



Inkomstenbelasting en loonbelasting. Besluit heffingskortingen

*Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek
Besluit van 27 oktober 2021, nr. 2021-210997*

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisering van het Besluit van 11 november 2011, nr. BLKB2011/1208M (Stcrt. 2011, 20910). In dit besluit zijn goedkeuringen opgenomen voor de toepassing van de heffingskortingen in de inkomstenbelasting, de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen.

1. Inleiding

1.1 Opzet besluit

Dit besluit bevat goedkeuringen met betrekking tot de verschillende heffingskortingen in de inkomstenbelasting, de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen. Onderdeel 2 bevat het beleid dat betrekking heeft op alle elementen van de standaardheffingskorting. Onderdeel 3 bevat een specifieke goedkeuring met betrekking tot de algemene heffingskorting. Tot slot bevat onderdeel 4 verschillende goedkeuringen met betrekking tot de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

1.2 Wijzigingen besluit

Hieronder staan de belangrijkste wijzigingen ten opzichte van het Besluit van 11 november 2011, nr. BLKB 2011/1208M (Stcrt. 2011, 20910):

- Het onderdeel met betrekking tot de fiscale partnerregeling is komen te vervallen, omdat dit onderdeel zijn toelichtende belang door tijdsverloop heeft verloren.
- Het beleid met betrekking tot de verrekening van heffingskortingen voor de inkomstenbelasting met premie voor de volksverzekeringen is verduidelijkt.
- Het beleid met betrekking tot de inkomensafhankelijke combinatiekorting is geactualiseerd en verduidelijkt.
- Daarnaast zijn enkele redactionele veranderingen doorgevoerd en is de volgorde van de goedkeuringen aangepast.

Voorts bevat onderhavig besluit de volgende nieuwe onderdelen:

- Onderdeel 2.2 bevat een goedkeuring voor het toepassen van de heffingskortingen in de loonbelasting bij uitgezonden ambtenaren.
- Onderdeel 3 bevat een goedkeuring voor de berekening van de algemene heffingskorting bij de aanwezigheid van te conserveren inkomen.
- Onderdeel 4.3 bevat een goedkeuring voor de toekenning van de inkomensafhankelijke combinatiekorting ingeval inschrijving op het woonadres in de basisregistratie personen vanwege veiligheidsredenen niet wenselijk is.

1.3 Gebruikte begrippen en afkortingen

AWR: Algemene wet inzake rijksbelastingen
BRP: Basisregistratie Personen
URIB 2001: Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001
Wet BRP: Wet Basisregistratie Personen
Wet IB 2001: Wet inkomstenbelasting 2001
Wet LB 1964: Wet op de loonbelasting 1964
Wfsv: Wet financiering sociale verzekeringen

2. Standaardheffingskorting; algemeen

2.1 Verrekening heffingskortingen voor de inkomstenbelasting met premie voor de volksverzekeringen

Na berekening van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting wordt deze in mindering gebracht



op de verschuldigde inkomstenbelasting.¹ De heffingskorting voor de volksverzekeringen wordt in mindering gebracht op de premie voor de volksverzekeringen.²

Wanneer de berekende heffingskorting voor de volksverzekeringen niet volledig kan worden verrekend met de berekende premie voor de volksverzekeringen, mag het restant in mindering worden gebracht op het bedrag van de verschuldigde inkomstenbelasting.³

Dit geldt niet voor de omgekeerde situatie. Als de berekende heffingskorting het bedrag aan verschuldigde inkomstenbelasting overschrijdt, bestaat er geen mogelijkheid om het restant van de heffingskorting te verrekenen met de verschuldigde premie voor de volksverzekeringen.⁴

Ik acht deze situatie niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 AWR (hardheidsclausule) het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat in situaties waarin de berekende inkomstenbelasting lager is dan de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, het niet-verrekenende deel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting in mindering wordt gebracht op de verschuldigde premie voor de volksverzekeringen. Onder de berekende inkomstenbelasting wordt verstaan de verschuldigde inkomstenbelasting na toepassing van regelingen ter voorkoming van dubbele belasting. Met deze goedkeuring wordt bereikt dat de gecombineerde heffingskorting volledig kan worden verrekend met de berekende inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen, als deze gecombineerde inkomensheffing een hoger bedrag belooft dan de gecombineerde heffingskorting.

2.2 Toepassing heffingskortingen in loonbelasting voor uitgezonden ambtenaren

Een naar het buitenland uitgezonden Nederlander, die in dienstbetrekking staat tot de Staat der Nederlanden, wordt geacht in Nederland te wonen.⁵ Deze fictie leidt ertoe dat diegene voor de toepassing van de Wet IB 2001 wordt behandeld als binnenlandse belastingplichtige en derhalve recht heeft op (de belastingdelen van) de heffingskortingen, ondanks de feitelijk buitenlandse woonplaats.

In tegenstelling tot de Wet IB 2001 is in de Wet LB 1964 geen vergelijkbare woonplaatsfictie opgenomen. Als gevolg daarvan worden uitgezonden ambtenaren voor de Wet LB 1964 aangemerkt als in het buitenland woonachtige werknemers.

Met ingang van 1 januari 2019 geldt dat een werkgever bij de berekening van de verschuldigde belasting voor werknemers die niet in Nederland wonen, geen rekening mag houden met de heffingskortingen.⁶ Voor werknemers die woonachtig zijn binnen de zogenoemde landenkring, geldt voor de arbeidskorting een uitzondering.⁷ Het voorgaande geldt ook voor uitgezonden ambtenaren.

Nu echter bij de inhouding van loonbelasting reeds vaststaat dat een uitgezonden ambtenaar in de inkomstenbelasting recht heeft op toepassing van de heffingskortingen, acht ik het hiervoor beschreven gevolg niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 AWR (hardheidsclausule) het volgende goed.

Goedkeuring

Voor uitgezonden ambtenaren, hun partner en kinderen jonger dan 27 jaar die op grond van artikel 2.2, tweede of derde lid, Wet IB 2001 worden geacht in Nederland te wonen, keur ik goed dat de over een tijdvak verschuldigde loonbelasting wordt verminderd met het bedrag van de heffingskorting voor de loonbelasting. Deze goedkeuring geldt ongeacht het feitelijke woonland van de uitgezonden ambtenaar.

3. Algemene heffingskorting; berekening bij aanwezig te conserveren inkomen

Bij de bepaling van de hoogte van de algemene heffingskorting wordt uitgegaan van het belastbare

¹ Artikel 2.7 Wet IB 2001.

² Artikel 9 Wfsv.

³ Artikel 2.7, derde lid, Wet IB 2001.

⁴ In tegenstelling tot de Wet IB 2001 is in de Wfsv geen bepaling opgenomen die verrekening van heffingskorting voor de inkomstenbelasting met verschuldigde premie voor de volksverzekeringen regelt.

⁵ Artikel 2.2, tweede lid, Wet IB 2001.

⁶ Artikel 20, vierde lid, Wet LB 1964.

⁷ Artikel 20, derde lid, Wet LB 1964.



inkomen uit werk en woning.⁸ Het begrip belastbare inkomen uit werk en woning omvat ook het te conserveren inkomen. Als er sprake is van te conserveren inkomen, leidt dit ertoe dat een belastingplichtige een lager bedrag aan algemene heffingskorting in aanmerking kan nemen.

Het hiervoor beschreven gevolg acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik vooruitlopend op wetswijziging het volgende goed.

Goedkeuring

Bij de bepaling van de hoogte van de algemene heffingskorting mag een belastingplichtige uitgaan van het belastbare inkomen uit werk en woning, verminderd met het daarin begrepen te conserveren inkomen.

4. Inkomensafhankelijke combinatiekorting

4.1 Fiscaal partnerschap over een deel van het kalenderjaar

Als het fiscaal partnerschap gedurende het kalenderjaar aanvangt of wordt beëindigd en er sprake is van een kortstondig partnerschap (fiscaal partnerschap van minder dan 6 maanden), komt de belastingplichtige bij wie het kind op het woonadres in de BRP staat ingeschreven niet in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting als diegene een hoger arbeidsinkomen heeft dan zijn nieuwe respectievelijk voormalig partner. Deze situatie kan zich bijvoorbeeld voordoen bij scheiding, overlijden of het ontstaan van het fiscaal partnerschap in de tweede helft van het jaar.

Deze situatie acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Het inkomen van de voormalig of nieuwe partner zou niet bepalend mogen zijn indien er in een bepaald kalenderjaar sprake is van een kortstondig partnerschap.

Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 AWR (hardheidsclausule) onder voorwaarden het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat de belastingplichtige die in het kalenderjaar een hoger arbeidsinkomen heeft dan zijn (voor een gedeelte van het jaar) fiscaal partner, toch in aanmerking kan komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende (cumulatieve) voorwaarden:

1. In het kalenderjaar is sprake van een kortstondig fiscaal partnerschap (minder dan zes maanden).
2. De belastingplichtige voldoet aan de overige voorwaarden voor toepassing van de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Voorbeelden

Hieronder worden drie voorbeelden opgenomen.

Voorbeeld 1: A staat met een jong kind (C) ingeschreven op woonadres Y. B staat met een jong kind (D) ingeschreven op woonadres Z. Op 1 december besluiten A en B te gaan samenwonen, waardoor B zichzelf en D inschrijft op het woonadres Y. Door deze inschrijving op woonadres Y ontstaat een fiscaal partnerschap tussen A en B. B heeft een lager arbeidsinkomen dan A. Er is geen sprake van een kwalificerende co-ouderschapssituatie met voormalige partners.

A zou zonder onderhavige goedkeuring niet in aanmerking komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting, omdat gedurende het jaar sprake is van een fiscaal partnerschap met B en het arbeidsinkomen van B lager is dan dat van A. Op grond van onderhavige goedkeuring heeft A toch recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting. B heeft ook recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting, omdat aan alle voorwaarden voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting wordt voldaan.

Voorbeeld 2: A en B hebben één jong kind en zijn vorig jaar officieel gescheiden. Zij staan echter nog tot eind januari van het huidige jaar met hun kind ingeschreven op hetzelfde woonadres. Hierdoor zijn

⁸ Artikel 8.10, tweede lid, Wet IB 2001.

A en B tot en met 31 januari van dit jaar fiscaal partner. Op 1 februari van dit jaar laat A zich met het kind inschrijven op een nieuw woonadres. A heeft over dit jaar een hoger arbeidsinkomen dan B. Er is tussen A en B geen sprake van een kwalificerende co-ouderschapssituatie.

Aangezien A dit jaar tot 31 januari een fiscaal partner heeft gehad en A een hoger arbeidsinkomen geniet dan B, zou A zonder onderhavige goedkeuring niet in aanmerking komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting. Op grond van onderhavige goedkeuring heeft A toch recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting. B heeft geen recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting, omdat het kind niet ten minste zes maanden op hetzelfde woonadres staat ingeschreven.

Voorbeeld 3: A en B hebben twee jonge kinderen (C en D) en zijn vorig jaar officieel gescheiden. Zij staan echter nog tot eind januari van het huidige jaar met hun kinderen ingeschreven op hetzelfde woonadres. Hierdoor zijn A en B tot en met 31 januari van dit jaar fiscaal partner. Op 1 februari van dit jaar laat A zich met kind C inschrijven op een nieuw woonadres. Kind D blijft bij B ingeschreven op het (oude) woonadres. A heeft over dit jaar een hoger arbeidsinkomen dan B.

Aangezien A dit jaar tot 31 januari een fiscaal partner heeft gehad en A een hoger arbeidsinkomen geniet dan B, zou A zonder onderhavige goedkeuring niet in aanmerking komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting. Op grond van onderhavige goedkeuring heeft A toch recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting. B heeft ook recht op de inkomensafhankelijke combinatiekorting, omdat aan alle voorwaarden voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting wordt voldaan.

4.2 Vereiste inschrijving op woonadres niet mogelijk; binnenvaartschippers

Voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting geldt onder meer als voorwaarde dat het kind op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de BRP.⁹ Als belastingplichtige samen met een kind aan boord van een binnenvaartschip zonder vaste ligplaats woont, is inschrijving op een woonadres in de BRP niet mogelijk. Er bestaat dan geen recht op deze heffingskorting.

Ik acht dit niet in overeenstemming met de achtergrond en de bedoeling van de regeling. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 AWR (hardheidsclausule) onder voorwaarden het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat de belastingplichtige die samen met een kind aan boord woont van een binnenvaartschip zonder vaste ligplaats, in aanmerking kan komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende drie (cumulatieve) voorwaarden:

1. De belastingplichtige en het kind kunnen niet op een woonadres worden ingeschreven in de BRP.
2. De belastingplichtige en het kind staan wel op hetzelfde briefadres ingeschreven in de BRP.
3. Aan de overige voorwaarden voor toepassing van de inkomensafhankelijke combinatiekorting wordt voldaan.

4.3 Inschrijving op briefadres op grond van artikel 2.40 en 2.41 Wet BRP

Voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting geldt onder meer als voorwaarde dat het kind op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de BRP.¹⁰ Er zijn situaties waarin een belastingplichtige en een kind vanwege veiligheidsredenen niet op een woonadres, maar op een briefadres staan ingeschreven in de BRP. Vaak heeft dit te maken met bedreigingen aan het adres van de belastingplichtige en/of het kind.

Op grond van de Wet BRP is inschrijving op een briefadres toegestaan als de belastingplichtige en het kind verblijven in een aangewezen instelling of als inschrijving op het woonadres vanwege veiligheidsredenen niet wenselijk is.¹¹ Een belastingplichtige die met een kind staat ingeschreven op een briefadres komt niet in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting, vanwege het ontbreken van de vereiste inschrijving op het woonadres in de BRP. Deze situatie acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond en de bedoeling van de regeling. Daarom keur ik vooruitlopend op wetgeving het volgende goed.

⁹ Artikel 8.14a, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001.

¹⁰ Artikel 8.14a, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001.

¹¹ Artikelen 2.40, vierde lid, en 2.41 Wet BRP.



Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat de belastingplichtige die samen met een kind op een briefadres in plaats van op een woonadres is ingeschreven in de BRP, in aanmerking kan komen voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

Voorwaarden

Ik verbind aan deze goedkeuring de volgende cumulatieve voorwaarden:

1. De belastingplichtige en het kind staan beide ingeschreven op hetzelfde briefadres in de BRP en verblijven feitelijk op hetzelfde woonadres.
2. De belastingplichtige en het kind verblijven in een op grond van artikel 2.40, vierde lid, Wet BRP aangewezen instelling of de inschrijving op het briefadres is op grond van artikel 2.41 Wet BRP goedgekeurd door de bevoegde autoriteiten.
3. Aan de overige eisen voor toekenning van de inkomensafhankelijke combinatiekorting is voldaan.

Voor de toepassing van artikel 44b URIB 2001 wordt geacht te zijn voldaan aan de voorwaarde dat het kind bij diens andere ouder op hetzelfde woonadres staat ingeschreven, indien bovenstaande goedkeuring bij die andere ouder wordt toegepast.

5. Ingetrokken besluit

Het besluit van 11 november 2011, nr. BLKB2011/1208M (Stcrt. 2011, 20910) is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

6. Inwerkingtreding

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

7. Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit heffingskortingen.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 27 oktober 2021

*De Staatssecretaris van Financiën,
Namens deze,
H.G. Roodbeen
Hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*