

Een NSW-landgoed. Hoe optimaal gebruik maken van de fiscale faciliteiten?

In ons dichtbevolkte land is natuurschoon schaars. En dus bijzonder! Ons land biedt de mogelijkheid om natuurschoon – mits het voldoet aan de voorwaarden – te rangschikken onder de Natuurschoonwet (hierna: NSW). Bij Cervus hebben wij veel ervaring met deze nichemarkt. Het gaat hier vanzelfsprekend allang niet meer alleen om ‘echte’ historische buitenplaatsen of landgoederen, maar bijvoorbeeld ook om golfbanen, commerciële kantoren, kampeertreinen of andere recreatietreinen in brede zin. De bedoeling is dat de NSW-wetgeving via een aantal fiscale faciliteiten ertoe bijdraagt dat eigenaren hun landgoed in stand kunnen houden en zo een bijdrage leveren aan het behoud van het schaarse natuurschoon in Nederland. Slimme toepassing van de mogelijkheden die de NSW biedt, levert echter vele voordelen op. Niet alleen puur fiscale, maar ook op het gebied van subsidies of zelfs governance-achtige voordelen.

Wanneer is er sprake van een landgoed?

De basisvraag is uiteraard: voldoet het bezit aan de voorwaarden voor rangschikking? De voorwaarden staan in het Rangschikkingsbesluit NSW. Het Rangschikkingsbesluit NSW is voor het laatst aangepast per 1 januari 2021. Deze aanpassing bracht een aantal wijzigingen voor bijvoorbeeld golfbanen en bepaalde landbouwgronden. Echter, het bevatte ook verruimingen voor (historische) buitenplaatsen en kampeertreinen. De wijziging ging gepaard met een overgangperiode van 10 jaar. Eigenaren die niet meer voldoen, krijgen ruim de tijd eventueel alsnog te gaan voldoen. Zo niet, dan vervalt de huidige rangschikking derhalve na 31 december 2030.

De belangrijkste voorwaarden om onder de NSW gerangschikt te kunnen worden zijn:

1. Het landgoed vormt (eventueel met een ander landgoed) een aaneengesloten gebied van minstens 5 hectare of een (deel van een) historische buitenplaats die minimaal 1 hectare groot is. Onder bepaalde voorwaarden kan een onroerende zaak van minder dan 5 hectare ook een NSW-landgoed worden.
2. Het landgoed bestaat voor minstens 30 procent uit houtopstanden (bos) of natuurterreinen. Een combinatie van beide is ook mogelijk.
3. Het gebruik van het landgoed tast het natuurschoon niet aan.

De fiscale faciliteiten in vogelvucht (inkomsten-, vennootschap-, WOZ en overdrachtsbelasting)

Er zijn legio faciliteiten. Zo zijn de gronden van het NSW-landgoed vrijgesteld in box 3 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB). Opstellen vallen niet onder deze vrijstelling, maar bij de vaststelling van de WOZ-waarde wordt wel rekening gehouden met een (lagere) ‘bestemmingswaarde’ vanuit de gedachte dat een eigenaar het landgoed 25 jaar in stand moet houden. Uiteraard werkt dit door. Ook voor een woonhuis (box 1) op het landgoed geldt deze mogelijkheid.

Bijvoorbeeld bij de overdracht aan de volgende generatie kan het zinvol zijn een NSW-landgoed in te brengen in een BV (hierna meer hierover). Zo wordt versnippering van het landgoed voorkomen. Een NSW-BV kan vrijgesteld van vennootschapsbelasting zijn, maar dit hoeft niet. De Natuurschoonwet 1928 (niet de WBR!) bevat een bepaling dat de verkrijging van een landgoed is vrijgesteld van overdrachtsbelasting, mits de verkrijger het landgoed 25 jaar gerangschikt houdt.

Invoeringsvrijstelling voor de schenk- en erfbelasting

In de praktijk krijgen de schenk- en erfbelasting vrijstellingen veel aandacht. Dit is mooi, maar bij slimme planning in brede zin op het vlak van estate planning zijn de faciliteiten niet altijd noodzakelijk.

Dit is zeer afhankelijk van de aard van de overige bezittingen van een eigenaar en de omvang van diens bezittingen. Voorbeeld: bij een ruime toepassing van de BOR en/of slimme schenkplannen via familiefondsen en/of juist gebruik maken van de specifieke eigenschappen van artikel 10 Successiewet kan men soms zonder deze faciliteiten. Omdat de vrijstellingen conditioneel zijn, kunnen deze nog wel eens ingewikkelde vraagstukken oproepen in de toekomst. Geregeld moeten dan (vervelende) kettingbedingen worden opgelegd aan kopers. Dit laatste kan weer waardedrukkend voor het NSW-landgoed als geheel werken.

Uitgangspunt van de faciliteiten is dat bij een schenking of vererving van een NSW-landgoed (een deel van) de verschuldigde schenk- en erfbelasting voorwaardelijk buiten de vordering blijft. Dit noemen we een ‘invoeringsvrijstelling’. Opengestelde landgoederen zijn volledig vrijgesteld. Voor niet-opengestelde landgoederen is geen belasting verschuldigd over grofweg 60% van de waarde. Openstelling kan dus een aanzienlijk belastingvoordeel opleveren, maar dit moet wel kunnen en/of passend zijn voor de eigenaar. Voor toepassing van de faciliteit moeten de verkrijgers na de schenking of de vererving:

1. Het landgoed gedurende 25 jaar gerangschikt houden (instandhoudingseis); en
2. Mogen zij het landgoed 25 jaar lang niet vervreemden (bezitseis), met uitzondering van een overgang krachtens erfrecht of schenking.

Als een verkrijger niet aan deze eisen voldoet, wordt (een deel van) de niet gegeven schenk- of erfbelasting alsnog ingevorderd.

Er zijn veel gerechtelijke uitspraken bekend, waarin het niet goed afliep met de (voorwaardelijke) vrijstellingen. Nadat er faciliteiten zijn ingeroepen, moeten adviseurs bij voorgenomen transacties van hun cliënten steeds rekening houden met lopende claims. Dit kan ingewikkeld en soms kostbaar zijn. Planning rondom NSW-bezit vraagt daarmee grondige kennis van huwelijksvoorwaarden, testamenten en geschiedenis van de eigendom. Al deze facetten zijn van belang. Overigens is recent nog weer eens door de Hoge Raad (ECLI:NL:HR:2021:708, Uitspraak, Hoge Raad, 07-05-2021) bevestigd dat aanpassingen van het huwelijksgoederenregime niet tot belastbare schenkingen tussen echtgenoten leiden. Dit betekent dat het huwelijksgoederenrecht hier ook diverse planningsmogelijkheden biedt. Lastige aspecten spelen bijvoorbeeld ook bij de combinatie van vererving van NSW-bezittingen en onderbedingsvorderingen voor kinderen (in de rechtspraak is beslist dat de NSW-faciliteiten hierop niet van toepassing zijn), vruchtgebruik (NSW wel van toepassing, maar géén defiscalisering voor box 3) en het zogenaamde keuzelegaat. Zoals zo vaak geldt dan: laat uw notaris een zo flexibel mogelijk testament maken om problemen te voorkomen. Deze flexibiliteit zorgt vaak voor maximaal benutten van de NSW-faciliteiten.

NSW-landgoed in een BV

Een NSW-BV biedt mogelijkheden om versnippering (en dus verval van de NSW-rangschikking) te voorkomen. Bijvoorbeeld om na overlijden de aandelen te verdelen onder de erfgenamen. Het is dan vaak niet nodig om het landgoed zelf te verdelen of zelfs (gedeeltelijk) te verkopen. Voor veel eigenaren is dit zéér belangrijk. Soms door cumulatie van in het verleden ingeroepen faciliteiten ook. Met een NSW-BV kan ook de zeggenschap over het landgoed beter gestructureerd worden. Men kan er bijvoorbeeld voor kiezen om de zeggenschap afwijkend te verdelen in verhouding tot het aandelenbezit. Het is ook mogelijk een landgoed (of de aandelen in de NSW-BV) in te brengen in bijvoorbeeld een stichting tegen uitreiking van certificaten van aandelen.

Normaal gesproken kunnen de aandeelhouders van een NSW-BV geen optimaal gebruik maken van de faciliteiten voor NSW-landgoederen die zijn vormgegeven in de inkomstenbelasting. Hiervoor is de zogenaamde fiscale transparantie van de NSW-BV in de wet opgenomen (artikel 10.9 Wet IB jo artikel 23 Uitvoeringsbesluit IB 2001). Als een NSW-BV fiscaal transparant is geworden wordt als het ware ‘door de NSW-BV heen gekeken’. Dit houdt in dat alle vermogensbestanddelen van de NSW-BV worden toegerekend aan de aandeelhouders privé. Men zou overigens verwachten dat de fiscale transparantie in de IB en de Vpb vrijstelling dezelfde voorwaarden kennen. Dit is niet waar, hetgeen (theoretisch) interessante situaties kan opleveren. Het gaat te ver om hier nu uitgebreid op in te gaan, maar dit aspect kan verder mogelijk interessante (fiscale) planning opleveren. Ook is fiscale transparantie mogelijk voor de heffing van de schenk- en erfbelasting. Deze bepalingen zijn opgenomen in artikel 7a NSW.

Contact Cervus

Als eigenaar van NSW zult u na het lezen van dit stuk begrijpen dat het voor een juiste fiscale advisering noodzakelijk is dat uw adviseur praktische ervaring heeft op het gebied van NSW. De adviseurs van Cervus hebben dit; zij hebben ruime ervaring met de NSW en het plannen en structureren van NSW-bezittingen.

Zwolle/Amsterdam, juli 2021

Jan Pieter van Eck Tel: +31 (0)6 2616 4880
Jan Willem Reilink Tel: +31 (0)6 5351 2060