

Onderwerp	(Voorlopige) verliesverrekening en doorschuifregeling	
Datum ontvangst KG	18 maart 2020	
Naam/ktr vraagsteller	5.1.2e	
Behandelaar KG	5.1.2e	
Datum naar secretaris	27 maart 2020	

Vraag

Casus:

In 2012 heeft bp recht op aftrek elders belast. Bp heeft zowel binnenlandse als buitenlandse inkomsten. In 2015 lijdt bp verlies (binnenlands). Vrij snel na het indienen van de aangifte IB 2015, dient bp een verzoek tot voorlopige verliesverrekening in. Dit wordt ingewilligd en het verlies van 2015 wordt voor 80% verrekend met het inkomen van 2012. Nadat de definitieve aanslag 2015 wordt opgelegd, wordt het restant van 20% van het verlies alsnog verrekend met 2012. Ten gevolge van de definitieve verliesverrekening wordt duidelijk dat de aftrek elders belast niet volledig gebruikt kan worden en wordt de aftrek elders belast doorgeschoven naar 2013. Er zit een periode van enkele jaren tussen de voorlopige verliesverrekening en de doorschuiving elders belast en daar valt bp over.

De vraag die nu speelt is of de doorschuiffaciliteit (ook) moet worden toegepast na een voorlopige verliesverrekening? Of kan de doorschuiffaciliteit pas rechtsgeldig ingeroepen worden met het definitief worden van de verliesverrekening?

Antwoord

Op grond van artikel 26, derde lid, aanhef en onderdeel c van het Besluit voorkoming dubbele belasting kan het door te schuiven bedrag altijd worden herzien (of alsnog worden vastgesteld) als de beschikking wordt herzien waarin het verlies is vastgesteld

De definitieve aanslag IB/PVV 2012 wordt verminderd als gevolg van de voorlopige verliesverrekening uit het jaar 2015. Het noemerinkomen, zoals bedoeld in art. 10, vijfde lid BvdB 2001 wordt op dat moment lager vastgesteld. Als na de voorlopige verliesverrekening met de inkomsten van 2012 een door te schuiven bedrag zoals bedoeld in art. 11 BvdB 2001 ontstaat, dan moet op dat moment een doorschuifbeschikking worden afgegeven tot dat bedrag. Er had na de voorlopige verliesverrekening met de inkomsten van 2012 een doorschuifbeschikking 2012 moeten worden afgegeven. Het door te schuiven bedrag kan vervolgens worden overgebracht naar het daaropvolgende jaar (2013).

Als vervolgens de definitieve verliesverrekening plaatsvindt, wordt een herziene doorschuifbeschikking 2012 afgegeven. Het (extra) door te schuiven bedrag kan vervolgens weer worden overgebracht naar het daaropvolgend jaar (2013).

Beschouwing

Indien door de verlaging van het noemerinkomen een deel van het buitenlandse inkomen niet tot vrijstelling leidt, wordt het doorgeschoven naar een volgend jaar. Bij samenloop van verliescompensatie en buitenlands inkomen wordt derhalve het buitenlandse inkomen doorgeschoven en niet het te verrekenen negatieve inkomen.

http://deeplinking.kluwer.nl/?param=003F326A&cpid=WKNL-LTR-Nav2&2ndDocId=inode84e38f9c13ec794713f68f37181f928&_ts=1585316982504&ctx=vakstudie&documentId=id73242279388fa4d95b84f7d04157e130&mode=commentary&pubId=WKNL_CSL_605

Het bedrag van de voorlopige verliesverrekening wordt op grond van artikel 3.152, lid 5 Wet IB 2001 bij beschikking vastgesteld. De definitieve aanslag IB/PVV 2012 wordt ook verminderd als gevolg van de voorlopige verliesverrekening uit het jaar 2015.

Het noemerinkomen, zoals bedoeld in art. 10, vijfde lid BvdB 2001 wordt op dat moment lager vastgesteld. Als na de voorlopige verliesverrekening met de inkomsten van 2012 een door te

schuiven bedrag zoals bedoeld in art. 11 BvdB 2001 ontstaat, dan moet op dat moment een doorschuifbeschikking worden afgegeven tot dat bedrag.

Achterliggende gegevens

Wettelijke bepalingen

Artikel 3.152 Formalisering achterwaartse verliesverrekening

Art. 3.152 Lid 5 Wet IB 2001 luidt als volgt:

"5. Voorafgaand aan de vermoedelijke vaststelling van de in het eerste lid bedoelde beschikking kan de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking volgens bij ministeriële regeling te stellen regels een voorlopige verliesverrekening verlenen tot ten hoogste het bedrag waarop de vermindering vermoedelijk zal worden vastgesteld. Een voorlopige verliesverrekening kan door één of meer voorlopige verliesverrekeningen worden aangevuld."

Artikel 23 Verliesverrekening; formalisering achterwaartse verliesverrekening

Art. 23 uitv. Reg. IB 2001 luidt als volgt:

*"1. Een voorlopige verliesverrekening als bedoeld in artikel 3.152, vijfde lid, van de wet kan worden verleend indien het verlies over een kalenderjaar wordt aangegeven door de in de uitnodiging tot het doen van aangifte gevraagde gegevens en bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan duidelijk, stellig en zonder voorbehoud in te vullen en te ondertekenen en de gevraagde bescheiden of andere gegevensdragers in te leveren of toe te zenden.
2. Bij de berekening van de voorlopige verliesverrekening wordt het vermoedelijke verlies voor 80 percent in aanmerking genomen."*

Art. 10 lid 5 BvdB 2001 luidt als volgt:

"5. Onder noemerinkomen wordt verstaan: het inkomen uit werk en woning verminderd met de — met overeenkomstige toepassing van afdeling 3.13, van de Wet inkomstenbelasting 2001 — te verrekenen negatieve bedragen aan noemerinkomen uit andere jaren."

Artikel 11 BvdB 2001, voor zover van belang, luidt als volgt:

*"1. Een bedrag aan in een jaar vrij te stellen buitenlands inkomen uit werk en woning — per Mogendheid berekend met inachtneming van de verrekening volgens artikel 12 — dat door de toepassing van artikel 10, derde lid, niet leidt tot een vermindering van belasting over dat jaar, wordt overgebracht naar het volgend jaar. Deze overbrenging vindt alleen plaats indien het naar het volgend jaar over te brengen buitenlands inkomen uit werk en woning door de inspecteur is vastgesteld bij voor bezwaar vatbare beschikking.
2. In het jaar waarnaar de overbrenging plaatsvindt, wordt voor de berekening van de vermindering van artikel 10 het buitenlands inkomen uit werk en woning verhoogd met het over te brengen bedrag aan buitenlands inkomen uit werk en woning. Het noemerinkomen wordt niet verhoogd."*