

Een ander kwetsbaar punt staat op pagina 13 onder de omvang van de subsidie:

‘Overige kosten zoals voor de aanschaf van boeken en benodigde materialen zijn voor rekening van de aanvrager, tenzij deze kosten zijn inbegrepen in het les-, cursus- of collegegeld, of in de kosten voor een EVC-procedure.’

Het valt dus te verwachten dat cursusprijzen zo veel mogelijk ‘inclusief cursusmateriaal’ worden aangeboden, om zo de boeken / het lesmateriaal mee te kunnen laten subsidiëren. Het te subsidiëren bedrag is maximaal € 1.000 inclusief btw.

Het is van belang — zo schat ik — om de cursus vrijgesteld van btw te kunnen aanbieden. Hierdoor blijft er voor de cursusaanbieder van de € 1.000 ook € 1.000 over en gaat niet 21% btw naar de Belastingdienst. Hierbij ga ik ervan uit dat het voordeel van de btw-vrijstelling groter is dan het nadeel dat vanwege diezelfde vrijstelling van btw geen recht bestaat op aftrek van voorbelasting in de zin van artikel 15 Wet OB 1968.

De btw-vrijstelling mag ook worden toegepast bij een zogenoemde CRKBO-inschrijving (Centraal Register Kort Beroepsonderwijs). Inschrijving in het CRKBO is niet alleen mogelijk voor onderwijsinstellingen, maar ook voor zelfstandig werkende docenten.¹ Deze nieuwe subsidieregeling — die een veel breder bereik kan hebben dan de oude scholingsaftrek — kan daardoor leiden tot een wildgroei aan niet te controleren opleidingen. Ik verwacht dat aanbieders van fiscale cursussen ook zullen gaan proberen cursussen aan te bieden die voor deze subsidie in aanmerking kunnen komen.

Hiermee sluit ik af. Over deze nieuwe subsidieregeling zou ik nog veel meer kunnen schrijven, maar dat zal ik u besparen. Ik hoop in ieder geval dat bij de definitieve subsidieregeling het misbruik / oneigenlijk gebruik beter zal worden afgedicht, regelgevingstechnisch en uitvoeringstechnisch.

Edwin Thomas

Tilburg University / Zelfstandig belastingadviseur

NLF 2019/1756

Internetconsultatie wijziging Rangschikkingsbesluit NSW

MvF 8 juli 2019

Belastingtijdvak 2019

Wetsartikel(en) 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 Rangschikkingsbesluit NSW

SAMENVATTING

Het conceptbesluit tot wijziging van het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928 (hierna: Rangschikkingsbesluit) is ter internetconsultatie voorgelegd. Het Rangschikkingsbesluit bevat de voorwaarden waaraan landgoederen moeten voldoen om te kunnen worden aangemerkt als een NSW-landgoed. Het doel van de Natuurschoonwet 1928 (NSW) is om door middel van fiscale faciliteiten te stimuleren dat de eigenaren van landgoederen het landgoed in stand houden en daarmee een bijdrage leveren aan het behoud van het natuurschoon. Deze fiscale faciliteiten betreffen de erfbelasting, de schenkbelasting, de overdrachtsbelasting, de onroerendezaakbelasting, de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting. Met betrekking tot de eerste twee faciliteiten gelden extra voordelen indien het landgoed is opengesteld.

Het onderhavige conceptbesluit werkt de aanbevelingen van de evaluatie NSW en de kabinetsreactie daarop uit in een nieuwe regeling. De wijzigingen bevatten zowel aanscherpingen van de huidige regeling alsook verruiming.

Landgoedeigenaren waarvoor dit besluit gevolgen heeft, hebben de mogelijkheid om gedurende een overgangperiode van tien jaar al dan niet aan de nieuwe voorwaarden van het Rangschikkingsbesluit te voldoen. Indien na 31 december 2030 niet kan worden voldaan aan de nieuwe voorwaarden zal het landgoed aan de werking van de NSW worden onttrokken.

Per 1 januari 2018 zijn er 5.900 onroerende zaken als



¹ Zie het besluit van 30 juli 2014, BLKB2014/125M, Stcrt. 2014, 22389.

landgoed onder de NSW gerangschikt. Dit besluit zal niet voor al deze landgoederen tot een wijziging van hun huidige aanmerking als NSW-landgoed leiden. Het aantal onder de NSW gerangschikte landgoederen waarvoor dit besluit gevolgen heeft, wordt geschat op 1.200.
De internetconsultatie sluit op 19 augustus 2019.

NOOT

Voorstel wijziging Rangschikkingsbesluit NSW 1928

Op 24 januari 2013 is door het toenmalige Tweede Kamerlid Van Veldhoven een motie ingediend om de Natuurschoonwet 1928 (NSW) te evalueren. De belangrijkste aanleiding daarvoor was dat zij van mening was dat er oneigenlijk of onbedoeld gebruik zou zijn van NSW-gerangschikte golfbanen. Tevens vroeg zij zich af hoe het kan dat er ongeveer 5.000 NSW-landgoederen zouden zijn, terwijl er toch maar ongeveer 1.200 kastelen in Nederland staan. Inmiddels is het gelukkig ook voor een aantal politici duidelijker geworden dat de NSW meer omvat dan slechts het in stand houden van landgoederen met daarop een kasteel. De uitkomst van de evaluatie is dat de NSW-faciliteiten met jaarlijks gemiddeld 30 miljoen euro maatschappelijke kosten van groot belang is voor de instandhouding van de circa 140.000 hectare door particulieren beheerd natuurschoon, maar er worden wel enkele aanpassingen voor de verbetering van de effectiviteit van de NSW voorgesteld. Zesenhalf jaar later is de internetconsultatie voor de voorgestelde wijzigingen geopend.

Zonder alle wijzigingen inhoudelijk te behandelen zijn er een aantal die vanuit de praktijk zeer welkom worden geacht, en een aantal die mijns inziens een nadere uitwerking verdienen of zelfs onwenselijk gevolgen kunnen hebben. Tot slot zijn er mijns inziens ook gemiste kansen.

Wijzigingen algemeen

Voortaan kunnen ook historische buitenplaatsen van na 1850 maar vóór 1900 worden gerangschikt. De aanpassing van de definitie van natuurterreinen en de aansluiting daarvan bij de provinciale subsidieregelingen voor natuur- en landschapsbeheer zal waarschijnlijk tot minder discussie tussen Belastingdienst en landgoedeigenaar gaan leiden. De reeds lang geuite wens van landgoedeige-

naren om landbouwgronden in open landschappen ook te mogen omzomen met natuurterreinen in plaats van uitsluitend houtopstanden is gehonoreerd. Zogenoemde aanleun- en samenrangschikkingslandgoederen van groter dan 1 hectare maar kleiner dan 5 hectare zullen daarentegen voortaan minimaal 50% houtopstanden en/of natuurterreinen moeten omvatten. Tot slot kunnen landgoederen die niet groter zijn dan 1 hectare nog slechts worden gerangschikt als zij bezwaard zijn met een beperkt recht van vruchtgebruik of erfpacht en in eigendom zijn van de eigenaar van het aangrenzende NSW-hoofdlandgoed.

Natuurterreinen

Bij de ontwikkeling van landbouwgrond naar natuurterrein zal de eigenaar voortaan pas na realisatie een beroep op de fiscale faciliteiten kunnen doen. Een knelpunt dat hierbij optreedt, is dat bij de verwerving van de landbouwgrond in beginsel geen vrijstelling van overdrachtsbelasting kan worden toegepast omdat deze als zodanig nog niet als natuurgrond kwalificeert. Dit zal voor de ontwikkeling van nieuwe natuur belemmerend kunnen werken en het heeft mijns inziens de voorkeur om het huidige regime voor wat betreft de overdrachtsbelasting te handhaven. Een nadere uitwerking van een restitutie van de overdrachtsbelasting achteraf ontbreekt eveneens. De nieuwe eis dat natuur op een landgoed pas robuust is als het een aaneengesloten oppervlakte van minimaal 0,5 hectare omvat, lijkt praktisch toepasbaar. Of en in welke mate daarmee voor de biodiversiteit belangrijke kleinere elementen zoals 'stepping stones' voor dieren en reptielen of paddenpoelen buiten de boot vallen, is de vraag. Een tegenbewijsregeling voor de landgoedeigenaar zou uitkomst kunnen bieden.

Zoals vermeld kunnen gerangschikte landbouwgronden voortaan niet alleen omzoomd worden met houtopstanden, maar ook door natuurterreinen met een minimale breedte van 5 meter. De landgoedeigenaar zal aan de hand van overheidsbesluiten aannemelijk moeten maken dat de omzoming door natuurterreinen meer bijdraagt aan de natuurdoelstellingen dan houtopstanden. Waarom het meer moet zijn en niet ten minste evenveel blijkt niet uit de toelichting, die de wettekst overigens tegenspreekt omdat niet een koppeling wordt gemaakt met natuurdoelstellingen maar met een betere beeldkwaliteit van het landschap.

Golfbanen

Om golfbanen in de toekomst te kunnen blijven rangschikken, zal de oppervlakte van elke golfbaan voor ten minste 50% bezet moeten zijn met natuurterreinen en/of houtopstanden. Voor het overige deel van de onroerende zaak blijft de eis gelden dat ten minste 30% bezet is met houtopstanden en/of natuurterreinen. Een definitie van het begrip golfbaan ontbreekt; er wordt slechts gesproken over welke onderdelen in elk geval wel tot de golfbaan behoren. Evenmin is duidelijk of met 'elke' golfbaan de golfbaan in zijn geheel als complex wordt bedoeld of dat elke hole afzonderlijk aan het nieuwe bezettingsvereiste dient te voldoen.

Overgangsrecht

Voorgesteld wordt om voor de landgoederen die niet meer aan de rangschikkingvereisten kunnen voldoen een overgangperiode van tien jaar te hanteren. Daarmee zou worden geborgd dat verworven rechten in grote mate worden gerespecteerd. Waarop de termijn van tien jaar is gebaseerd, blijkt niet uit de toelichting en zal voor menigeen overkomen als het veranderen van de spelregels tijdens de wedstrijd. De landgoedeigenaren zijn immers bij aanvang van de rangschikking een commitment aangegaan om het landgoed minimaal 25 jaar in stand te houden. Uit dien hoofde zou het logischer en rechtvaardiger zijn wanneer zij een overgangstermijn krijgen die gelijk is aan de voor hen nog resterende termijn van de 25-jaarsperiode. Ook wordt niet ingegaan op de gevolgen voor huidige eigenaren die een 25-jaars-instandhoudingseis hebben lopen vanwege een beroep op de faciliteiten voor de schenk- of erfbelasting dan wel de overdrachtsbelasting. Het vervallen van de rangschikking per 31 december 2030 bij dan nog lopende termijnen kan ertoe leiden dat de volledige genoten faciliteit alsnog verschuldigd kan zijn, ook al heeft de eigenaar tot op heden aan de huidige wettelijke vereisten voldaan. Een dergelijk gevolg zou mijns inziens zeer onredelijk uitpakken en het toepassen van een generaal pardon zou daarvoor uitkomst kunnen bieden. Tot slot is er een aantal bepalingen opgenomen wanneer het overgangsrecht eerder vervalt. Dat is bijvoorbeeld het geval wanneer het landgoed een andere eigenaar krijgt, behalve wanneer het landgoed wordt verkregen door vererving of ten gevolge van de verdeling van een gemeenschap of een nalatenschap. Waarom verkrijging door middel van schenking is uitgesloten, blijkt niet uit de toelichting.

Gemiste kansen?

De evaluatie heeft ondanks herhaaldelijke verzoeken vanuit de praktijk zich in wezen alleen gericht op de rangschikkingbepalingen en niet op een aantal andere door de praktijk veelvuldig aangehaalde knelpunten, zoals het verschil in definitie van landgoed tussen NSW en de WOZ en OZB, de doorwerking van WOZ-waarde in de diverse belastingwetten en het niet toekennen van de successiefaciliteiten bij onderbedelingsvorderingen. Dat is mijns inziens een gemiste kans als je toch al een fiscale wet met een groot maatschappelijk belang en een behoorlijk beperkt budgettair beslag onder de loep neemt. Al met al zijn er zeker positieve wijzigingen in het Rangschikkingbesluit beoogd, maar een aantal wijzigingen werpen de nodige vragen op of veroorzaken mogelijk ongewenste gevolgen die een nadere uitwerking en/of oplossing verdienen.

Samuel Griessen

Greenfeld belastingadviseurs & rentmeesters