

Inkomstenbelasting. Keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen; inhaal - en terugnameregeling bij negatieve inkomsten uit eigen woning

Directoraat-generaal Belastingdienst, Cluster Fiscaliteit

Besluit van 2 juni 2012, nr. DGB 2012/2190M.

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit is een maatregel getroffen tot aanpassing van de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen in verband met de aftrek van negatieve inkomsten uit eigen woning.

1. Inleiding

De keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen biedt buitenlandse belastingplichtigen de mogelijkheid te worden behandeld als binnenlandse belastingplichtige (artikel 2.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001). Een keuze voor die regeling heeft tot gevolg dat buitenlandse belastingplichtigen hun wereldinkomen moeten opgeven voor de belastingheffing in Nederland. Bij de opgave van het inkomen uit werk en woning (box 1) worden de per saldo negatieve inkomsten uit de in het woonland gelegen eigen woning in mindering gebracht. Deze negatieve inkomsten uit de buitenlandse eigen woning kunnen op grond van de huidige regeling worden teruggenomen als er (in een toekomstig jaar per saldo) sprake is van positieve 'buitenlandse' inkomsten. Voor buitenlandse belastingplichtigen van wie het inkomen voor 90% of meer in Nederland is belast, acht ik die terugname van de negatieve inkomsten uit eigen woning, mede in verband met de uitspraak van Hof Den Bosch van 25 november 2011, nr. 11/00340, LJN: BV7552, in strijd met het EU-recht. In dit besluit tref ik om die reden een maatregel tot aanpassing van de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen.

2. Maatregel tot aanpassing van de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen

Ik keur, vooruitlopend op aanpassing van de wetgeving met betrekking tot de keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen, het volgende goed.

Goedkeuring

Bij buitenlandse belastingplichtigen van wie het inkomen voor 90% of meer in Nederland is belast en bij wie op grond van de keuzeregeling de negatieve inkomsten uit de buitenlandse eigen woning in mindering op het inkomen uit werk en woning zijn gekomen, worden deze negatieve inkomsten uit eigen woning niet (in enig jaar) teruggenomen.

Deze goedkeuring heeft derhalve betrekking op de toepassing van artikel 3, tweede lid, van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (vermindering vanwege keuzerecht), op de toepassing van artikel 2.5, derde lid, Wet IB 2001, als niet langer wordt gekozen voor de keuzeregeling (terugnameregeling) en op de toepassing van artikel 6 Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 (inhaalregeling).

De goedkeuring vindt toepassing op buitenlandse belastingplichtigen die inwoner zijn van een lidstaat van de Europese Unie of van IJsland,

Noorwegen en Liechtenstein (EER-staten). Om de mogelijkheid van dubbele aftrek te voorkomen, geldt de goedkeuring alleen voor zover de belastingplichtige of zijn fiscale partner in het woonland geen recht heeft op hypotheekrenteaftrek.

Of is voldaan aan de 90%-eis wordt als volgt vastgesteld. Het verzamelinkomen van de belastingplichtige, zoals dit blijkt uit de opgave op grond van de keuzeregeling van artikel 2.5 Wet IB 2001, moet op jaarbasis voor 90% of meer in Nederland zijn belast. In geval van fiscaal partnerschap, de partner moet dan ook hebben gekozen voor de keuzeregeling, wordt hierbij uitgegaan van het gezamenlijke bedrag van de verzamelinkomens van de belastingplichtige en zijn partner. Ten overvloede merk ik op dat als de partner niet voor de keuzeregeling heeft gekozen, de belastingplichtige alleen zijn eigen deel van de hypotheekrenteaftrek kan opvoeren.

Bij het bepalen van de 90%-grens worden de inkomsten en aftrek die samenhangen met de eigen woning uit de breuk geëlimineerd. Dit om te voorkomen dat dit inkomen de beoordeling van de 90%-grens beïnvloedt. Teller en noemer zijn dan als volgt:

Teller = inkomen ingevolge artikel 7.1 Wet IB 2001 voor zover dat aan Nederland ter heffing is toegewezen, verminderd met de negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen en de negatieve persoonsgebonden aftrek.

Noemer = verzamelinkomen ingevolge artikel 2.18 Wet IB 2001, verminderd met de negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen, de negatieve persoonsgebonden aftrek en de belastbare inkomsten uit eigen woning, en vermeerderd met de negatieve belastbare inkomsten uit eigen woning, de uitgaven voor inkomensvoorzieningen, de persoonsgebonden aftrek en de aftrek wegens geen of geringe eigenwoningschuld, zoals berekend vanwege de keuze voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige. Voor het bepalen van de noemer moet bij het belastbare inkomen uit sparen en beleggen worden afgezien van het in mindering brengen van het heffingvrij vermogen.

3. Effectuering van de maatregel

Dit besluit heeft allereerst gevolgen voor de saldering (in het jaar zelf) van de negatieve inkomsten uit eigen woning met ander 'niet of tegen een beperkt tarief in Nederland te belasten inkomensbestanddelen van het noemerinkomen', als bedoeld in artikel 3, tweede lid, van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001. Als is voldaan aan de 90%-eis vindt deze saldering, op verzoek van de belastingplichtige, niet meer plaats voor aanslagen die op de datum van dit besluit nog niet onherroepelijk vaststaan. Bij aangiften die nog moeten worden ingediend, kan bij het invullen van de aangifte met dit besluit rekening worden gehouden.

Verder heeft dit besluit gevolgen voor de terugnameregeling van artikel 2.5, derde lid, Wet IB 2001 of de inhaalregeling van artikel 6 Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001. Deze laatste regelingen zijn aan de orde als de buitenlandse belastingplichtige niet langer meer kiest voor de keuzeregeling of als hij nog wel kiest en hij inkomsten heeft die in zijn woonland zijn belast. De Belastingdienst zal de terugname- en inhaalregeling niet langer toepassen voor zover deze regelingen zijn opgekomen vanwege de negatieve inkomsten uit eigen woning, mits in voorafgaande belastingjaren is voldaan aan de hiervoor genoemde 90%-eis. Als in voorafgaande belastingjaren niet is voldaan aan de 90%-eis blijft de terugname- en inhaalregeling in verband met de negatieve inkomsten uit eigen woning wel van

toepassing. Als iemand bij de toepassing van de terugname- of inhaalregeling zowel belastingjaren heeft waarin wel en niet is voldaan aan de 90%-eis, moet derhalve onderscheid worden gemaakt tussen de jaren ter zake waarvan de negatieve inkomsten uit eigen woning kunnen worden teruggenomen (niet voldaan aan de 90%-eis) en de jaren ter zake waarvan de negatieve inkomsten uit eigen woning niet kunnen worden teruggenomen (wel voldaan aan de 90%-eis). Op aanslagen die op de datum van dit besluit al onherroepelijk vaststaan wordt niet teruggekomen bij reeds toegepaste terugname- en inhaalregelingen.

4. Toekomst keuzeregeling voor buitenlandse belastingplichtigen

Ik heb besloten om het beroep in cassatie tegen de hiervoor vermelde uitspraak van Hof Den Bosch van 25 november 2011, nr. 11/00341, in te trekken. Hof Den Bosch verwierp in zijn uitspraak het betoog van de inspecteur dat de negatieve inkomsten uit eigen woning van een buitenlandse belastingplichtige alleen in mindering kunnen komen op het belastbare inkomen uit werk en woning in Nederland als de belastingplichtige heeft geopteerd voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige ingevolge artikel 2.5 Wet IB 2001. Het Hof verwees daarbij naar het arrest Gielen (HvJ EU 18 maart 2010, C-440/08, BNB 2010/179). Bij het onderschrift hierop merk ik op dat uit het arrest Gielen mijns inziens niet volgt dat het moeten kiezen voor behandeling als binnenlandse belastingplichtige ingevolge een wettelijke keuzeregeling als zodanig strijdig is met het EU-recht. Wel kan ik mij in het oordeel van het Hof vinden vanwege de mogelijke strijdigheid van de terugname- en inhaalregeling met het EU-recht. Door het wegnemen van de strijdige elementen acht ik het op dit moment als tijdelijke maatregel verdedigbaar dat belastingplichtigen die aan de 90%-eis voldoen gebruik moeten maken van de keuzeregeling. Via de keuzeregeling verschaft de belastingplichtige duidelijkheid over het wereldinkomen naar Nederlandse fiscale maatstaven, waarmee de Belastingdienst kan bepalen of is voldaan aan de 90%-eis. Bovendien volgt uit de keuzeregeling de verplichting om het zogenoemde 'niet-Nederlandse' inkomen op te geven, zodat daarmee rekening kan worden gehouden voor de progressie van de belastingtarieven. Een definitieve beslissing over de toekomst van de keuzeregeling is aan de orde bij het wetsvoorstel waarin de herziening van artikel 2.5 Wet IB 2001 wordt opgenomen. Bij dat voorstel zullen alle elementen van de keuzeregeling opnieuw worden bezien.

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 25 november 2011 (datum uitspraak Hof Den Bosch).

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 2 juni 2012

de staatssecretaris van Financiën
mr. drs. F.F.H. Weekers.