



Inkomstenbelasting. Staking gehele onderneming; verrekening niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek (art. 3.76 Wet IB 2001)

14 januari 2016

nr. BLKB2016/66

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

Dit besluit bevat een goedkeuring waardoor de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek kan worden verrekend met de stakingswinst ingeval de ondernemer in het jaar van zijn overlijden niet voldoet aan het urencriterium.

1. Inleiding

In dit besluit wordt voor de verrekening van de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek goedgekeurd dat het urencriterium niet geldt in het jaar dat de (gehele) onderneming wordt gestaakt als gevolg van het overlijden van de ondernemer.

2. Staking en goedkeuring

Met ingang van 1 januari 2010 is de toepassing van de zelfstandigenaftrek gewijzigd (artikel 3.76 van de Wet IB 2001). Het bedrag van de zelfstandigenaftrek kan sindsdien niet meer bedragen dan het bedrag van de winst. Als niet het gehele bedrag van de zelfstandigenaftrek is benut, wordt het niet gerealiseerde deel van de zelfstandigenaftrek in de volgende negen jaren onder voorwaarden verrekend. Eén van de voorwaarden is dat de ondernemer in aanmerking dient te komen voor de zelfstandigenaftrek. Om hiervoor in aanmerking te komen dient de ondernemer te voldoen aan het urencriterium van artikel 3.6 van de Wet IB 2001. In het geval de staking van de onderneming het gevolg is van overlijden kan het voorkomen dat de ondernemer om die reden niet kan voldoen aan het urencriterium. Hij komt dan niet in aanmerking voor de zelfstandigenaftrek en derhalve ook niet voor de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek. Dit laatste acht ik niet wenselijk. Gelet op het vorenstaande keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat als de ondernemer overlijdt, daardoor zijn onderneming(en) op dat tijdstip staakt en als gevolg daarvan in dat jaar niet voldoet aan het urencriterium, de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek alsnog in mindering komt op de winst behaald met of bij het staken van de gehele onderneming. De goedkeuring geldt niet voor de jaarwinst genoten in het jaar van staken. Voorts is verrekening van de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek slechts mogelijk voor zover de winst met of bij staking van de onderneming toereikend is.

3. Zelfstandigenaftrek

Ik merk nog op dat als in het jaar van staken niet aan het urencriterium is voldaan, er geen recht op de zelfstandigenaftrek van dat jaar bestaat. Dit is ook het geval als door het overlijden niet aan het urencriterium wordt voldaan. De onderhavige goedkeuring ziet uitsluitend op de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek.

4. Lijfrente

Het kan voorkomen dat stakingswinst gedeeltelijk is omgezet in een lijfrente ex. artikel 3.131 van de Wet IB 2001. Als ten gevolge van deze omzetting het bedrag van de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek hoger is dan de stakingswinst verminderd met de hiervoor bedoelde lijfrente, kan voor het meerdere geen verrekening plaatsvinden. Voor het overige blijft de bepaling van artikel 3.76 van de Wet IB 2001 onverkort van toepassing.

Voorbeeld

Als gevolg van overlijden staakt de ondernemer zijn onderneming en komt niet in aanmerking voor de zelfstandigenaftrek. De stakingswinst bedraagt € 110.000. Daarnaast heeft de ondernemer nog € 15.000 aan niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek. De stakingswinst is gedeeltelijk omgezet in een lijfrente voor een bedrag van € 98.000.

Uitwerking



Stakingswinst	€ 110.000
Af: Lijfrente	€ 98.000
Restant stakingswinst	€ 12.000

Na omzetting van de stakingswinst in een lijfrente resteert een bedrag aan stakingswinst van € 12.000. Dit is het maximale bedrag dat in casu kan worden verrekend met de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek.

Indien in het voorbeeld de stakingswinst voor een lager bedrag wordt omgezet in een lijfrente, dat wil zeggen voor een bedrag van niet meer dan € 95.000, dan kan de niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek wel volledig worden verrekend.

5. Terugwerkende kracht

De verrekening van niet gerealiseerde zelfstandigenaftrek kan zich voor het eerst voordoen in het belastingjaar volgend op de inwerkingtreding van de in de inleiding vermelde wijziging van de zelfstandigenaftrek. Om die reden werkt dit besluit terug tot en met 1 januari 2011. Dat betekent dat een aanslag die onherroepelijk vaststaat zo nodig ambtshalve wordt verminderd, een en ander in overeenstemming met de uitzondering van artikel 45aa, onderdeel c, van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001.

6. 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 1 januari 2011.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden gepubliceerd.

Den Haag, 14 januari 2016

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze
J. de Blicq
Lid van het managementteam Belastingdienst*