

Successierecht. Verwerping van een nalatenschap. Ongelukkige redactie testament. Vergeten testament. Informele wil

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, Sector brieven & beleidsbesluiten

Besluit van 19 februari 2007, nr. CPP2006/1969M, Stcrt. nr. 40

De minister van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit is het beleid bij verwerping van een nalatenschap, een ongelukkige redactie van een testament, een vergeten testament en de informele wil, geactualiseerd en samengevoegd. Hierbij heeft een beleidsaanpassing plaatsgevonden voor een ongelukkige redactie van een testament (onderdeel 5) en het vergeten testament (onderdeel 6).

Lijst van gebruikte begrippen en afkortingen

SW	Successiewet 1956
BW	Burgerlijk Wetboek
Verwerping van een nalatenschap	Verwerping van een erfenis of legaat of afstand van rechten in verband met een successierechtelijke verkrijging

1. Inleiding

Voor de heffing van successierecht wordt aangesloten bij het erfrecht (artikel 1, eerste lid, onderdeel 1° en tweede lid, van de SW). Bij een testament kan worden afgeweken van het wettelijk erfrecht. Het erfrecht zelf kent een bepaling over de uitleg van testamenten (artikel 4:46 van het BW). De uitleg van de begrippen uit het erfrecht die van belang zijn voor het successierecht zal doorgaans via civielrechtelijke rechtspraak plaatsvinden. Hierbij is van belang dat door een verwerping van een nalatenschap er niet minder successierecht wordt geheven (artikel 30 van de SW). In de praktijk kan discussie ontstaan over de toepassing van artikel 30 van de SW als de erflater zijn wil onjuist heeft weergegeven in zijn testament. Ook kan de erflater de civielrechtelijke verdeling van zijn nalatenschap klaarblijkelijk niet hebben bedoeld. Hierna behandel ik mijn beleid.

2. Verwerping van de nalatenschap

Bij verwerping van de nalatenschap verandert de persoon van de verkrijger en vaak ook de omvang van de verkrijgingen. Hierdoor kan minder successierecht verschuldigd zijn dan zonder de verwerping. Artikel 30 van de SW voorkomt dat door de verwerping minder successierecht wordt geheven. De wetgever heeft hiermee willen voorkomen dat door samenspanning tussen belanghebbenden te weinig successierecht wordt geheven. Artikel 30 van de SW is echter ook van toepassing als er geen sprake is van samenspanning.

Voor de toepassing van artikel 30 van de SW wordt berekend hoe hoog het verschuldigde successierecht zou zijn geweest met en zonder de verwerping van de nalatenschap. Het hoogste bedrag is verschuldigd.

3. Verwerping waarbij andere erfgenamen nog geen rechtshandeling hebben gepleegd

Artikel 30 van de SW geldt ook bij verwerping vóórdat een legitimaris uitdrukkelijk een beroep heeft gedaan op zijn legitieme portie of een of meer erfgenamen beneficiair hebben aanvaard. Een verwerping kan geheel of gedeeltelijk feitelijk geen gevolgen hebben voor de andere erfgenamen of legatarissen. Bijvoorbeeld als een legaat toch niet (geheel) kan worden gerealiseerd als een andere erfgenaam zijn legitieme portie inroept of als de nalatenschap geen batig saldo heeft. Op grond van een redelijke wetsuitleg kan artikel 30 van de SW in die situaties buiten aanmerking blijven. Buiten aanmerking blijft dan het deel dat de verwerper niet had kunnen realiseren.

Voorbeeld

De nalatenschap is 100. In zijn testament heeft hij een ander een legaat toebedeeld van 250. De legataris verwerpt. Erflater laat één erfgenaam na. De erfgenaam had recht op een legitieme portie van 50. Artikel 30 van de SW wordt toegepast voor de andere 50. Verschuldigd is het hoogste bedrag van:

- het successierecht dat de erfgenaam is verschuldigd over 100;
- het successierecht dat de erfgenaam verschuldigd is over 50 plus het bedrag dat de legataris verschuldigd zou zijn over 50.

4. Opeenvolgende verwerpingen

Meerdere verwerpingen kunnen gelijktijdig of opeenvolgend zijn. Voor de toepassing van artikel 30 van de SW maakt dit geen verschil. Het is redelijk om gelijktijdige en opeenvolgende verwerpingen gelijk te behandelen. Het is ook redelijk om onderlinge verkrijgingen door gelijktijdig verwerpende verkrijgers over en weer buiten aanmerking te laten. De uiteindelijke situatie na alle verwerpingen wordt dus vergeleken met oorspronkelijke vererving.

5. Ongelukkige redactie van een testament

In het verleden is de hardheidsclausule toegepast bij een ongelukkige redactie van het testament. Hierbij ging het om gevallen waarin aannemelijk was dat het niet de bedoeling was een persoon (deels) uit te sluiten van de nalatenschap. Een verkrijger kan de nalatenschap verwerpen waardoor artikel 30 van de SW aan de orde is. Ook kan een verkrijger zijn aandeel in de nalatenschap aanvaarden, maar geheel of gedeeltelijk doorgeven naar een ander. In zoverre zal sprake zijn van een schenking door de verkrijger aan die ander.

Ik ben voortaan zeer terughoudend om met toepassing van de hardheidsclausule artikel 30 van de SW buiten werking te verklaren. In dit soort gevallen is het niet zo zeer de vraag of er sprake is van een onbillijkheid van overwegende aard. Het gaat om de civielrechtelijke duiding van het testament. Daarin past het niet voor de fiscaliteit af te wijken van de bedoeling de erflater.

In beginsel is de erflater met de betrokken notaris verantwoordelijk voor de inhoud van het testament. Als de inspecteur met de betrokkenen van mening is dat het de redactie van het testament kennelijk onjuist is, kan de bedoeling van de erflater worden gevolgd. Dit is in principe een

civilrechtelijke vraag. Artikel 30 van de SW hoeft dan in zoverre op grond van reguliere wetstoepassing niet te worden toegepast. Dit geldt ook als een onbedoelde verkrijger ter meerdere civilrechtelijke zekerheid de nalatenschap verwerpt.

6. Gewijzigde omstandigheden. (Aanpassing) testament vergeten

Een erflater kan vergeten zijn dat hij een testament heeft gemaakt. Ook kan hij zijn vergeten zijn testament aan te passen aan zijn gewijzigde omstandigheden. Het testament is dan duidelijk zodat er geen sprake is van een kennelijk onjuiste redactie van het testament. Een verwerping leidt tot toepassing van artikel 30 van de SW. Als de verkregen nalatenschap geheel of gedeeltelijk wordt doorgeschoven kan sprake zijn van een schenking. Er zijn situaties denkbaar waarin toepassing van artikel 30 van de SW leidt tot een onbillijkheid van overwegende aard. Ik denk daarbij aan de situatie dat alleszins duidelijk is dat de erflater is vergeten zijn testament aan te passen aan ingrijpend gewijzigde persoonlijke omstandigheden.

Goedkeuring

Ik keur goed dat in de volgende gevallen met toepassing van de hardheidsclausule een tegemoetkoming wordt verleend.
Een verkrijging uit een nalatenschap wordt verworpen voor of geheel of gedeeltelijk geschonken aan:

- een kind van de erflater dat is geboren nadat het testament is opgemaakt; of
- de huidige echtgenoot die met de erflater is getrouwd nadat het testament is opgemaakt.

De goedkeuring geldt onder de voorwaarde dat belanghebbende aannemelijk maakt dat de erflater niet heeft bedoeld zijn ongebooren kind of echtgenote van de nalatenschap uit te sluiten.

Gevolgen van de goedkeuring

Bij verwerping door een erfgenaam blijft artikel 30 van de SW buiten toepassing.

Bij schenking wordt het successie- en/of schenkingsrecht kwijtgescholden tot het bedrag dat zou zijn geheven als het kind of de echtgenoot het geschonken bedrag als erfgenaam zou hebben verkregen.

7. Informele wil

Als de erflater een testament heeft, wordt afgeweken van het wettelijk versterferrecht. De inhoud van het testament bepaalt de successierechtgevolgen. De erflater kan op informele wijze uitkeringen uit de nalatenschap hebben toegezegd of wensen kenbaar hebben gemaakt voor de bestemming van zijn nalatenschap (de informele wil). Van het wettelijk versterferrecht wordt voor het successierecht niet afgeweken bij erfrechtelijke toezeggingen die niet voldoen aan de formele eisen van boek 4 van het BW. Als de erfgenamen de informele wil van de erflater (gedeeltelijk) uitvoeren is dat een schenking van de erfgenaam aan de informeel begunstigde.

Goedkeuring

Ik vind het niet gewenst om bij de uitvoering van een informele wil over de verkrijging door de informeel begunstigde (volledig) schenkingsrecht te heffen. Daarom keur ik goed dat op verzoek aan de informeel begunstigde een tegemoetkoming wordt verleend voor het verschuldigde schenkingsrecht. Hierbij gelden de volgende voorwaarden.

- Het wettelijk versterferrecht is van toepassing, de erflater heeft dus geen testament.
- Belanghebbenden maken de informele wil van de erflater voldoende aannemelijk.
- De informele wil van de erflater voor de bestemming van zijn nalatenschap bestond nog bij zijn overlijden.

Berekening van de tegemoetkoming

Voor de tegemoetkoming in het schenkingsrecht wordt een vergelijking gemaakt tussen:

- het successierecht dat de erfgenaam wettelijk is verschuldigd over het bedrag dat hij schenkt aan de informeel begunstigde (A);
- het schenkingsrecht dat de informeel begunstigde wettelijk is verschuldigd (B); en
- het successierecht dat zou zijn geheven van de informeel begunstigde als het bedrag van de schenking rechtstreeks aan de informeel begunstigde zou zijn vermaakt (C).

Wettelijk is verschuldigd het totaal van A + B. Op grond van de tegemoetkoming is maximaal verschuldigd C. Het verschil tussen C en het totaal van A + B kan worden teruggegeven. Het wettelijk verschuldigde successierecht (A) blijft echter altijd in stand, en wordt dus niet teruggegeven.

8. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede werkdag na de dagtekening van de *Staatscourant* waarin het wordt geplaatst.

9. Ingetrokken regelingen

De volgende besluiten zijn ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

- besluit van 10 oktober 1930, nr. 50 (PW 13011);
- besluit van 28 juli 1941, nr. 22 (PW 14613);
- besluit van 27 augustus 1986, nr. 286-8322;
- besluit van 22 september 1986, nr. 285-12548;
- besluit van 23 februari 1987, nr. 286-3220;
- besluit van 9 november 2001, nr. CPP2001/2728M;
- besluit van 13 mei 2003, nr. CPP1096M, onderdeel 1.

Dit besluit zal in de *Staatscourant* worden geplaatst.

Den Haag, 19 februari 2007,

de minister van Financiën,
namens deze
mr. J. Thunnissen,
de directeur-generaal Belastingdienst