

# Beleidskompasformulier voor **internetconsultatie**

**Titel:**

Aanpassingen kavelruilvrijstelling overdrachtsbelasting

∞ Wie zijn belanghebbenden en waarom?

[Toelichting](#)

## Hulpvragen

- Wie zijn direct of indirect belanghebbenden bij het betreffende vraagstuk?

- ministerie van LNV;
- Belastingdienst;
- het notariaat;
- potentiële kavelruilers (met name landbouwsector);
- (ver)kopers van woningen en andere opstallen;
- decentrale overheden (provincies, gemeenten).

- Wie beschikken er over relevante kennis over en ervaring met het vraagstuk?

Belastingdienst, het ministerie van LNV, het notariaat, decentrale overheden.

- Op welke wijze zijn belanghebbenden tot nu toe in de verschillende fasen van het beleidstraject betrokken?

Door middel van structureel overleg tussen het ministerie van Financiën, de Belastingdienst en het ministerie van LNV. Incidenteel overleg met de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie en individuele provincies uit het Interprovinciaal Overleg.

# 1. Wat is het probleem?

[Toelichting](#)

## Hulpvragen

a) Wat is het probleem?

In de praktijk is het onbedoeld mogelijk geworden om gebruik te maken van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor kavelruil wanneer met een kavelruil de voor de vrijstelling relevante doelen niet worden gerealiseerd maar die kavelruil louter strekt tot het verkrijgen van fiscaal voordeel. In strijd met hetgeen met de fiscale wetgeving is beoogd worden daardoor met name opstallen die niet bedrijfsmatig agrarisch worden geëxploiteerd, waaronder woningen, vrij van overdrachtsbelasting verkregen.

b) Wat zijn de oorzaken van het probleem?

De Wet op belastingen van rechtsverkeer, waarin de kavelruilvrijstelling is opgenomen, sluit integraal aan bij de Wet inrichting landelijk gebied (Wilg; per 1 januari 2024 vervangen door de Omgevingswet maar met eerbiedigende werking ten aanzien van transacties vóór die datum). Daardoor is de kavelruilvrijstelling van toepassing op iedere kavelruil die volgens de Wilg kwalificeert, ook in situaties waarvoor die vrijstelling niet is bedoeld bijvoorbeeld omdat in de kavelruil bepaalde niet bedrijfsmatig agrarisch geëxploiteerde opstallen, waaronder woningen, worden betrokken. Ook onder de Omgevingswet wordt de kavelruilvrijstelling in de praktijk onbedoeld ruim toegepast, onder andere door het (kunstmatig) "bij elkaar vegen" van koopovereenkomsten om zodoende een beroep te kunnen doen op de kavelruilvrijstelling.

c) Wat is de omvang van het probleem?

Uit een analyse van kavelruilakten door de Belastingdienst blijkt dat in veel gevallen ook niet-agrarische opstallen, waaronder woningen, in een kavelruil worden betrokken. Door toepassing van de kavelruilvrijstelling wordt over de verkrijging van dergelijke onroerende zaken geen overdrachtsbelasting betaald terwijl die vrijstelling daar niet voor is bedoeld.

d) Wat is het huidige beleid en wat heeft de evaluatie opgeleverd?

Onder het huidige op de wetgeving gebaseerde beleid is kavelruil in het landelijk gebied vrijgesteld van overdrachtsbelasting als wordt voldaan aan de bepalingen van artikel 12.47 Omgevingswet in samenhang met artikel 12.44 Omgevingswet. Ten aanzien van kavelruilovereenkomsten die vóór 1 januari 2024 onder de Wilg hebben plaatsgevonden geldt voor toepassing van de kavelruilvrijstelling een eerbiedigende werking. In de praktijk vindt dit beleid een zodanig ruime toepassing dat op basis daarvan ook opstallen die niet bedrijfsmatig agrarisch worden geëxploiteerd, waaronder woningen, vrijgesteld van overdrachtsbelasting worden verkregen.

Uit een in opdracht van de ministeries van Economische Zaken en Financiën uitgevoerde evaluatie is in 2017 ook gebleken dat de kavelruilvrijstelling een ruimer bereik heeft dan met de wetgeving was beoogd. In de evaluatie is de aanbeveling gedaan de toepassingsvoorwaarden aan te scherpen en daarbij de uitvoerbaarheid voor zowel belastingplichtigen als de Belastingdienst in het oog te houden.

e) Wat gebeurt er als de overheid niets doet (Nuloptie)? Wat rechtvaardigt overheidsinterventie?

Als de overheid niets doet blijft het onbedoelde gebruik van de kavelruilvrijstelling zich voordoen. Als gevolg van de verhoging per 1 januari 2023 van het algemene overdrachtsbelastingtarief naar 10,4% voor woningen die niet door de verkrijger zelf worden bewoond en voor andere opstallen, is het nog aantrekkelijker geworden om een kavelruil zodanig te structureren dat daarop de kavelruilvrijstelling kan worden toegepast. Dit is met de betreffende wetgeving niet bedoeld, leidt tot lagere belastinginkomsten en ondermijnt de belastingmoraal. Overheidsinterventie is dan ook wenselijk en gerechtvaardigd.

## 2. Wat is het beoogde doel?

[Toelichting](#)

### Hulpvragen

a) Wat zijn de beleidsdoelen?

- De met de wetgeving niet beoogde ruime toepassing van de kavelruilvrijstelling in de overdrachtsbelasting tegengaan zodat met name opstallen die niet bedrijfsmatig agrarisch geëxploiteerd worden, waaronder woningen, niet langer in het kader van een kavelruil vrij van overdrachtsbelasting verkregen kunnen worden. Door een wettelijke aanscherping van de situaties waarin een beroep kan worden gedaan op de kavelruilvrijstelling wordt de toepassing van die vrijstelling meer gericht op de situaties waarvoor zij is bedoeld, namelijk de kavelruil in het landelijk gebied.
- Met een wettelijke aanscherping van het toepassingsbereik van de kavelruilvrijstelling door deze aan de hand van objectieve criteria verder toe te spitsen op het daarmee beoogde doel, wordt de handhaving van de kavelruilvrijstelling door de Belastingdienst verbeterd. Met eenduidige wettelijke criteria bestaat minder ruimte voor discussie over toepassing van de kavelruilvrijstelling. Daardoor is vooroverleg met de Belastingdienst minder vaak noodzakelijk en kunnen gerechtelijke procedures worden voorkomen. Aldus wordt de uitvoerbaarheid door de Belastingdienst vereenvoudigd en verbeterd.

b) Aan welke [duurzame ontwikkelingsdoelen \(sustainable development goals, SDG's\) en brede welvaartsuitkomsten](#) dragen de doelen bij?

Aan SDG 10, meer specifiek SDG 10.4: Beleid voeren dat geleidelijk tot een grotere gelijkheid leidt, in het bijzonder inzake fiscaliteit, lonen en sociale bescherming. In mindere mate SDG 10.3: Gelijke kansen verzekeren en ongelijkheden wegwerken, ook door het afvoeren van discriminerende wetten, beleidslijnen en praktijken en door het bevorderen van de geschikte wetgeving, beleidslijnen en acties in dit opzicht.

Onbedoeld en ten onrechte gebruik maken van een vrijstelling leidt tot ongewenste en ongerechtvaardigde ongelijkheid tussen belastingplichtigen. In dit geval kan dat bijvoorbeeld gaan om het zodanig construeren van een kavelruilovereenkomst dat een (burger)woning (niet zijnde een agrarische bedrijfswoning ofwel boerderij) zonder overdrachtsbelasting wordt verkregen terwijl op de verkrijging van een woning door andere burgers de reguliere fiscale wet- en regelgeving van toepassing is waardoor overdrachtsbelasting verschuldigd kan zijn.

### 3. Wat zijn opties om het doel te realiseren?

[Toelichting](#)

#### Hulpvragen

- a) Wat zijn kansrijke aangrijpingspunten om het doel te realiseren?

Het onbedoelde gebruik van de kavelruilvrijstelling ziet met name op opstallen die niet bedrijfsmatig agrarisch worden geëxploiteerd, waaronder woningen. Door het aanpassen van de relevante wettelijke bepaling kan worden bereikt dat dergelijke opstallen niet langer onder de vrijstelling kunnen vallen. Waar die aanpassing op basis van objectieve criteria leidt tot een gerichte aanscherping van het toepassingsbereik van de vrijstelling, resulteert dat voorts in een verbeterde handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid van de vrijstelling door de Belastingdienst.

- b) Wat zijn, gegeven de aangrijpingspunten, kansrijke beleidsopties?

Met het oog op het voorkomen van oneigenlijk gebruik kan een alternatieve beleidsoptie zijn om de kavelruilvrijstelling te beperken tot situaties van herverkaveling dan wel om de verkrijging van opstallen volledig uit te sluiten zodat de kavelruilvrijstelling alleen van toepassing kan zijn op de verkrijging van (onbebouwde) grond.

Waar deze alternatieve opties in beginsel effectief kunnen zijn voor het bereiken van de omschreven beleidsdoelen vanuit het perspectief van de Belastingdienst, zouden daarmee de beleidsdoelen vanuit het ministerie van LNV en decentrale overheden (kunnen) worden geschaad. De genoemde alternatieven gaan verder dan de beleidsdoelen die met het wetsvoorstel worden nagestreefd; het tegengaan van toepassing van de kavelruilvrijstelling in situaties waar die niet voor is bedoeld en daarmee een verbeterde handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid van de vrijstelling door de Belastingdienst.

Om die beleidsdoelen binnen de gegeven kaders te bereiken is aanscherping van de wettelijke bepaling op basis waarvan de kavelruilvrijstelling in het landelijk gebied kan worden toegepast de enige kansrijke beleidsoptie.

- c) Wat is de [beleidstheorie \(doelenboom\)](#) per kansrijke beleidsoptie?

*Strategisch doel:* Aanscherping van het toepassingsbereik van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor kavelruilen in het landelijk gebied.

*Operationeel doel:* Voorkomen dat de vrijstelling wordt toegepast op kavelruilvereenkomsten die geen betrekking hebben op het landelijk gebied als omschreven in de relevante wet- en regelgeving en die daarmee niet bijdragen aan de met de kavelruilvrijstelling beoogde doelstellingen. Verbeterde handhaving en uitvoering door de Belastingdienst.

*Resultaten/Maken:* Wettelijke criteria en voorwaarden introduceren op basis waarvan op eenduidige wijze, door zowel de Belastingdienst als belastingplichtige, kan worden beoordeeld of ter zake van een kavelruil in het landelijk gebied de vrijstelling kan worden toegepast.

*Activiteiten/Doen:* Betrokken partijen toetsen aan de wettelijke voorwaarden voor toepassing van de kavelruilvrijstelling. Daarbij gaat het met name om belastingplichtigen, het notariaat en de Belastingdienst.

### 4. Wat zijn de gevolgen van de opties?

[Toelichting](#)

## Hulpvragen

- a) Wat zijn de verwachte gevolgen per beleidsoptie?

Met de voorgestelde wettelijke aanscherping van de kavelruilvrijstelling zal het toepassingsbereik specifiek gericht zijn op de beleidsdoelen die met de vrijstelling worden beoogd, namelijk het faciliteren van een kavelruil in het landelijk gebied zoals gedefinieerd in de Omgevingswet die voldoet aan de daarin opgenomen voorwaarden. De handhaving van de vrijstelling en de uitvoering door de Belastingdienst zullen worden verbeterd en vereenvoudigd.

- b) Welke [verplichte toetsen](#) zijn van toepassing en wat zijn daarvan de uitkomsten (voor zover bekend)?

De Uitvoeringstoets door de Belastingdienst is een verplichte toets. In het voortraject is al een voorlopige uitvoeringstoets gedaan. De uitkomst daarvan is dat de voorgestelde maatregel een vereenvoudiging voor de uitvoering oplevert.

## 5. Wat is de voorkeursoptie?

[Toelichting](#)

### Hulpvragen

a) Wat is het voorstel?

Voorgesteld wordt dat de kavelruilvrijstelling niet van toepassing is op de verkrijging van niet-bedrijfsmatig agrarisch geëxploiteerde opstallen, waaronder woningen of rechten waaraan deze zijn onderworpen, de ondergrond en tot die woningen behorende aanhorigheden. Dit geldt niet voor een agrarische bedrijfswoning die functioneel is verbonden met het nabijgelegen agrarische bedrijf; op de verkrijging daarvan kan de kavelruilvrijstelling van toepassing zijn. Als gevolg van het voorstel kan de vrijstelling voor kavelruil in het landelijk gebied voorts van toepassing zijn op de verkrijging van onbebouwde gronden en opstallen die bedrijfsmatig agrarisch worden geëxploiteerd. Om oneigenlijk gebruik van de vrijstelling tegen te gaan geldt voor deze zogenoemde landbouweis dat de bedrijfsmatig agrarische exploitatie van de opstal na de verkrijging ten minste 10 jaar moet worden voortgezet. Als niet aan deze voortzettingseis wordt voldaan, wordt de (kavelruil)vrijstelling teruggenomen en is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd tenzij de opstal als gevolg van overheidsbeleid aan de landbouw wordt onttrokken. De voortzettingseis geldt ook ten aanzien van een agrarische bedrijfswoning die in het kader van een kavelruil in het landelijk gebied vrijgesteld van overdrachtsbelasting is verkregen.

b) Hoe houdt het voorstel rekening met:

- [doeltreffendheid](#) en [doelmatigheid](#);
- uitvoerbaarheid voor alle relevante partijen (inclusief [doenvermogen](#), [regeldruk](#) en [handhaving](#));
- brede maatschappelijke impact?

Door de voorgestelde aanscherping van de kavelruilvrijstelling is het niet (meer) mogelijk om een kavelruil zodanig te construeren dat daarbij woningen, afgezien van agrarische bedrijfswoningen, en andere niet-bedrijfsmatig agrarisch geëxploiteerde opstallen vrij van overdrachtsbelasting worden verkregen. Aldus worden de doelstellingen gerealiseerd omdat het toepassingsbereik van de kavelruilvrijstelling gericht wordt op hetgeen is beoogd en daarmee is het voorstel doeltreffend. Waar uit de uitvoeringstoets blijkt dat met het voorstel de handhaving en uitvoerbaarheid van de kavelruilvrijstelling door de Belastingdienst worden verbeterd, met name als gevolg van de voorgestelde eenduidige en objectief te beoordelen criteria, is het voorstel ook doelmatig.

De uitvoering van een kavelruil is wettelijk belegd bij de notaris. Hij maakt de kavelruilakte op en zorgt voor inschrijving daarvan in de openbare registers. Ook de aangifte overdrachtsbelasting wordt door de notaris gedaan. In dat kader moet hij beoordelen of ten aanzien van een bepaalde kavelruil in het landelijk gebied wordt voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de kavelruilvrijstelling. Daarnaast wordt het sluiten van een kavelruilovereenkomst in de praktijk veelal begeleid door ter zake gespecialiseerde adviseurs. Omdat aldus bij de toepassing van de thans voorgestelde aanscherping van de kavelruilvrijstelling de relevante professionele expertise is betrokken, heeft het voorstel geen of nauwelijks effect op de doenlijkheid of het doenvermogen.

Omdat met het voorstel een ongerechtvaardigde ongelijkheid wordt voorkomen tussen (niet functioneel met het agrarische bedrijf verbonden) burgers die een woning willen kopen en ook in bredere zin het oneigenlijk gebruik van een fiscale faciliteit (in casu de toepassing van de kavelruilvrijstelling) wordt tegengegaan, heeft deze maatregel een positieve maatschappelijke impact.

c) Wat zijn de risico's en onzekerheden van dit voorstel?

De aanscherping van de voorwaarden en daarmee het meer gerichte toepassingsbereik van de kavelruilvrijstelling kunnen worden ervaren als een drempel om overeenkomsten tot kavelruil in het landelijk gebied aan te gaan. Dat kan worden geïnterpreteerd als een mogelijk nadelig effect op de bereidheid om door middel van kavelruil een vanuit landbouwbeleid gewenste agrarische bedrijfsverplaatsing te bewerkstelligen. Echter, de voorgestelde voorwaarden zijn zodanig objectief en toegespitst op kavelruil in het landelijk gebied dat het daarmee duidelijk is in welke situaties een beroep kan worden gedaan op de kavelruilvrijstelling en in welke situaties dat niet het geval is. Daardoor kunnen potentieel belanghebbenden op basis van de wettelijke criteria eenduidig beoordelen of zij voor toepassing van de kavelruilvrijstelling in aanmerking komen terwijl oneigenlijk gebruik van de kavelruilvrijstelling wordt tegengegaan.

d) Hoe ziet de voorgenomen [monitoring en evaluatie](#) eruit?

Deze maatregel zal meelopen in de evaluatiecyclus van de overdrachtsbelasting.