

Reactie op het Conceptwetsvoorstel
Aanpassing voorwaarden
kavelruilvrijstelling



Ministerie van Financiën

T.a.v. de heer mr. M.L.A. van Rij

Postbus 20201

2500 EE Den Haag

Ingediend via internet: <https://www.internetconsultatie.nl/kavelruilvrijstelling/reageren>

Betreft: Reactie op het Conceptwetsvoorstel Aanpassing voorwaarden kavelruilvrijstelling

Gemert, 25 april 2024

Hooggeachte heer Van Rij,

Gerrits & Van Gulick Notarissen heeft kennisgenomen van het conceptwetsvoorstel Aanpassing voorwaarden kavelruilvrijstelling. Gerrits & Van Gulick Notarissen is een notariskantoor, gevestigd in Gemert, Uden en Deurne. Het werkgebied betreft de regio Noordoost-Brabant en midden Limburg, waar volop agrarische bedrijvigheid aanwezig is. Wij zijn gespecialiseerd in agrarisch vastgoedrecht. Derhalve zijn wij dagelijks bezig met een team van specialisten met het behandelen van kavelruildossiers, welke in omvang variëren. Onze reactie is daarom vanuit een praktijkgericht oogpunt geschreven.

De afgelopen jaren neemt het aantal kavelruilen welke wij in behandeling hebben toe. Wij hebben het idee dat steeds meer makelaars/adviseurs überhaupt weten van het bestaan van het fenomeen kavelruil. Echter dient eerlijkheidshalve gezegd te worden dat niet alle makelaars/adviseurs het fenomeen kavelruil en haar achtergrond begrijpen met al haar details. Hetgeen wellicht een oorzaak kan zijn van het onwenselijke gebruik van de kavelruil en de daarbij behorende vrijstelling overdrachtsbelasting.

U vraagt om onze mening inzake de voorgelegde regeling en de toelichting daarop. Die zullen wij in het vervolg artikelsgewijs uiteenzetten, daarnaast sluiten wij af met een aantal resterende onduidelijkheden ten aanzien van kavelruil.

Voordat wij inhoudelijk ingaan op de regeling willen wij u bedanken dat u aandacht schenkt aan het opstellen van een wet om onwenselijk gebruik van de kavelruilvrijstelling in de overdrachtsbelasting tegen te gaan. De huidige wet(tekst) biedt veel ruimte, doch gaat dit gepaard met onzekerheid. Onzekerheid is ons inziens het meest onwenselijke omtrent een wettekst. Wij ervaren dat onzekerheid aan een cliënt moeilijk is om uit te leggen en zelf mensen doet besluiten om niet deel te nemen aan een kavelruil.



Daarnaast achten wij het staatsrechtelijk gezien juist dat de wetgever invulling geeft aan de wettekst, in plaats van dat de belastingdienst dit doet. De afgelopen maanden hebben wij vernomen dat de belastingdienst zich assertief opstelt bij de beoordeling van een kavelruil. Of deze assertieve opstelling juist is laten wij in het midden. In ieder geval blijven door een mogelijke invoering van Wet Aanpassing voorwaarden kavelruilvrijstelling, een aantal discussies met de belastingdienst bespaard.

In paragraaf 9, pagina 6 geeft u aan dat het denkbaar is dat er een toegenomen vraag ontstaat naar de diensten van notarissen op basis van dit consultatiedocument. Wij kunnen bevestigen dat dit het geval is. Wij zijn van mening dat de notaris bij uitstek een aangewezen persoon is om dergelijke wijzingen correct toe te passen in zijn of haar praktijk.

Direct valt ons op dat u ervoor hebt gekozen om enkel de fiscale kant van de kavelruil aan wetswijzigingen onderhevig te maken. De civiele eisen aan een kavelruil landelijk gebied blijven ongewijzigd. Het huidige uitgangspunt civiel een kavelruil, fiscaal een kavelruil gaat op basis van de voorgestelde wettekst niet meer op.

Consultatiedocument

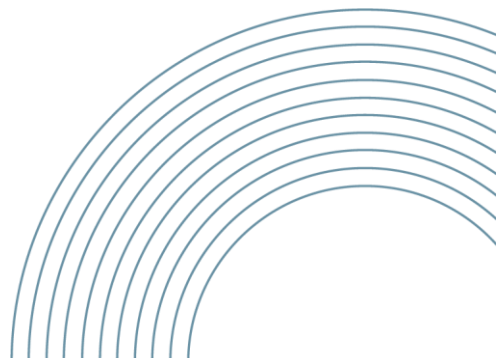
1. Over Artikel 15, eerste lid, onderdeel I, WBR hebben wij geen inhoudelijke op- of aanmerkingen.
2. Over Artikel 15, eerste lid, onderdeel Ia, WBR hebben wij een aantal inhoudelijke op- en aanmerkingen, welke per subonderdeel worden besproken.

Subonderdeel 1:

Op basis van dit subonderdeel is het niet meer mogelijk om de vrijstelling overdrachtsbelasting toe te passen op een bij de kavelruil verkregen woning. Dit is het geval met een zogeheten agrarische bedrijfswoning. Doordat enkel de Wet op belastingen van Rechtsverkeer wordt gewijzigd, achten wij het echter wel nog mogelijk om een niet-agrarische bedrijfswoning deel uit te laten maken van een kavelruil. Echter wordt de vrijstelling overdrachtsbelasting op een dergelijke verkrijging niet meer toegepast.

De uitsluiting van een reguliere woning, die niets te maken heeft met agrarische bedrijvigheid, van de vrijstelling overdrachtsbelasting achten wij gelet op het doel van de (vrijstelling voor) kavelruil wenselijk en te begrijpen. Uiteraard zal dit in de praktijk op de nodige weerstand stuiten, doch is onze ervaring dat de cliënt dit na een zorgvuldige uitleg begrijpt en accepteert.

Dit brengt ons echter bij de wettekst van artikel 12.47 Omgevingswet, in het bijzonder de frase 'die strekt tot verbetering van een gebied'. Wij verzoeken u om duidelijkheid te verschaffen omtrent de juridische betekenis hiervan. Op basis van het opschrift van het nieuwe onderdeel Ia, blijkt dat er sprake moet zijn van een kavelruil landelijk gebied.



Een kavelruil landelijk gebied bevat volgens het voornoemde artikel 12.47 Omgevingswet de ‘objectieve verbeteringseis van het landelijk gebied’. In welke situatie ziet u het voor zich het betrekken van een niet-agrarische bedrijfswoning voldoet aan dit vereiste? Met andere woorden, wat is de nut en noodzaak van het invoeren van een fiscale beperking indien een dergelijke transactie civielrechtelijk niet mogelijk is? Uw argumenten die u geeft inzake de uitvoerbaarheid en de handhaafbaarheid van de vrijstelling door de Belastingdienst te verbeteren gaan ons inziens niet op, een dergelijke transactie kan civielrechtelijk al niet door de beugel.

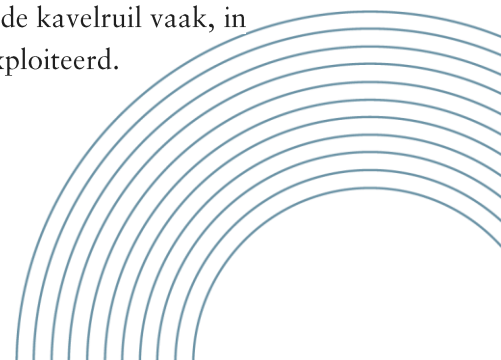
Hierbij nemen wij echter wel als uitgangspunt aan dat de ‘objectieve verbeteringseis’ ook echt een eis is waaraan voldaan moet worden. Hetgeen door de invoering van dit subonderdeel ons inziens betwijfeld kan worden.

Daarnaast is ons inziens de uitzondering ten aanzien van de agrarische bedrijfswoningen te summier. Deze zou ons inziens ook van toepassing moeten zijn op ex-agrarische bedrijfswoningen. Hiermee bedoelen we agrarische bedrijfswoningen welke voorheen behoorde tot een agrarisch bedrijf maar dit bedrijf, gelet op veelal maatregelen vanuit de overheid, zijn opgehouden met een agrarisch bedrijf te voeren. Ons inziens houdt het ophouden van agrarische bedrijvigheid ook in het verbeteren van een gebied in overeenstemming de functies die aan de betrokken locaties zijn toegedeeld. Concreet zou de verkrijging van een ex-agrarische bedrijfswoning, waarvan het bedrijf is gestopt en de bijbehorende stallen zijn gesloopt in verband met toenemende overheidsmaatregelen zoals bijvoorbeeld stikstofwetgeving, deel moeten kunnen nemen aan de civielrechtelijke kavelruil landelijk gebied én dient een dergelijke verkrijging te vallen onder de vrijstelling overdrachtsbelasting. Het feit dat de woning voor de verkrijger in de toekomst geen deel meer uitmaakt van agrarische bedrijvigheid doet hier voor ons geen afbreuk aan. Ons inziens wordt door het huidige wetsvoorstel meer dan enkel misbruik van de kavelruilvrijstelling bewerkstelligd, hetgeen onwenselijk is.

Subonderdeel 2:

De redactie van dit subonderdeel zorgt ervoor dat dit subonderdeel, ons inziens, niet terstond duidelijk is. De bedoeling van de regeling lijkt uit de toelichting te zijn dat enkel opstallen die geheel of nagenoeg geheel ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig worden geëxploiteerd toegang krijgen tot de vrijstelling overdrachtsbelasting. De zinssnede ‘dan een woning met ondergrond of rechten waaraan die andere opstal is onderworpen en tot die andere opstal behorende aanhorigheden’, zaait verwarring. De relatie met subonderdeel 1 is niet duidelijk, hoewel subonderdeel 1 zelf klare wijn schenkt. Wij zouden graag verduidelijking, bijvoorbeeld in de vorm van een toelichting op deze uitzondering, zien.

Het is goed voor de praktijk dat u een koppeling maakt met de vrijstelling van artikel 15, aanhef en eerste lid, onderdeel q WBR. Ook is de toelichting omtrent het geheel of nagenoeg geheel vereiste helder. Wel zien wij in de praktijk dat opstallen die betrokken worden bij de kavelruil vaak, in aanloop naar de overdracht ervan, tijdelijk niet bedrijfsmatig worden geëxploiteerd.



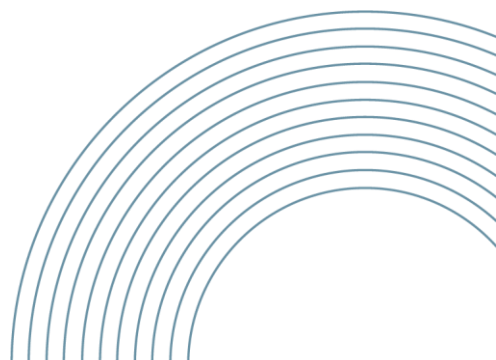
Voor deze situatie hebt u geen aandacht in uw toelichting. Het lijkt ons evident dat een dergelijke opstal wel zou mogen genieten van de kavelruilvrijstelling. Graag zien wij in uw toelichting hier verduidelijking over, concreet over het metingsmoment van de geheel of nagenoeg gehele eis.

Daarnaast plaatsen wij (wederom) onze vraagtekens bij de verhouding van subonderdeel 2 met de civielrechtelijke kavelruil landelijk gebied, in het bijzonder de frase ‘die strekt tot een verbetering’, uit artikel 12.47 Omgevingswet. Het lijkt ons dus mogelijk dat er civielrechtelijk een levering van een opstal wordt betrokken in een kavelruil welke transactie leidt tot een verbetering van het landelijk gebied, maar dat dit opstal niet nagenoeg geheel bedrijfsmatig wordt geëxploiteerd. Dit houdt in dat aan de civielrechtelijke verbeteringseis voldaan wordt zonder dat het opstal minimaal voor 90% bedrijfsmatig wordt geëxploiteerd. Dit roept de vraag op waar dan de grens ligt voor het civielrechtelijke verbeteringscriterium. In feite komt dit neer op het verzoek om dit civiele criterium te duiden, wellicht in de vorm van een algemene maatregel van bestuur.

Subonderdeel 3:

Op basis van dit subonderdeel wordt er een voortzettingstermijn gekoppeld aan de verkrijgingen die kwalificeren voor de vrijstelling overdrachtsbelasting. Wij zijn van mening dat dit een goede toevoeging is, om misbruik van de vrijstelling te voorkomen. Dit doet direct denken aan de eisen die geteld worden ten aanzien van de cultuurgrond vrijstelling uit artikel 15, aanhef en eerste lid, onderdeel q WBR. Voor de praktijk zal dit betekenen dat er meer kettingbedingen worden opgenomen in koopovereenkomsten en leveringsakten, zoals u aangeeft. Hier ervaren wij geen problemen mee.

Uit de redactie van subonderdeel 3 leiden wij af dat de voortzettingstermijn niet van toepassing is op verkregen onroerende zaken welke geen opstallen of agrarische bedrijfswoningen betreffen, zoals percelen los land. De losse overdracht van een perceel landbouwgrond is normaliter belast met overdrachtsbelasting, waarschijnlijk zal deze vrijgesteld zijn op grond van de voornoemde cultuurgrondvrijstelling of op basis van artikel 15, aanhef en lid 1, onderdeel s WBR (natuurgrondvrijstelling). Beide vrijstellingen hebben een vergelijkbare voortzettingseis. Indien een dergelijk perceel echter wordt verkregen middels een kavelruil landelijk gebied, geldt deze voortzettingseis niet. Gezien de voortzettingseis van subonderdeel 3 niet van toepassing op niet-opstallen, kan de voortzettingseis van de cultuurgrondvrijstelling en de natuurgrondvrijstelling hiermee eenvoudig worden voorkomen. Uit de toelichting op subonderdeel 3 blijkt niet dat u hieraan hebt gedacht. Wij vragen ons af dat deze manier van invullen van de voortzettingseis niet tot extra misbruik zal leiden, realiserende dat dit misbruik van andere aard is dan het misbruik wat u omschrijft in de consultatieversie.



U geeft aan dat de voortzettingseis nadrukkelijk geen bezitseis is. Hierdoor blijft de mogelijkheid bestaan om ten behoeve van één grote aankoop een kavelruilschema op te stellen met bevriende partijen, waarbij om het ruilschema compleet te maken er enkel losse percelen grond worden overgedragen. Enkele maanden later worden deze losse percelen grond terug overgedragen naar de voormalige eigenaren. Dit misbruik van de kavelruilvrijstelling wordt niet voorkomen door het enkel invoeren van een voortzettingseis. Mocht u dit kwalificeren als misbruik dan is het wellicht wenselijk om naast de voortzettingseis nadrukkelijk wél een bezitseis op te nemen in de wet. Dit is in feite het voorbeeld dat u geeft op pagina 2 en 3 van het consultatiedocument met als enige aanpassing dat het hier gaat om een echt agrarisch bedrijf dat wordt aangekocht door partij A.

Subonderdeel 4:

Een logische en noodzakelijke uitzondering van subonderdeel 3, waar wij inhoudelijk geen opmerkingen over hebben.

Overige probleempunten

Op dit moment is er geen civielrechtelijk uitvoeringsbesluit inzake kavelruil. Dit brengt onder meer met zich mee dat het morele kompas van de (kandidaat-)notaris een grote rol speelt, hetgeen een van de kerneigenschappen van een (kandidaat-)notaris is.

1. De praktijk is er echter bij gebaat dat er een regeling komt wie er civielrechtelijk deel mogen nemen aan een kavelruil. Tot op heden geldt enkel het wettelijk uitgangspunt van artikel 12.44 lid 1 en lid 2 Omgevingswet. Op basis van deze wettekst is het onbeperkt ‘aanknopen’ van een partij met een losse koopovereenkomst, aan een reeds bestaande kavelruilconstructie mogelijk. Derhalve is ons verzoek om hier duidelijkheid over te scheppen. Ons inziens zou het praktisch haalbaar zijn én in lijn met de doelstelling van de kavelruilvrijstelling om als uitgangspunt te formuleren dat enkel een partij die indirect betrokken is met een echte ruiler de vrijstelling overdrachtsbelasting mag verkrijgen. Een partij die zowel onroerende zaken inbrengt als verkrijgt is een echte ruiler. Een partij die direct zaken doet met een echte ruiler, dus bijvoorbeeld enkel ontvangt van de echte ruiler is direct verbonden met een ruiler. Een partij die vervolgens enkel levert aan diezelfde direct verbonden ruiler is een indirect verbonden met een echte ruiler. Daar houdt het voor ons op. Ons inziens zou een partij die vervolgens ook onroerende zaken geleverd krijgt van de partij die indirect verbonden is met de ruiler, en zelf dus twee keer indirect verbonden is met een ruiler, niet de vrijstelling overdrachtsbelasting mogen verkrijgen. Het idee dat u heeft dat (gebieds)makelaars verschillende koopovereenkomsten opsparen en vervolgen ‘bij elkaar vegen’ wordt hiermee grotendeels voorkomen.



2. In de praktijk zien wij dat er vaak partijen meedoen met de kavelruil enkel om het kavelruilschema te laten voldoen aan de wettelijke vereisten óf om te voldoen aan de eisen die wij stellen aan de verbondenheid van partijen tot een echte ruiler, met als achterliggend doel om één grote aankoop vrij van overdrachtsbelasting te laten plaatsvinden. De huidige wettekst en het wetsvoorstel verbieden dit niet. Voor de wet is iedere besloten vennootschap een afzonderlijke partij net zoals bijvoorbeeld een maat van een maatschap. Om in lijn met de doelstelling van de vrijstelling overdrachtsbelasting inzake kavelruil te blijven, achten wij het nodig dat de wet dergelijke transacties op voorhand verbiedt én niet enkel overlaat aan fraus legis. Wellicht kan de vrijstelling overdrachtsbelasting in de WBR hiervoor enkele handvatten bieden.

3. Ook zien wij in de praktijk dat er vlak voor het passeren van de kavelruil percelen grond wordt gesplitst om vervolgens toe te kunnen delen aan de betreffende deelnemers om zo het kavelruilschema te kunnen laten voldoen aan de wettelijke vereisten óf om te voldoen aan de eisen die wij stellen aan de verbondenheid van partijen tot een echte ruiler. De huidige wettekst en het wetsvoorstel verbieden dit niet. Indien dergelijke uitgesplitste stukjes grond niet benut voor agrarische bedrijvigheid en enkele maanden later door worden geleverd aan een partij van de kavelruil die hier baat bij heeft, meestal vrij van overdrachtsbelasting, heeft de praktijk hier geen weet van. Om in lijn met de doelstelling van de vrijstelling overdrachtsbelasting inzake kavelruil te blijven, achten wij het nodig dat de wet dergelijke transacties op voorhand verbiedt én niet enkel overlaat aan fraus legis. Wellicht kan de vrijstelling overdrachtsbelasting in de WBR hiervoor enkele handvatten bieden.

Mocht u naar aanleiding van deze reactie nog vragen hebben, dan is Gerrits & van Gulick Notarissen uiteraard te allen tijde tot een nadere toelichting bereid. Deze reactie mag openbaar zijn.

Met vriendelijke groet,

Namens Gerrits & van Gulick Notarissen,
mr. R.J.W. Gerrits
mr. M.M. van Gulick

