



Wijziging van het besluit van 21 juni 2013, nr. BLKB/2013/642M Staatscourant 2013-17978

Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek
Besluit van 22 augustus 2024, nr. 2024-0000014892

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit wijzigt het besluit van 21 juni 2013, nr. BLKB/2013/642M (Stcrt. 2013, 17978). De wijziging houdt verband met de intrekking van de Wet inrichting landelijk gebied.¹ De voor de kavelruilvrijstelling relevante bepalingen uit die wet zijn met ingang van 1 januari 2024 opgenomen in de Omgevingswet. Dit werkt door naar de onderdelen 1.1, 2.4, en 4 van het besluit van 21 juni 2013. Het beleid voor kavelruil landelijk gebied is opgenomen in het nieuwe onderdeel 4.2. Dit onderdeel is aangevuld met het beleid dat de Belastingdienst hanteert bij toepassing van de vrijstelling voor kavelruil landelijk gebied.

ARTIKEL I

Het besluit van 21 juni 2013, nr. BLKB/2013/642M (Stcrt. 2013-17978) wordt als volgt gewijzigd:

A

Onderdeel 1 wordt als volgt gewijzigd:

1. Aan de eerste alinea wordt een volzin toegevoegd, luidende:

Dit besluit werd gewijzigd bij besluit van 22 augustus 2024, nr. 2024-0000014892 (Stcrt. 2024, 27607).

2. De tweede alinea komt vanaf de derde volzin te luiden:

Onderdeel 4 bevat het beleid over de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel I, WBR.

3. De eerste twee volzinnen van de derde alinea komen te vervallen.

B

De opsomming in onderdeel 1.1 komt te luiden:

Samenwoners: Personen die een duurzame samenwoning beogen en een gemeenschappelijke huishouding voeren

WBR: Wet op belastingen van rechtsverkeer

UBBR: Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer

C

Onderdeel 2.4 wordt als volgt gewijzigd:

1. In de tweede volzin wordt 'artikel 82, tweede lid, van de WILG' vervangen door: artikel 16.137, tweede lid, van de Omgevingswet.

2. In de tweede voorwaarde wordt 'Hoofdstuk 8, Titel 3, van de WILG' vervangen door: hoofdstuk 12, afdeling 4, van de Omgevingswet.

D

Onderdeel 4 komt te luiden:

¹ Aanvullingswet grondeigendom Omgevingswet (Stb. 2020, 112, artikel 3.2).



4. Verkrijgingen krachtens herverkaveling en kavelruil landelijk gebied

Een verkrijging krachtens herverkaveling of kavelruil landelijk gebied is vrijgesteld van overdrachtsbelasting (zie artikel 15, eerste lid, onderdeel I, van de WBR). Tot 1 januari 2024 waren dergelijke verkrijgingen geregeld in de Wet inrichting landelijk gebied. Vanaf die datum is een aantal instrumenten van grondbeleid, waaronder herverkaveling en kavelruil, opgenomen in de Omgevingswet en is de Wet inrichting landelijk gebied ingetrokken.² De vrijstelling is van toepassing op verkrijgingen van onroerende zaken krachtens afdeling 12.4 van de Omgevingswet (herverkaveling) en krachtens artikel 12.47 in samenhang met artikel 12.44 van de Omgevingswet (kavelruil landelijk gebied).

4.1 Herverkaveling

De vrijstelling geldt voor de verkrijging bij akte van toedeling als bedoeld in artikel 16.124 van de Omgevingswet. In geval bij de voorbereiding of de uitvoering van een inrichtingsbesluit als bedoeld in artikel 12.8 van de Omgevingswet onroerende zaken worden verkregen, is de vrijstelling niet van toepassing. Ik acht het in die situatie niet gewenst dat overdrachtsbelasting wordt geheven. Ik keur daarom het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de vrijstelling ook geldt voor de verkrijging van eigendom van onroerende zaken bij de voorbereiding of uitvoering van een inrichtingsbesluit als bedoeld in artikel 12.8 van de Omgevingswet, vooruitlopend op de akte van toedeling als bedoeld in artikel 16.124 van de Omgevingswet.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring geldt de voorwaarde dat voor de verkrijging schriftelijk toestemming is verleend door gedeputeerde staten van de provincie waarin het in te richten gebied geheel of grotendeels is gelegen.

4.2 Kavelruilovereenkomst

Een kavelruilovereenkomst wordt schriftelijk aangegaan en in de openbare registers ingeschreven. De bij die overeenkomst voorziene kavelruil vindt uiteindelijk in goederenrechtelijke zin plaats door middel van een verdeling bij een notariële akte. Eerst op dat moment kan worden vastgesteld of door de verkrijger aan de voorwaarden voor toepassing van de vrijstelling is voldaan. Transacties die aan de verdeling voorafgaan kunnen derhalve niet aan de voorwaarden van de Omgevingswet worden getoetst en vallen buiten het bereik van de vrijstelling. De Omgevingswet voorziet ook niet in een andere wijze van verdeling. Ook niet in een op die verdeling vooruitlopende ruil in economische zin.

4.2.1 Verbetering landelijk gebied

Voor de beoordeling of sprake is van een kavelruil landelijk gebied is bepalend of aan de omschrijving en criteria van artikel 12.47 in samenhang met artikel 12.44 van de Omgevingswet wordt voldaan. In artikel 12.47, eerste lid, van de Omgevingswet wordt de kavelruil landelijk gebied gedefinieerd. Volgens deze bepaling strekt de kavelruil landelijk gebied tot verbetering van een gebied in overeenstemming met de functies die aan de betrokken locaties zijn toegedeeld. Bij de parlementaire behandeling van de Omgevingswet is aangegeven dat de verbeteringseis voor kavelruil in artikel 12.47 van belang is voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting en dat die vrijstelling alleen geldt voor een kavelruil landelijk gebied die strekt tot verbetering van een gebied. Daarbij is opgemerkt dat de Belastingdienst toetst of aan deze voorwaarde voor vrijstelling van de overdrachtsbelasting is voldaan.³

Sinds 1 januari 2024 valt het toezicht op de naleving van deze voorwaarde daarmee onder de verantwoordelijkheid van de Belastingdienst. Gebleken is dat in de praktijk behoefte bestaat aan inzicht in de criteria die de Belastingdienst bij dit toezicht hanteert.

De Belastingdienst zal terughoudend omgaan met het beoordelen of de kavelruil landelijk gebied strekt tot verbetering van het gebied in overeenstemming met de functies die aan de betrokken

² Aanvullingswet grondeigendom Omgevingswet.

³ Kamerstukken I 2019–2020, 35 133, E, p. 22.



locaties zijn toebedeeld. Dit betekent dat niet bij elke akte van kavelruil door de inspecteur wordt getoetst of er sprake is van verbetering. Beoordeling of sprake is van verbetering zal met name aan de orde komen in situaties waarin volgens de inspecteur sprake is van onbedoeld gebruik van de vrijstelling. Van onbedoeld gebruik van de vrijstelling kan geen uitputtende lijst met voorbeelden worden gegeven, maar met name de volgende situaties kunnen in de praktijk als onbedoeld gebruik worden beschouwd:

1. een onroerende zaak, zoals bijvoorbeeld een perceel grond, wordt kort voor de kavelruil geleverd aan de inbrenger en dezelfde onroerende zaak wordt via een akte van kavelruil vervolgens weer geheel of gedeeltelijk teruggeleverd aan een vorige eigenaar;
2. een onroerende zaak, die voor de kavelruil geen enkele zelfstandige reële betekenis heeft, wordt door een inbrenger aan de kavelruil toegevoegd, uitsluitend om op deze wijze een kavelruil met drie of meer partijen mogelijk te maken;
3. een of meer woningen of andere opstallen die niet functioneel zijn verbonden met een nabijgelegen agrarisch bedrijf worden aan de kavelruil toegevoegd;
4. de overdracht van een aandeel in de onverdeelde eigendom van een onroerende zaak, als niet gelijktijdig de overige aandelen in de onverdeelde eigendom van die onroerende zaak worden ingebracht.

De Belastingdienst kan nagaan of de kavelruil daadwerkelijk tot verbetering van het landelijk gebied strekt. Of hiervan sprake is, is een zelfstandige toets en hangt af van de specifieke omstandigheden van het geval. Dit laat onverlet dat ook andere kavelruilakten kunnen worden beoordeeld als de omstandigheden van het geval daartoe aanleiding geven. In alle gevallen geldt overigens dat belanghebbenden die twijfelen of een voorgenomen kavelruil aan de fiscale voorwaarden voldoet, hierover in vooroverleg met de inspecteur kunnen treden.

Voorbeeld

Minder dan een maand voorafgaand aan de akte van kavelruil is door E perceel 3 krachtens koop geleverd aan C en perceel 4 aan D.

Volgens de kavelruilakte is de inbreng:

- door A woning 1;
- door B woning 2;
- door C perceel 3;
- door D perceel 4.

Toedeling:

- aan C woning 1;
- aan D woning 2;
- aan E perceel 3 en perceel 4.

A en B krijgen geld.

In dit voorbeeld is sprake van onbedoeld gebruik van de kavelruilvrijstelling. De transacties met perceel 3 en 4 missen namelijk iedere reële zelfstandige betekenis; deze lijken alleen te zijn toegevoegd om aan het vereiste aantal partijen te komen. Dit betekent dat nader beoordeeld zal worden of voldaan wordt aan de verbeteringseis.

ARTIKEL II

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

Den Haag, 22 augustus 2024

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
Hoofddirecteur Fiscale en Juridische zaken*



TOELICHTING

Artikel I, onderdeel A, bevat een toelichting op de wijzigingen die in dit besluit zijn opgenomen.

Artikel I, onderdeel B, bevat een opsomming van de in het besluit gebruikte begrippen en afkortingen.

In artikel I, onderdeel C, zijn verwijzingen naar bepalingen uit de Omgevingswet opgenomen. Dit naar aanleiding van de intrekking van de Wet inrichting landelijk gebied.

Artikel I, onderdeel D, bevat het beleid over de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel I, WBR. Daarnaast is in dit onderdeel het beleid dat de Belastingdienst hanteert bij toepassing van de vrijstelling kavelruil landelijk gebied opgenomen.

Artikel II regelt de datum van inwerkingtreding van de onderhavige wijziging. Deze datum wordt gesteld op de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant, waarin het besluit wordt geplaatst. Dit besluit is na de inwerkingtreding terstond uitgewerkt en bevat daarom geen vervalbepaling.

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
Hoofddirecteur Fiscale en Juridische zaken*