

Natuurschoonwet

Belastingdienst/Landelijk Kantoor Belastingregio's/Brieven en Beleidsbesluiten

Besluit van 29 juni 2011, BLKB2011/310M, Staatscourant 7 juli 2011, nr. 11993

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit is het besluit van 11 oktober 2007, nr. CPP2007/205M over de Natuurschoonwet 1928 geactualiseerd. Onderdeel 2 is herschreven in de onderdelen 2 en 2.1. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging bedoeld. Het nieuwe onderdeel 2.2. behandelt de gevolgen bij (een te laat verzoek) na statusverlies door het vervallen van een aanleun- of samenwerkingsrangschikking. Onderdeel 4 is vervallen. De goedkeuring voor landgoedrechtspersonen heeft zijn belang verloren, omdat de vrijstelling van artikel 9a van de NSW per 1 januari 2008 is vervangen door een algemene vrijstelling voor de overdrachtsbelasting. In onderdeel 5 is verduidelijkt wanneer bij de overdracht van een landgoed gevolgd door kwijtschelding van de koopsom, toch de NSW-faciliteiten kunnen gelden. Hiervoor is een goedkeuring opgenomen. De onderdelen 7 tot en met 9 zijn nieuw. Onderdeel 7 bevat de goedkeuring dat de bloot eigenaar ook de fiscale faciliteiten kan genieten. In onderdeel 8 wordt de positie van de houder van een opstalrecht behandeld. Onderdeel 9 bevat mandateringsbepalingen, voorheen opgenomen in onderdeel 7.

1. Inleiding

De NSW geeft fiscale faciliteiten voor de verkrijgers van gerangschikte NSW-landgoederen. Rangschikking vindt plaats op verzoek. De Minister van Economie, Landbouw en Innovatie (EL&I) en de Minister van Financiën geven aan de eigenaar van het NSW-landgoed een beschikking af. Op de faciliteiten kan gedurende 25 jaar na de verkrijging of de inbreng worden teruggekomen. In het Rangschikkingsbesluit NSW zijn nadere voorwaarden opgenomen voor de rangschikking als NSW-landgoed. In dit beleidsbesluit worden de fiscale NSW-faciliteiten behandeld.

1.1. Lijst van afkortingen

NSW	Natuurschoonwet 1928
Rangschikkingsbesluit NSW	Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928
NSW-landgoed	Onder de NSW gerangschikte onroerende zaak
Rangschikkingswaardig landgoed	Landgoed dat voldoet aan de eisen voor rangschikking zoals voldoende oppervlakte.
Schenk- en erfbelasting	schenk- en erfbelasting en het tot 2010 geheven schenkingsrecht, successierecht of recht van overgang.

2. Te laat ingediend verzoek om handhaving rangschikking

Door overdracht van (een gedeelte van) het NSW-landgoed verliest het landgoed zijn NSW-status (artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de NSW). Statusverlies treedt ook op bij beëindiging van de samenwerkings- of aanleunregeling (artikel 3, eerste lid, onderdeel d, van de NSW). De (nieuwe) eigenaar kan verzoeken dat het landgoed blijft aangemerkt als NSW-landgoed (artikel 3, tweede en zesde lid, van de NSW). Bij inwilliging van een tijdig verzoek is er geen statusverlies.

Bij een te laat verzoek wordt het landgoed onttrokken aan de NSW-rangschikking. Rangschikking kan dan pas weer plaatsvinden met ingang van de datum van de ontvangst van dat te late verzoek. Door deze onderbreking in de rangschikking, wordt op

de eerder verleende fiscale faciliteiten teruggekomen (artikelen 8, 8a en 9c van de NSW).

2.1. Statusverlies door artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de NSW

Bij een te laat verzoek kan de alsnog in te vorderen of de alsnog verschuldigde belasting in geen verhouding staan tot de termijnoverschrijding. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule).

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat bij statusverlies op grond van artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de NSW op verzoek de invordering van schenk- of erfbelasting gedeeltelijk achterwege blijft c.q. de overdrachtsbelasting gedeeltelijk niet verschuldigd wordt (hierna kortweg: de invordering van belasting achterwege blijft).

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende zeven voorwaarden:

- a) Er is sprake van een gebeurtenis als bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdeel c, van de NSW.
- b) Binnen vijf jaar na die gebeurtenis wordt een verzoek gedaan om het landgoed opnieuw aan te merken als een NSW-landgoed. Dit verzoek wordt daadwerkelijk ingewilligd.
- c) Het in te vorderen bedrag wordt gemaximeerd tot € 5.000. Bij indiening van het verzoek binnen respectievelijk vier, drie, twee en één jaar na de datum van de overdracht bedraagt het in te vorderen bedrag niet meer dan respectievelijk € 4000, € 3000, € 2000 en € 1000. Deze bedragen gelden per middel en per verkrijger. Als op het landgoed meer dan één belastingclaim rust, wordt het maximaal in te vorderen bedrag per belastingclaim berekend.
- d) De tegemoetkoming wordt slechts verleend voorzover het NSW-karakter van het landgoed in de periode van tijdelijke onttrekking niet is aangetast of verloren is gegaan door gebrek aan behoorlijk onderhoud of door andere omstandigheden.
- e) Een opengesteld NSW-landgoed was in de periode van de tijdelijke onttrekking daadwerkelijk opengesteld volgens de eisen van het openstellingsbesluit van 20 december 2007, nr. CPP2007/1092M.
- f) De goedkeuring geldt zolang voor het landgoed wordt voldaan aan de voorwaarden en uitgangspunten die gelden voor de NSW. Dit betekent bijvoorbeeld dat de niet ingevorderde belasting alsnog wordt ingevorderd als zich nadat het landgoed opnieuw is gerangschikt een situatie voordoet als bedoeld in de artikelen 8, 8a of 9c van de NSW.
- g) De eigenaar verklaart dat hij de schenk- of erfbelasting of de overdrachtsbelasting alsnog zal betalen overeenkomstig de artikelen 8, 8a en 9c van de NSW, als het landgoed (of een gedeelte daarvan) niet langer is gerangschikt als landgoed in de zin van de NSW.

Voorbeeld

Op 1 juli 2000 koopt X een landgoed. Het landgoed wordt met ingang van die datum aangemerkt als NSW-landgoed. Hierdoor is X geen overdrachtsbelasting verschuldigd. Op 1 maart 2010 verkoopt X het landgoed aan Z. In de akte wordt een beroep gedaan op de vrijstelling overdrachtsbelasting als bedoeld in art 9a NSW.

Z vraagt pas op 1 februari 2011 om voortzetting van de rangschikking van het landgoed. Dat verzoek is gedaan buiten de zesmaandstermijn van artikel 3, tweede lid, van de NSW. Er zijn geen bijzondere omstandigheden als bedoeld in de laatste volzin van die bepaling.

Z heeft dus te laat het verzoek gedaan. X wordt hierdoor de over zijn aankoop in 2000 niet verschuldigde overdrachtsbelasting alsnog verschuldigd. Voor Z geldt de vrijstelling van artikel 9a van de NSW niet.

Op grond van de goedkeuring wordt in beide gevallen slechts € 1.000 ingevorderd.

2.2. Statusverlies door artikel 3, eerste lid, onderdeel d, van de NSW

Een aanleun- of samenwerkingsrangschikking vervalt bijvoorbeeld als de buurman, tegen wie wordt aangeleund of met wie wordt samengewerkt, zijn onroerende zaak verkoopt. De aanleuner c.q. de samenwerker krijgt een kennisgeving dat, ten gevolge van de verkoop door buurman, zijn onroerende zaak niet langer als NSW-landgoed wordt aangemerkt (artikel 3, vijfde lid, van de NSW). Hij kan binnen zes maanden na de datum van de kennisgeving het verzoek doen dat zijn onroerende zaak aangemerkt blijft als NSW-landgoed (artikel 3, zesde lid, van de NSW). Daarmee kan hij voorkomen dat statusverlies optreedt. Bij een te laat verzoek kan zoals in onderdeel 2.1. de alsnog in te vorderen, of de alsnog verschuldigde belasting, in geen verhouding staan tot de termijnoverschrijding. In een voorkomende situatie kan bij mij een verzoek worden ingediend voor toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

3. Verkrijging van nog niet onder de NSW gerangschikte landgoederen

Voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting als bedoeld in artikel 9a van de NSW moet de verkregen onroerende zaak ten tijde van de verkrijging zijn gerangschikt. Dat vind ik soms onredelijk. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule).

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat op verzoek de vrijstelling ook kan worden toegepast als het landgoed nog niet is gerangschikt.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende vier voorwaarden:

- a) De onroerende zaak is ten tijde van de verkrijging rangschikkingswaardig.
- b) In of bij de akte van verkrijging is een beroep op de vrijstelling gedaan.
- c) Het verzoek om rangschikking moet zijn ingediend. Bij de akte wordt een kopie van het verzoek om rangschikking onder de NSW overgelegd.
- d) De voorwaarden als bedoeld in artikel 9c van de NSW zijn van toepassing.

Als achteraf blijkt dat de onroerende zaak ten tijde van de verkrijging niet rangschikkingswaardig was, of als de rangschikking niet tot stand komt, dan is de overdrachtsbelasting alsnog verschuldigd.

3.1. Gefaseerde verkrijging van een nog niet gerangschikt landgoed

Een enkele verkrijging kan op zich onvoldoende zijn voor een rangschikkingswaardig landgoed. Dit is bijvoorbeeld het geval als de onroerende zaak een te kleine oppervlakte heeft. Pas na de samenvoeging met andere onroerende zaken ontstaat een rangschikkingswaardig landgoed. De vrijstelling kan dan niet op eerste verkrijging(en) worden toegepast.

De verkrijgingen die nodig zijn om een rangschikkingswaardig landgoed te vormen kunnen samenhangende rechtshandelingen zijn. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule).

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat voor de samenhangende rechtshandelingen de vrijstelling van artikel 9a van de NSW kan gelden.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende vijf voorwaarden:

- a) De 'eerste' verkrijging(en) en de 'laatste' verkrijging waardoor een rangschikkingswaardige onroerende zaak ontstaat, vinden plaats binnen een periode van zes maanden.
- b) Bij de afrondende verkrijging wordt een beroep op de vrijstelling gedaan.
- c) Bij de akte van de laatste verkrijging wordt een kopie van het verzoek om rangschikking onder de NSW overgelegd.
- d) De voorwaarden als bedoeld in artikel 9c van de NSW zijn van toepassing.

Als achteraf blijkt dat de onroerende zaak ten tijde van de laatste verkrijging niet rangschikkingswaardig was, of als de rangschikking niet tot stand komt, dan is de overdrachtsbelasting alsnog verschuldigd.

4. Landgoedrechtspersonen

(vervallen per 1 januari 2008)

5. Overdracht landgoed gevolgd door kwijtschelding koopsom

De schenkbelastingfaciliteiten van de NSW zijn niet van toepassing als een NSW-landgoed wordt overgedragen tegen een koopsom die geheel of gedeeltelijk wordt kwijtgescholden. In dat geval bestaat de verkrijging (de schenking) niet uit een landgoed, maar uit kwijtschelding van een vordering. Over de kwijtschelding is schenkbelasting verschuldigd omdat er geen landgoed is geschonken. Ik vind dit niet billijk uitwerken. Ik keur daarom het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule).

Goedkeuring

Ik keur goed dat bij een kwijtschelding die onmiddellijk volgt op de overdracht van een NSW-landgoed, voor de NSW kan worden aangenomen dat het NSW-landgoed het object van schenking is. Bij een gefaseerde kwijtschelding geldt de goedkeuring niet voor de tweede of volgende kwijtschelding.

6. Herrekening van belasting bij gedeeltelijk verlies NSW-status

Als een NSW-landgoed krachtens erfrecht of schenking wordt verkregen blijft invordering van erf- en schenkbelasting (gedeeltelijk) achterwege (artikel 7 van de NSW). Binnen een tijdvak van 25 jaren na het overlijden of de schenking kan de buiten invordering gebleven belasting (gedeeltelijk) alsnog worden ingevorderd (artikel 8 van de NSW).

Als het gehele landgoed zijn status als landgoed heeft verloren wordt het gehele bedrag ingevorderd dat buiten invordering is gebleven, inclusief invorderingsrente. Bij een gedeeltelijk statusverlies dient volgens artikel 8, tweede lid, van de NSW de belasting te worden herrekend. De herrekening leidt niet tot teruggaaf.

Bij gedeeltelijk statusverlies van een relatief klein gedeelte van het NSW-landgoed kan door waardestijging een onevenredig groot deel van het buiten invordering gebleven bedrag alsnog worden ingevorderd. Deze uitwerking leidt tot een door mij niet beoogd gevolg. Daarom keur ik op grond van artikel 8, zevende lid, van de NSW het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat bij gedeeltelijk statusverlies op verzoek een evenredig gedeelte wordt

ingevorderd van de belasting die op grond van artikel 7 van de NSW buiten invordering is gebleven. Het evenredig gedeelte wordt volgens de volgende breuk berekend. De teller is gelijk aan de waarde van het onttrokken gedeelte van het landgoed. De noemer is gelijk aan de waarde van het gehele landgoed. Voor teller en noemer gelden daarbij de waarden op het moment van onttrekking.

7. Bloot eigenaar

De eigenaar van een onroerende zaak waarop een vruchtgebruik of recht van erfpacht rust (de bloot eigenaar) heeft op grond van de NSW geen recht op de daarin opgenomen faciliteiten. Hij is geen eigenaar in de zin van artikel 1 van de NSW. In een aantal gevallen vind ik dat niet billijk uitwerken. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule).

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarde goed dat de bloot eigenaar op verzoek ook recht heeft op de faciliteiten van de artikelen 7 en 9a van de NSW.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring geldt de volgende voorwaarde:

De goedkeuring geldt zolang het landgoed ten name van de vruchtgebruiker of de erfpachter als een NSW-landgoed is gerangschikt. Als het landgoed niet meer ten name van de vruchtgebruiker of de erfpachter als een NSW-landgoed is gerangschikt zijn de artikelen 8, 8a en 9c van de NSW van overeenkomstige toepassing op de bloot eigenaar. De uitzondering hierop is de situatie waarin de bloot eigenaar vol eigenaar wordt door beëindiging van het vruchtgebruik of het recht van erfpacht en het landgoed aangemerkt blijft als NSW-landgoed. De voormalige bloot eigenaar moet dan uiteraard wel tijdig rangschikking op zijn naam aanvragen.

8. Opstalrechten

De vestiging van een opstalrecht is een overdracht van de eigendom van de onroerende zaak als bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdeel c, onder 1^o, van de NSW. Dit is alleen anders als er op het moment van de vestiging van het opstalrecht geen opstal is. Als de opstalgerechtigde vervolgens zelf een opstal bouwt, is dat geen overdracht van eigendom als bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdeel c, onder 1^o, van de NSW.

Over de vestiging van een recht van opstal op een landgoed moet in beginsel overdrachtsbelasting worden geheven. In de praktijk wordt gewezen op twee brieven uit 1999 waaraan de conclusie wordt verbonden dat er geen overdrachtbelasting wordt geheven. Die conclusie is onjuist.

Door de wetswijziging per 1 juni 2007 van de NSW en het nieuwe Rangschikkingsbesluit NSW geldt het volgende. De opstalhouder of het recht van opstal is niet opgenomen als eigenaar als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel b, van de NSW, voor wie de faciliteiten van de NSW kunnen gelden. Overigens kan een enkele opstal (een gebouw) of opstalrecht niet gezien worden als een met natuurterrein of bos bezette onroerende zaak. Een houder van een opstalrecht heeft geen recht op NSW-faciliteiten als zijn rechten niet zelfstandig kwalificeren als landgoed. Het ligt niet in de rede daarvan af te wijken.

Voorbeeld

Eigenaren van een NSW-landgoed willen ten behoeve van een derde (de verkrijger), het zakelijk recht van opstal vestigen op het woonhuis dat op het landgoed staat. In beginsel is de verkrijger overdrachtsbelasting verschuldigd. Dit kan anders zijn als de verkrijger

(tevens) andere rechten verkrijgt, waardoor hij wél NSW-faciliteiten kan krijgen. Hierbij valt te denken aan het recht van erfpacht. In dat geval kan de verkrijger als erfpachter een verzoek doen om aanmerking als landgoed van het door hem verkregen perceel met opstal. Dat verzoek wordt dan beoordeeld met inachtneming van de NSW en het Rangschikkingsbesluit NSW. Dat betekent onder meer dat ook aanleun- of samenwerkingsrangschikking mogelijk is (artikel 1, tweede lid, onderdeel a, van de NSW), als het erfpachtrecht zelf zich daarvoor voldoende leent.

9. Mandatering

Ik mandateer de directeur van de Belastingdienst/Oost-Brabant de bevoegdheid om:

- de in dit besluit opgenomen goedkeuringen toe te passen,
- de gezamenlijke beschikkingen op grond van de NSW namens mij te geven, met de mogelijkheid van ondermandaat.

De hierboven bedoelde gezamenlijke beschikkingen kunnen namens mij worden ondertekend door de teamleider van de Dienst Regelingen van het ministerie van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie. Dit betreft een ondertekeningsmandaat als bedoeld in artikel 10.11 van de Algemene wet bestuursrecht.

10. Ingetrokken regelingen

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

- CPP2007/205M.

Dit nieuwe besluit bevat het beleid over de Natuurschoonwet 1928. Om misverstanden te voorkomen over de vraag of standpunten in eerdere brieven en dergelijke nog geldend beleid bevatten, trek ik deze standpunten, voor zover niet reeds eerder vervallen, met ingang van de dagtekening van dit besluit collectief in.

11. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 29 juni 2011.

De staatssecretaris van Financiën,
mr. drs. F.H.H. Weekers