

Reactie

op de bijdrage van mw. dr. N.C.G. Gubbels en mw. prof. mr. I.J.F.A. van Vijfeijken aan de rubriek Belastingrecht Actueel, '(Adoptief)kind en de Successiewet', *WPNR* 2012-6919, p. 161

Prof. mr. A.J.M. Nuytinck, hoogleraar privaatrecht, in het bijzonder personen-, familie- en erfrecht, Erasmus Universiteit Rotterdam en hoogleraar burgerlijk recht, in het bijzonder personen- en familierecht, Centrum voor Notarieel Recht, Radboud Universiteit Nijmegen (nuytinck@kabelfoon.nl)

Tekst voor omslag van WPNR

De auteur verwerpt het standpunt van Gubbels en Van Vijfeijken dat 'bloedverwant' in de zin van art. 2 lid 3, onder i, AWR niet alleen de juridische, maar ook de uitsluitend biologische bloedverwant omvat.

Met verbazing heb ik kennisgenomen van het standpunt van Gubbels en Van Vijfeijken in de casus van de hardheidsclausule die de staatssecretaris op grond van art. 63 Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) heeft toegepast op een geadopteerd kind dat een relatie had opgebouwd met zijn biologische moeder. De moeder heeft bij uiterste wil haar biologische kind tot erfgenaam benoemd. De inspecteur past het vreemdentarief op de erfrechtelijke verkrijging van het kind toe, nu dit geen juridisch bloedverwant van zijn biologische moeder meer is. De familierechtelijke betrekking tussen het door een ander geadopteerde kind en zijn oorspronkelijke ouders en hun bloedverwanten houdt immers op te bestaan (art. 1:229 lid 2 BW). Aanvankelijk heeft de staatssecretaris het beroep op de hardheidsclausule afgewezen, maar uiteindelijk heeft hij dit na heroverweging toegewezen. Volgens Gubbels en Van Vijfeijken is een beroep op de hardheidsclausule niet nodig, omdat ook een uitsluitend biologisch kind onder art. 2 lid 3, aanhef en onder i, AWR valt en dus van het lage kindtarief kan profiteren en niet onder het hoge vreemdentarief valt. Laatstgenoemde bepaling luidt als volgt: 'De belastingwet verstaat onder kind: eerstegraads bloedverwant en aanverwant in de neergaande lijn'. Gubbels en Van Vijfeijken vergissen zich: het uitsluitend biologische kind valt niet onder art. 2 lid 3, onder i, AWR; alleen het juridische kind valt hieronder, omdat 'bloedverwant' in deze bepaling 'juridisch bloedverwant' betekent. Het is algemeen bekend dat uit het civiele recht afkomstige begrippen die in de belastingwet worden gebruikt en hier niet op een afwijkende wijze worden gedefinieerd, moeten worden uitgelegd naar hun civielrechtelijke betekenis. Laten wij daartoe eerst eens kijken naar de ontstaansgeschiedenis van art. 2 lid 3, onder i, AWR. Deze bepaling is in 1998 in de wet opgenomen bij de Aanpassingswet geregistreerd partnerschap.¹ De memorie van toelichting op deze wet schept enige duidelijkheid: het gaat om 'een eigen kind, een stiefkind of een kind van de geregistreerde partner'.² Met een eigen kind wordt bedoeld een eigen juridisch kind en niet tevens een eigen uitsluitend biologisch kind. Als de fiscale wetgever hier had willen

¹ Wet van 17 december 1997, *Stb.* 1997, 660, in werking getreden op 1 januari 1998, tot aanpassing van wetgeving aan de invoering van het geregistreerd partnerschap in Boek 1 van het Burgerlijk Wetboek.

² *Kamerstukken II* 1996/97, 25 407, nr. 3, p. 4.

afwijken van het civielrechtelijke begrip bloedverwantschap (waarover meer hierna), had hij dit moeten aangeven, hetgeen hij niet heeft gedaan. Met een stiefkind wordt bedoeld een juridisch kind van de ene echtgenoot, dat niet tevens een juridisch kind van de andere echtgenoot is. Met een kind van de geregistreerde partner wordt bedoeld een juridisch kind van de ene geregistreerde partner, dat niet tevens een juridisch kind van de andere geregistreerde partner is. De staatssecretaris had in de memorie van toelichting op art. 2 lid 3, onder i, AWR ook nog de schoonzoon en de schoondochter kunnen toevoegen, want ook zij zijn eerstegraads aanverwanten in de neergaande lijn (art. 1:3 lid 2 BW).

Men kan mij niet tegenwerpen dat, als mijn opvatting juist is, art. 2 lid 3, onder i, AWR een overbodige bepaling is. Natuurlijk is dit geen overbodige bepaling. Een kind in het personen- en familierecht inclusief het erfrecht is immers slechts een eerstegraads bloedverwant in de neergaande lijn (art. 1:3 lid 1 jo. art. 1:197 BW), maar een kind in het fiscale recht is niet alleen een eerstegraads bloedverwant in de neergaande lijn, maar ook een eerstegraads aanverwant in de neergaande lijn (art. 2 lid 3, onder i, AWR). Anders gezegd: het fiscaalrechtelijke begrip kind is door de toevoeging van de eerstegraads aanverwant in de neergaande lijn ruimer dan het civielrechtelijke begrip kind. Alleen al daarom is de fiscale definitie van art. 2 lid 3, onder i, AWR noodzakelijk. De fiscale wetgever geeft echter in laatstgenoemde bepaling geen afwijkende definitie van de begrippen bloedverwant en aanverwant zelf, zodat men voor deze beide begrippen terugvalt op art. 1:3 leden 1 en 2 BW. Daarover kan geen enkel misverstand bestaan.

Nu nog iets over het begrip bloedverwantschap. Ik geef onmiddellijk toe dat de wetgever in art. 1:3 lid 1 BW dit begrip niet definieert, maar alleen maar spreekt over de graad van bloedverwantschap (en in art. 1:3 lid 2 BW over de graad van aanverwantschap). Het is echter *communis opinio* in het personen- en familierecht – werkelijk geen enkele familierechtelijke auteur denkt hierover anders – dat overal waar het begrip bloedverwantschap zonder nadere aanduiding is gebruikt, hiermee juridische en niet uitsluitend biologische bloedverwantschap is bedoeld. Dit werkt ook door in het erfrecht (zie bijvoorbeeld de art. 4:10 lid 3 en 53 BW) en in het fiscale recht, in het laatste geval voor zover de wetgever niet uitdrukkelijk afwijkt van het civielrechtelijke begrip bloedverwantschap. Natuurlijk vallen juridische bloedverwantschap en biologische bloedverwantschap meestal samen, maar bij adoptie (art. 1:227 e.v. BW) is dit nu juist niet het geval en daarom gaat het hier. Men denke ook aan erkenning door een man die niet de biologische vader is (art. 1:203 e.v. BW), en aan de gerechtelijke vaststelling van het vaderschap (art. 1:207 BW) van de zogenaamde instemmende levensgezel die niet de leverancier van het genetisch materiaal is (dus van wie het sperma niet afkomstig is). Ook in beide laatstgenoemde gevallen is de desbetreffende man wél juridisch, maar niet biologisch bloedverwant van het kind (art. 1:3 lid 1, tweede volzin, BW).

Ook al ontbreekt een definitie van bloedverwantschap in art. 1:3 lid 1 BW, toch kan uit de combinatie van de beide in laatstgenoemde bepaling voorkomende volzinnen worden afgeleid dat het in het personen- en familierecht altijd gaat om juridische bloedverwantschap en niet om uitsluitend biologische bloedverwantschap. Van belang is ook dat art. 1:3 BW behoort tot

de algemene bepalingen van personen- en familierecht (zie het opschrift van titel 1.1 BW, waarvan dit artikel deel uitmaakt). Ik citeer De Boer.³

Bloedverwantschap is de betrekking tussen personen, die de een van de ander afstammen dan wel een gemene stamvader of stammoeder hebben. Bloedverwantschap ontstaat ook door erkenning, door gerechtelijke vaststelling van het vaderschap en door adoptie. Het gaat hier om het bestaan van een familierechtelijke (d.i. afstammingsrechtelijke) betrekking als bedoeld in art. 197.

En even verder:

In het woord *bloedverwantschap*⁴ ligt slechts de verwantschap door geboorte opgesloten. Omdat de rechtsfiguren erkenning, gerechtelijke vaststelling van het vaderschap en adoptie een rechtstoestand scheppen die overeenkomt met eerstegraads bloedverwantschap in de rechte lijn, worden deze in dit verband met een geboorte gelijkgesteld (art. 3 lid 1 tweede zin). Wettelijke bloedverwantschap kan dus bestaan zonder biologische banden (...). Tussen bloedverwantschap en ‘familierechtelijke betrekking’ (te verstaan als afstammingsrechtelijke betrekking) is dus geen verschil.

Vooraf de als laatste geciteerde volzin is van groot belang. Gubbels en Van Vijfeijken miskennen dit belang, althans zien dit over het hoofd, waar zij opmerken: ‘Er wordt voor het begrip ‘kind’ dus niet aangeknoopt bij de familierechtelijke betrekking, maar bij bloedverwantschap’.⁵ Deze begrippen zijn nu juist identiek: een familierechtelijke betrekking is exact hetzelfde als bloedverwantschap. Als het begrip bloedverwantschap zonder nadere aanduiding wordt gebruikt, wordt hiermee juridische bloedverwantschap bedoeld. De aanknopng waarover Gubbels en Van Vijfeijken spreken, is die van art. 2 lid 3, onder i, AWR en ook daar betekent bloedverwant zonder enige twijfel juridisch bloedverwant, zoals ik hierboven heb aangetoond.

Ik geef een ander voorbeeld. Art. 19 lid 1, aanhef en onder b, Successiewet 1956 stelt voor de toepassing van deze wet aanverwanten in beginsel gelijk met bloedverwanten. Civielrechtelijk zijn aanverwanten natuurlijk andere personen dan bloedverwanten, maar voor de toepassing van de Successiewet 1956 worden zij met elkaar gelijkgesteld. Maar wie zijn nu aanverwanten en wie zijn nu bloedverwanten in de zin van deze successierechtelijke bepaling? Daarover laat de fiscale wetgever zich niet uit. Dit betekent dus zonder enige twijfel dat het begrip aanverwanten op zichzelf en het begrip bloedverwanten op zichzelf, zoals deze

³ J. de Boer in zijn bewerking van Asser; zie Asser-De Boer 1*, *Personen- en familierecht*, Deventer: Kluwer 2010, nr. 32. Aldus ook Gr. van der Burght en J.E. Doek in hun bewerking van Pitlo; zie Pitlo-Van der Burght-Doek, Deventer: Kluwer 2002, nr. 8. Aldus ook P. Vlaardingebroek e.a., *Het hedendaagse personen- en familierecht*, Deventer: Kluwer 2011, p. 31-33, M.J.A. van Mourik en A.J.M. Nuytinck, *Personen- en familierecht, huwelijksvermogensrecht en erfrecht*, Studiereeks Burgerlijk Recht, deel 1, Deventer: Kluwer 2009, nr. 14 en alle andere familierechtelijke auteurs. Ten onrechte anders Rb. Utrecht 24 oktober 2007, LJN: BB6360, *FJR* 2008, 11, m.nt. P. Dorhout, *RFR* 2008, 12 (*baby Donna*), in welke beschikking de rechtbank de spermadonor onder ‘een der bloed- of aanverwanten van de minderjarige tot en met de vierde graad’ in de zin van art. 1:329 lid 1 BW brengt, zodat deze donor naar haar mening ontvankelijk is in een verzoek tot ontzetting van de voogdij. Annotator Dorhout wijst er terecht op dat het juridische begrip bloedverwantschap afwijkt van de betekenis in het normale spraakgebruik en is het in dit opzicht niet met de uitspraak eens. Ook in art. 1:329 lid 1 BW gaat het om bloed- en aanverwanten in de zin van art. 1:3 leden 1 en 2 BW, dus niet om de uitsluitend biologische bloedverwant, zoals een spermadonor. Voor de toepassing van art. 2 lid 3, onder i, AWR heeft deze beschikking uiteraard al helemaal geen betekenis.

⁴ Cursivering van J. de Boer.

⁵ *WPNR* 2012-6919, p. 161, linkerkolom, derde alinea.

beide begrippen voorkomen in art. 19 lid 1, onder b, Successiewet 1956, moeten worden uitgelegd naar hun civielrechtelijke betekenis, dus in de zin van art. 1:3 leden 1 en 2 BW. Ten slotte verdient de memorie van toelichting op art. 3.91 lid 2, aanhef en onder b, aanhef en (thans) onder 2°, Wet inkomstenbelasting 2001 de aandacht. Dit artikel betreft het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan een onderneming of werkzaamheid. Voor de toepassing van dit artikel en de daarop rustende bepalingen wordt onder een met de belastingplichtige verbonden persoon verstaan: de minderjarige kinderen van de belastingplichtige of zijn partner. Zonder nadere bepaling zou ‘kinderen’ ook hier ‘juridische kinderen’ betekenen, dus eerstegraads bloedverwanten in de neergaande lijn van de belastingplichtige. In de memorie van toelichting⁶ lees ik evenwel dat, indien sprake is van een minderjarige belastingplichtige, zijn ouders en de eventuele (nieuwe) partners van de *biologische ouders*⁷ ook tot de beperkte familiegroep worden gerekend. Afgezien van het feit dat een dergelijke afwijking van het civiele recht in de fiscale wet zelf moet staan en niet slechts in de memorie van toelichting hierop,⁸ wijs ik er echter op dat dit standpunt van de staatssecretaris geen enkele betekenis heeft voor de toepassing van art. 2 lid 3, onder i, AWR, omdat zijn uitlating alleen betrekking heeft op art. 3.91 lid 2, onder b, Wet inkomstenbelasting 2001, waarvan de aanhef niet voor niets luidt: ‘Voor de toepassing van dit artikel en de daarop berustende bepalingen (...)’, dus – *a contrario* – niet voor de toepassing van de belastingwet in het algemeen, zoals wél het geval is in art. 2 lid 3, aanhef, AWR. De staatssecretaris formuleert zijn opvatting immers – ik citeer hem letterlijk – ‘Op basis van het nieuw voorgestelde artikel 3.91, tweede lid, onderdeel b (...)’.

Mijn conclusie uit het bovenstaande zal duidelijk zijn. Het door een ander geadopteerde kind is niet langer een eerstegraads bloedverwant in de neergaande lijn van zijn biologische moeder-erflaatster (art. 1:229 lid 2 BW). Dat dit kind uiteraard nog steeds een biologische bloedverwant van de erflaatster is, is juridisch volstrekt irrelevant, zowel civielrechtelijk als fiscaalrechtelijk. Ook voor de toepassing van art. 2 lid 3, onder i, AWR is dit kind geen eerstegraads bloedverwant in de neergaande lijn van zijn biologische moeder meer. Dit betekent dat een beroep op de hardheidsclausule in het onderhavige geval wel degelijk noodzakelijk was om onder het hoge vreemdentarief uit te kunnen komen, welk beroep de staatssecretaris uiteindelijk terecht heeft gehonoreerd door middel van een tegemoetkoming, gelet op de bijzondere omstandigheden van dit geval. Het lage kindtarief kan naar mijn stellige overtuiging niet worden gebaseerd op de uitleg door Gubbels en Van Vijfeijken van

⁶ *Kamerstukken II* 2001/02, 28 487, nr. 3, p. 17. Wetsvoorstel 28 487 heeft geleid tot de Wet van 11 december 2002, *Stb.* 2002, 613, in werking getreden op 1 januari 2003, houdende wijziging van belastingwetten c.a. (Vervolgwijzigingen in samenhang met de Belastingherziening 2001).

⁷ Cursivering niet in het origineel.

⁸ Zie in dit verband bijvoorbeeld ook art. 4:35 lid 1, aanhef, BW: een kind van de erflater heeft onder omstandigheden recht op een som ineens. Met kind wordt hier juridisch kind bedoeld. De wetgever vindt het echter wenselijk dat ook het slechts biologische kind van de erflater onder omstandigheden aanspraak kan maken op een som ineens. Daarom voegt hij *expressis verbis* het biologische kind aan het juridische kind toe met de volgende woorden: ‘Een kind van de erflater, een kind als bedoeld in artikel 394 van Boek 1 daaronder begrepen (...)’. Een kind van de erflater heeft volgens art. 4:36 lid 1, aanhef, BW onder omstandigheden ook recht op een som ineens, strekkend tot een billijke vergoeding (uitgesteld loon of ‘salaire différé’). Ook hier wordt met kind juridisch kind bedoeld. Hier vindt de wetgever het echter niet wenselijk dat ook het slechts biologische kind van de erflater onder omstandigheden aanspraak kan maken op een som ineens. Daarom voegt hij hier juist niet het biologische kind aan het juridische kind toe, maar wél het stiefkind, pleegkind, behuwdkind en kleinkind van de erflater.

art. 2 lid 3, onder i, AWR als zou bloedverwant hier niet alleen de juridische, maar ook de uitsluitend biologische bloedverwant omvatten. Hun standpunt is naar mijn mening onhoudbaar. Ik ben dan ook erg benieuwd naar hun naschrift bij mijn reactie.