

Inkomstenbelasting. Fiscale partnerregeling en heffingskortingen

Belastingdienst/Landelijk Kantoor Belastingregio's, Brieven en beleidsbesluiten

Besluit van 11 november 2011, nr. BLKB2011/1208M, Staatscourant 2011, 22 november 2011, nr. 20910

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit staat het beleid over de fiscale partnerregeling en de heffingskortingen. Dit besluit is een actualisering van het besluit van 18 maart 2010, nr. DGB2010/745M in verband met de wetwijzigingen per 1 januari 2011. Verder zijn de onderdelen van het besluit van 18 maart 2010 die slechts een voorlichtend karakter hebben, vervallen.

1. Inleiding

In dit besluit staat het beleid over de fiscale partnerregeling en de heffingskortingen. Dit besluit wordt uitgebracht in verband met de wetwijzigingen per 1 januari 2011. Het beleid was eerder opgenomen in het besluit van 18 maart 2010, nr. DGB2010/745M. Hieronder staan de belangrijkste veranderingen ten opzichte van dat besluit:

- Onderdeel 2.1 is niet meer opgenomen. Dit was geen beleid maar een toelichting.
- Onderdeel 2.2 is niet meer opgenomen. Dit is nu wettelijk geregeld in artikel 5a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.
- Onderdeel 2.3 is niet meer opgenomen. Dit is nu wettelijk geregeld in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel a van de Wet IB 2001.
- Onderdeel 2.4 is vervallen. Met de invoering van de nieuwe fiscale partnerregeling is besloten de goedkeuring voor binnenschippers te laten vervallen. Hierdoor zijn twee ongehuwde meerderjarigen die samen wonen aan boord van een binnenschip zonder vaste ligplaats, met ingang van 1 januari 2011 geen fiscale partners.
- Onderdeel 2.5 is niet meer opgenomen. Dit was geen beleid maar een toelichting.
- Onderdelen 2.6 en 2.7 zijn niet meer opgenomen. Deze onderdelen hebben hun belang verloren door de invoering van de nieuwe fiscale partnerregeling.
- Onderdelen 2.8, 2.9, 2.10 en 2.12 zijn niet meer opgenomen. Deze onderdelen bevatten geen beleid maar een toelichting.
- Onderdeel 2.15 is niet meer opgenomen. Dit is nu wettelijk geregeld in artikel 2.17, tweede lid van de Wet IB 2001.
- Onderdelen 2.15a, 2.16, 3.2, 3.7, 3.8 en 3.9 zijn niet meer opgenomen. Deze onderdelen bevatten geen beleid maar een toelichting.
- Onderdeel 3.2 is nieuw en bevat een goedkeuring voor de toekenning van de inkomensafhankelijke combinatiekorting als er sprake is van partnerschap over een deel van het jaar.

In de overige onderdelen zijn enkele tekstuele aanpassingen doorgevoerd. Hiermee is geen beleidswijziging beoogd.

Het besluit van 18 maart 2010, nr. DGB/745M en het besluit van 22 februari 2006, nr. CPP2005/3058M (Duurzaam gescheiden leven) zijn ingetrokken. Dit laatste besluit heeft zijn belang verloren door wetwijzigingen per 1 januari 2011 op het gebied van de fiscale partnerregeling (artikel 5a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en artikel 1.2 van de Wet IB 2001).

2. Fiscale partnerregeling

2.1 Herzien verdeling buitengewone uitgaven over 2004 als dit gevolgen

heeft voor een teruggaaf op grond van de tegemoetkomingsregeling buitengewone uitgaven

Vraag

Belastingplichtige heeft in 2004 een laag inkomen. Zijn partner heeft in dat jaar geen inkomen. Belastingplichtige is voldoende belasting verschuldigd waardoor zijn partner recht heeft op uitbetaling van de algemene heffingskorting. In 2004 heeft belastingplichtige ook aftrek van buitengewone uitgaven in verband met ziekte. Als belastingplichtige de buitengewone uitgaven aan zichzelf toerekent, is hij minder belasting verschuldigd. Zijn partner moet daardoor een deel van de algemene heffingskorting terugbetalen. Belastingplichtige kiest er daarom voor om de buitengewone uitgaven volledig aan zijn partner zonder inkomsten toe te rekenen.

Nadat de aanslagen inkomstenbelasting van belastingplichtige en zijn partner onherroepelijk vaststaan, blijkt dat hij de buitengewone uitgaven in 2004 beter aan zichzelf had kunnen toerekenen. De tegemoetkomingsregeling buitengewone uitgaven (hierna tbu-regeling) is namelijk eind 2005 met terugwerkende kracht uitgebreid. Door de uitbreiding van de tbu-regeling wordt ook een tegemoetkoming verleend, als de aftrek van buitengewone uitgaven gevolgen heeft voor de heffingskortingen die aan de partner zijn uitbetaald.

Mag belastingplichtige de verdeling van de buitengewone uitgaven herzien?

Antwoord

Nee, de aanslagen van belastingplichtige en zijn partner staan onherroepelijk vast. Daarom kan de verdeling van de buitengewone uitgaven niet worden herzien.

Goedkeuring

Het hiervoor bedoelde gevolg acht ik niet in overeenstemming met de bedoeling van de uitbreiding van de tbu-regeling. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

Belastingplichtige en zijn partner mogen de verdeling van de buitengewone uitgaven herzien, indien zij door een andere verdeling in aanmerking komen voor een tegemoetkoming op grond van de tbu-regeling. Aan deze goedkeuring zijn de volgende voorwaarden verbonden:

- De goedkeuring geldt alleen voor de aangiften inkomstenbelasting over 2004.
- Als wijziging van de verdeling van de buitengewone uitgaven tot gevolg heeft dat de onherroepelijk vaststaande aanslag van de ene partner te laag is vastgesteld, geldt de goedkeuring alleen als die partner instemt met het opleggen van een navorderingsaanslag.
- Deze goedkeuring geldt alleen indien het verzoek is gedaan vóór 1 januari 2012.

3. Heffingskortingen

3.1 Heffingskortingen; vereiste inschrijving op woonadres niet mogelijk

Vraag

Een kind woont samen met zijn ouder(s)/verzorger(s) aan boord van een binnenschip. Omdat het binnenschip geen vaste ligplaats heeft, is inschrijven op een woonadres in de basisadministratie persoonsgegevens niet mogelijk. Zij staan wel ingeschreven op hetzelfde briefadres.

Voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting en de alleenstaande-ouderkorting geldt onder meer als voorwaarde dat het kind op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens.

Ook voor de berekening van de maximale gecombineerde heffingskorting (artikel 8.9, tweede lid, van de Wet IB 2001) kan van belang zijn dat het kind op hetzelfde woonadres als belastingplichtige staat ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens.

Kunnen belastingplichtigen die samen met een kind aan boord wonen van een

binnenschip zonder vaste ligplaats en zich ingeschreven hebben op hetzelfde briefadres, in aanmerking komen voor genoemde heffingskortingen als verder aan de overige voorwaarden wordt voldaan?

Antwoord

Nee, belastingplichtigen die samen met een kind aan boord wonen van een binnenschip zonder vaste ligplaats en zich ingeschreven hebben op hetzelfde briefadres, kunnen niet in aanmerking komen voor genoemde heffingskortingen. Dit geldt ook als wel aan de overige voorwaarden wordt voldaan.

Voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting, de maximale gecombineerde heffingskorting en de alleenstaande-ouderkorting is namelijk één van de voorwaarden dat het kind op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens.

Goedkeuring

De situatie dat belastingplichtigen die samen met een kind aan boord wonen van een binnenschip zonder vaste ligplaats, niet in aanmerking kunnen komen voor genoemde heffingskortingen omdat inschrijving op een woonadres niet mogelijk is, acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

De belastingplichtige die samen met een kind aan boord woont van een binnenschip zonder vaste ligplaats, kan in aanmerking komen voor genoemde heffingskortingen als:

- de belastingplichtige en het kind niet op een woonadres ingeschreven kunnen staan in de basisadministratie persoonsgegevens; en
- de belastingplichtige en het kind wel op hetzelfde briefadres staan ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens; en
- verder aan de overige voorwaarden voor toepassing van genoemde heffingskortingen wordt voldaan.

3.2 Inkomensafhankelijke combinatiekorting bij fiscaal partnerschap over een deel van het kalenderjaar

Vraag

A en B zijn officieel gescheiden per 24 december 2010. Zij staan tot en met 14 januari 2011 met hun kind nog wel ingeschreven op hetzelfde woonadres. Hierdoor zijn A en B tot en met 14 januari 2011 fiscaal partner. Op 15 januari 2011 laat A zich met haar kind inschrijven op het nieuwe woonadres. A heeft over 2011 een hoger arbeidsinkomen dan B.

Komt A over 2011 in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting?

Antwoord

Nee, A komt niet in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting. Een van de voorwaarden om in aanmerking te komen voor deze korting is dat belastingplichtige een lager arbeidsinkomen heeft dan zijn fiscaal partner. Nu A in 2011 een hoger arbeidsinkomen heeft dan deze fiscaal partner B, komt zij niet in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Een andere voorwaarde om in aanmerking te komen voor deze korting is dat het kind meer dan zes maanden op het woonadres van belastingplichtige staat ingeschreven. Nu B niet aan deze voorwaarde voldoet, komt ook B niet in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Goedkeuring

De situatie dat beide belastingplichtigen niet in aanmerking komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting bij fiscaal partnerschap over een beperkt deel van het kalenderjaar, acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

De belastingplichtige die in het kalenderjaar minder dan zes maanden een fiscaal

partner heeft, komt toch in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting indien hij in het kalenderjaar een hoger arbeidsinkomen heeft dan deze partner.

Aan de overige voorwaarden voor toepassing van de inkomensafhankelijke combinatiekorting moet ook worden voldaan.

3.3 Heffingskorting; verrekening heffingskorting inkomstenbelasting met premie volksverzekeringen

Vraag

Een belastingplichtige is 45 jaar. Hij is als Nederlands ingezetene premieplichtig voor de volksverzekeringen. Belastingplichtige heeft recht op de algemene heffingskorting, de arbeidskorting en de korting voor maatschappelijke beleggingen. In 2011 is de gecombineerde inkomensheffing hoger dan de gecombineerde heffingskorting. De berekende inkomstenbelasting is echter lager dan de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, terwijl de berekende premie voor de volksverzekeringen hoger is dan de heffingskorting voor de volksverzekeringen.

Door de wijze waarop de heffingskorting voor maatschappelijke beleggingen wordt gesplitst in een deel inkomstenbelasting en een deel premie volksverzekeringen (waarbij het AOW-deel op nihil wordt gesteld; zie artikel 8.7, eerste lid, van de Wet IB 2001), blijft een bedrag aan heffingskorting voor de inkomstenbelasting onverrekend, terwijl belastingplichtige premie volksverzekeringen verschuldigd is.

Kan het niet-verrekende deel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting worden verrekend met de verschuldigde premie voor de volksverzekeringen?

Antwoord

Nee, in de Wet financiering sociale verzekeringen (hierna: de Wfsv) is geen bepaling opgenomen die verrekening van heffingskorting voor de inkomstenbelasting met verschuldigde premie volksverzekeringen toelaat. Er is in de Wfsv geen bepaling opgenomen vergelijkbaar met artikel 2.7, tweede lid, van de Wet IB 2001. Laatstgenoemde bepaling geldt uitsluitend voor verrekening van heffingskorting voor de volksverzekeringen met verschuldigde inkomstenbelasting.

Goedkeuring

Het in de vraagstelling gesignaleerde gevolg waarbij in een bijzondere situatie een deel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting onverrekend blijft, terwijl belastingplichtige wel premie volksverzekeringen verschuldigd is, acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

In situaties waarin de berekende inkomstenbelasting (= de verschuldigde inkomstenbelasting na toepassing van regelingen ter voorkoming van dubbele belasting) lager is dan de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, wordt het niet-verrekende deel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting in mindering gebracht op de verschuldigde premie volksverzekeringen. Hiermee wordt bereikt dat de gecombineerde heffingskorting volledig kan worden verrekend met de berekende inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen, als deze gecombineerde inkomensheffing een hoger bedrag beloopt dan de gecombineerde heffingskorting.

4. Ingetrokken regelingen

De volgende besluiten zijn ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit:

- het besluit van 22 februari 2006, nr. CPP2005/3058M;
- het besluit van 18 maart 2010, nr. DGB2010/745M.

5. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de datum van het besluit.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 11 november 2011

De staatssecretaris van Financiën

mr. drs. F.H.H. Weekers