

Inkomstenbelasting. Middeling.

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

Besluit van 23 Juni 2014, nr. BLKB/2013/2058M.

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit staat het beleid over middeling. Dit besluit is een actualisering van het besluit van 17 januari 2012, nr. BLKB 2011/2384M en bevat een nieuwe goedkeuring voor het betrekken van het jaar van overlijden in het middelingstijdvak als dit jaar wat het inkomen betreft een piekjaar is (zie onderdeel 3).

1. Inleiding

In dit besluit staat het beleid ten aanzien van middeling. Dit besluit is een actualisering van het besluit van 17 januari 2012, nr. BLKB 2011/2384M, waarin een goedkeuring is verleend voor een middelingstijdvak van acht jaren voor gemoedsbezwaarden. Hieronder staat de belangrijkste verandering ten opzichte van dat besluit:

- Onderdeel 3 is nieuw en bevat een goedkeuring voor het betrekken van het jaar van overlijden in het middelingstijdvak.

Ten aanzien van de goedkeuring van een middelingstijdvak van acht jaren voor gemoedsbezwaarden is de uitgebreide beschrijving van de voorgeschiedenis achterwege gelaten. Hiermee is geen beleidswijziging beoogd.

Het besluit van 17 januari 2012, nr. BLKB 2011/2384M is ingetrokken.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR

Algemene wet inzake rijksbelastingen

2. Middelingstijdvak van acht jaren voor gemoedsbezwaarden

Voor de middelingsregeling (artikel 3.154 Wet IB 2001) geldt een middelingstijdvak van drie aaneengesloten gehele kalenderjaren. Op grond van hardheidsclausulebeleid is een uitzondering gemaakt voor de situatie waarin sprake is van de verplichte afkoop van de pensioenvervangende spaarrekening door een gemoedsbezwaarde. Voor de Belastingherziening 2001 was voor dergelijke afkoopsommen voorzien in een bijzonder (verlaagd) tarief. Met het vervallen van de verlaagde tarieven bij de Belastingherziening 2001, is ervoor gekozen het hardheidsclausulebeleid voort te zetten door een verlenging van het middelingstijdvak van drie jaar naar acht jaar. Gemoedsbezwaarden die na 1 juni 2004 de pensioengerechtigde leeftijd bereik(t)en, worden niet meer geconfronteerd met verplichte afkoop van hun pensioenvervangende regeling.

Goedkeuring

Op grond van de hardheidsclausule (artikel 63 AWR) keur ik goed dat voor een bepaalde groep gemoedsbezwaarden een middelingstijdvak van acht aaneengesloten kalenderjaren geldt. Aan de goedkeuring verbind ik de volgende voorwaarden.

- a. De belastingplichtige is gemoedsbezwaarde.
- b. De belastingplichtige heeft de pensioengerechtigde leeftijd bereikt tussen 31 december 2000 en 1 juni 2004.
- c. De belastingplichtige is geconfronteerd met een verplichte afkoop van een pensioenvervangende spaarregeling. Het betreft een uitkering ineens.
- d. De gemoedsbezwaarde die voor het middelingstijdvak van acht aaneengesloten kalenderjaren in aanmerking wenst te komen, moet de inspecteur daarom verzoeken.
- e. De overige voorwaarden van artikel 3.154 van de Wet IB 2001 blijven van toepassing.

3. Opname van het jaar van overlijden in het middelingstijdvak

Het middelingstijdvak bestaat volgens artikel 3.154, eerste lid, Wet IB 2001 uit drie aaneengesloten gehele kalenderjaren waarin de belastingplichtige binnenlands belastingplichtige is geweest. Als een belastingplichtige als gevolg van overlijden niet het gehele kalenderjaar als belastingplichtige wordt aangemerkt, kan dat deeljaar geen onderdeel zijn van een middelingstijdvak. Het doel van middeling is om progressienadelen op te vangen in situaties waarin de hoogte van het inkomen in box 1 sterk schommelt. Door het uitsluiten van deeljaren in het middelingstijdvak heeft de wetgever kennelijk willen voorkomen dat middeling van toepassing wordt bij inkomensdalingen die worden veroorzaakt door het gedurende het kalenderjaar beginnen of eindigen van de binnenlandse belastingplicht.

In de praktijk doet het zich voor dat een belastingplichtige door overlijden niet het gehele jaar belastingplichtig is terwijl zijn inkomen in dat deeljaar juist hoger is dan de inkomens in de aan dat deeljaar voorafgaande kalenderjaren, bijvoorbeeld vanwege een gouden handdruk of de ontvangst van een uitkering die ziet op meerdere jaren, maar in één keer wordt uitbetaald. Zo'n deeljaar kan dan op grond van artikel 3.154 niet in een middelingstijdvak worden betrokken, ondanks het feit dat middeling juist voor dergelijke situaties is bedoeld. Dit acht ik ongewenst, voor zover de stijging van het belastbaar inkomen uit werk en woning niet wordt veroorzaakt door het overlijden van belastingplichtige, zoals bijvoorbeeld bij een nabetaling van postuum loon of stakingswinst het geval is.

Goedkeuring

Met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) keur ik goed dat voor de toepassing van middeling als bedoeld in artikel 3.154 van de Wet IB 2001, als geheel kalenderjaar mag worden aangemerkt, het kalenderjaar waarin slechts een deel van dat jaar binnenlandse belastingplicht bestond. Aan de goedkeuring verbind ik de volgende voorwaarden.

- a. Het belastbare inkomen uit werk en woning dat in het deeljaar is genoten, is hoger dan de belastbare inkomens uit werk en woning van beide andere kalenderjaren die deel uitmaken van het middelingstijdvak.
- b. De binnenlandse belastingplicht is geëindigd als gevolg van het overlijden van de belastingplichtige.
- c. De oorzaak van het hogere belastbare inkomen uit werk en woning in het deeljaar, is niet gelegen in het overlijden van de belastingplichtige. Voor zover dit wel het geval is, kan dat deel van het belastbaar inkomen niet worden meegenomen in de middeling.
- d. De nabestaande van de belastingplichtige, moet de inspecteur daarom verzoeken.
- e. De overige voorwaarden van artikel 3.154 van de Wet IB 2001 blijven van toepassing.

4. Ingetrokken regeling

Het besluit van 17 januari 2012, nr. BLKB 2011/2384M is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

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.¹

Den Haag, 23 Juni 2014.

De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze

Drs. T.W.M. Poolen
Lid van het managementteam Belastingdienst

¹ *“De inhoud van dit document is strikt vertrouwelijk en mag niet worden verspreid aan (rechts)personen die niet betrokken zijn (geweest) bij de totstandkoming van dit document.”*