



Universiteit  
Leiden  
The Netherlands

## Een nieuw Fiscaal partnerbegrip

Kroon, B.B.A. de

### Citation

Kroon, B. B. A. de. (2010). Een nieuw Fiscaal partnerbegrip. *Fiscaal Tijdschrift Vermogen*, 11(nov), 11-15. Retrieved from <https://hdl.handle.net/1887/16419>

Version: Not Applicable (or Unknown)

License: [Leiden University Non-exclusive license](#)

Downloaded from: <https://hdl.handle.net/1887/16419>

**Note:** To cite this publication please use the final published version (if applicable).

<b>Publicatie</b>	FTV: Fiscaal Tijdschrift Vermogen
<b>Jaargang</b>	11
<b>Publicatiedatum</b>	01-11-2010
<b>Afleveringsnummer</b>	11
<b>Artikelnummer</b>	49
<b>Titel</b>	Een nieuw fiscaal partnerbegrip
<b>Auteurs</b>	Mw. mr. drs. B.B.A. de Kroon LL.M, Docente Successiewet en estate planning aan de Universiteit Leiden en estate planner bij Mazars Paardekooper Hoffman N.V. te Rotterdam.
<b>Samenvatting</b>	Net als in de ons omringende landen stijgt het aantal ongehuwd samenwonenden in Nederland nog altijd. Inmiddels heeft de groep samenwoners binnen onze maatschappij een niet meer weg te denken positie ingenomen. Het is dan ook niet onlogisch dat met deze samenlevingsvorm in meer of mindere mate rekening wordt gehouden binnen ons rechtssysteem. In een internationale context wordt het Nederlandse beleid ten aanzien van de erkenning van verschillende samenlevings vormen vrijwel altijd als vooruitstrevend en liberaal betiteld. Het bekendste voorbeeld in dit kader is wellicht de openstelling van het huwelijk voor personen van gelijk geslacht in 2000. Voorbeelden die in dit kader wel worden aangehaald met betrekking tot ongehuwd samenwoners betreffen onder meer de ontwikkelingen op het gebied van het huurrecht, het feit dat een 'andere levensgezel' in het personen en familierecht een belangrijke plaats inneemt, alsmede dat met een ongehuwde samenwoning rekening wordt gehouden voor de vaststelling van het eventuele recht op sociale voorzieningen.
<b>Rubriek</b>	artikel

FTV 2010(11) 49 Een nieuw fiscaal partnerbegrip

## Een nieuw fiscaal partnerbegrip

*Net als in de ons omringende landen stijgt het aantal ongehuwd samenwonenden [\[noot:1\]](#) in Nederland nog altijd. [\[noot:2\]](#) Inmiddels heeft de groep samenwoners binnen onze maatschappij een niet meer weg te denken positie ingenomen. Het is dan ook niet onlogisch dat met deze samenlevingsvorm in meer of mindere mate rekening wordt gehouden binnen ons rechtssysteem. In een internationale context wordt het Nederlandse beleid ten aanzien van de erkenning van verschillende samenlevings vormen vrijwel altijd als vooruitstrevend en liberaal betiteld. [\[noot:3\]](#) Het bekendste voorbeeld in dit kader is wellicht de openstelling van het huwelijk voor personen van gelijk geslacht in 2000. [\[noot:4\]](#) Voorbeelden die in dit kader wel worden aangehaald met betrekking tot ongehuwd samenwoners betreffen onder meer de ontwikkelingen op het gebied van het huurrecht, het feit dat een 'andere levensgezel' in het personen en familierecht een belangrijke plaats inneemt, [\[noot:5\]](#) alsmede dat met een ongehuwde samenwoning rekening wordt gehouden voor de vaststelling van het eventuele recht op sociale voorzieningen.*

Ook in het belastingrecht wordt rekening gehouden met de verschillende samenlevingsvormen die onze maatschappij rijk is. Recent is aangekondigd [\[noot:6\]](#) dat met ingang van 1 januari 2011 een nieuw fiscaal partnerbegrip wordt geïntroduceerd. Per genoemde datum zal in art. 5a Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) [\[noot:7\]](#) een omschrijving worden opgenomen van het fiscale partnerbegrip. [\[noot:8\]](#) Op grond van dit artikel wordt als partner aangemerkt de niet van tafel en bed gescheiden [\[noot:9\]](#) echtgenoot [\[noot:10\]](#) of de ongehuwd meerderjarige persoon waarmee de ongehuwd meerderjarige belastingplichtige een notarieel samenlevingscontract is aangegaan en met wie hij staat ingeschreven op hetzelfde woonadres in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens (GBA).

Deze definitie is in beginsel van belang voor alle fiscale wetten en dient ter verdere stroomlijning van het begrip zoals dat thans nog per belastingwet uiteen kan lopen. Om deze reden wordt daarom ook wel gesproken van een 'basispartnerbegrip'. Het is daarbij echter wel mogelijk dat het begrip in de desbetreffende heffingswet zelf wordt uitgebreid respectievelijk beperkt. Van deze mogelijkheid wordt bijvoorbeeld gebruikgemaakt in de met ingang van 1 januari 2010 vernieuwde Successiewet 1956 (hierna: SW 1956) en in de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001). Op verzoek van de redactie worden de nieuwe regelingen in beide wetten in deze bijdrage besproken.

### 1. Samenwonende partners en inkomstenbelasting

#### 1.1. Algemeen

In aanvulling op het nieuwe art. 5a AWR zal met ingang van 1 januari 2011 in art. 1.2 Wet IB 2001 zowel een uitbreiding van als een beperking op het fiscale partnerbegrip worden opgenomen.[noot:11],[noot:12] Zoals aangegeven, kwalificeren ongehuwd samenwoners als partner in de zin van de AWR indien zij een notarieel samenlevingscontract zijn aangegaan en zij op hetzelfde woonadres zijn ingeschreven. Voor de Wet IB 2001[noot:13] worden meerderjarig ongehuwd samenwoners echter ook als partner aangemerkt als zij geen notariële samenlevingsovereenkomst hebben, maar wél op hetzelfde adres zijn ingeschreven en:

1. uit hun relatie een kind is geboren;
2. een van beiden het kind van de andere samenwoner heeft erkend;
3. elkaar voor de toepassing van een pensioenregeling als partner hebben aangemeld;
4. samen een woning hebben, die hun anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat op grond van (economisch) eigendom, of op grond van een recht van lidmaatschap van een coöperatie.

Het uitgangspunt van de regeling is dat men op enig moment slechts één partner kan hebben.[noot:14] De persoon die op grond van het nieuwe art. 5a AWR als partner kwalificeert, wordt daarbij in eerste instantie in aanmerking genomen. [noot:15] Mocht op grond van dit artikel geen persoon als partner kwalificeren, dan geldt als partner degene die op grond van de hiervoor eerstgenoemde categorie als partner wordt aangemerkt.

In afwijking van het nieuwe art. 5a AWR wordt voor de Wet IB 2001 niet als partner aangemerkt een bloedverwant in de eerste graad van de belastingplichtige, tenzij beiden bij de aanvang van het desbetreffende kalenderjaar de leeftijd van 27 jaar hebben bereikt. Ook personen die geen inwoner zijn van Nederland en niet kiezen voor de behandeling als binnenlandse belastingplichtige kwalificeren voor de inkomstenbelasting niet als partner.

De vrijblijvende keuze voor het partnerschap zoals wij deze thans kennen,[noot:16] komt met ingang van 1 januari te vervallen. Als gevolg hiervan zal men voor de inkomstenbelasting verplicht als partner worden aangemerkt, indien men per genoemde datum aan de hiervoor omschreven voorwaarden voldoet.

### *1.2. Rechtsgevolgen*

Aan het al dan niet zijn van partner in de zin van de Wet IB 2001 wordt automatisch een aantal rechtsgevolgen verbonden. Als voorbeelden kunnen onder meer worden genoemd de terbeschikkingstellingsregeling,[noot:17]

de eigenwoningregeling,[noot:18] de aanwezigheid van een aanmerkelijk belang[noot:19] en de omvang van de in aanmerking te nemen niet-periodieke giften.[noot:20], [noot:21]

De meest bekende consequentie van het zijn van partner is wellicht die van de vrije toerekening van bepaalde inkomens- en vermogensbestanddelen.

Art. 2.17 Wet IB 2001 bepaalt hieromtrent dat inkomensbestanddelen van een belastingplichtige en zijn partner in aanmerking worden genomen bij degene die het inkomensbestanddeel werkelijk geniet of op wie het bestanddeel werkelijk drukt.[noot:22] Voor gemeenschappelijke inkomensbestanddelen en de bestanddelen van de gezamenlijke grondslag sparen en beleggen bevat het tweede lid van genoemd artikel de bekende keuzemogelijkheid. Op basis hiervan zijn de partners vrij een verdeling te kiezen die voor hen - met het oog op eventuele tariefsverschillen - het gunstigst is. Daarbij dient wel te worden opgemerkt dat de partners samen uiteraard 100% van de gemeenschappelijke inkomens- en vermogensbestanddelen dienen te verantwoorden. Vóór 1 januari 2010 was het zijn van partner voor de Wet IB 2001 daarnaast onder omstandigheden ook van belang voor de Successiewet 1956. Teneinde te kunnen kwalificeren als notariële samenwoners[noot:23] en het gunstige echtgenotenregime van de Successiewet 1956 ten deel te kunnen vallen, was onder meer vereist dat de samenwoners, wanneer zij hadden kunnen kiezen om voor de inkomstenbelasting als partners te worden aangemerkt, deze keuze ook daadwerkelijk hadden gemaakt. Dit vereiste is sinds genoemde datum echter komen te vervallen. De voorwaarden die thans worden gehanteerd in de SW 1956 om als partner te worden aangemerkt, worden hierna besproken.

## **2. Samenwonende partners en schenk- en erfbelasting**

### *2.1. Inleiding*

Gehuwde personen of geregistreerde partners[noot:24], [noot:25]

worden op grond van het bepaalde in art. 1a, tweede lid SW 1956 als partner van elkaar aangemerkt. Als gevolg van deze kwalificatie zal een eventuele schenking tussen echtgenoten[noot:26] worden belast naar het lagere tarief voor de schenkbelasting (tariefgroep 1: 10% tot een verkrijging van €118.000 en 20% over het meerdere, cijfers 2010).[noot:27] Voor een schenking tussen echtgenoten geldt geen bijzondere schenkbelastingvrijstelling.[noot:28] Ten aanzien van een

eventuele verkrijging krachtens erfrecht is naast dit lagere tarief ook een grote vrijstelling van toepassing (in 2010 kan deze vrijstelling maximaal €600.000 zijn).[noot:29]

Onder omstandigheden kunnen ook ongehuwd samenwoners voor doeleinden van de SW 1956 als partners van elkaar worden aangemerkt. De relevantie van deze kwalificatie mag duidelijk zijn. Kwalificeert men als partner, dan is het hiervoor omschreven gunstige partnerregime voor de schenk- en erfbelasting het gevolg.[noot:30] Voldoet men echter niet aan de hierna te bespreken voorwaarden, dan ziet men zich geconfronteerd met de vrijstelling die van toepassing is voor 'alle overige verkrijgers' (in 2010 een vrijstelling van €2.000 voor zowel de schenk- als de erfbelasting)[noot:31]

en een aanzienlijk hoger tarief (tariefgroep 2: 30% tot een verkrijging van €118.000 en 40% over het meerdere, cijfers 2010).[noot:32]

## 2.2. Voorwaarden voor de kwalificatie als partner

### 2.2.1. Algemeen

Art. 1a, vierde lid SW 1956 bevat met ingang van 1 januari 2010 de voorwaarden waaraan moet worden voldaan, willen ongehuwd samenwoners kunnen kwalificeren als partners van elkaar.[noot:33] De samenwonende partners dienen beiden meerderjarig[noot:34] en geen bloedverwanten in de rechte lijn te zijn.[noot:35] Verder moeten zij een gezamenlijke huishouding hebben gevoerd waarvan blijkt uit de basisadministratie persoonsgegevens[noot:36] en moeten zij een wederzijdse zorgverplichting hebben die is aangegaan bij een ten overstaan van een notaris verleden akte (samenlevingscontract).[noot:37] Verder mogen de samenwoners niet met een ander aan de genoemde voorwaarden voldoen.[noot:38] Dit laatste strookt met het bepaalde in het eerste lid van art. 1a SW 1956. Hierin is aangegeven dat iedere persoon op enig moment ten hoogste één partner kan hebben.

Aan de hiervoor genoemde voorwaarden dient voor de bepalingen die zien op de heffing van erfbelasting ten minste zes maanden voorafgaand aan het moment van het overlijden te zijn voldaan. Voor de heffing van schenkbelasting is deze periode twee jaar.

### 2.2.2. Voorwaarden met betrekking tot de persoon

De voorwaarden die betrekking hebben op de persoon van de samenwoners zijn dat beiden meerderjarig en geen bloedverwanten in de rechte lijn van elkaar zijn. Ten aanzien van het tweede vereiste is in het zevende lid van art. 1a SW 1956 een uitzondering opgenomen. De uitzondering betreft de bloedverwant in de eerste graad die een uitkering als bedoeld in art. 19a Wet maatschappelijke ondersteuning (ook wel het mantelzorgcompliment genoemd[noot:39] heeft genoten in verband met in het kalenderjaar voorafgaand aan het jaar van overlijden van de andere bloedverwant aan die bloedverwant verleende zorg. Het betreft de situatie waarin een inwonend kind mantelzorg verleent aan een ouder en daarvoor het mantelzorgcompliment ontvangt (al valt de omgekeerde situatie waarin een ouder mantelzorg verleent naar de letterlijke lezing van de tekst ook onder de uitzondering). In dit geval vervalt de voorwaarde dat de personen geen bloedverwanten in de rechte lijn mogen zijn; alle overige eisen blijven echter onverkort van toepassing.

Allereerst valt op dat de uitzondering slechts geldt voor bloedverwanten in de eerste graad (kinderen), maar niet voor bloedverwanten in de tweede graad (kleinkinderen, alsmede broers en zusters). Naar ik begrijp ligt hier geen specifieke afweging aan ten grondslag.[noot:40]

Verder kan de vraag worden gesteld of de regeling in de praktijk haar doelstelling wel realiseert, nu aan alle overige voorwaarden onverminderd moet worden voldaan. In het bijzonder kan daarbij worden gewezen op de voorwaarden dat niet met een ander aan de voorwaarden mag worden voldaan[noot:41] en dat iedere persoon op enig moment ten hoogste één partner kan hebben.[noot:42] Beide voorwaarden zullen mijns inziens voor de nodige vraagtekens zorgen.

Allereerst kan hierbij worden gedacht aan de situatie die ook tijdens het wetgevend proces aan de orde is gekomen, te weten die waarin een kind zijn beide ouders verzorgt. Indien de ouders gehuwd zijn, zullen de ouders als partners van elkaar kwalificeren.[noot:43] Het kind kan in dat geval niet als partner kwalificeren[noot:44] en heeft geen recht op de hoge vrijstelling bij het overlijden van de eerststervende ouder. Na het overlijden van de eerststervende ouder dient vervolgens gedurende ten minste een halfjaar te worden voldaan aan de overige voorwaarden van het bedoelde vierde lid. Daarbij dient er allereerst op te worden gelet dat er een notariële samenlevingsovereenkomst aanwezig is. Met het oog op het vroegtijdig overlijden van de langstlevende ouder doet men er wellicht goed aan deze reeds in een vroegtijdig stadium op te laten stellen tussen het kind en de beide ouders.[noot:45]

Vervolgens rijst de vraag hoe het bepaalde in onderdeel e van genoemd artikellid van invloed is op de status van het kind, indien de langstlevende ouder binnen een halfjaar na het overlijden van zijn of haar echtgeno(o)t(e) zelf komt te overlijden. Een letterlijke lezing van genoemd onderdeel doet vermoeden dat de termijn van zes maanden hard is. Bepaald is immers dat gedurende de in het vijfde lid bedoelde periode (zes maanden) niet met een ander aan de in de onderdelen a tot en met d genoemde voorwaarden wordt voldaan. Echter, indien het kind beide ouders heeft verzorgd, zal aan deze termijn niet worden voldaan nu het kind ook met de eerststervende aan één of meer van de genoemde eisen zal hebben voldaan. Wellicht kan een beroep op het hardheidsclausulebeleid[noot:46] in deze situaties soelaas bieden. Indien de ouders niet zijn gehuwd, wordt de situatie helemaal ingewikkeld. In beginsel zal aan de hand van de voorwaarden in

het vierde lid van art. 1a SW 1956 dienen te worden beoordeeld of de ouders kwalificeren als partner van elkaar. Aannemende dat zij aan alle vereisten voldoen, is het niet ondenkbaar dat ieder van hen ook samen met het verzorgende kind aan alle voorwaarden voldoet, zeker indien het verzorgende kind al langer dan vijf jaar bij zijn ouders woont.

[[noot:47](#)], [[noot:48](#)]

Ook hier leidt een letterlijke lezing van het artikel tot een onbillijk resultaat. In het ergste geval kwalificeert namelijk geen van de betrokkenen als partner. Over de volgorde van personen die als partner in aanmerking worden genomen, is in de SW 1956 - anders dan in de Wet IB 2001 - namelijk niets geregeld. De vraag is dan ook wat het gevolg is van een samenloop: kwalificeren dan geen van de betrokkenen als partners van elkaar? [[noot:49](#)]

Dat voornoemde uitkomsten niet overeenstemmen met het doel van de regeling moge duidelijk zijn. Omwille van de omvang van deze bijdrage heb ik mij beperkt tot de hier genoemde twee voorbeelden, maar de voorbeelden zijn talrijk. Kort stip ik aan de situatie waarin een kind zijn thuiswonende ouder mantelzorg verleent en zijn andere ouder die is opgenomen in een verzorgingshuis regelmatig bezoekt. [[noot:50](#)] En de situatie waarin een gehuwd kind zijn alleenstaande ouder mantelzorg verleent en (al dan niet tezamen met zijn echtgeno(o)t(e)) in het ouderlijk huis woont. [[noot:51](#)]

Ten slotte past het mijns inziens binnen de doelstelling van de regeling om deze tevens van toepassing te doen zijn op schenkingen. Ik realiseer mij dat hierbij een aanvullende vrijstelling binnen de schenkbelasting moet worden gecreëerd. Wellicht kan daarbij worden aangesloten bij de eenmalig verhoogde vrijstelling. Bijvoorbeeld dat, indien het bedrag is geschonken aan een verzorgend kind, de eenmalige vrijstelling €50.000 in plaats van €24.000 bedraagt. [[noot:52](#)]

### 2.2.3. Voorwaarden met betrekking tot de samenwoning

Ten aanzien van de samenwoning zelf wordt allereerst de voorwaarde gesteld dat sprake moet zijn van een gemeenschappelijke huishouding. Hiervan moet blijken uit een inschrijving in de basisadministratie persoonsgegevens. [[noot:53](#)] De vraag wanneer sprake is van een gemeenschappelijke huishouding is in de jurisprudentie uitvoerig aan bod geweest. Mede op grond hiervan ontbreekt in de wettekst een duidelijke omschrijving van dit begrip. Wel is in het achtste lid expliciet opgenomen dat personen die partners waren op grond van het vierde en het zesde lid (zie hierna) ook nog als partners kunnen worden aangemerkt nadat de gezamenlijke huishouding tegen de wil van de betrokkenen is geëindigd en na het einde van deze gezamenlijke huishouding met betrekking tot geen van beiden een derde persoon op grond van dit artikel als partner wordt of is aangemerkt. [[noot:54](#)] In art. 2 Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting (SEB) is aangegeven dat hiervan sprake is bij opname in een verpleeghuis of verzorgingshuis.

Voorts is vereist dat de wederzijdse zorgverplichting van de ongehuwd samenwoners is vastgelegd in een notariële samenlevingsovereenkomst. In de Overgangswet [[noot:55](#)] is voor de heffing van erfbelasting bepaald dat indien de akte is verleden in de periode tot 1 januari 2012, aan de zesmaandstermijn van het vijfde lid geacht wordt te zijn voldaan.

Op het vereiste van het bestaan van een notariële samenlevingsovereenkomst is te elfder ure van het wetgevend proces een belangrijke uitzondering geïntroduceerd die thans is opgenomen in het zesde lid. Op grond van deze uitzondering is een notariële samenlevingsovereenkomst niet vereist voor personen die tot het tijdstip van het overlijden of de schenking gedurende een onafgebroken periode van ten minste vijf kalenderjaren een gezamenlijke huishouding hebben gevoerd, blijkend uit een inschrijving in de basisadministratie persoonsgegevens. Anders dan in de oude SW 1956 is deze vijfjaarstermijn 'hard'. Heeft de samenwoning vier jaar en acht maanden geduurd, dan geldt voor de verkrijger geen enkele tegemoetkoming, noch in het tarief, noch in de vrijstelling. [[noot:56](#)]

## 3. Concluderend

Zowel de Wet IB 2001 als de SW 1956 maakt onderscheid tussen echtgenoten enerzijds en ongehuwd samenwonende partners anderzijds. Mits voldaan wordt aan bepaalde voorwaarden, valt samenwonende partners echter een gelijke fiscale behandeling ten deel. In het voorgaande is uitgebreid stilgestaan bij de bedoelde voorwaarden. Geconcludeerd mag worden dat ten opzichte van het eerder geldende regime voor samenwonende partners mag worden gesproken van een versoering van de gelijkstelling met echtgenoten en de gevolgen daarvan. De scherpe randjes van het vooruitstrevende en liberale beleid ten aanzien van de erkenning van verschillende samenlevingsvormen lijken daarmee, althans in fiscaal opzicht, te worden afgevlakt.

[1]

Met ongehuwde samenwoning wordt in dit artikel bedoeld de samenwoning tussen ongehuwde en niet-geregistreerde partners. Hetzelfde geldt voor het begrip ongehuwde samenwoners.

[2]

J. Latten, Trends in samenwonen en trouwen, De schone schijn van burgerlijke staat, CBS, Bevolkingstrends, 4e kwartaal 2004, K. Kiernan, "The rise of cohabitation and childbearing outside marriage in western Europe", International Journal of Law, Policy and the Family 15 (2001), p. 1-21 en W.M. Schrama, De niet-huwelijkse samenleving in het

Nederlandse en Duitse recht, Deventer: Kluwer 2004.

[3]

W.M. Schrama, "The Dutch approach to informal lifestyles: family function over family form?", *International Journal of Law, Policy and the Family* 22 (2008) p. 311-332.

[4]

België volgde in 2003. Vgl. C. Asser/J. de Boer, *Asser deel I\* Personen en familierecht*, Deventer: Kluwer, 18e druk, nr. 103.

[5]

Zie bijvoorbeeld art. 1:379 BW, waarin is bepaald dat de curatele van een meerderjarige kan worden verzocht door onder meer een 'andere levensgezel' dan de echtgenoot (cursivering Bdk).

[6]

Wetsvoorstel 32 130 Fiscale vereenvoudigingswet.

[7]

Tot genoemde datum bevat art. 5a Wet BRV een regeling voor de beslistermijn voor beschikkingen op aanvraag.

[8]

Aan art. 2, derde lid AWR wordt letter l toegevoegd. Hierin zal worden bepaald dat de belastingwet verstaat onder partner: de persoon als bedoeld in art. 5a AWR.

[9]

Nieuw art. 5a, derde lid AWR.

[10]

Of de geregistreerd partner. Art. 2, zesde lid AWR.

[11]

Wetsvoorstel 32 130 Fiscale vereenvoudigingswet 2010.

[12]

Voor een bespreking van de regeling van vóór 1 januari 2011 verwijs ik naar N.C.G. Gubbels, "Partners in de Wet inkomstenbelasting 2001", *WFR* 2001/1682.

[13]

Art. 1.2, eerste lid Wet IB 2001.

[14]

Art. 1.2, derde lid Wet IB 2001.

[15]

Het bepaalde in het huidige art. 1.2, zesde lid Wet IB 2001, "alleen de echtgenoot uit de oudste verbintenis wordt als partner aangemerkt", komt in de nieuwe regeling terug in het vijfde lid van het nieuwe art. 5a AWR.

[16]

Art. 1.3 Wet IB 2001.

[17]

Art. 3.91, tweede lid, onder b Wet IB 2001.

[18]

Art. 3.111, achtste lid Wet IB 2001.

[19]

Art. 4.6, 4.7 en 4.10 Wet IB 2001.

[20]

Art. 6.39 Wet IB 2001.

[21]

Voor een compleet overzicht van de (vijftig) regelingen in de inkomstenbelasting die verwijzen naar het partnerbegrip verwijs ik naar het *NDFR*-commentaar bij art. 1.2, onder 1 Wet IB 2001.

[22]

Art. 2.17, eerste lid Wet IB 2001.

[23]

Art. 24, tweede lid, onder a SW 1956 oud.

[24]

Art. 2, zesde lid AWR bepaalt dat de bepalingen van de belastingwet die rechtsgevolgen verbinden aan het aangaan, het bestaan, de beëindiging of het beëindigd zijn van een huwelijk van overeenkomstige toepassing zijn op het aangaan, het bestaan, de beëindiging onderscheidenlijk het beëindigd zijn van een geregistreerd partnerschap.

[25]

In dit artikel zal met echtgenoot tevens worden bedoeld de geregistreerd partner.

[26]

De vraag kan worden gesteld of een schenking tussen de echtgenoten kan plaatsvinden indien de echtgenoten zijn gehuwd in gemeenschap van goederen. Aangenomen wordt dat dit mogelijk is. Vgl. A.R. de Bruijn, W.G. Huijgen en B.E. Reinhartz, *Het Nederlandse Huwelijksvermogensrecht*, Deventer: Kluwer 2010, p. 92.

[27]

Art. 24, eerste lid SW 1956.

[28]

Wel zal de verkrijger een beroep kunnen doen op de vrijstelling die geldt 'in alle andere gevallen'. Deze vrijstelling bedraagt €2.000 (cijfers 2010). Art. 33, onder 7 SW 1956.

[29]

Art. 32, eerste lid, onder 4 en tweede lid SW 1956.

[30]

Volledigheidshalve merk ik op dat ongehuwd samenwonende partners niet 'automatisch' van elkaar erven. Hiervoor is een testament nodig.

[31]

Zijnde de erfbelastingvrijstelling voor 'overige verkrijgers'. Art. 32, eerste lid, onder 4 SW 1956. En de jaarlijkse vrijstelling voor de schenkbelasting voor 'alle andere gevallen'. Art. 33, onder 7 SW 1956.

[32]

Art. 24, eerste lid SW 1956.

[33]

Vóór 1 januari 2010 waren de voorwaarden opgenomen in art. 24 SW 1956. Een bespreking van deze voorwaarden valt buiten het bestek van deze bijdrage. Verwezen wordt naar de fiscale handboeken, bijvoorbeeld C.J.M. Martens en F. Sonneveldt, *Wegwijs in de Successiewet*, Amersfoort: Sdu Uitgevers 2009.

[34]

Art. 1a, vierde lid, onder a SW 1956.

[35]

Art. 1a, vierde lid, onder d SW 1956.

[36]

Art. 1a, vierde lid, onder b SW 1956.

[37]

Art. 1a, vierde lid, onder c SW 1956.

[38]

Art. 1a, vierde lid, onder e SW 1956.

[39]

Personen die vrijwillig langdurig en intensief een familielid, partner, vriend of kennis verzorgen (zogenoemde mantelzorgers), kunnen in aanmerking komen voor het mantelzorgcompliment (in 2010 €250). Het moet gaan om zorg waarvoor anders professionele hulp nodig is. De persoon die de zorg ontvangt, kan de mantelzorger voordragen voor het 'compliment', vervolgens kan de mantelzorger zelf het compliment aanvragen bij de Sociale Verzekeringsbank (bron: [www.svb.nl](http://www.svb.nl)).

[40]

Wel is aandacht besteed aan een eventuele uitbreiding van de kring van personen die in aanmerking komen voor de grote partnervrijstelling naar alle personen die op enigerlei wijze een vorm van mantelzorg verlenen. Hiervan is aangegeven dat zulks budgettair niet haalbaar is. Een tussenoplossing, namelijk een beperktere uitbreiding van de kring van personen, is daarbij naar ik begrijp echter niet besproken.

[41]

Art. 1a, vierde lid, onder e SW 1956.

[42]

Art. 1a, eerste lid SW 1956.

[43]

Art. 1a, tweede lid SW 1956.

[44]

Zulks is expliciet aangegeven in de memorie van antwoord. Deze conclusie lijkt ook af te leiden uit het bepaalde in art. 1a, tweede lid SW 1956. Hierin is aangegeven dat "indien twee personen gehuwd zijn, zij elkaars partner zijn".

[45]

Waarbij met iedere ouder apart een samenlevingscontract moet worden aangegaan. Op grond van het nieuwe art. 5a, vijfde lid AWR wordt een samenlevingscontract met meer dan één persoon niet in aanmerking genomen.

[46]

Wellicht kan hierin worden voorzien in het hardheidsclausulebeleid voor de schenk- en erfbelasting, zoals dit thans is vastgelegd bij besluit van 5 juli 2010, nr. DGB2010/872M.

[47]

Art. 1a, vierde lid jo. zesde lid SW 1956 (zie hierna).

[48]

Op grond van het nieuwe art. 5a, vijfde lid AWR zal alleen het oudste samenlevingscontract in aanmerking worden genomen.

[49]

Vergelijk in dit kader de afpelbenadering van het nieuwe art. 1.2, derde lid Wet IB 2001 waarin wel een duidelijke volgorde is aangegeven.

[50]

Art. 1a, achtste lid SW 1956 jo. art. 2 Uitv.reg. SEB. Als gevolg van opname in een verzorgingshuis blijven de ouders in beginsel aangemerkt als partner van elkaar. Dit is echter anders indien een van de ouders wordt of is aangemerkt als partner van een derde persoon (bijvoorbeeld het verzorgende kind) (zie hierna).

[51]

Ook buiten de sfeer van de ouder-kindrelatie kan art. 1a, vierde lid, onder e SW 1956 voor de nodige problemen zorgen. Te denken valt bijvoorbeeld aan de drie ongehuwde zussen die altijd samen hebben gewoond in het ouderlijk huis. Bij het overlijden van een van hen voldoen de achterblijvende zussen beiden aan alle voorwaarden. Na het vervallen van de meerrelatie, lijkt - door de werking van voornoemde bepaling - voor deze situaties geen enkele tegemoetkoming meer te bestaan. De vraag kan worden gesteld of de wetgever zich dit voldoende heeft gerealiseerd. In voorkomende situaties zal dit er immers toe kunnen leiden dat een van de zussen min of meer gedwongen apart moet gaan wonen.

[52]

Vergelijk art. 33, onder 5 SW 1956.

[53]

In het nieuwe art. 5a, eerste lid, onder b AWR wordt gesproken van “*gemeentelijke* basisadministratie persoonsgegevens”.

[54]

Ik benadruk op deze plaats nogmaals de gevolgen van een verzorgend kind, die onder de hiervoor besproken voorwaarden als partner van de thuiswonende ouder kan worden aangemerkt. Het gevolg hiervan zou kunnen zijn dat de ouders van het kind zelf niet meer als partners van elkaar worden aangemerkt.

[55]

Art. XII, eerste lid, onder 1 Overgangswet.

[56]

Tot 1 januari 2010 was dit anders. Indien de gemeenschappelijke huishouding langer dan vijf jaren had geduurd, dan hadden de partners recht op dezelfde tarieven en vrijstellingen als echtgenoten. Bij een kortere duur van de gemeenschappelijke huishouding gold voor partners uit een tweerelatie een kleinere, trapsgewijze vrijstelling. Indien de gemeenschappelijke huishouding ten minste twee jaar had geduurd, had de verkrijger recht op een deel van de echtgenotenvrijstelling. Voor ieder jaar dat de gemeenschappelijke huishouding langer had geduurd, nam de vrijstelling toe, tot een volledige echtgenotenvrijstelling na de duur van vijf jaren. Art. 32, eerste lid, onder 4, sub e SW 1956 (oud).