

## Kavelruil: vrijwillig, snel en effectief naar een betere verkaveling

Mr. dr. J.W.A. Rheinfeld, datum 01-09-2017

**Datum**

01-09-2017

**Auteur**

Mr. dr. J.W.A. Rheinfeld<sup>[1]</sup>

**Vakgebied(en)**

Belastingrecht algemeen (V)

Kavelruil is een landinrichtingsinstrument om, op basis van vrijwilligheid, snel en effectief tot een betere verkaveling van gronden en opstallen te geraken. Hierdoor kunnen agrariërs (kosten)efficiënter en effectiever werken. Kavelruil levert daarnaast ook belangrijke financiële en fiscale voordelen op voor de deelnemers. In deze bijdrage zal de kavelruil anno 2017 op civiel, financieel en fiscaal terrein worden geschetst en zal een blik op de toekomstige regeling van de kavelruil, binnen de kaders van de Omgevingswet (middels de Aanvullingswet grondeigendom), worden geworpen. Hierbij zal ook (kort) aandacht worden besteed aan het nieuwe instrument 'stedelijke kavelruil'.

### De civielrechtelijke kaders

#### Algemeen

De civielrechtelijke kaders van de kavelruil zijn sinds 1 januari 2007 opgenomen in de Wet inrichting landelijk gebied (hierna: Wilg). Het instrument kavelruil (in de wettelijke regeling, net als in alle voorgaande regelingen, aangeduid als 'ruilverkaveling bij overeenkomst') is geregeld in de artt. 85-88 Wilg en, sinds 1 januari 2010, tevens in art. 31a van het Besluit inrichting landelijk gebied (hierna: Bilg), de AMvB ter uitvoering van art. 88 Wilg.

Uit de doelomschrijving van de Wilg, opgenomen in art. 16, blijkt dat landinrichting strekt tot verbetering van de inrichting van het landelijke gebied. In tegenstelling tot hetgeen in voorgaande regelingen het geval was, hoeft er voor kavelruilen onder de Wilg niet langer separate toetsing aan deze doelstelling plaats te vinden. Een en ander blijkt duidelijk uit een brief van de Minister van LNV van 8 september 2006, waarin hij aangeeft dat de in art. 16Wilg omschreven doelstelling niet een extra eis behelst, waaraan kavelruilen dienen te voldoen.

Uit de definitie van art. 85 lid 1 Wilg is een aantal voorwaarden te destilleren, waaraan voldaan moet zijn om een 'gewone' ruiling van gronden (art. 7:49BW) aan te kunnen merken als een kavelruil in de zin van de Wilg:

- er dienen drie of meer eigenaren te zijn die zich door middel van een in de openbare registers in te schrijven schriftelijke overeenkomst verbinden;
- om bepaalde, hun toebehorende onroerende zaken samen te voegen;
- de gegeven massa op een bepaalde wijze te verkavelen (ruilen);
- en onder elkaar bij notariële akte te verdelen.

Naast deze (basis)voorwaarden geldt, sinds 1 januari 2010, nog een aanvullende toets om van een kavelruil in de zin van de Wilg te kunnen spreken. Met ingang van deze datum is namelijk het Besluit Herverkaveling aangepast en omgedoopt tot het Besluit inrichting landelijk gebied.

Art. 31a Bilg bevat een aantal categorieën onroerende zaken die niet in een kavelruil kunnen worden opgenomen. Het gaat om de volgende soorten onroerende zaken, zo leert de wettekst:

- kavels die deel uitmaken van de bebouwde kom;
- kavels die deel uitmaken van een ruimtelijk aaneengesloten of functioneel verbonden samenstel van kavels dat:
  - 1 in gebruik is voor woningbouw, daaronder begrepen recreatiewoningen, of de huisvesting van bedrijven met een niet-agrarische bestemming;
  - 2 voor een dergelijk gebruik is bestemd ingevolge plannen of besluiten op grond van de Wet ruimtelijke ordening;
  - 3 daarvoor zal worden bestemd blijkens bekendgemaakte ontwerpen voor dergelijke plannen of besluiten;
- kavels waar ontgronding plaatsvindt, tenzij daaraan overeenkomstig de voorwaarden die het bevoegd gezag heeft verbonden aan de vergunning tot ontgronding na de ontgronding de bestemming landbouw of ontwikkeling van natuur of kleinschalige recreatie wordt gegeven; of
- de beperkte rechten met betrekking tot de kavels, bedoeld in de onderdelen a tot en met c.

#### Omgevingswet

De Wilg zal op termijn opgaan in de Omgevingswet. Onlangs heeft de minister aangegeven dat de wet niet, zoals aanvankelijk beoogd, per 1 juli 2019 zal worden ingevoerd, maar dat invoering zal worden uitgesteld. In de Omgevingswet worden, via de Aanvullingswet grondeigendom, verschillende instrumenten voor grondeigendom, namelijk onteigening, voorkeursrecht, neergelegd aan de Omgevingswet. In de consultatieversie van de Aanvullingswet grondeigendom is daarin voorzien.

Bij een nadere beschouwing van het landinrichtingsinstrument 'kavelruil' in de consultatieversie valt onmiddellijk op dat de Omgevingswetgever in terminologisch opzicht (eindelijk) klare wijn schenkt: de (praktijk)term 'kavelruil' vervangt de sinds jaar en dag door de wetgever gebruikte term 'ruilverkaveling bij overeenkomst', een term die zowel in praktisch als in juridisch opzicht niet meer geheel passend is.

De (vrijwillige) kavelruil in landelijk gebied, als vrijwillige variant op de (dwingende) wettelijke herverkaveling, vindt haar (Omgevings)wettelijke basis in paragraaf 12.5.1 van het wetsvoorstel. Nieuwe loot aan de inrichtingsboom, de kavelruil in stedelijk gebied, is opgenomen in paragraaf 12.5.2, waarbij direct opvalt dat de wetteksten van beide instrumenten inhoudelijk nagenoeg gelijklopend zijn. De enige afgrenzing tussen beide instrumenten wordt gevormd door het begrip 'bebouwde kom', zoals gedefinieerd in art. 12.1 van het wetsvoorstel: stedelijke kavelruil heeft betrekking op onroerende zaken gelegen *binnen* de bebouwde kom, terwijl de kavelruil in landelijk gebied zich geheel *buiten* de bebouwde kom afspeelt.

## De financiële kaders

Binnen de kaders van de Wilg is 'decentralisatie' het uitgangspunt: de regie bij de realisering van de ontwikkeling, de inrichting en het beheer van het landelijke gebied is volledig bij de provincies gelegd. De provincies hebben de vrije hand om, met Europese cofinanciering, de kosten van de diverse kavelruilprojecten, waaronder doorgaans begrepen notaris- en kadasterkosten, alsmede kosten van cultuurtechnische werken, binnen hun provinciegrenzen naar believen geheel of gedeeltelijk te subsidiëren. Naast de omvang van de subsidie zijn de provincies ook vrij om aanvullende (al dan niet op de wettelijke regeling van de kavelruil gebaseerde) eisen te stellen aan de te subsidiëren kavelruilen. Deze beleidsvrijheid van de provincies heeft geleid tot een grote diversiteit aan provinciale subsidieverordeningen. De vraag of en zo ja in welke mate een concreet kavelruilproject voor provinciale subsidiëring in aanmerking komt is dus afhankelijk van de provincie(s) waarbinnen de in de kavelruil betrokken onroerende zaken gelegen zijn.

## De fiscale kaders

### Algemeen

De fiscale behandeling van de kavelruil is betrekkelijk eenvoudig: art. 15 lid 1 onderdeel I Wet op Belastingen van Rechtsverkeer (hierna: WBR) bepaalt dat alle verkrijgingen van onroerende zaken krachtens de Wilg vrijgesteld zijn van overdrachtsbelasting. Dit heeft tot gevolg dat bij iedere kavelruil die voldoet aan de vereisten van art. 85-88 Wilg en art. 31a Bilg een beroep op deze vrijstelling zal worden gedaan in de notariële akte van kavelruil. De vrijstelling is niet aan nadere voorwaarden gebonden: zodra sprake is van een kavelruil zoals bedoeld in hoofdstuk 9 van de Wilg is de vrijstelling van toepassing, waardoor de diverse verkrijgingen krachtens kavelruil fiscaal 'geruisloos' verlopen.

Deze eenvoud is er lang niet altijd geweest: in het (recente) verleden is de belastingdienst diverse malen overgegaan tot zelfstandige toetsing van kavelruilen, waarbij voor diverse verkrijgingen het beroep op art. 15 lid 1 onderdeel I WBR werd afgewezen, hetgeen in diverse kavelruilprojecten leidde tot naheffingen van overdrachtsbelasting. De onzekerheid over de fiscale status van kavelruilen zorgde in de (agrarische) praktijk voor onrust.

Bij brief van 8 september 2006 ([Kamerstukken II 2005/06, 30 509, nr. 21](#)) heeft de Minister van LNV deze onrust willen beperken door te stellen dat, zodra een kavelruil voldoet aan de (civielrechtelijke) eisen van art. 85-88 Wilg en art. 31a Bilg, daarmee ook aanspraak bestaat op de vrijstelling van overdrachtsbelasting. Wel dient de belastingdienst de toepasselijkheid van de vrijstelling in concrete gevallen afzonderlijk te beoordelen, maar dit zal niet meer dan een formaliteit zijn: de belastingdienst dient immers enkel de vereisten van art. 85-88 Wilg en art. 31a Bilg 'af te vinken'.

### Beleidsevaluatie

In de Rijksbegroting 2016 is door de Staatssecretaris van Economische Zaken aangekondigd dat zes fiscale vrijstellingen op het gebied van bos en natuur, waaronder de vrijstelling van overdrachtsbelasting van art. 15 lid 1 onderdeel I WBR, zullen worden geëvalueerd. De evaluatie is gericht op de doeltreffendheid en doelmatigheid van de vrijstellingen in de periode 2010-2015. De evaluatie is uitgevoerd door Wageningen Economisch Research. In oktober 2016 is het evaluatierapport gepubliceerd. De Staatssecretaris van Economische Zaken heeft dit rapport bij brief van 6 juni 2017 (nr. DGAN-NB/16167196) toegezonden aan de Tweede Kamer. Opvallend is dat in de aanbiedingsbrief een aanbeveling uit het rapport door de staatssecretaris anders lijkt te worden geïnterpreteerd dan in het rapport bedoeld is. Zo stelt de staatssecretaris het volgende:

*“Het signaal van de onderzoekers dat er kavelruil wordt gerealiseerd zonder objectieve verbetering van de inrichting van het landelijk gebied, wordt herkend door de Belastingdienst. Financiën zal met het Interprovinciaal Overleg (IPO) in gesprek gaan over de wijze waarop oneigenlijk gebruik van de vrijstelling kan worden voorkomen, waarbij de eenvoud van de regeling niet uit het oog mag worden verloren.”*

In het evaluatierapport wordt het echter als volgt verwoord:

*“Voor een beroep op de vrijstelling voor kavelruil geldt geen inhoudelijk toetsingskader. Hierdoor is het mogelijk dat de vrijstelling door partijen wordt gebruikt die op het fiscale voordeel uit zijn zonder structuurverbetering te realiseren. Bij eventuele inperking van de doelgroep, verdient het aanbeveling om de maatschappelijk gewenste kavelruil niet te belemmeren.”*

De door de staatssecretaris gebruikte woorden ‘oneigenlijk gebruik’, alsmede de stelligheid waarmee de belastingdienst beweert dat sprake is van gebruik van de kavelruil zonder objectieve verbetering van de inrichting van het landelijk gebied, staan in schril contrast tot de voorzichtigheid (‘het is mogelijk dat ...’) en nuances waarmee deze kwestie in het rapport wordt beschreven. Bovendien zijn de woorden ‘oneigenlijk gebruik’ ongelukkig gekozen, aangezien de objectieve verbeteringseis uit art. 16 Wilg, zoals hiervoor besproken, op grond van de Kamerbrief van 8 september 2006, niet (langer) relevant is voor de kavelruil. De overheid heeft de (voor)deur naar de fiscale vrijstelling dus zelf opengezet. Van oneigenlijk gebruik kan dus geen sprake zijn, hooguit van (in sommige gevallen) – bij nader inzien – ongewenst gebruik. Dit is een belangrijk nuanceverschil. In het kader van een verder parlementair vervolg op deze evaluatie is het van belang dit verschil duidelijk te (blijven) onderkennen. Een terugkeer naar de fiscale onzekere situatie lijkend op hetgeen zich voor invoering van de Wilg heeft afgespeeld, is mijns inziens hoogst onwenselijk en zal naar alle waarschijnlijkheid zeer belemmerend werken voor een succesvolle toepassing van de kavelruil. Daarmee wordt een onnodige (fiscale) rem gezet op de ontwikkeling en inrichting van het landelijk gebied.

## **Omgevingswet**

Zoals hiervoor reeds gemeld is, bij de voorgenomen overgang van de kavelruil naar de Omgevingswet, voor het overgrote gedeelte sprake van een nagenoeg naadloze omzetting van de Wilg in de Omgevingswet. Dit geldt ook in fiscalibus. Het belangrijke verschil tussen beide regelingen is, zoals hiervoor besproken, gelegen in het feit dat een afgrenzing plaatsvindt tussen het nieuwe instrument stedelijke kavelruil (binnen de bebouwde kom) en de (bestaande) kavelruil in landelijk gebied (buiten bebouwde kom). Deze geografische afgrenzing heeft voornamelijk fiscale consequenties.

Voor de kavelruil in *landelijk* gebied lijkt het fiscale (overdrachtsbelasting)regime binnen de Omgevingswet gelijk aan hetgeen thans, binnen de kaders van de Wilg, het geval is. Dit is een voor de kavelruil in landelijk gebied gunstig toekomstbeeld. De fiscale vrijstelling blijft daarmee, als belangrijk fundament onder de kavelruil, behouden. De vraag is echter of de recente beleidsevaluatie en de parlementaire vertaling daarvan hier nog verandering in kunnen brengen. De hiervoor vermelde aanbiedingsbrief van de staatssecretaris lijkt (helaas) deze richting uit te wijzen.

Voor de *stedelijke* kavelruil pakt het fiscale scenario echter volledig anders uit. Er is daar thans niet voorzien in een vrijstelling. De fiscale deur lijkt echter op een kier te staan, aangezien in de Memorie van Toelichting op het wetsvoorstel het navolgende te lezen is:

*“Mocht het wenselijk zijn dat voor gevallen van stedelijke kavelruil ook een vrijstelling van overdrachtsbelasting gaat gelden, dan kan daarvoor te zijner tijd een regeling worden getroffen in de Wet op belastingen van rechtsverkeer.”*

Afwachten dus. De ervaringen met de kavelruil in landelijk gebied hebben laten zien dat een vrijstelling van overdrachtsbelasting een belangrijke rol, als ‘smeerolie’ van het verkavelingsproces, vervult. Hopelijk worden deze lessen doorgetrokken naar de nieuwe stedelijke kavelruilpraktijk en wordt voorzien in een vrijstelling van overdrachtsbelasting, in welke vorm (algeheel, beperkt of nader geclausuleerd) dan ook.

## **Conclusie**

Anno 2017 speelt de kavelruil in landelijk gebied een zeer belangrijke, zo niet onmisbare, rol bij het vervullen van (inrichtings)opgaven door (decentrale) overheden, alsmede bij het verbeteren van de verkaveling van gronden en opstallen op individuele basis. Het belang van de kavelruil voor de agrarische praktijk is daarmee gegeven. Kijkend naar de toekomstige ontwikkelingen ten aanzien van dit instrument in de Omgevingswet lijkt er in civielrechtelijke en financiële zin weinig aan deze situatie te veranderen: op deze beide terreinen zijn de spelregels, zowel in de praktijk als bij de (juridische en fiscale) adviseurs, voldoende bekend. Fiscaal leek dit voor de kavelruil in landelijk gebied, op basis van de tekst van de consultatieversie van de Aanvullingswet grondeigendom, aanvankelijk ook het geval te zijn. De recente beleidsevaluatie en met name de (toekomstige) parlementaire vertaling daarvan, roepen echter de nodige fiscale vraagtekens op. Hopelijk onderkent een nieuw kabinet het belang van de fiscale facilitering van de kavelruil (zowel de landelijke als de stedelijke variant), zodat, om met de woorden uit het evaluatierapport van de Wageningen University te spreken, *‘de maatschappelijk gewenste kavelruil niet belemmerd wordt’*.

## Toepasbare kennis in de praktijk

De toepassing van het landinrichtingsinstrument kavelruil binnen de agrarische praktijk vindt thans op eenvoudige en effectieve wijze plaats. Daarbij is een goed begrip van de civiele, financiële en fiscale kaders voor de agrarisch adviseur onontbeerlijk. De behoefte aan kavelruil zal de komende jaren naar verwachting niet afnemen, zodat een veelvuldige inzet van kavelruil waarschijnlijk ook in de toekomst aan de orde zal zijn. De toekomstige ontwikkelingen op dit terrein, zowel in wetstechnische (Omgevingswet) als in fiscale (beleidsevaluatie) zin, zullen echter moeten afgewacht, voordat kan worden gesteld dat de 'succesformule' kavelruil ook in de toekomst in volle omvang zal blijven bestaan en kan worden ingezet. Hetzelfde geldt, mutatis mutandis, voor de stedelijke kavelruil. Een en ander is uiteraard sterk afhankelijk van het (toekomstige) politieke gesternte.

Voetnoten

[\[1\]](#)

Mr. dr. J.W.A. Rheinfeld is hoofd vaktechniek juridisch/senior jurist bij Countus accountants + adviseurs en universitair docent agrarisch recht aan de Radboud Universiteit Nijmegen, j.rheinfeld@jur.ru.nl, www.ru.nl.