



VERTROUWELIJK

5.1.2e

Belastingdienst/Kantoor Utrecht

Naam dienstonderdeel
Kennisgroep IB-niet winst
algemeen

Contactpersoon

5.1.2e

5.1.2e

5.1.2e

Datum
25 juni 2020

Versienummer
0.2

Referentienummer
KG 20-202-0002

Auteur

5.1.2e

Behandeld door

5.1.2e 5.1.2e 5.1.2e

Kopie aan
Leden kennisgroep

5.1.2e

Bijlagen
Geen

memo

Artikel 2.17 Wet IB 2001 en geen aangifte door partner

Casus

Er is voor het gehele kalenderjaar een situatie van twee fiscale partners (echtgenoten). De echtgenote (de vrouw) geniet geen fiscaal inkomen en zij krijgt al jaren een negatieve voorlopige aanslag (uitbetaling algemene heffingskorting). De echtgenoot (de man) heeft al jaren inkomen uit box 1 (loon en eigenwoningforfait (geen hypotheekrente, hypotheek volledig afgelost)) en uit box 3 (banktegoeden en beleggingen).

Er wordt al jaren niet gezamenlijk aangifte gedaan. Alleen de man doet jaarlijks aangifte, namelijk via "Mijn Belastingdienst.nl" (OLAV), en verdeelt daarbij niet het eigenwoningforfait en wel de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen (waarbij een zeer klein deel wordt toegerekend aan de vrouw/partner).

Vervolgens komt hij er achter dat de verdeling in het verleden, voor meerdere jaren, niet gunstig is geweest en anders had moeten gebeuren. De echtgenoten dienen vervolgens gezamenlijk de aangifte in via "Mijn Belastingdienst" (OLAV), en wijzigen daarbij dan de onderlinge verhouding in de voor hen gunstige(re) zin, te weten het eigenwoningforfait voor 100% naar de vrouw en de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen wordt voor een aanzienlijk groter deel toegerekend aan de vrouw. Volgens de berekening van OLAV krijgt de vrouw dan (voor het eerst dus) een positieve aanslag en zou de (positieve) aanslag van de man lager moeten worden. Per saldo zou dan (enkele honderden euro's) minder belasting moeten worden betaald dan in het geval van de eerdere aangifte van de man.

Vraag 1

Kan worden teruggekomen op de keuze in het verleden?

Vraag 2

Als vraag 1 bevestigend wordt beantwoord, tot en met welk jaar kan worden teruggekomen op de eerder tot stand gekomen onderlinge verhouding?

Antwoord op vraag 1

Ja, voor zover het gaat om belastingjaren waarvoor de vrouw nog binnen de drie-jaarstermijn van artikel 11, lid 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen alsnog aangifte heeft gedaan.

VERTROUWELIJK

Pagina 1 van 3

Antwoord op vraag 2

Zie het antwoord op vraag 1.

Beschouwing

Een belastingplichtige kan in zijn aangifte kiezen voor een verdeling waarbij een deel van de gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en/of de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen wordt toegerekend aan zijn partner, die – ondanks deze toerekening – toch onder de aanslaggrens blijft en op grond daarvan geen aangifte doet. Zie ook de Nota naar aanleiding van het verslag, Kamerstukken II 1999/2000, 26.727, nr. 7, p. 451, waarin dienaangaande het volgende is vermeld:

“De leden van de CDA-fractie vragen of uit artikel 2.4.4¹ van het wetsvoorstel moet worden afgeleid dat wanneer een van beide partners geen aangifte doet, automatisch een 50/50 toedeling volgt. Het antwoord op deze vraag luidt ontkennend. Wanneer partners er voor kiezen om aan een van beiden geen of slechts een beperkt deel van de gemeenschappelijke inkomensbestanddelen toe te rekenen waardoor aan deze partner na toerekening geen aanslag wordt opgelegd (op grond van artikel 9.4), kan de gekozen verdeling worden gevolgd. Als voorwaarde geldt uiteraard dat de verdeling volkomen is, dat wil zeggen dat in totaal 100% is toegerekend aan de partners.”

Uit het voorgaande volgt naar onze mening dat er in een degelijk geval sprake is van een tot stand gekomen onderlinge verhouding, als bedoeld in het vierde lid van artikel 2.17 van de Wet IB 2001. In dit lid is bepaald dat een tot stand gekomen onderlinge verhouding door de belastingplichtige en zijn partner gezamenlijk kan worden gewijzigd tot het moment waarop de aanslag, navorderingsaanslag, conserverende aanslag of conserverende navorderingsaanslag van de belastingplichtige en zijn partner, onherroepelijk vaststaan.

In de onderhavige casus heeft alleen de man aangifte gedaan en is alleen aan hem een aanslag opgelegd. Ten aanzien van hem is relatief eenvoudig vast te stellen op welk moment zijn aanslag onherroepelijk is komen vast te staan. Dit is het moment waarop zijn bezwaartermijn ongebruikt is verstreken².

Door het naderhand indienen van gezamenlijke aangiften over meerdere jaren, doet de vrouw over die jaren voor het eerst aangifte. Voor zover haar aangiften zijn ingediend binnen de drie-jaarstermijn van artikel 11, lid 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, zullen die onder de gegeven omstandigheden gelet op het bepaalde in artikel 9.4 van de Wet IB 2001 verplicht leiden tot (primitieve) aanslagen over de desbetreffende belastingjaren. Voor die belastingjaren is ten aanzien van de vrouw derhalve (nog) geen sprake van onherroepelijk vaststaande aanslagen. De gezamenlijke wijziging van de voor die belastingjaren tot stand gekomen onderlinge verhouding is gelet op het bepaalde in artikel 2.17, lid 4 van de Wet IB 2001 daarom nog mogelijk.

Voor zover de naderhand ingediende gezamenlijke aangifte voor wat betreft de vrouw is ingediend na afloop van de drie-jaarstermijn, maar nog wel binnen de navorderingstermijn van artikel 16, lid 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, is feitelijk sprake van een verzoek om navordering. Het is

¹ Na henummering artikel 2.17, vierde lid, onder 2°, en thans artikel 2.17, derde lid.

² Dat ambtshalve vermindering mogelijk is op grond van artikel 9.6 van de Wet IB 2001, betekent niet dat de aanslagen niet onherroepelijk vaststaan; zie ook de uitspraak van Hof Arnhem-Leeuwarden 13 augustus 2019, ECLI:NL:GHARL:2019:6527.

wettelijk immers niet meer toegestaan een primitieve aanslag op te leggen³. Het op verzoek opleggen van navorderingsaanslagen is – anders dan het opleggen een primitieve aanslag na een spontane aangifte binnen de drie-jaarstermijn van artikel 11, lid 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen – geen wettelijke verplichting. Dit houdt in dat met betrekking tot de vrouw de situatie na afloop van die drie-jaarstermijn als onherroepelijk moet worden gekwalificeerd⁴. Wijziging van de tot stand gekomen onderlinge verhouding is daarom alsdan niet meer toegestaan en het opleggen van de gevraagde navorderingsaanslag dient achterwege te blijven.

³ Het derde lid van artikel 11 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen bepaalt dat de bevoegdheid tot het vaststellen van de aanslag vervalt door verloop van drie jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan.

⁴ Naar onze mening vindt dit standpunt ook steun in het arrest van de Hoge Raad van 28 juni 1972, nr. 16.814 (BNB 1972/175).