierover moeten oordelen, een aspect kunnen vormen om te betrekken bij de beantwoording van de vraag of de wetgevende traditie ook thans nog – dus zolang geen nieuwe wetgeving is tot stand gekomen - maatschappelijk als ‘redelijk’ is te beschouwen.’*

In overweging 5.25 concludeert AG Niessen dat het onder de forfaitaire normering brengen van vermogensbestanddelen die niet een periodieke opbrengst opleveren – zoals een tweede woning (voor eigen gebruik), aandelen waarop ondanks een eventuele positieve waardeontwikkeling geen dividend wordt uitgekeerd, en rentespaarbrieven niet noodzakelijkerwijs in een andere richting wijst dan de in onderdeel 5.24 gevonden aanwijzingen. *‘De mogelijkheid bestaat dat de feitenrechters onderling en met betrekking tot uiteenlopende vormen van vermogensresultaat tot verschillende oordelen komen.’*

De waarde van mijn verpachte bezit is recent door een erkende deskundige en beëdigde rentmeester /agrarisch makelaar getaxeerd op € ………… per hectare.   
Zie bijgevoegd taxatierapport (\*\*)  
  
**Direct rendement**  
De pachtopbrengsten 2022 bedragen € …………, terwijl de totale kosten en uitgaven € ………… zijn.  
Het werkelijk directe rendement op basis van de normwaarde 2022 en het fictieve rendement kan per perceel verschillend zijn.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Perceel** | **Taxatie in verpachte staat** | **Pachtopbrengst** | **Kosten** | **Werkelijk rendement** | **Fictief rendement op basis van normen belastingdienst** | **…..** |
| **A** |  |  |  |  |  |  |
| **B** |  |  |  |  |  |  |
| **…** |  |  |  |  |  |  |

Het bovenstaande overzicht laat de grote discrepantie tussen fictief en werkelijk rendement zien (\*\*\*)

**Conclusie**  
Ik stel mij op grond van het bovenstaande op het standpunt dat de cultuurgronden voor een bedrag van € …………… in de vermogensrendementsheffing moet worden betrokken en verzoek u de aanslag 2022 met € ………… te verminderen.

Mocht u overwegen om niet aan mijn bezwaar tegemoet te komen dan verzoek ik te worden gehoord alvorens dat u alvorens uitspraak doet op mijn bezwaar.

Met vriendelijke groet,

Naam belastingplichtige   
BSN   
Belastingaanslagnummer

*Noot*  
Strijd met EVRM  
De Hoge Raad heeft eerder beslist dat de wetgever tot nu toe binnen zijn ruime beoordelingsmarge is gebleven met de vormgeving van de box 3-heffing op basis van een forfaitair rendement. Echter in individuele gevallen kan er toch sprake zijn van een ‘buitensporige last’ voor de belastingplichtige. In dat geval kan de aan belanghebbende opgelegde aanslag ondanks de aan de wetgever toekomende beoordelingsmarge niet in stand blijven, aldus onze hoogste rechter.  
Het Arrest van de Hoge Raad van 3 april 2015 (nr 13/04247, ECLI: NL: HR:2015:812, BNB 2017/174) geeft aan “dat van het forfaitaire stelsel niet kan worden gezegd dat het elke redelijke grond ontbeert. Echter er kan sprake van strijd met het EVRM indien vast is komen te staan dat het destijds door de wetgever voor een lange reeks van jaren veronderstelde rendement van 4%, mede gelet op het toepasselijke tarief niet meer haalbaar is en de belastingplichtigen zouden worden geconfronteerd met een buitensporige zware last”.   
Het Arrest van de Hoge Raad van 10 juni 2016 (ECLI: HR: 2016:1129) spoort met het Arrest van 3 april 2015.  
De Uitspraken van het Gerechtshof Amsterdam van 16 januari 2018 (ECLI:NL: GHAMS: 2018:83) en die van 23 januari 2018 (ECLI: GHAMS:146) zitten op dezelfde lijn. Het betreft Arresten en uitspraken die betrekking hebben op andere vermogensbestanddelen dan verpacht bezit.

Toelichting voor indiener

**(\*) In de brief wordt uitgegaan van het aanslagjaar 2021. Voor andere jaren moeten de jaartallen en percentages worden aangepast in lijn met beschikbare gegevens.**

**\*\*) Het is aan te bevelen de kosten van het taxeren van het verpachte bezit eerst goed in beeld te brengen. De kosten kunnen immers behoorlijk oplopen. Een recente verkoop van een verpacht bezit in de buurt kan ook als onderbouwing dienen bij het bezwaar tegen de belastingaanslag.**  
 **(\*\*\*) Het verschil kan worden herrekend tot een reële waarde druk. Hiermee kan mogelijk de wind uit de zeilen van de staatssecretaris worden genomen. De Staatssecretaris legt het argument van de leegwaarde ratio terzijde onder het mom dat er onvoldoende relatie bestaat tussen de pachtprijs en de waarde van de grond. Als er een berekening wordt gemaakt op micro niveau dan is zijn argument minder valide.   
Stel dat het werkelijke rendement 0,5% of zelfs negatief is en men telt hierbij een gemiddelde waardestijging van de grond bij op van 1%, dan wordt de waardedruk 2/1,5 x 40% is 53%. Is de waardestijging van de grond 1,4% dan is de waarde druk 2/1,9 x 40% is 42%. Een dergelijke methodiek zou daar waar van toepassing de taxateur in zijn taxatierapport mee kunnen nemen**.

***FPG is niet aansprakelijk voor de inhoud van het model of het gebruik daarvan***