

Tilburg University

Inkomensafhankelijke combinatiekorting co-ouders

Dusarduijn, Sonja

Published in:
NLFiscaal

Publication date:
2020

Document Version
Other version

[Link to publication in Tilburg University Research Portal](#)

Citation for published version (APA):

Dusarduijn, S. (2020). Inkomensafhankelijke combinatiekorting co-ouders. Case note on: Hoge Raad, 13/03/20, 19/02042, :NL:HR:2020:415 *NLFiscaal*, 2020(0711), 3-7.

General rights

Copyright and moral rights for the publications made accessible in the public portal are retained by the authors and/or other copyright owners and it is a condition of accessing publications that users recognise and abide by the legal requirements associated with these rights.

- Users may download and print one copy of any publication from the public portal for the purpose of private study or research.
- You may not further distribute the material or use it for any profit-making activity or commercial gain
- You may freely distribute the URL identifying the publication in the public portal

Take down policy

If you believe that this document breaches copyright please contact us providing details, and we will remove access to the work immediately and investigate your claim.

Inkomensafhankelijke combinatiekorting co-ouders; regels soepeler toepassen

HR, 13 maart 2020, 19/02042, ECLI:NL:HR:2020:415

SAMENVATTING

X (belanghebbende) en zijn voormalige partner (hierna: de moeder) zijn de ouders van een dochter die is geboren in 2005 en is ingeschreven op het woonadres van de moeder. In 2015 verbleef de dochter op basis van een omgangsregeling afwisselend bij X en de moeder. De omgangsregeling voorzag in een tweewekelijks schema, waarin de dochter, gezien vanaf een maandag in de eerste week, eerst twee dagen bij X verbleef, dan twee dagen bij de moeder, vervolgens vier dagen bij X en daarna zes dagen bij de moeder. De Inspecteur heeft de door X voor het jaar 2015 gevraagde inkomensafhankelijke combinatiekorting (hierna: iack) niet verleend. Rechtbank Noord-Nederland heeft de aanslag verminderd tot een aanslag waarbij rekening wordt gehouden met de iack. Hof Arnhem-Leeuwarden heeft in hoger beroep geoordeeld dat X op grond van artikel 8.14a, lid 1, Wet IB 2001 en artikel 44b Uitv.reg. IB 2001 geen aanspraak heeft op de iack, omdat de dochter niet doorgaans ten minste drie gehele dagen per week in elk van de huishoudens van X en de moeder verblijft. X heeft cassatieberoep ingesteld en de Hoge Raad verklaart dat gegrond. De Hoge Raad leidt uit de wetsgeschiedenis af dat de combinatiekorting (nadien de iack) kan worden genoten door beide ouders als zij de zorg voor de kinderen gelijkmatig verdelen. Aan het criterium dat beide ouders de zorg voor de kinderen gelijkmatig verdelen is doorgaans voldaan als een kind van niet samenwonende ouders behoort tot het huishouden van één van de ouders, en het kind doorgaans ten minste 3 tot 3,5 dag per week verblijft in het huishouden van de andere ouder. Volgens de Hoge Raad kan de iack echter ook worden genoten door beide ouders als zij de zorg voor de kinderen gelijkmatig verdelen in een ander duurzaam ritme dan hiervoor bedoeld. De door X toegepaste omgangsregeling voldoet aan de eis dat beide ouders de zorg voor de kinderen gelijk verdelen. Dat is in het oordeel van het Hof miskend. De uitspraak van de Rechtbank wordt bevestigd. Conform Conclusie A-G Niessen (NLF 2020/0001, met noot van Dusarduijn).

NOOT

Om de inkomensafhankelijke combinatiekorting (hierna: iack) te kunnen claimen dienen belastingplichtige(n) en het 'zorgkind' op hetzelfde woonadres te staan ingeschreven.¹ Een co-ouder hoeft niet aan die formele inschrijvingseis te voldoen als het verblijf van het zorgkind bij hem of haar meer dan bijkomstig is. Dat vereiste van 'tot het huishouden behoren' is eerder door de Hoge Raad getalsmatig ingevuld met de eis van het 'doorgaans ten minste 3 tot 3,5 dag per week' verblijf houden.² Het latere artikel 44b Uitv.reg. IB 2001 stoelt op deze jurisprudentie,³ maar de wetgever heeft het kwantitatieve criterium van de Hoge Raad vertaald als 'doorgaans ten minste drie gehele dagen per week'.

1 Artikel 8.14a, lid 1, onderdeel b, onder 2°, Wet IB 2001.

2 Zie HR 1 juni 1988, 25.305, ECLI:NL:HR:1988:ZC3840; HR 25 november 1998, 33.642, ECLI:NL:HR:1998:AA2571 en HR 2 november 2001, 36.588, ECLI:NL:HR:2001:AD5044.

3 Toelichting ministeriële regeling van 20 december 2001, WDB2001/760M, Stcrt. 2001, 250, p. 21.

Het ten tonele voeren van een kwantitatieve formule voor een kwalitatief criterium is twijfelachtig, ook als de rechter de auteur van deze formule is. Weliswaar biedt een dergelijke invulling van het vaak wat slordige menselijk bestaan de uitvoeringspraktijk praktische handvatten, maar een getalsmatig keurslijf veroorzaakt in de praktijk problemen. Zo ook in deze zaak. Het Hof concludeert op basis van de letter van het dagencriterium dat de omgangsregeling (2-2-4-6 dagen) niet voldoet aan het doorgaans-vereiste van 'ten minste drie gehele dagen per week'. Tegen dat oordeel is het cassatieberoep gericht.⁴

Het duurzame ritme van gelijkelijk verdelen van zorg

In zijn advies aan de Hoge Raad hield A-G Niessen een bewogen pleidooi voor de versoepeling van dit 'doorgaans-vereiste'.⁵ Ook het oordeel van de Hoge Raad omvat een versoepeling van deze strikte dageneis. Anders dan de A-G baseert de Hoge Raad zijn oordeel evenwel op de parlementaire geschiedenis waarin de ratio van het ontheffen van de formele inschrijvingseis is verwoord. Daaruit blijkt dat in geval van co-ouderschap, waarbij beide ouders niet samenwonen, toch door beiden de iack kan worden genoten indien 'de zorg voor de kinderen gelijkelijk' is verdeeld.⁶

Uit deze passage leidt de Hoge Raad af dat beoogd is om de iack toe te kennen aan beide (co-)ouders mits sprake is van een gelijkelijke verdeling van zorg. Aan het vereiste van die gelijkelijke verdeling zou 'doorgaans' worden voldaan als het kind doorgaans ten minste 3 tot 3,5 dag per week verblijft in het huishouden van de andere ouder.⁷ De Hoge Raad stelt dat dit eerder door hem geformuleerde, kwantitatieve vereiste evenwel niet zou verhinderen dat de iack ook kan worden genoten door beide ouders als zij de zorg voor de kinderen gelijkelijk verdelen in een 'ander duurzaam ritme'. Dat immers zou overeenkomstig de parlementaire geschiedenis van deze bepaling zijn. Daar voegt de Hoge Raad aan toe:

'Artikel 44b Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 is daarvoor evenmin een beletsel, niet alleen omdat in die bepaling is aangesloten bij die arresten, (...) maar ook omdat die bepaling moet worden bezien tegen de achtergrond van diezelfde parlementaire geschiedenis.'⁸

Het eerdere strikte dagencriterium van het doorgaans-vereiste in rechtspraak en regelgeving komt daarmee te vervallen, ook andere 'duurzame ritmes' van zorg volstaan indien daarmee een gelijke verdeling van zorg wordt bereikt. Belanghebbende wordt daarmee in het gelijk gesteld.

Heimelijk omgaan...?

Deze uitspraak luidt een versoepeling in van het doorgaans-vereiste, zoals ook bepleit door de A-G. Toch is deze uitspraak alleen in de einduitkomst conform die conclusie. De gevolgde weg en dus de onderbouwing van de versoepeling wijkt aanzienlijk af,⁹ bovendien is de reikwijdte van de versoepeling in het oordeel van de Hoge Raad aanzienlijker.¹⁰

- 4 Onder meer met de slimme vondst dat de periode van zeven dagen in artikel 44b Uitv.reg. IB 2001 'op iedere willekeurige dag kan aanvangen'. De Hoge Raad gaat daar niet nader op in.
- 5 Zie Conclusie A-G Niessen 16 december 2019, 19/02042, ECLI:NL:PHR:2019:1056, NLF 2020/0001, met noot van ondergetekende.
- 6 R.o. 2.4.2 van het arrest, verwijzend naar Kamerstukken II 2000/01, 27 466, 33 (Amendement-Vendrik c.s.).
- 7 R.o. 2.4.3 van het arrest, verwijzend naar zowel HR 2 november 2001, 36.588, ECLI:NL:HR:2001:AD5044 als de tekst van artikel 44b Uitv.reg. IB 2001. De gehanteerde aanduiding 'doorgaans' is al een opstapje naar de versoepeling van het criterium.
- 8 R.o. 2.4.4. van het arrest.
- 9 Zo verwees de A-G, mijns inziens ten onrechte, naar het Internationaal Verdrag inzake de Rechten van het Kind.
- 10 De A-G bepleitte immers slechts een uitbreiding van de toetsperiode naar twee weken.

Het ware verrassingselement in deze uitspraak schuilt evenwel in de ommezwaai van de Hoge Raad ten aanzien van zijn eerder gegeven criterium (het doorgaans-vereiste). Die kentering kleurt niet alleen de 'oude' jurisprudentie anders in, ze herschrijft in feite ook de tekst van artikel 44b Uitv.reg IB 2001.¹¹

Door echter te suggereren dat nu niet anders, maar slechts ruimer wordt beslist dan in de eerdere uitspraken – zie de hiervoor opgenomen, ietwat omfloerste beschrijvingen – zegt de Hoge Raad dat zijn oude beslissingen nog steeds staan. Van een daadwerkelijk omgaan lijkt zodoende geen sprake, zodat het treffen van overgangsrecht niet nodig is. Toch creëert deze uitspraak onduidelijkheid: de uitkomsten onder deze nieuwe visie zijn immers niet hetzelfde als onder de oude uitspraken. En wat is nog de waarde van de tekst in de uitvoeringsregeling? Het arrest kan mijns inziens niet anders worden gezien dan als een omgaan van de Hoge Raad, zij het verdekt.

Hoewel deze versoepeling van het getalsmatige criterium de praktijk een welkome handreiking biedt, roept het arrest dus ook vragen op. Bovendien lijkt de gekozen terminologie van het 'andere duurzame ritme' een rijke voedingsbodem te bieden voor nieuwe procedures.

mr. dr. S.M.H. Dusarduijn RB
Tilburg University

BRON

Arrest in de zaak van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen de Staatssecretaris van Financiën op het beroep in cassatie tegen de uitspraak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 27 maart 2019, nr. 18/00744, op het hoger beroep van de Inspecteur tegen een uitspraak van de Rechtbank Noord-Nederland (nr. LEE18/477) betreffende de aan belanghebbende voor het jaar 2015 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld.

Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

De Advocaat-Generaal R.E.C.M. Niessen heeft op 16 december 2019 geconcludeerd tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie (ECLI:NL:PHR:2019:1056).

2. Beoordeling van de klachten

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende en zijn voormalige partner (hierna: de moeder) zijn de ouders van een dochter die is geboren in 2005 en in de gemeentelijke basisadministratie is ingeschreven op het woonadres van de moeder.

2.1.2. In 2015 verbleef de dochter op basis van een omgangsregeling afwisselend bij belanghebbende en bij de moeder. De omgangsregeling voorzag in een tweewekelijks schema, waarin de dochter, gezien vanaf een maandag in de eerste week, eerst twee dagen bij belanghebbende verbleef, dan twee dagen bij de moeder, vervolgens vier dagen bij belanghebbende en daarna zes dagen bij de moeder.

2.1.3. De Inspecteur heeft de door belanghebbende voor het jaar 2015 gevraagde inkomensafhankelijke combinatiekorting (hierna: iack) niet verleend.

2.1.4. De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd en de aanslag verminderd tot een aanslag waarbij rekening wordt gehouden met de iack.

¹¹ In tegenstelling tot het advies van A-G Niessen om dergelijke beleidsbeslissingen over het verblijfs criterium te laten invullen door de wetgever, zie punt 3.42 van de conclusie.

2.2. Het Hof heeft geoordeeld, voor zover in cassatie van belang, dat belanghebbende op grond van artikel 8.14a, lid 1, Wet IB 2001 en artikel 44b Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 geen aanspraak heeft op de iack, omdat de dochter niet doorgaans ten minste drie gehele dagen per week in elk van de huishoudens van belanghebbende en de moeder verblijft.

2.3. Tegen dat oordeel wordt in cassatie opgekomen met onder meer de klacht dat het Hof heeft miskend dat in het tweewekelijkse schema van de omgangsregeling wordt voldaan aan de eis dat de dochter doorgaans ten minste drie gehele dagen per week in elk van beide huishoudens verblijft. Ook is volgens de klacht onbegrijpelijk dat het Hof niet heeft geoordeeld dat het tweewekelijkse schema bezien vanaf de zaterdag in de eerste week aan die eis voldoet. Daarbij wijst de klacht erop dat naar het oordeel van het Hof "een periode van 7 dagen" in artikel 44b Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 op "iedere willekeurige dag kan aanvangen".

2.4.1. Artikel 8.14a, lid 1, aanhef en letter b, Wet IB 2001 bepaalt dat de iack geldt voor een belastingplichtige indien in het kalenderjaar gedurende ten minste zes maanden een kind dat bij de aanvang van het kalenderjaar de leeftijd van 12 jaar niet heeft bereikt op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de basisregistratie personen. De iack is bedoeld voor ouders die arbeid en zorg voor kinderen combineren.¹²

2.4.2. Artikel 8.14a, lid 1, Wet IB 2001 bepaalt verder, voor zover in cassatie van belang, dat bij ministeriële regeling wordt bepaald in welke gevallen een kind dat niet op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de basisregistratie personen, voor de toepassing van het eerste lid, letter b, geacht wordt ook op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige te staan ingeschreven in de basisregistratie personen. Deze delegatiebepaling was oorspronkelijk opgenomen in artikel 8.14 Wet IB 2001 (Combinatiekorting) maar is bij het vervallen van de combinatiekorting in 2009 gekoppeld aan artikel 8.14a Wet IB 2001. In de totstandkomingsgeschiedenis van artikel 8.14 Wet IB 2001 valt te lezen: "Een en ander heeft tot consequentie dat in geval van co-ouderschap waarbij beide ouders niet samenwonen maar de zorg voor de kinderen gelijkelijk verdelen toch door beide ouders de combinatiekorting kan worden genoten."¹³ Uit deze passage kan worden afgeleid dat de wetgever beoogde dat de combinatiekorting (nadien de iack) kan worden genoten door beide ouders als zij de zorg voor de kinderen gelijkelijk verdelen.

2.4.3. Aan het criterium dat beide ouders de zorg voor de kinderen gelijkelijk verdelen is doorgaans voldaan als een kind van niet samenwonende ouders behoort tot het huishouden van één van de ouders, en het kind doorgaans ten minste 3 tot 3,5 dag per week verblijft in het huishouden van de andere ouder.¹⁴

2.4.4. De arresten van de Hoge Raad waarin is geoordeeld dat niet kan worden gezegd dat een kind behoort tot het huishouden van een belastingplichtige als het verblijf van dat kind bij die belastingplichtige te bijkomstig is,¹⁵ staan niet eraan in de weg dat, overeenkomstig de hiervoor in 2.4.2 vermelde parlementaire geschiedenis van artikel 8.14 en artikel 8.14a, lid 1, aanhef en letter b, Wet IB 2001, de iack ook kan worden genoten door beide ouders als zij de zorg voor de kinderen gelijkelijk verdelen in een ander duurzaam ritme dan hiervoor in 2.4.3 is vermeld. Artikel 44b Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 is daarvoor evenmin een beletsel, niet alleen omdat in die bepaling is aangesloten bij die arresten,¹⁶ maar ook omdat die bepaling moet worden bezien tegen de achtergrond van diezelfde parlementaire geschiedenis.

2.5. De hiervoor in 2.1.2 vermelde omgangsregeling voldoet aan de eis dat beide ouders de zorg voor de kinderen gelijkelijk verdelen als hiervoor in 2.4.4 bedoeld. Dat is in het oordeel van het Hof miskend. De klacht slaagt.

2.6. De overige klachten behoeven geen behandeling. De bestreden uitspraak kan niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. Uit het voorgaande volgt dat de uitspraak van de Rechtbank moet worden bevestigd.

12 Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, blz. 58.

13 Kamerstukken II 2000/01, 27 466, nr. 33 (Amendement-Vendrik c.s.)

14 HR 2 november 2001, ECLI:NL:HR:2001:AD5044. Artikel 44b Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001.

15 HR 1 juni 1988, ECLI:NL:HR:1988:ZC3840, HR 25 november 1998, ECLI:NL:HR:1998:AA2571, en HR 2 november 2001, ECLI:NL:HR:2001:AD5044.

16 Toelichting ministeriële regeling van 20 december 2001, nr. WDB 2001/760M, Stcrt. 2001, 250, blz. 21.

3. Proceskosten

De Hoge Raad ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

4. Beslissing

De Hoge Raad:

- verklaart het beroep in cassatie gegrond,
- vernietigt de uitspraak van het Hof,
- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank, en
- draagt de Staatssecretaris van Financiën op aan belanghebbende te vergoeden het griffierecht dat belanghebbende voor de behandeling van het beroep in cassatie heeft betaald van € 128.

Dit arrest is gewezen door de vice-president G. de Groot als voorzitter, en de raadsheren J.A.C.A. Overgaauw, M.A. Fierstra, J. Wortel en A.F.M.Q. Beukers-van Dooren, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 13 maart 2020.