

Vergaderjaar 2024–2025

36 602

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2025)

Nr. 162

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 10 juli 2025

Tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2025 van 12 november 2024 heeft de Minister van Financiën aan het lid Vermeer (BBB) toegezegd onderzoek te laten doen naar de zogenoemde «familie-vrijstelling» in de overdrachtsbelasting. Daarnaast is tijdens de behandeling van het Belastingplan 2025 door de leden Vermeer (BBB) en Van Dijk (CDA) een motie ingediend (Kamerstuk 36 602, nr. 120). Deze motie verzocht het kabinet in gesprek te gaan met de sector. Daarnaast is verzocht in kaart te brengen waar de voorgestelde beperking van de kavelruilvrijstelling de transitie van het landelijk gebied en het vormgeven van een toekomstbestendige agrarische sector doorkruist.

Met deze brief wil ik uw Kamer informeren over de voortgang en uitkomsten van de onderzoeken omtrent deze motie en toezegging op het gebied van de overdrachtsbelasting. Met betrekking tot de kavelruilvrijstelling informeer ik u mede namens de Minister en Staatssecretaris van Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur.

Ook is tijdens het tweeminutendebat Pacht van 20 februari 2025 door de leden Holman (NSC) en Grinwis (CU) een motie ingediend die de regering verzoekt te onderzoeken of er ten spoedigste een eind gemaakt kan worden aan de vrijstelling van de overdrachtsbelasting voor niet-agrariërs die grond kopen.¹

Ten slotte informeer ik u met betrekking tot de cultuurgrondvrijstelling over de stand van zaken mede namens de Staatssecretaris van Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur.

¹ Kamerstukken II 2024/25, 27 924, nr. 91.

Motie kavelruilvrijstelling

De motie over de kavelruilvrijstelling heeft tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2025 «oordeel Kamer» gekregen. Bij die appreciatie is verduidelijkt dat de motie zo wordt geïnterpreteerd dat aan de hand van de gesprekken moet worden gezien of dit ook tot concrete maatregelen zal leiden.² Tevens is in de brief van de Minister aangegeven dat dit punt zal worden meegenomen in de evaluatie van de kavelruilvrijstelling die meeloopt in het kader van een bredere evaluatie naar verschillende vrijstellingen in de overdrachtsbelasting, die dit jaar wordt uitgevoerd.³ De uitkomst van de evaluatie zal naar verwachting aan het einde van het jaar met uw Kamer worden gedeeld.

Er heeft inmiddels een gesprek plaatsgevonden binnen het gremium «Platform Landbouw».⁴ De Belastingdienst voert periodiek overleg met de vertegenwoordigers van de (agrarische) sector in dat Platform. De aldaar aangedragen punten zien op de landbouweis⁵ en de voortzettingseis⁶. Deze zijn op zich begrijpelijk, maar ook niet nieuw ten opzichte van hetgeen reeds is aangegeven bij de internetconsultatie die in april 2024 heeft plaatsgevonden ten aanzien van bijvoorbeeld mantelzorgwoningen en boerencampings. Inherent aan de systematiek van een voorwaardelijke vrijstelling en het stellen van een voortzettingseis is dat er gevallen ontstaan waarin alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd is als daar niet aan wordt voldaan. In de memorie van toelichting is in de paragraaf internetconsultatie aangegeven hoe het kabinet deze punten heeft gewogen, voor het gebruik van onroerende zaken voor andere activiteiten buiten de landbouw.⁷ Overdrachtsbelasting is niet alsnog verschuldigd als niet aan de voortzettingseis wordt voldaan als gevolg van overheidsingrijpen. Ook bij de (verdere) vormgeving, indiening en parlementaire behandeling van de kavelruilvrijstelling in het Belastingplan 2025 is hier rekening mee gehouden. Ik verwijs daarbij ook naar de schriftelijke beantwoording van het tweede wetgevingsoverleg.⁸ Alles overziend is de voortzettingseis noodzakelijk en proportioneel. Daarbij is de balans getroffen tussen de doelstelling van de aanpassing en de gevolgen voor het landelijk gebied en de agrarische sector. Enerzijds de noodzaak voor uitvoerbare en handhaafbare voorwaarden waarmee de Belastingdienst in staat wordt gesteld om onwenselijke kavelruilconstructies aan te pakken. Anderzijds de transitieopgave waar deze sector en het landelijk gebied voor staat niet onnodig dwars zitten.

Gelet op het voorgaande ziet het kabinet vooralsnog geen redenen om de huidige, nieuwe voorwaarden van de kavelruilvrijstelling aan te passen en maatregelen voor te stellen. Mocht in de toekomst, al dan niet uit de evaluatie, blijken dat er toch onbekende en ongewenste effecten zijn voor het landelijke gebied en de agrarische sector, dan kan opnieuw een afweging worden gemaakt. Daarbij wordt opgemerkt dat de nieuwe voorwaarden pas enkele maanden van kracht zijn. Tijdens het hierboven genoemde gesprek is afgesproken dat eventuele nieuwe inzichten zowel

² Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 144.

³ Zie tabel 10.6.2 bij de Miljoenennota 2025

⁴ Het platform Landbouw is een gremium waarin Land- en Tuinbouw Organisatie Nederland (LTO) met de Belastingdienst in gesprek gaat over, onder andere, mogelijke (fiscale) knelpunten.

⁵ De vrijstelling geldt alleen voor een zgn. «agrarische bedrijfswoningen» en voor opstallen die geheel of nagenoeg geheel ten behoeve van de landbouw bedrijfsmatig worden geëxploiteerd.

⁶ Ook moet de agrarische bedrijfswoning gedurende ten minste tien jaren als zodanig kwalificeren en de agrarische opstal voor diezelfde termijn bedrijfsmatig geëxploiteerd worden ten behoeve van de landbouw.

⁷ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 3.

⁸ Kamerstukken II 2024/25, 36 602, nr. 86.

via de reguliere communicatiekanalen van de Belastingdienst als via dat gremium kunnen worden gedeeld met het Ministerie van Financiën. Daarmee wordt een vinger aan de pols gehouden.

Toezegging onderzoek naar familievrijstelling in de overdrachtsbelasting

Tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2025 van 12 november 2024 heeft de Minister van Financiën aan het lid Vermeer (BBB) toegezegd onderzoek te laten doen naar een uitbreiding van de zogenoemde vrijstelling ten behoeve van bedrijfsoverdracht in de familiesfeer (hierna: familievrijstelling) in de overdrachtsbelasting. Hierna wil ik uw Kamer informeren over de uitkomsten van dit onderzoek.

Daarbij zal ik beginnen met een beknopte toelichting op de historie van de vrijstelling. Vervolgens zal ik mogelijke uitbreidingen naar directe familieleden schetsen, in combinatie met een inschatting van de financiële consequenties van dergelijke uitbreidingen.

Historie van de familievrijstelling

De familievrijstelling betreft, kort gezegd, een vrijstelling van overdrachtsbelasting bij de verkrijging van (rechten op) onroerende zaken die behoren tot en dienstbaar zijn aan de onderneming van de overdragende ondernemer, mits de verkrijgers één of meer kinderen, kleinkinderen, broers of zusters (of dienst echtgenoot of geregistreerd partner) van een ondernemer zijn.⁹

De familievrijstelling is in 1968 ingevoerd in de vorm van een ouder-kind-vrijstelling.¹⁰ Oorspronkelijk was deze vrijstelling alleen voorzien voor landbouwbedrijven,¹¹ maar tijdens de parlementaire behandeling werd de reikwijdte uitgebreid tot alle ondernemingen.¹²

Het doel van deze vrijstelling is het bevorderen dat de overdracht van de onderneming plaatsvindt op het tijdstip dat een ondernemer zich in feite uit de bedrijfsuitoefening terugtrekt, teneinde versnippering van de onderneming na het overlijden van de ondernemer te voorkomen.¹³

Met ingang van 1 januari 2006 is de familiekring van gerechtigde verkrijgers uitgebreid met (half- en pleeg-)broers en (half- en pleeg-)zusters.¹⁴ Deze verruiming volgde op een onderzoek naar knelpunten bij de bedrijfsopvolging in de landbouwpraktijk.¹⁵ Mijn ambtsvoorganger heeft destijds bij de aankondiging van de maatregel opgemerkt dat de doelgroep van deze vrijstelling bewust is beperkt tot potentiële erfgenamen, omdat bij vererving ook geen overdrachtsbelasting verschuldigd zou zijn, maar erfbelasting.¹⁶ Hetzelfde argument was toen ook mede reden om af te zien van een uitbreiding naar werknemers en medeondernemers.

⁹ Artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBR).

¹⁰ Zie het toenmalige artikel 101, eerste lid, onderdeel b, van de Registratiewet 1917.

¹¹ *Kamerstukken II* 1967/1968, 9324, nr. 3, p. 39.

¹² *Kamerstukken II* 1967/1968, 9324, nr. 83.

¹³ Hof Den Bosch 6 december 2004, ECLI:NL:GHSHE:2004:AS5538, NTFR 2005/262.

¹⁴ *Kamerstukken II* 2005/2006, 30 306, nr. 3, p. 11.

¹⁵ *Kamerstukken II* 2004/2005, 28 207, nr. 10.

¹⁶ *Kamerstukken II* 2005/2006, 30 306, nr. 11, p. 9.

De vorig jaar gedane toezegging geeft aan onderzoek te doen naar mogelijke uitbreidingen van de familievrijstelling binnen de directe familiekring en naar de partner van de ondernemer. Onder de directe familiekring moet worden verstaan de rechte lijn, dat wil zeggen (klein-)kinderen en (groot)ouders. Daarnaast is gekeken naar een uitbreiding naar neven en nichten van de ondernemer.

Voor dit onderzoek is met name gekeken naar de ratio van de vrijstelling en het kabinetsbeleid dat van toepassing is op fiscale vrijstellingen. Zo geldt dat elke uitbreiding van een vrijstelling een fiscale regeling is die het belastingstelsel complexer maakt. De noodzaak daarvan moet goed onderbouwd zijn en tevens dient het in het Rijksbegrotingsvoorschriften opgenomen toetsingskader fiscale regelingen doorlopen te worden.¹⁷ Om de problematiek en noodzaak van mogelijke uitbreidingen beter in kaart te brengen, zijn daarom ook gesprekken gevoerd met de Belastingdienst en in het eerdergenoemde Platform Landbouw. Hieronder delen we de resultaten per personengroep.

Het doel van de familievrijstelling is, zoals hiervoor genoemd, *het bevorderen dat overdracht van de onderneming plaatsvindt op het tijdstip dat een ondernemer zich in feite uit de bedrijfsuitoefening terugtrekt, teneinde versnippering van de onderneming na het overlijden van de eigenaar te voorkomen*.¹⁸ De huidige reikwijdte faciliteert de mogelijkheid om de onderneming over te dragen aan de volgende generaties, de (partners van) kinderen en kleinkinderen van de ondernemer. Het overdragen naar de volgende generatie is in de meeste gevallen het doel van de ondernemer.

Vanuit de gedachte van bedrijfsoverdracht zonder versnippering aan de volgende generatie is een vrijgestelde verkrijging door een (groot)ouder niet logisch. In de regel zal een onderneming niet door een kind aan zijn ouders worden overgedragen, maar die situatie is wel denkbaar. Momenteel zijn geen concrete gevallen bekend waar dit aan de orde is.

Verder kan gedacht worden aan een uitbreiding van de vrijstelling zodat ook de partner van de ondernemer de onderneming kan overnemen met gebruikmaking van de vrijstelling. Deze optie sluit het meest aan bij het doel van de vrijstelling om versnippering ingeval van vererving te voorkomen, aangezien partners, naast kinderen, tot de kring van directe erfgenamen behoren. Bij een eventuele uitbreiding naar partners ligt het in de rede om aan te sluiten bij het partnerbegrip van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)¹⁹. Voor partners kan naast een uitbreiding van de familievrijstelling ook de bestaande mogelijkheid van boedelmenging een uitkomst bieden om de onderneming zonder heffing van overdrachtsbelasting over te laten gaan. Boedelmenging biedt echter geen optie wanneer het ondernemingsvermogen is verkregen met een uitsluitingsclausule omdat het dan niet in de gemeenschap kan worden ingebracht.

Daarnaast geeft de landbouwsector aan het wenselijk te vinden om de vrijstelling uit te breiden naar (partners van) neven en nichten, zodat zij

¹⁷ <https://rbv.rijksfinancien.nl/modellen/2025/overig/4.55> (Model 4.55 – Toetsingskader fiscale regelingen | Rijksbegrotingsvoorschriften)

¹⁸ Hof Den Bosch 6 december 2004, ECLI:NL:GHSHE:2004:AS5538, NTFR 2005/262.

¹⁹ Artikel 5a AWR: de echtgenoot en de ongehuwd meerderjarige waarmee de belastingplichtige een notarieel samenlevingscontract heeft en ingeschreven staat op hetzelfde woonadres in de BRP.

makkelijker de onderneming kunnen overnemen. Neven en nichten behoren niet tot de kring van directe erfgenamen waardoor een dergelijke uitbreiding niet aansluit bij het doel van de vrijstelling.

Budgettaire gevolgen

In beginsel zorgt een uitbreiding van de familievrijstelling in de overdrachtsbelasting voor een kleinere grondslag. Dit zorgt voor een budgettaire derving. De grootte van de derving hangt af van het aantal toepassingen van de vrijstelling.

Voor het uitbreiden van de vrijstelling naar (groot)ouders, partners en neven en nichten zijn de budgettaire effecten in kaart gebracht. Naar verwachting is het budgettaire effect voor elk van de opties minder dan 0,5 miljoen euro. Uitbreiding van de vrijstelling zal daarmee naar verwachting in zeer beperkte mate leiden tot een dekkingsvraagstuk.

Motie cultuurgrondvrijstelling

De motie van de leden Holman en Grinwis over de zogenoemde cultuurgrondvrijstelling in de overdrachtsbelasting, verzoekt te onderzoeken of deze vrijstelling beperkt kan worden tot alleen agrariërs. Deze vrijstelling werkt als volgt. Bij de verkrijging van landbouwgrond hoeft geen overdrachtsbelasting te worden betaald, zolang die grond bedrijfsmatig wordt gebruikt voor agrarische activiteiten zoals veeteelt, akkerbouw, weidebouw, tuinbouw en bosbouw. De vrijstelling geldt alleen als de bedrijfsmatige exploitatie van de grond voor landbouwdoeleinden gedurende minstens tien jaar na de verkrijging wordt voortgezet. Dit geldt voor elke verkrijging afzonderlijk.

De regeling is niet alleen van toepassing op agrariërs die de grond zelf kopen en gebruiken. Zoals is opgenomen in de toelichting bij het wetsvoorstel waarmee de cultuurgrondvrijstelling werd geïntroduceerd is het niet noodzakelijk dat de verkrijger zelf de cultuurgrond als zodanig exploiteert. Ook de verkrijging van cultuurgrond die ter beschikking wordt gesteld aan een derde, kan delen in de vrijstelling, mits de derde de grond als zodanig bedrijfsmatig binnen zijn landbouwbedrijf exploiteert.²⁰ Dat houdt in dat wanneer een andere partij – bijvoorbeeld een particuliere investeerder, pensioenfonds of familielid – de landbouwgrond koopt en deze bijvoorbeeld verpacht of in bruikleen of het recht van erfpacht geeft aan een agrariër die de grond bedrijfsmatig gebruikt voor landbouw, de vrijstelling van toepassing is. De kern van de vrijstelling is dus het daadwerkelijke gebruik van de grond en niet de hoedanigheid van de koper. Vanwege de eenvoud is er ten behoeve van de landbouwsector gekozen voor één vrijstelling voor alle cultuurgrond.

De motie vraagt te onderzoeken of de werking van de vrijstelling kan worden aangepast door deze uit te sluiten voor niet-agrariërs. Deze kwestie zal besproken worden binnen het gremium Platform Landbouw zoals hiervoor genoemd. Daarnaast loopt er op dit moment zoals eerder in deze brief genoemd een bredere evaluatie naar verschillende vrijstellingen in de overdrachtsbelasting, waaronder ook de cultuurgrondvrijstelling. In die evaluatie wordt gekeken naar het doelbereik, de effectiviteit en de doeltreffendheid van de regeling. Er is van de gelegenheid gebruikgemaakt om tevens de inhoud van deze motie te onderzoeken, met de vraag wat de consequentie is als de vrijstelling beperkt wordt tot alleen agrariërs die de grond kopen en zelf gaan gebruiken voor landbouwdoeleinden en daarmee niet alleen meer aan te sluiten bij het

²⁰ Kamerstukken II 2005/06, 30 572, nr. 9

gebruik van de grond, maar ook bij de koper van de grond. De resultaten van deze evaluatie worden eind 2025 verwacht.

Na het gesprek in het Platform Landbouw en bovenstaande evaluatie zal worden gezien of er aanleiding is tot beleidsaanpassingen. Ik zal de Kamer daar te zijner tijd over informeren.

De Staatssecretaris van Financiën,
T. van Oostenbruggen