

48 Natuurschoonwet landgoed fiscaal gefacilieerd vermogen – de vrijstelling in het kader van de Successiewet 1956

De uitspraak van het Hof Den Bosch (MK IV) 28 februari 2008, nr. 06/00439, is de aanleiding voor deze beschouwing. Ik geef hier een overzicht van de voorwaarden om de in genoemde procedure behandelde vrijgestelde verkrijging in geval van vererving van een Natuurschoonwet landgoed (hierna: NSW landgoed) te kunnen effectueren.

1 Casus

Bij testament heeft X zijn echtgenote B en beide kinderen, belanghebbenden, ieder voor een gelijk deel tot erfgenaam benoemd en de wettelijke verdeling van art. 1 van titel 3 Boek 4 BW van toepassing verklaard. Daarom erf B de activa en passiva (o.a. een NSW landgoed) en hebben de kinderen een geldvordering ter grootte van hun erfdeel gekregen op B. De kinderen zien hun beroep op de vrijstelling van art. 7 Natuurschoonwet (hierna: NSW) niet gehonoreerd, op grond van het feit dat zij niet kwalificeren als verkrijger van het NSW landgoed.

Het hof constateert dat de wettelijk geen ruimte biedt voor een extensieve interpretatie van art. 1 NSW en verklaart het beroep van de kinderen ongegrond, aangezien zij geen onroerende zaak, maar een vordering

¹ Zie voor een overzicht per 1 januari 2008: H.R. Bruggink, De Natuurschoonwet 1928 na 1 januari 2008, FTV 2008/nr. 10.

op moeder hebben verkregen. De vrijstelling bij moeder leverde echter financieel niets op, terwijl dat bij de kinderen juist wel het geval zou zijn geweest.

2 Achtergrond

De Natuurschoonwet 1928 is een zonnig stukje duurzaam groen minnende wetgeving uit een overwegend guur en grijs den Haag. In *the roaring twenty's*, terwijl de wereld zich ontpande na de Eerste Wereldoorlog en de charleston uitbundig werd gedanst, kwam de Nederlandse overheid in 1928 – het jaar waarin Josephine Baker een bezoek bracht aan ons land en ontvangen werd op het Vredespaleis te Den Haag – met een bijzonder stukje wetgeving, te weten de Natuurschoonwet. Het gaat hier om een regeling op grond waarvan particuliere landgoedeigenaren, die hebben aangegeven hun landgoed in stand te (zullen) houden, fiscale faciliteiten kunnen genieten.¹ Geconstateerd was dat met name bij vererving de instandhouding van deze landgoederen als eenheid gefrustreerd bleek te worden

door de heffing van successierechten. De betaling van successierechten veroorzaakte namelijk versnippering en teoorgang van deze zo gewaardeerde landschappelijke invullingen, aangezien er in die gevallen veelal onderdelen van het landgoed verkocht moesten worden.

Aldus werd bepaald dat, omwille van de instandhouding van landgoederen in particulier bezit, er bij vererving dan wel schenking een gedeeltelijke vrijstelling van successie- respectievelijk schenkingsrechten kon worden geclaimd door de verkrijgers. Deze vrijstelling was het grootst als het ging om: een voor het publiek opengesteld landgoed.

Bij de wetswijziging in juni 1989 werden de in het kader van de Successiewet 1956 bestaande vrijstellingen voor opengestelde landgoederen zelfs uitgebreid tot een volledige vrijstelling. Hierbij wordt opgemerkt dat erfgenamen tot het moment van indiening van de successieaangifte de mogelijkheid hebben om het landgoed alsnog per overlijdensdatum als opengesteld te laten kwalificeren. Een ruimhartige regeling derhalve die praktisch goed uitvoerbaar is.

De vraag wie er bij vererving met succes een beroep kan doen op de vrijstellingsfaciliteiten van de NSW is door het hof in voornoemde uitspraak van 28 februari 2008 duidelijk beantwoord.

Op grond van art. 7, lid 1 NSW komt de vrijstelling van invordering van successierechten (zo ook schenkingsrechten en recht van overgang) toe aan de verkrijger van een landgoed in de zin van art. 1, lid 1, onderdeel a NSW. Dat waren niet de kinderen (belanghebbenden in de procedure), maar wel de moeder.

In art. 1, lid 1, onderdeel b NSW wordt het begrip 'eigenaar' benoemd. Daar gaat het om de 'volle' eigenaar dan wel de vruchtgebruiker of de erfpachter. In het besluit van de staatssecretaris van 9 september 2003 (V.N 2003/48.25) wordt eveneens de bloot eigenaar als eigenaar in de zin van de NSW aangewezen, mits de erfpachter c.q. vruchtgebruiker voor rangschikking zorg heeft gedragen. Abusievelijk werd bij besluit van 11 oktober 2007 (Stext. 2007, 202) het besluit uit 2003 ingetrokken zonder daarbij de daarin vastgelegde faciliteit over te nemen. Deze ommissie is inmiddels onderkend en zal bij de eerstvolgende update worden hersteld.

Wat de uitspraak van het hof wel duidelijk maakt, is dat het zaak is om in gevallen waar het gaat om nalatenschappen met een NSW landgoed tijdig te onderzoeken of op grond van de testamenten, met name die waarbij sprake is van een ouderlijke boedelverdeling, maximaal gebruik zal kunnen worden gemaakt van de in het kader van een NSW landgoed aan de orde zijnde vrijstelling.

3 Vererving van een landgoed aan meer personen

Wanneer het landgoed bij vererving naar meer personen gaat, is het *primair* zaak om bij leven reeds na te gaan of het de bedoeling is dat het landgoed als familiebezit langdurig in stand zal worden gehouden, ofwel dat erfgenamen het landgoed binnen 25 jaar niet zullen verkopen. Is dat het geval, dan zal er aan de bezitseris worden voldaan en kan de vrijstelling van successierechten geheel worden geëffectueerd. De bezitseris werd per 28 december 2000 ingevoerd en komt erop neer dat een verkrijger die een vrijstelling geniet deze claim jaarlijks met 1/25 ziet afnemen. Dat betekent dus dat wanneer laatstgenoemde in jaar 10 zijn belang verkoopt, hij 15/25 van de ter zake van zijn verkrijging genoten vrijstelling alsnog zal moeten betalen (zonder rente).

Als voor de instandhouding van het landgoed als familiebezit is gekozen, dient omwille van de beoogde continuïteit van het landgoed als fysieke eenheid de eigendom juridisch gestructureerd te worden teneinde de met mede-eigendom gepaard gaande onzekerheden te voorkomen. Zo kan niemand gehouden worden om in een onverdeeldeheid te blijven.

Het landgoed wordt daartoe gebruikelijk bij leven ingebracht in een zogenaamde fiscaal transparante NSW bv. Juridisch is het landgoed eigendom van de bv. Onder bepaalde voorwaarden worden de aandeelhouders (natuurlijke personen) gezien als mede-eigenaren van de activa en passiva van de bv. Op deze wijze blijft over het landgoed verantwoording afgelegd in de inkomstenbelasting en kunnen de erfgenamen met een beroep op art. 7a NSW, hoewel zij juridisch gezien aandelen NSW bv erven, een beroep op de vrijstelling doen.

Voor de fiscale transparantie die de Wet IB 2001 vereist, dient aan de voorwaarden te zijn voldaan die zijn gesteld in art. 5.1.a Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet VPB 1969) alsook art. 10.9 Wet IB 2001 jo. art. 23 Uitvoeringsbesluit IB 2001. In art. 7a NSW worden de voorwaarden beschreven om als aandeelhouder te kunnen kwalificeren als (mede-)eigenaar en aldus de vrijstelling successierechten betreffende het NSW landgoed deelachtig te worden.

Op deze wijze wordt de instandhouding van het landgoed als fysieke eenheid maximaal gewaarborgd. Het eigendom van het landgoed is alsdan gepositioneerd bij de bv, de 'ontrust' is dan op het niveau van de aandeelhouders.

Door in de statuten beperkingen op te nemen betreffende de verhandelbaarheid en de verkoopprijs van de aandelen kan instandhouding van het landgoed gewaarborgd worden.

Om veelal persoonlijke redenen wordt er in sommige gevallen voor gekozen om het landgoed onder te brengen in een stichting. Daarmee komt het in de dode hand – geen verervingen meer – en komt de waardeontwikkeling daarvan voor rekening en risico van de stichting. De familie, voor zover aanwezig, kan dan zitting nemen in het bestuur van de stichting. Onder de gebruikelijke voorwaarden kan ook een stichting met als doelstelling de instandhouding van

een NSW landgoed kwalificeren als een Algemeen Nut Beogende Instelling (ANBI), te weten: geen winst beogen, ten minste drie bestuurders, bestuurders ontvangen geen beloning, liquidatieresultaat kan uitsluitend ten algemene nutte worden uitgekeerd.

Drs. J.W.M. Duijsoetijn
Werzaam bij ID monumenten & landgoederen
ADVIES bv, te Amersfoort