



Inkomstenbelasting. Vragen en antwoorden fiscale partnerregeling en heffingskortingen

18 maart 2010

Nr. DGB2010/745M

Directoraat-generaal Belastingdienst/Brieven & beleidsbesluiten

De minister van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit staan vragen en antwoorden over de fiscale partnerregeling en de heffingskortingen. Het is een actualisering van het besluit van 12 december 2007, nr. CPP2007/2793M, naar de stand per 1 januari 2010.

1. Inleiding

In dit besluit staan vragen en antwoorden over de fiscale partnerregeling en de heffingskortingen. Dit besluit wordt uitgebracht in verband met de actualisering van het beleid naar de stand per 1 januari 2010. De vragen en antwoorden waren eerder opgenomen in het besluit van 12 december 2007, nr. CPP2007/2793M. De nummering van dat besluit is aangehouden. Hieronder staan de belangrijkste veranderingen ten opzichte van dat besluit:

- Onderdeel 2.11 heeft zijn belang verloren door de wijziging van artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 per 1 januari 2008.
- Onderdeel 2.12a is nieuw en gaat over het herzien van de verdeling van de gemeenschappelijke inkomensbestanddelen over 2003 en 2004 voor de situaties dat die verdeling gevolgen heeft voor de tegemoetkoming buitengewone uitgaven.
- Onderdeel 2.13 heeft zijn belang verloren. De goedkeuring onder *a.* is per 1 januari 2009 opgenomen in artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001. De goedkeuring onder *b.* heeft zijn belang verloren, omdat de termijn om een beroep te doen op die goedkeuring verstreken is.
- Onderdeel 2.14 heeft zijn belang verloren door de wijziging van artikel 2.17, zevende lid en achtste lid, van de Wet IB 2001 per 1 januari 2010.
- Onderdeel 2.15a is nieuw en gaat over partners die de verdeling van ingehouden dividendbelasting willen herzien.
- Onderdeel 2.16 is gewijzigd door de wijziging van artikel 2.17 en artikel 5.2 van de Wet IB 2001 per 1 januari 2010.
- De onderdelen 3.3 tot en met 3.6 hebben hun belang verloren door het vervallen van de kinderkering per 1 januari 2008.

In de overige onderdelen zijn enkele tekstuele aanpassingen doorgevoerd. Hiermee is geen beleidswijziging beoogd.

2. Vragen en antwoorden over fiscale partnerregeling

2.1 Referentieperiode; wijze van berekenen

Vraag

In de Wet IB 2001 wordt op diverse plaatsen een referentieperiode van zes maanden genoemd. Die staat bijvoorbeeld in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel *b.*, ten eerste, en bij diverse bepalingen van Hoofdstuk 8 (Heffingskorting). Hoe wordt deze zesmaandsperiode precies vastgesteld?

Antwoord

Voor de beoordeling of aan de referentieperiode is voldaan, telt zowel de dag van aanvang als de dag van beëindiging van de gezamenlijke huishouding mee. Als een belastingplichtige bijvoorbeeld vanaf 3 januari tot en met 2 juli een gezamenlijke huishouding voert met een andere belastingplichtige, voert hij gedurende zes maanden een gezamenlijke huishouding.

2.2 Keuze voor partnerschap in jaar van huwelijk

Vraag

In mei 2010 treden belastingplichtige en zijn partner in het huwelijk, nadat zij enige tijd ongehuwd hebben samengeleefd. Kunnen deze belastingplichtigen voor de periode in 2010 dat zij ongehuwd samenleefden, kiezen voor het partnerschap?



Antwoord

Ja, mits zij binnen het kalenderjaar in totaal gedurende meer dan zes maanden onafgebroken een gezamenlijke huishouding voeren en de meerderjarige partners gedurende die tijd op hetzelfde woonadres staan ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens. De huwelijksperiode telt dus mee voor de periode van zes maanden (zie: Tweede Kamer, vergaderjaar 1999-2000, 26 727, nr. 79; V-N BP 21/7.5, blz. 2610).

2.3 Partnerregeling; minderjarige moeder en partnerschap

Vraag

Een zestienjarige vrouw voert in 2010 een gezamenlijke huishouding met haar meerderjarige huisgenoot. In de basisadministratie persoonsgegevens staan zij heel 2010 op hetzelfde woonadres ingeschreven. In maart 2010 bevalt de vrouw van een kind. Zij verzoekt de kinderrechter om haar meerderjarig te verklaren (op grond van artikel 253ha Boek 1 van het Burgerlijk Wetboek). Op 13 augustus 2010 beslist de kinderrechter positief op dit verzoek. De beslissing kent geen terugwerkende kracht, zodat de vrouw eerst per 13 augustus 2010 meerderjarig is.

Kan de vrouw er samen met haar meerderjarige huisgenoot voor kiezen om het gehele jaar 2010 als fiscale partner in de zin van artikel 1.2 van de Wet IB 2001 te worden aangemerkt?

Antwoord

Nee, artikel 1.2, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001 biedt deze keuzemogelijkheid aan een meerderjarige belastingplichtige die gedurende het kalenderjaar meer dan zes maanden onafgebroken een gezamenlijke huishouding voert met een andere meerderjarige belastingplichtige. Aangezien belastingplichtige eerst op 13 augustus 2010 meerderjarig wordt, voert zij in 2010 niet meer dan zes maanden als meerderjarige een gezamenlijke huishouding.

Goedkeuring

Het hiervoor bedoelde gevolg acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) het volgende goed.

In situaties waarin een minderjarige vrouw de leeftijd van zestien jaar heeft bereikt en door de kinderrechter meerderjarig wordt verklaard, wordt zij voor de toepassing van artikel 1.2 van de Wet IB 2001 geacht meerderjarig te zijn vanaf het moment dat haar kind wordt geboren. Ik benadruk hierbij dat betrokkene niet eerder geacht wordt meerderjarig te zijn dan vanaf het tijdstip waarop zij zowel zestien jaar als moeder is.

2.4 Partnerregeling; vereiste inschrijving op woonadres niet mogelijk

Vraag

Twee ongehuwde meerderjarigen wonen samen aan boord van een binnenschip. Omdat het binnenschip geen vaste ligplaats heeft, is inschrijven op een woonadres in de basisadministratie persoonsgegevens niet mogelijk. Zij staan wel ingeschreven op hetzelfde briefadres.

Kunnen zij kiezen voor de kwalificatie als partner?

Antwoord

Nee, twee ongehuwde meerderjarigen die samen op een binnenschip zonder vaste ligplaats wonen en niet ingeschreven staan op hetzelfde woonadres, kunnen niet kiezen voor de kwalificatie als partner. Een van de voorwaarden om te kunnen kiezen voor de kwalificatie als partner, is dat belastingplichtigen in het kalenderjaar meer dan zes maanden op hetzelfde woonadres staan ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens (artikel 1.2, eerste lid, onderdeel b, ten eerste, van de Wet IB 2001).

Goedkeuring

Ik acht het niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling dat ongehuwd samenwonende meerderjarigen niet kunnen kiezen voor fiscaal partnerschap, omdat inschrijving op een woonadres niet mogelijk is. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) het volgende goed.

Twee ongehuwd samenwonende meerderjarigen die niet op een woonadres kunnen worden ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens, maar bij het ontbreken van een woonadres wel staan ingeschreven op hetzelfde briefadres kunnen kiezen voor fiscaal partnerschap. Zij moeten wel aannemelijk kunnen maken dat zij in het kalenderjaar feitelijk meer dan zes maanden een gezamenlijke huishouding voeren.



2.5 Partnerregeling; gewezen partner in de zin van de Wet IB 2001

Het begrip 'gewezen partner' kan een rol spelen in de eigenwoningregeling en in de sfeer van de uitgaven voor inkomensvoorzieningen.

Vraag

X en Y woonden samen en zijn inmiddels uit elkaar gegaan. X en Y kozen in een voorgaand jaar voor fiscaal partnerschap in de zin van artikel 1.2 van de Wet IB 2001. Zijn X en Y aan te merken als elkaars gewezen partner in de zin van de Wet IB 2001?

Antwoord

Ja, X en Y zijn aan te merken als elkaars gewezen partner in de zin van de Wet IB 2001.

Bepalend is of X en Y in een voorgaande periode elkaars fiscaal partner waren in de zin van artikel 1.2 van de Wet IB 2001. Daarbij is niet alleen van belang of belastingplichtigen elkaars fiscaal partner waren in het jaar van verbreking van de samenleving of het huwelijk. Belastingplichtigen zijn ook elkaars gewezen partner als zij in een voorgaand jaar of een gedeelte daarvan elkaars fiscaal partner waren.

Als belastingplichtigen niet aan te merken waren als elkaars fiscaal partner, zijn zij ook niet aan te merken als elkaars gewezen partner in de zin van de Wet IB 2001.

Voorbeeld 1

X en Y wonen samen sinds 5 januari 2010 en gaan uit elkaar op 28 november 2010. X en Y kiezen voor 2010 voor fiscaal partnerschap in de zin van artikel 1.2 van de Wet IB 2001. Omdat X en Y een deel van 2010 waren aan te merken als elkaars fiscaal partner, zijn zij vanaf 28 november 2010 aan te merken als elkaars gewezen partner in de zin van de Wet IB 2001.

Voorbeeld 2

X en Y wonen samen sinds 22 april 2006 en gaan uit elkaar op 28 november 2010. X en Y kozen in geen van de voorgaande jaren of gedeelten daarvan voor fiscaal partnerschap. Om die reden zijn X en Y vanaf 28 november 2010 niet aan te merken als elkaars gewezen partner in de zin van de Wet IB 2001. Daarvan zou bijvoorbeeld wel sprake zijn als zij uitsluitend voor het jaar 2008 kozen voor fiscaal partnerschap.

2.6 Partnerregeling ongehuwd samenlevenden; herzien gemaakte keuze

Vraag

Kunnen ongehuwd samenwonende meerderjarigen die op grond van artikel 1.3, eerste lid, van de Wet IB 2001 in hun aangifte gekozen hebben voor fiscaal partnerschap, die keuze nog herzien?

Antwoord

Nee, in artikel 1.3, vierde lid, van de Wet IB 2001 is nadrukkelijk bepaald dat op de bij aangifte gemaakte keuze voor de kwalificatie als partner niet kan worden teruggekomen. Als echter het verzoek om keuzeherziening van beide belastingplichtigen aan de inspecteur feitelijk kenbaar wordt op een tijdstip waarop de inspecteur bij het vaststellen van de aanslagen van de belastingplichtige en zijn partner nog rekening kan houden met de keuzeherziening, zal daarmee bij de vaststelling van de aanslagen rekening worden gehouden. Het verzoek om keuzeherziening wordt dan aangemerkt als een aanvulling op de aangifte.

2.7 Partnerregeling ongehuwd samenlevenden; alsnog maken keuze

Vraag

Kunnen ongehuwd samenwonende meerderjarigen die bij de aangifte niet hebben gekozen voor kwalificatie als partner zoals bedoeld in artikel 1.3, eerste lid, van de Wet IB 2001 die keuze alsnog doen nadat de aangifte is ingediend?

Antwoord

Ja, een bij de aangifte te maken keuze kan, tenzij uitdrukkelijk anders is bepaald, worden gemaakt tot het moment dat de aanslag van de belastingplichtige of zijn beoogde partner onherroepelijk vaststaat. Nadat de aanslag van de belastingplichtige of zijn beoogde partner onherroepelijk vaststaat, kan de keuze niet meer worden gemaakt voor het desbetreffende kalenderjaar.

2.8 Keuze voljaarpartnerschap; herziening keuze door beide partners?

Vraag



Deeljaarparters kunnen op grond van artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 er gezamenlijk voor kiezen om voor de toepassing van artikel 2.17 van de Wet IB 2001 als voljaarparters te worden aangemerkt. Als gevolg van deze keuze kunnen gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en bestanddelen van de rendementsgrondslag aan de partners worden toegerekend in de onderlinge verhouding die zij hiervoor kiezen. Voor deze keuzeregeling geldt dat de gemaakte keuze kan worden herzien tot het moment dat de aanslag van de belastingplichtige of zijn partner onherroepelijk vaststaat.

Moet een dergelijke keuzeherziening door beide partners gezamenlijk worden gedaan?

Antwoord

Ja, het is een gezamenlijke keuze om voor toepassing van artikel 2.17 van de Wet IB 2001 het gehele kalenderjaar als partners te worden aangemerkt. Daarom moet ook de herziening van deze keuze door beide partners gezamenlijk worden gedaan.

2.9 Keuze voljaarparterschap; keuze na indiening aangifte?

Vraag

Deeljaarparters kunnen op grond van artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 er gezamenlijk voor kiezen om voor de toepassing van artikel 2.17 van de Wet IB 2001 als voljaarparters te worden aangemerkt. Kunnen deeljaarparters die bij de aangifte niet kozen voor voljaarparterschap, deze keuze alsnog doen nadat de aangifte is ingediend?

Antwoord

Ja, een bij de aangifte te maken keuze kan, tenzij uitdrukkelijk anders is bepaald, worden gemaakt tot het moment dat de aanslag van de belastingplichtige of zijn deeljaarparter onherroepelijk vaststaat. Nadat de aanslag van de belastingplichtige of zijn deeljaarparter onherroepelijk vaststaat, kan de keuze voor voljaarparterschap niet meer worden gemaakt voor het desbetreffende kalenderjaar.

2.10 Toerekening partners; twee partners in een kalenderjaar

Vraag

A (kind) woont van 1 januari 2010 tot 15 juli 2010 samen met B (ouder). A en B voldoen aan alle voorwaarden voor het partnerschap. Op 1 augustus 2010 treedt A in het huwelijk met C. Bij de aangifte inkomstenbelasting 2010 kiezen A en B voor het partnerschap, waardoor B in aanmerking komt voor de verhoging van de gecombineerde heffingskorting volgens artikel 8.9 van de Wet IB 2001. Kunnen A en C er daarnaast op grond van artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 voor kiezen gedurende het gehele jaar 2010 als partner van elkaar te worden aangemerkt?

Antwoord

Ja, het verdelen van gemeenschappelijke inkomensbestanddelen of bestanddelen van de rendementsgrondslag kan alleen als de belastingplichtige gedurende het gehele kalenderjaar dezelfde partner heeft. A kan in beginsel over het kalenderjaar 2010 geen inkomensbestanddelen of bestanddelen van de rendementsgrondslag verdelen, niet met B en niet met C. Beiden zijn immers niet het gehele jaar 2010 partner van A geweest. Artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 biedt echter een tegemoetkoming. A kan geacht worden of met B of met C het gehele jaar partner te zijn geweest, als beiden daarvoor kiezen. In de casus brengt A samen met C die keus uit. A had ook samen met B die keus kunnen uitbrengen.

De keuze van A en C om het gehele kalenderjaar 2010 elkaars partner te zijn, staat los van de keuze van A en B voor het partnerschap. De keuze van A en C geldt immers volgens artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 alleen voor de toepassing van dat artikel. De keuze van A en B geschiedt op grond van artikel 1.2, eerste lid, onderdeel b, en artikel 1.3 van de Wet IB 2001 en betreft alleen de periode 1 januari 2010 tot en met 15 juli 2010.

2.11 Vervallen

2.12 Toerekening partners; persoonsgebonden aftrek

Vraag

In artikel 2.17, vijfde lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 is de persoonsgebonden aftrek als gemeenschappelijk inkomensbestanddeel gekwalificeerd. Betekent dit dat de persoonsgebonden aftrek als één inkomensbestanddeel mag worden verdeeld, of kunnen partners per persoonsgebonden aftrekpost een verdeling kiezen?

Antwoord



Partners kunnen per persoonsgebonden aftrekpost een verdeling kiezen.

2.12a Herzien verdeling buitengewone uitgaven over 2003 en 2004 als dit gevolgen heeft voor een teruggaaf op grond van de tegemoetkomingsregeling buitengewone uitgaven

Vraag

Belastingplichtige heeft in 2003 en 2004 een laag inkomen. Zijn partner heeft in die jaren geen inkomen. Belastingplichtige is voldoende belasting verschuldigd waardoor zijn partner recht heeft op uitbetaling van de algemene heffingskorting. In 2003 en 2004 heeft belastingplichtige ook aftrek van buitengewone uitgaven in verband met ziekte. Als belastingplichtige de buitengewone uitgaven aan zichzelf toerekent, is hij minder belasting verschuldigd. Zijn partner moet daardoor een deel van de algemene heffingskorting terugbetalen. Belastingplichtige kiest er daarom voor om de buitengewone uitgaven volledig aan zijn partner zonder inkomsten toe te rekenen.

Nadat de aanslagen inkomstenbelasting van belastingplichtige en zijn partner onherroepelijk vaststaan, blijkt dat hij de buitengewone uitgaven in 2003 en 2004 beter aan zichzelf had kunnen toerekenen. De tegemoetkomingsregeling buitengewone uitgaven (hierna tbu-regeling) is namelijk eind 2005 met terugwerkende kracht uitgebreid. Door de uitbreiding van de tbu-regeling wordt ook een tegemoetkoming verleend, als de aftrek van buitengewone uitgaven gevolgen heeft voor de heffingskortingen die aan de partner zijn uitbetaald.

Mag belastingplichtige de verdeling van de buitengewone uitgaven herzien?

Antwoord

Nee, de aanslagen van belastingplichtige en zijn partner staan onherroepelijk vast. Daarom kan de verdeling van de buitengewone uitgaven niet worden herzien.

Goedkeuring

Het hiervoor bedoelde gevolg acht ik niet in overeenstemming met de bedoeling van de uitbreiding van de tbu-regeling. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) het volgende goed.

Belastingplichtige en zijn partner mogen de verdeling van de buitengewone uitgaven herzien, indien zij door een andere verdeling in aanmerking komen voor een tegemoetkoming op grond van de tbu-regeling. Aan deze goedkeuring zijn de volgende voorwaarden verbonden:

- De goedkeuring geldt alleen voor de aangiften inkomstenbelasting over de jaren 2003 en 2004.
- Als wijziging van de verdeling van de buitengewone uitgaven tot gevolg heeft dat de onherroepelijk vaststaande aanslag van de ene partner te laag is vastgesteld, geldt de goedkeuring alleen als die partner instemt met het opleggen van een navorderingsaanslag.
- Deze goedkeuring geldt alleen indien het verzoek is gedaan binnen de termijn die geldt voor het verlenen van ambtshalve vermindering (zeven jaar na het einde van het kalenderjaar waarop de aanslag betrekking heeft).

2.13 Vervallen

2.14 Vervallen

2.15 Toerekening partners; verrekening dividendbelasting

Vraag

A en B zijn het gehele jaar fiscale partners. A is de niet-verdienende partner. B heeft aandelen die onderdeel uitmaken van de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen. Op het aandelenpakket is dividend uitgekeerd, waarop dividendbelasting is ingehouden. B wil de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen toedelen aan A. Bij wie moet de geheven dividendbelasting worden verrekend? Bij B die eigenaar is van de aandelen of bij A aan wie de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen wordt toegerekend?

Antwoord

De geheven dividendbelasting kan alleen worden verrekend door de partner bij wie de dividendbelasting is ingehouden.

Goedkeuring

Onverkorte toerekening van de geheven dividendbelasting aan de partner bij wie de dividendbelasting is ingehouden, kan leiden tot gevolgen die niet in overeenstemming zijn met de achtergrond van de toerekeningsregeling voor fiscale partners. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) het volgende goed.



Fiscale partners mogen het totaal van de geheven dividendbelasting verdelen in de onderlinge verhouding die zij daarvoor kiezen. Aan deze goedkeuring zijn de volgende voorwaarden verbonden:

- In totaal mag niet meer dan 100% van de geheven dividendbelasting worden verrekend.
- De goedkeuring geldt uitsluitend voor dividendbelasting die is ingehouden op dividenden uit vermogensbestanddelen die onder Hoofdstuk 4 (Heffingsgrondslag bij aanmerkelijk belang) en Hoofdstuk 5 (Heffingsgrondslag bij sparen en beleggen) van de Wet IB 2001 vallen.
- Deze verdeling is alleen toegestaan als sprake is van fiscaal partnerschap gedurende het gehele jaar. Onder fiscaal partnerschap gedurende het gehele jaar wordt in dit geval eveneens verstaan de keuze op basis van artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 om voor de toepassing van de toerekeningsregels het gehele jaar als fiscale partners te worden aangemerkt.
- Bij een onvolkomen of onjuiste verdeling van de geheven dividendbelasting, wordt teruggevallen op de in het antwoord omschreven hoofdregel. In dat geval wordt de dividendbelasting verrekend bij de fiscale partner bij wie de dividendbelasting is ingehouden.

2.15a Toerekening partners; herzien verdeling dividendbelasting

Vraag

A en B zijn in 2010 het gehele jaar elkaars fiscale partner. Bij het indienen van hun aangifte inkomstenbelasting over 2010 kozen zij ervoor om het totaal van de ingehouden dividendbelasting te verdelen. Dit in overeenstemming met de goedkeuring uit vraag 2.15. De aanslag van B staat intussen onherroepelijk vast. Door correcties in de aangifte van A komt zijn aanslag boven de aanslaggrens uit. Mogen A en B de gekozen verdeling van de ingehouden dividendbelasting wijzigen, om zo weer onder de aanslaggrens te komen?

Antwoord

Ja, dat mag. Artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001 is niet van toepassing op te verrekenen dividendbelasting. Daarom is het mogelijk de gekozen verdeling te wijzigen volgens de normale regels (met inbegrip van de regels over ambtshalve vermindering). Voorwaarde is wel dat B een verzoek doet voor het opleggen van een navorderingsaanslag.

2.16 Toerekening partners; verrekening buitenlandse (bron)belasting

Vraag

A en B zijn het gehele jaar fiscale partners. A is de niet-verdienende partner. B heeft buitenlandse aandelen die onderdeel uitmaken van de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen. Op het buitenlandse aandelenpakket is dividend uitgekeerd, waarop buitenlandse bronbelasting is ingehouden. B wil de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen toerekenen aan A. Bij wie moet de geheven buitenlandse (bron)belasting in aanmerking worden genomen voor verrekening met de inkomstenbelasting ter voorkoming van dubbele belasting? Bij B die eigenaar is van de buitenlandse aandelen of bij A aan wie de buitenlandse aandelen worden toegerekend?

Antwoord

Verrekening van buitenlandse (bron)belasting kan alleen aan de orde komen voor zover de aandelen waarop het dividend is uitgekeerd, bij de belastingplichtige tot de rendementsgrondslag behoren (grondslageis). In dit verband wordt de te verrekenen buitenlandse (bron)belasting bij de fiscale partners in aanmerking genomen in dezelfde verhouding waarin zij de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen verdelen. Als de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen – waarvan de buitenlandse aandelen onderdeel uitmaken – op de voet van artikel 2.17 van de Wet IB 2001 volledig wordt toegerekend aan A, kan alleen A de buitenlandse (bron)belasting verrekenen.

Deze wijze van verrekening bij vrije toerekening van (buitenlandse) gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en bestanddelen van de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen geldt voor (bron)belasting die is ingehouden of is voldaan op dividenden, interest en royalty's uit vermogensbestanddelen die onder Hoofdstuk 4 (Heffingsgrondslag bij aanmerkelijk belang) en Hoofdstuk 5 (Heffingsgrondslag bij sparen en beleggen) van de Wet IB 2001 vallen. In totaal mag uiteraard niet meer dan 100% van de (bron)belasting die op grond van de regelingen ter voorkoming van dubbele belasting voor verrekening in aanmerking komt, worden verrekend. Daarnaast geldt dat deze verdeling van (buitenlandse) inkomensbestanddelen en bestanddelen van de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen alleen is toegestaan als sprake is van fiscaal partnerschap gedurende het gehele jaar. Van fiscaal partnerschap gedurende het gehele jaar is in dit geval eveneens sprake als de partners hebben verzocht om op basis van artikel 2.17, zevende lid, van de Wet IB 2001 voor de toepassing van de toerekeningsregels het gehele jaar als fiscale partners te worden aangemerkt. De gekozen verdeling kan worden herzien tot het moment dat de aanslag van de belastingplichtige of zijn fiscale partner onherroepelijk vaststaat (artikel 2.17, vierde lid, van de Wet IB 2001).

Nadrukkelijk merk ik op dat deze wijze van in aanmerking nemen van buitenlandse (bron)belasting niet



ziet op het op grond van artikel 20 of artikel 25a van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 bij beschikking vastgestelde bedrag aan niet verrekenende buitenlandse belasting dat wordt voortgewenteld. Deze belasting is slechts verrekenbaar bij de persoon op wiens naam de beschikking staat.

3. Vragen en antwoorden over heffingskortingen

3.1 Heffingskortingen voor kinderen; vereiste inschrijving op woonadres niet mogelijk

Vraag

Een kind woont samen met zijn ouder(s)/verzorger(s) aan boord van een binnenschip. Omdat het binnenschip geen vaste ligplaats heeft, is inschrijven op een woonadres in de basisadministratie persoonsgegevens niet mogelijk. Zij staan wel ingeschreven op hetzelfde briefadres.

Voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting en (aanvullende) alleenstaande-ouderkorting geldt onder meer als voorwaarde dat het kind op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens. Kunnen belastingplichtigen die samen met een kind aan boord wonen van een binnenschip zonder vaste ligplaats en zich ingeschreven hebben op hetzelfde briefadres, in aanmerking komen voor genoemde heffingskortingen als verder aan de overige voorwaarden wordt voldaan?

Antwoord

Nee, belastingplichtigen die samen met een kind aan boord wonen van een binnenschip zonder vaste ligplaats en zich ingeschreven hebben op hetzelfde briefadres, kunnen niet in aanmerking komen voor genoemde heffingskortingen. Dit geldt ook als wel aan de overige voorwaarden wordt voldaan.

Voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting en (aanvullende) alleenstaande-ouderkorting is namelijk één van de voorwaarden dat het kind op hetzelfde woonadres als de belastingplichtige staat ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens.

Goedkeuring

De situatie dat belastingplichtigen die samen met een kind aan boord wonen van een binnenschip zonder vaste ligplaats, niet in aanmerking kunnen komen voor genoemde heffingskortingen omdat inschrijving op een woonadres niet mogelijk is, acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) het volgende goed.

De belastingplichtige die samen met een kind aan boord woont van een binnenschip zonder vaste ligplaats, kan in aanmerking komen voor genoemde heffingskortingen als:

- de belastingplichtige en het kind niet op een woonadres ingeschreven kunnen staan in de basisadministratie persoonsgegevens; en
- de belastingplichtige en het kind wel op hetzelfde briefadres staan ingeschreven in de basisadministratie persoonsgegevens; en
- verder aan de overige voorwaarden voor toepassing van genoemde heffingskortingen wordt voldaan.

3.2 Kindgerelateerde heffingskorting; geboorte kind in kalenderjaar

Vraag

Geldt de inkomensafhankelijke combinatiekorting ook voor de belastingplichtige tot wiens huishouding op 1 januari van het kalenderjaar geen kind behoorde maar in de loop van het jaar wel, doordat op bijvoorbeeld 3 maart 2010 een kind wordt geboren?

Antwoord

Ja. In dit geval behoort immers in het kalenderjaar ten minste zes maanden een kind tot het huishouden van de belastingplichtige. Voor de in artikel 8.14a, eerste lid, onderdeel *b*, ten eerste, van de Wet IB 2001 bedoelde leeftijdstoets bij de aanvang van het kalenderjaar worden nog niet geboren kinderen geacht nul jaar te zijn.

Dezelfde systematiek is van toepassing op de (aanvullende) alleenstaande-ouderkorting.



3.3 t/m 3.6 zijn vervallen

3.7 Inkomensafhankelijke combinatiekorting; partner en kind wonen in Marokko

Vraag

Belastingplichtige is gehuwd en woont en werkt in 2010 in Nederland. Zijn echtgenote woont met de kinderen van 8 en 10 jaar in Marokko. Belastingplichtige en zijn echtgenote leven niet duurzaam gescheiden. De echtgenote geniet met tegenwoordige arbeid meer dan € 4.706 en wordt in Marokko in beginsel als inwoner betrokken in de belastingheffing. Marokko is een mogendheid waarmee Nederland een regeling ter voorkoming van dubbele belasting is overeengekomen die voorziet in uitwisseling van inlichtingen.

- Komt belastingplichtige in 2010 in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting?
- Komt zijn echtgenote in 2010 in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting?

Antwoord

- Nee, belastingplichtige komt niet in aanmerking voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting omdat de kinderen niet tot zijn huishouden behoren.
- Ja, mits de echtgenote op basis van artikel 2.5 van de Wet IB 2001 kiest voor de toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen en zij voldoet aan de overige voorwaarden voor de inkomensafhankelijke combinatiekorting.

3.8 Recht op heffingskortingen; asielzoekers

Vraag

Onder welke omstandigheden hebben personen die in Nederland asiel zoeken, recht op heffingskortingen?

Antwoord

Voor het beantwoorden van de vraag of asielzoekers recht hebben op heffingskortingen moet onderscheid worden gemaakt tussen de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen.

Voor het antwoord op de vraag of iemand recht heeft op de heffingskortingen voor de inkomstenbelasting is van belang of hij in Nederland woont en dus een binnenlandse belastingplichtige is. Of iemand in Nederland woont, wordt naar de omstandigheden beoordeeld (artikel 4, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen). Als hij niet in Nederland woont maar wel Nederlands inkomen geniet, zijn de regels voor buitenlandse belastingplichtigen van toepassing.

Om voor de heffingskortingen voor de volksverzekeringen in aanmerking te komen, moet er sprake zijn van premieplicht voor de volksverzekeringen. Premieplichtig is de verzekerde in de zin van de volksverzekeringen. Of een asielzoeker premieplichtig is, is afhankelijk van zijn status. Een asielzoeker die na 1 juli 1998 in de asielprocedure zit en nog geen juridische binding met Nederland heeft, zal in het algemeen op grond van de bepalingen van de Koppelingswet (in samenhang met de Vreemdelingenwet), artikel 6 AOW (en de overige volksverzekeringswetten) en het Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen 1999 niet tot de kring der verzekerden behoren. In dat geval komt die asielzoeker niet in aanmerking voor de heffingskortingen voor de volksverzekeringen.

3.9 Berekening verhoging maximum heffingskorting in jaar van echtscheiding

Vraag

X en Y zijn gehuwd en gaan op 3 november 2010 scheiden. X heeft gedurende de huwelijkse periode geen inkomen, Y is kostwinner. Na de echtscheiding gaat X werken (en dus inkomen genieten).

- Komt X in aanmerking voor de verhoging van het maximum van de gecombineerde heffingskorting volgens artikel 8.9 van de Wet IB 2001?
- Welk inkomen van Y is relevant om te bepalen of de door Y verschuldigde gecombineerde inkomensheffing verminderd met zijn gecombineerde heffingskorting voldoende is om de verhoging van de gecombineerde heffingskorting bij X te rechtvaardigen?

Antwoord

- X voldoet aan de zesmaandstermijn van artikel 8.9, eerste lid, van de Wet IB 2001. X komt in aanmerking voor de verhoging van de gecombineerde heffingskorting als de verschuldigde gecombineerde inkomensheffing over haar jaarinkomen lager is dan het bedrag van haar gecombineerde heffingskorting. Het jaarinkomen is het inkomen van de huwelijkse periode en dat van de nahuwelijkse periode tezamen.
- De verschuldigde inkomensheffing over het inkomen van Y gedurende het gehele jaar 2010 is relevant. De in artikel 8.9, eerste lid, van de Wet IB 2001 bedoelde, door de partner verschuldigde gecombineerde inkomensheffing verminderd met zijn gecombineerde heffingskorting, wordt



immers in beginsel over de periode van een jaar vastgesteld.

3.10 Heffingskorting; verrekening heffingskorting inkomstenbelasting met premie volksverzekeringen

Vraag

Een belastingplichtige is 45 jaar. Hij is als Nederlands ingezetene premieplichtig voor de volksverzekeringen. Belastingplichtige heeft recht op de algemene heffingskorting, de arbeidskorting en de korting voor maatschappelijke beleggingen. In 2010 is de gecombineerde inkomensheffing hoger dan de gecombineerde heffingskorting. De berekende inkomstenbelasting is echter lager dan de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, terwijl de berekende premie voor de volksverzekeringen hoger is dan de heffingskorting voor de volksverzekeringen.

Door de wijze waarop de heffingskorting voor maatschappelijke beleggingen wordt gesplitst in een deel inkomstenbelasting en een deel premie volksverzekeringen (waarbij het AOW-deel op nihil wordt gesteld; zie artikel 8.7, eerste lid, van de Wet IB 2001), blijft een bedrag aan heffingskorting voor de inkomstenbelasting onverrekend, terwijl belastingplichtige premie volksverzekeringen verschuldigd is.

Kan het niet-verrekende deel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting worden verrekend met de verschuldigde premie voor de volksverzekeringen?

Antwoord

Nee, in de Wet financiering sociale verzekeringen (hierna: de Wfsv) is geen bepaling opgenomen die verrekening van heffingskorting voor de inkomstenbelasting met verschuldigde premie volksverzekeringen toelaat. Er is in de Wfsv geen bepaling opgenomen vergelijkbaar met artikel 2.7, tweede lid, van de Wet IB 2001. Laatstgenoemde bepaling geldt uitsluitend voor verrekening van heffingskorting voor de volksverzekeringen met verschuldigde inkomstenbelasting.

Goedkeuring

Het in de vraagstelling gesignaleerde gevolg waarbij in een bijzondere situatie een deel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting onverrekend blijft, terwijl belastingplichtige wel premie volksverzekeringen verschuldigd is, acht ik niet in overeenstemming met de achtergrond van de regeling. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) het volgende goed.

In situaties waarin de berekende inkomstenbelasting (= de verschuldigde inkomstenbelasting na toepassing van regelingen ter voorkoming van dubbele belasting) lager is dan de heffingskorting voor de inkomstenbelasting, wordt het niet-verrekende deel van de heffingskorting voor de inkomstenbelasting in mindering gebracht op de verschuldigde premie volksverzekeringen. Hiermee wordt bereikt dat de gecombineerde heffingskorting volledig kan worden verrekend met de berekende inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen, als deze gecombineerde inkomensheffing een hoger bedrag beloopt dan de gecombineerde heffingskorting.

4. Ingetrokken regeling

Het besluit van 12 december 2007, nr. CPP2007/2793M is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

5. 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 de datum van het besluit.

Dit besluit zal in de *Staatscourant* worden geplaatst.

Den Haag, 18 maart 2010

*De minister van Financiën,
J.C. de Jager.*