

ONDERZOEKSRAPPORT

# Natuurschoonwet 1928

INSTRUMENTENKOFFER LANDELIJK GEBIED



**QUARTIER  
MEESTERS**

## COLOFON

OPDRACHTGEVER

FEDERATIE PARTICULIER GRONDBEZIT

PROJECT

NATUURSCHOONWET 1928 ALS TRANSITIE-  
INSTRUMENT VOOR HET LANDELIJK GEBIED

OPDRACHTNEMER

QuartierMeesters

R.M.M.J. (Reg) van den Berg RT

Mr. J.H.P. (Hanniëlle) Teixeira

[reg@quartiermeesters.nl](mailto:reg@quartiermeesters.nl)

© 2025

## 1. SAMENVATTING

In opdracht van Brabants Landschap hebben Federatie Particulier Grondbezit en QuartierMeesters samen een onderzoek uitgevoerd naar de inzet van de Natuurschoonwet 1928 (NSW) voor de transitieopgave in het landelijk gebied. QuartierMeesters is specialist op het gebied van de NSW en combineert fiscale advocatuur en estate planning met rentmeesterschap. Samen komen we tot de volgende conclusie:

DE NATUURSCHOONWET 1928 KAN ALS INSTRUMENT EEN BELANGRIJKE BIJDRAGE LEVEREN AAN DE TRANSITIEOPGAVE IN HET LANDELIJK GEBIED.

De Natuurschoonwet 1928:

- Stimuleert een kleinschaliger cultuurlandschap, met groenblauwe dooradering;
- Stimuleert de ontwikkeling van natuur, landschapselementen en houtopstanden;
- Geeft stoppende agrariërs een toekomst;
- Maakt de weg vrij voor toekomstboeren;
- Stimuleert een duurzaam grondgebruik en een extensievere bedrijfsvoering;
- Speelt een sleutelrol bij de duurzame verpachting van landbouwgronden;
- Maakt voor erfopvolgers in landbouwgronden en agrarische bedrijfsvoering een meer gelijke behandeling mogelijk;
- Stimuleert de haalbaarheid van alternatieve verdienmodellen.

De NSW kan daarbij gecombineerd worden met de verwaarding van natuur, bijvoorbeeld door middel van ruimtelijke ontwikkeling of subsidies. De NSW is namelijk een fiscaal instrument en staat wetstechnisch los van bijvoorbeeld de Omgevingswet, het Subsidiestelsel Natuur en Landschap, of het Gemeenschappelijk Landbouwbeleid. Door een combinatie van instrumenten ontstaat een duurzame prikkel voor de private grondeigenaar om tot een herinrichting van het (agrarisch) bedrijf en cultuurgrond over te gaan. Deze herinrichting zorgt voor een omvorming van het landschap. Hiermee kan de NSW de **katalysator** zijn voor de transitieopgave.

De NSW bestaat al nagenoeg 100 jaar en wordt vooral op traditionele en nieuwe landgoederen toegepast. In mindere mate wordt deze ook op agrarische bedrijven toegepast, vooral omdat het instrument binnen deze sector relatief onbekend is.

## 2. NATUURSCHOONWET 1928 - EEN KORTE HISTORIE

Op initiatief van diverse Tweede Kamerleden werd de regering opgeroepen een halt toe te roepen aan de teloorgang van natuur en bos vanwege ontginning ten behoeve van de landbouw, in samenhang met het tenietgaan van cultuurhistorische waarden, samengevat tot 'natuurschoon'. Dit leidde in 1928 tot de Natuurschoonwet 1928 (hierna ook: NSW).

Tot die tijd vielen veel landgoederen en historische buitenplaatsen in Nederland uiteen, onder meer vanwege de heffing van diverse belastingen. Stukken land en uiteindelijk ook opstallen, tuinen en parken werden verkocht en ontwikkeld naar hoogwaardiger economische aanwending, ter voldoening van bijvoorbeeld de verschuldigde erfbelasting, vermogensbelasting of inkomstenbelasting.

Vanaf de inwerkingtreding van de Natuurschoonwet 1928 wordt aan eigenaren van landgoederen en buitenplaatsen de mogelijkheid geboden om – in ruil voor het bijeen houden van gronden en het in stand houden van het daarop aanwezige natuurschoon – 'fiscale verzachtingen'<sup>1</sup> te ontvangen. De kern van de wet is dan ook een regeling op basis van **vrijwilligheid**.

Er is daarbij sprake van wederkerigheid: de fiscale verzachtingen staan tegenover een beperking van aanwendings- en ontwikkelmogelijkheden van gronden en opstallen, en dus een suboptimale bedrijfseconomische aanwending.

Mettertijd zijn niet alleen de traditionele landgoederen – waarvan eenieder zich wel een beeld kan vormen – maar ook nieuwe landgoederen, agrarische bedrijfscomplexen, boscomplexen en natuurgebieden onder de werking van de NSW gebracht. De toepassingsmogelijkheden zijn geactualiseerd naar de huidige tijdsgeest, zonder dat aan de kern van de wet afbreuk wordt gedaan: het gaat om het in stand houden van het **natuurschoon** op **vrijwillige basis**, in ruil waarvoor **fiscale tegemoetkomingen** beschikbaar zijn.

Wat een landgoed is volgens de Natuurschoonwet 1928, is gedeeltelijk gedefinieerd in de toepasselijke wet- en regelgeving. Het begrip **natuurschoon** is daarbij doelbewust niet gedefinieerd, ook niet bij later doorgevoerde wetsherzieningen. Duidelijk wordt wel dat het om visuele aspecten en beleving gaat. Er is sprake van een ruime beoordelingsvrijheid bij de invulling van dit begrip. De Natuurschoonwet heeft daarbij niet als doel een kwalitatieve eis te stellen aan de aanwezige natuur- of cultuurwaarden, maar stimuleert wel de **ontwikkeling** en het **particulier bezit**<sup>2</sup> hiervan door middel van fiscale incentives.

Anno nu zijn er > 6.500 landgoederen in Nederland die onder de Natuurschoonwet vallen. De wet is – alhoewel bijna 100 jaar oud – springlevend en wordt steeds vaker en breder toegepast. Het aantal landgoederen neemt ieder jaar nog toe. Daarbij wordt het doel en de doelmatigheid periodiek geëvalueerd, laatst in 2014, waarbij ook een mogelijk misbruik onderdeel is van het onderzoek. Uit

---

<sup>1</sup> Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel 'Regeling van sommige van landgoederen geheven belastingen tot bevordering van behoud van natuurschoon' (Handelingen der Staten Generaal, bijlagen 1926-1927, 413:1-3, [https://repository.overheid.nl/frbr/sgd/19261927/0000297970/1/pdf/SGD\\_19261927\\_0001639.pdf](https://repository.overheid.nl/frbr/sgd/19261927/0000297970/1/pdf/SGD_19261927_0001639.pdf))

<sup>2</sup> Memorie van Toelichting bij Wijziging van de Natuurschoonwet 1928 en van de Wet op de vermogensbelasting 1964, TK 1986-1987, 20 089, nr. 3.

recente antwoorden van de staatssecretaris blijkt dat er geen aanleidingen zijn om een verkeerd of ondoelmatig gebruik te veronderstellen.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2024–2025, Aanhangsel (ah-tk-20242025-1066)

### 3. DE FISCALE TEGEMOETKOMINGEN

De belangrijkste faciliteiten die de NSW aan eigenaren biedt, zijn vrijstellingen op het gebied van:

- Erf- en schenkbelasting (Successiewet 1956)
- Overdrachtsbelasting (Wet belastingen van rechtsverkeer)
- Vermogensrendementsheffing (Wet inkomstenbelasting 2001)
- Vennootschapsbelasting (Wet vennootschapsbelasting 1969)

Daarnaast grijpt de NSW in op de waardering in het kader van de Wet WOZ, welke waardering weer als heffingsgrondslag voor diverse belastingen geldt en als zodanig doorwerkt in de heffing daarvan.

#### 3.1 ERF- EN SCHENKBELASTING

Wanneer een landgoed krachtens erfrecht of schenking wordt overgedragen, wordt de verschuldigde belasting niet ingevorderd als gedurende een termijn van 25 jaar na verkrijging aan twee voorwaarden wordt voldaan:

1. de instandhoudingseis, én
2. de bezitseis

De instandhoudingseis is gelijk aan die voor de overdrachtsbelasting en hiervoor toegelicht. Wordt die eis geschonden omdat de rangschikking van het landgoed komt te vervallen, dan wordt de verschuldigde erf- of schenkbelasting alsnog volledig ingevorderd.

De bezitseis houdt in dat de verkrijger het landgoed in bezit moet houden en dus niet mag vervreemden. Gebeurt dat wel, dan wordt de verschuldigde erf- of schenkbelasting alsnog ingevorderd naar rato van het aantal jaren dat nog niet is verstreken van de 25-jaarstermijn. Ingeval het landgoed door de verkrijger op zijn beurt weer krachtens erfrecht of schenking wordt overgedragen, wordt de bezitseis niet geschonden.

Welk gedeelte van de erf- of schenkbelasting onder voorwaarden buiten invordering blijft, is afhankelijk van de openstelling van het landgoed. Ingeval het landgoed is opengesteld, blijft alle verschuldigde belasting buiten invordering. Het landgoed kan dan dus geheel vrij van erf- of schenkbelasting worden overgedragen, als gedurende 25 jaar aan beide voorwaarden wordt voldaan.

Als een landgoed niet is opengesteld, blijft slechts een gedeelte van de verschuldigde belasting buiten invordering. Eenvoudig vertaald komt het er in die situatie op neer dat over de helft van de waarde van het landgoed erf- of schenkbelasting verschuldigd is, de belasting over het overige deel wordt niet ingevorderd. Bij de waardering van het landgoed mag dan ook rekening worden gehouden met de last het landgoed in stand te houden (de bestemmingswaarde).

### 3.2 OVERDRACHTSBELASTING

De verkrijging van een landgoed is vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Deze vrijstelling is voorwaardelijk; vanaf het moment van verkrijging dient het landgoed gedurende 25 jaar gerangschikt te blijven als landgoed (instandhoudingseis).

Vervalt de rangschikking binnen die termijn, dan is de overdrachtsbelasting alsnog volledig verschuldigd. Wanneer de rangschikking van een landgoed gedeeltelijk vervalt, is de overdrachtsbelasting naar rato verschuldigd. Op de vrijstelling overdrachtsbelasting moet een beroep worden gedaan in de akte van levering.

Voor de vrijstelling overdrachtsbelasting is het niet vereist dat de verkrijger het landgoed gedurende 25 jaar in eigendom houdt (in tegenstelling tot de faciliteit voor erf- en schenkbelasting, zie hiervoor). Het landgoed kan dus gewoon weer worden overgedragen aan een volgende eigenaar, zonder dat dit consequenties heeft voor de eerder genoten vrijstelling overdrachtsbelasting.

### 3.3 VERMOGENSRENDEMENTSHEFFING

In de inkomstenbelasting zijn onbebouwde delen van landgoederen vrijgesteld in box 3. Enkel de opstallen op een landgoed worden in de heffing betrokken. Aan deze vrijstelling zijn geen voorwaardelijke verplichtingen opgelegd die doorwerken naar de toekomst. De vrijstelling is dus definitief, zolang er sprake is van een landgoed in de zin van de NSW. Komt deze status op enig moment te vervallen, dan wordt de vrijstelling over eerdere jaren niet teruggevorderd.

### 3.4 VENNOOTSCHAPSBELASTING

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Vpb) biedt een subjectieve vrijstelling voor NSW-lichamen (ingeval van besloten vennootschappen worden deze ookwel Landgoed BV's of NSW BV's genoemd). Onder voorwaarden zijn deze lichamen derhalve vrijgesteld van de heffing van vennootschapsbelasting. De voorwaarden om te kwalificeren als NSW-lichaam zijn als volgt:

- de bezittingen van het lichaam bestaan uitsluitend of hoofdzakelijk uit NSW-gerangschikte landgoederen (bezittingen-eis);
- de werkzaamheden van het lichaam bestaan ten minste hoofdzakelijk uit de instandhouding van die landgoederen en de overige werkzaamheden kunnen niet worden aangemerkt als het drijven van een onderneming (werkzaamheden-eis).

Het betreft een niet-facultatieve vrijstelling; wanneer aan de voorwaarden wordt voldaan, is de vrijstelling van rechtswege van toepassing. De voorwaarden gelden doorlopend en dus niet enkel op (bijvoorbeeld) balansdatum.

#### 4. HET LANDGOED

Om als eigenaar in aanmerking te komen voor de fiscale tegemoetkomingen, moet deze een landgoed in (beperkt) eigendom of een daarvan afgeleid, beperkt zakelijk recht hebben. Twee aspecten zijn dus van belang:

- Het landgoed zelf
- De rechtspositie van de eigenaar

De fiscale tegemoetkomingen worden toegekend aan de eigenaar, op basis van een (rechts)persoonsgebonden beschikking. Deze tegemoetkomingen zijn dus niet gekoppeld aan het landgoed zelf. De eigenaar moet er wel voor zorgen dat het landgoed een landgoed blijft – en dus aan de gestelde voorwaarden wordt voldaan – wil hij gebruik maken van de tegemoetkomingen.

Een landgoed is in de NSW als volgt op hoofdlijnen<sup>4</sup> gedefinieerd:

- Er is sprake van een onroerende zaak
- Welke in eigendom of beperkt recht toekomt aan eenzelfde (samenstel van) eigena(a)r(en)
- Van een aaneengesloten oppervlakte van ten minste 5 hectare
- Waarbij ten minste 30% van die oppervlakte is ingericht en in gebruik is als houtopstand en/of natuurterrein
- En waarbij landbouwgronden maximaal 5 hectare groot zijn en voldoende omzoomd zijn met houtopstanden of natuurterreinen

Gebouwen kunnen onderdeel uitmaken van een NSW-landgoed; zij mogen qua voorkomen en gebruik echter géén inbreuk maken op het natuurschoon. Dat betekent bijvoorbeeld dat glastuinbouwkassen of intensieve veehouderijen geen onderdeel uit kunnen maken van een landgoed. Een grondgebonden veehouderij of akkerbouwcomplex is echter wel mogelijk.

Gebouwen hoeven echter niet een onderdeel te zijn van een landgoed; ook complexen van enkel onbebouwde grond kunnen een landgoed zijn.

Een landgoed kan daarbij optioneel worden opengesteld voor het publiek; dat wil zeggen wandelaars. Dit is echter géén verplichting. Een openstelling is voor de fiscale faciliteiten met name relevant bij een vererving of schenking, maar moet ook praktisch gezien in te passen zijn.

---

<sup>4</sup> Op deze hoofdlijnen zijn nadere definities en afwijkingsmogelijkheden geformuleerd, welke zijn vastgelegd in o.a. het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928 en de Regeling aanwijzing natuurtypen Natuurschoonwet 1928.

#### 4.1 INRICHTINGSEISEN

Om als landgoed te kunnen worden aangemerkt, moet er dus sprake zijn van een aaneengesloten onroerende zaak van minimaal 5 hectare, waarbij tenminste 30% van de oppervlakte is ingericht met natuurterreinen en/of houtopstanden.

Houtopstanden zijn als volgt gedefinieerd:

- Bossen
- Vrijstaande, solitaire bomen
- Hagen en heggen van ten minste 1 meter hoogte
- Bomenrijen in het landschap of langs lanen
- Struweel
- Hoogstamfruitboomgaarden

Natuurterreinen zijn in de systematiek van de Natuurschoonwet apart van houtopstanden gecategoriseerd en in een Regeling<sup>5</sup> gedefinieerd:

- Rivieren (beperkt tot litorale zone)
- Beken en bronnen
- Stilstaande wateren
- Moerassen
- Voedselarme venen en vochtige heiden
- Droge heiden

---

<sup>5</sup> Regeling aanwijzing natuurtypen en landschapselementtypen Natuurschoonwet 1928  
(<https://wetten.overheid.nl/BWBR0044266/2021-01-01>)

- Open duinen
- Schorren en kwelders
- Vochtige schaalgraslanden
- Droge schraalgraslanden
- Rijke graslanden en akkers
- Poel en klein historisch water

Alhoewel deze definitie gebaseerd is op de natuurtypen uit de Index Natuur en Landschap, is nadrukkelijk overwogen dat deze definitie een eigenstandig karakter heeft. Dat betekent dat er verschillen zijn tussen beide regelingen, dat mutaties in de ene regeling niet doorwerken in de andere, en dat voor de context en uitleg geen wisselwerking bestaat.

#### 4.2 SAMENLOOP MET ANDERE REGELINGEN

De Natuurschoonwet 1928 is een op zichzelf staande wet, welke wordt uitgevoerd door de departementen van Financiën en Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur. Omdat het een fiscale wet is, grijpt deze niet in op bijvoorbeeld subsidieregelingen, ruimtelijke ordening of andere omgevingsrechtelijke aspecten.

Dat betekent dus ook dat deze verschillende regelingen met elkaar gecombineerd kunnen worden tot één totaaloplossing. Deze totaaloplossing resulteert in een bedrijfseconomische optimalisatie, welke op haar beurt een prikkel vormt voor private partijen om een transitie te realiseren.

Anderzijds betekent het dus ook dat – zoals in de vorige paragraaf overwogen – er een asymmetrie kan ontstaan in de toepassing van begrippen. Zo kan een historische buitenplaats als Rijksbeschermd complex zijn aangewezen onder de Erfgoedwet, maar niet als buitenplaats kwalificeren onder de Natuurschoonwet. Een landgoed in een omgevingsplan hoeft geen NSW-landgoed te zijn (en vice versa). En natuur in de zin van de Natuurschoonwet hoeft geen natuur te zijn in de zin van het omgevingsplan, de Index Natuur en Landschap en/of het Gemeenschappelijk Landbouwbeleid. De aanwijzing van een landgoed als NSW-landgoed biedt ook géén bescherming of status aparte in planologisch-juridische zin.

In de praktijk ontstaan hierdoor regelmatig en overigens onnodig discussies, bijvoorbeeld bij de beoordeling of sprake is van natuur volgens de Natuurschoonwet. Deze taak is gedelegeerd aan de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RvO), die op haar beurt regelmatig advies inwint bij de provincies.

De praktijk laat zien dat tussen de afzonderlijke provincies en hun omgevingsdiensten verschillen bestaan in het beoordelingskader en dat – ten onrechte – wordt teruggevallen op de beheertypen uit de Index Natuur en Landschap. Die beheertypen hebben geen verband met de natuurtypen uit de Natuurschoonwet. Tegelijkertijd is de Regeling van de Natuurschoonwet zeer sober in zijn definities en toelichting daarop.

## AANBEVELING: EEN DUIDELIJKE, UITGEBREIDE DEFINITIE VAN NATUUR VOLGENS DE NATUURSCHOONWET

Om een gevoel te krijgen bij de overeenkomsten en discrepanties tussen de verschillende natuur- en landschapsdefinities, is in bijlage 1 een index opgenomen met overeenkomsten en verschillen. In bijlage 2 is een omschrijving van het toetsingskader voor natuurinclusieve landbouw en landschapsgronden weergegeven.

## 5. VOOR WIE IS HET INTERESSANT

In beginsel kan iedere eigenaar van een onroerende zaak die voldoet of kan voldoen aan de inrichtings- en gebruikseisen van de Natuurschoonwet, een verzoek indienen om zijn onroerende zaak als NSW-landgoed te laten aanmerken. Vanaf dat moment komen aan de eigenaar de fiscale tegemoetkomingen toe die de NSW biedt.

De reden om een onroerende zaak aan de inrichtingseisen van de NSW te laten voldoen – en dus over te gaan tot een herinrichting of een andersoortig gebruik – ontstaat in hoofdzaak door de fiscale tegemoetkomingen die de eigenaar kan genieten. Anders gezegd, de som van de voordelen op fiscaal en (dus) financieel gebied moet groot genoeg zijn om de nadelige (bedrijfs-)economische effecten van een herinrichting te heffen compenseren.

Wij merken op dat er natuurlijk ook landgoedeigenaren zijn die vanuit een sociaal-maatschappelijke overweging tot herinrichting overgaan en minder of zelfs niet financieel gedreven zijn. Alhoewel we dit enorm toejuichen, merken we tegelijkertijd op dat voor het merendeel van de doelgroep een fiscale tegemoetkoming nodig is. Dat is dan ook gelijk volledig in lijn met het doel van de wetgever: het bieden van fiscale tegemoetkomingen om het natuurschoon in Nederland te behouden en het particuliere bezit daarvan te stimuleren.

Er is dus sprake van twee variabelen:

1. De omvang van de nadelige financiële effecten van een herinrichting, versus
2. De omvang van de voordelige financiële effecten van de fiscale tegemoetkomingen

Is de som van deze variabelen positief, dan ontstaat een financiële prikkel om tot herinrichting over te gaan. Vanuit het principe dat de NSW een vrijwillig karakter heeft, is toepassing van het instrument binnen de transitieopgave dus ook enkel interessant voor private grondeigenaren die daar financieel baat bij hebben.

De scope van het onderzoek richt zich op de toepassing van de Natuurschoonwet als instrument om natuur te realiseren en een verduurzaming in de landbouw te stimuleren<sup>6</sup>. Vanuit dat perspectief hebben wij de volgende doelgroepen in het landelijk gebied gedefinieerd, waarvoor de som van effecten positief uitpakt en voor wie de NSW dus een prikkel geeft om tot natuurrealisatie en verduurzaming over te gaan:

1. Stoppende agrarisch ondernemers
2. Particuliere grondeigenaren
3. Agrarisch ondernemers met – naast de bedrijfsopvolger – meerdere erfgenamen
4. Agrarisch (aanverwante) ondernemers met alternatieve verdienmodellen

Wij concluderen daarnaast dat de Natuurschoonwet ook een positief effect op water en bodem kan creëren én dat het een stimulans kan geven aan de inzet van het pachtinstrument.

---

<sup>6</sup> Instrumentenkoffer Landelijk Gebied (<https://nplg.stowa.nl/toolbox/instrumentenkoffer-landelijk-gebied>)

## 6. DE VOORDELIGE EFFECTEN VAN DE NATUURSCHOONWET VOOR STOPPENDE AGRARIËRS

### 6.1 WAAROM STOPPERS NIET STOPPEN

Het fiscale speelveld voor agrarisch ondernemers zorgt ervoor dat deze ondernemers zo lang als mogelijk blijven ondernemen, ondanks hun persoonlijk wens of leeftijd. Hiermee ontstaan situaties die zowel voor de stoppende agrariër als voor de toekomstgerichte ondernemers niet wenselijk zijn.

De oorzaak ligt besloten in een drietal fiscale redenen:

- De heffing van vermogensrendementsheffing in box 3 van de inkomstenbelasting op landbouwgronden leidt tot een negatief jaarlijks direct rendement: er moet jaarlijks geld worden bijbetaald. Zolang een ondernemer niet stop, blijven deze gronden in box 1 van de inkomstenbelasting betrokken en dus niet in box 3.
- De landbouwwijstelling stelt de intrinsieke waardeontwikkeling van landbouwgronden vrij van winstbelasting in box 1 van de inkomstenbelasting, respectievelijk de vennootschapsbelasting
- De bedrijfsopvolgingsregeling voor de erf- en schenkbelasting kent specifieke uitgangspunten die juist in de agrarische sector tot een aanzienlijke belastingbesparing leiden

### 6.2 HET PROBLEEM VAN DE VERMOGENSRENDEMENTSHEFFING

In het stelsel van de inkomstenbelasting wordt vermogen belast in box 3, indien het niet in box 1 (inkomen uit werk en woning) of box 2 (inkomen uit aanmerkelijk belang) kan worden betrokken.

In box 1 valt het vermogen wat in ondernemingsverband – zoals een eenmanszaak of vennootschap onder firma – is betrokken. Indien het vermogen niet in ondernemingsverband is betrokken, maar er met dit vermogen wel inkomsten worden gegenereerd die het normale vermogensbeheer overstijgen, is sprake van een heffing in box 1. Ook het vermogen wat ter beschikking wordt gesteld (verpacht) aan een vennootschap van de belastingplichtige, direct of via een verbonden persoon, wordt belast in box 1. Als laatste is de eigen woning onderdeel van de heffing in box 1.

In box 2 vallen alle inkomsten die voortvloeien uit een aanmerkelijk belang. Hieronder vallen bijvoorbeeld dividenduitkeringen van besloten vennootschappen, waarin een aandelenbelang van tenminste 5% wordt gehouden.

In box 3 vallen dus alle overige vermogensbestanddelen, die niet in box 1 of box 2 horen. Er wordt belasting geheven over het rendement wat met dit vermogen wordt gemaakt. Het belastingtarief bedraagt in 2025 36%.

Het rendement bestaat uit een directe component (het saldo van bijvoorbeeld huur, pacht, verzekeringslasten en zakelijke lasten) en een indirecte component (waardestijging of waardedaling). Op dit moment wordt dit rendement voor box 3 nog steeds forfaitair vastgesteld. Dat betekent dat er op basis van marktcijfers voor alle belastingplichtigen hetzelfde rendement wordt gehanteerd, berekend naar het type vermogen. Dit forfaitaire rendement wordt ieder jaar opnieuw vastgesteld. In 2025 bedraagt het – voorlopig vastgestelde – rendementspercentage voor onroerende zaken 5,88%.

Het probleem van box 3 is het feit dat in die benadering niet alleen de werkelijke inkomsten, maar ook de waardestijging wordt meegenomen bij de vaststelling van het rendement. Deze waardestijging wordt niet jaarlijks op de bankrekening bijgeschreven, maar er moet wel belasting over worden betaald.

Met name voor agrarisch vastgoed in Nederland is dit een probleem. De verhouding tussen het opbrengend vermogen – en daarmee de betaalbaarheid van pacht – staat namelijk in schril contrast tot de waardestijgingen van het vermogen. Er is dus een steeds verder gaande scheefgroei tussen inkomsten en waardestijging.

Dit heeft tot gevolg dat de werkelijke inkomsten die jaarlijks met verpachting worden gegenereerd, onvoldoende zijn om de belasting over hoofdzakelijk de waardestijging te betalen. Dit levert een liquiditeitsprobleem op: de bankrekening slinkt jaar op jaar.

Blijft men 'ondernemen' in box 1 van de inkomstenbelasting, dan is enkel belasting verschuldigd over de werkelijke inkomsten die in dat jaar worden behaald. Er hoeft dus niet direct te worden afgerekend over niet gerealiseerde winsten (waardestijgingen) op vermogen.

### 6.3 DE LANDBOUWVRIJSTELLING

De niet gerealiseerde winsten blijven dus buiten de heffing van inkomstenbelasting in box 1; zolang kan worden volgehouden dat sprake is van het drijven van een onderneming wordt deze belasting uitgesteld tot het moment dat de onderneming wordt gestaakt. Er is dus sprake van uitstel en geen afstel.

Echter, voor de agrarische sector geldt specifiek wel een vorm van afstel, namelijk de landbouwvrijstelling. Zolang gronden en ondergronden in ondernemingsverband worden geëxploiteerd, wordt over de normale waardestijging geen belasting geheven, ook niet op het moment van staking van de onderneming. Deze regeling geldt specifiek voor ondernemers in de agrarische sector en is daarmee een hoogst uitzonderlijke regeling, met een enorme impact.

Zodra gronden, ook al zijn deze ingebracht in de onderneming, worden verpacht, valt de waardestijging of -daling in dat jaar buiten de werking van de landbouwvrijstelling. Over die waardestijging moet dus wel inkomstenbelasting worden betaald. Hierdoor loont het niet om gronden te verpachten, ook niet door ondernemers, omdat de belastingdruk groter is dan de pachtprijs. Het netto rendement is daardoor veel lager.

DE LANDBOUWVRIJSTELLING STAAT IN DE WEG AAN VERPACHTING VAN GRONDEN. HIERDOOR KOMT GROND NIET BESCHIKBAAR VOOR TOEKOMSTGERICHTE AGRARIËRS.

De landbouwwijstelling is niet onbesproken en is veelvuldig geëvalueerd. De conclusies liegen er niet om: de landbouwwijstelling is niet doeltreffend en niet doelmatig. Er is géén rechtvaardigingsgrond in verband met eventuele neveneffecten.<sup>7</sup>

Al jaren wordt verwacht dat de landbouwwijstelling zal worden afgeschaft. Zolang deze nog bestaat, vormt de landbouwwijstelling een extra drijfveer voor stoppende agrariërs om als ondernemer te blijven aangemerkt.

#### 6.4 BEDRIJFSOPVOLGINGSREGELING

Bij de overdracht of overgang van vermogen via schenking of vererving is schenk- of erfbelasting verschuldigd, op grond van de Successiewet 1956. Dit geldt ook voor de overdracht van (bijvoorbeeld) agrarische gronden of gebouwen. Die belasting wordt berekend over de waarde in het economisch verkeer. Vanwege de relatief hoge waarde van cultuurgrond valt men al snel in de hoogste tariefschijf: 20% voor partner en kinderen, 36% voor o.a. kleinkinderen en 40% voor overige personen.

Maakt het vermogen echter onderdeel uit van een onderneming, dan kan onder voorwaarden gebruik worden gemaakt van de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR of BOF). De BOR stelt per 2025 ondernemingsvermogen tot EUR 1,5 miljoen vrij van schenk- of erfbelasting. Voor het meerdere geldt een vrijstelling van 75%.

De omvang van het vermogen wordt echter niet per definitie bepaalt op de waarde in het economisch verkeer. Is de waarde 'going concern' namelijk lager, dan geldt een volledige vrijstelling voor het verschil tussen de 'going concern' waarde en de waarde in het economisch verkeer. Er hoeft slechts over de going concern waarde te worden afgerekend, waarbij rekening mag worden gehouden met de genoemde vrijstellingen.

De going concern waarde betreft de waarde die maximaal voor het bedrijfsresultaat kan worden betaald. Het gaat dus niet om de waarde van het vermogen, maar de waarde van de werkelijke jaarlijkse inkomsten die met dit vermogen kunnen worden behaald.

Juist in de agrarische sector liggen die werkelijke inkomsten extreem laag ten opzichte van de omvang van het vermogen. Dat betekent dat specifiek voor de agrarische sector de going concern waarde veel lager ligt dan de waarde in het economisch verkeer. Voor agrarische ondernemingen is de omvang van het vermogen dat met toepassing van de BOR buiten de heffing van erf- of schenkbelasting blijft, dus nog veel groter dan voor niet-agrarische ondernemingen.

Jaarlijks worden daarbij normbedragen vastgesteld in overleg met de Belastingdienst. Die normbedragen zijn regelmatig zelfs negatief. Dat betekent bijvoorbeeld dat een akkerbouwbedrijf van 50 hectare in 2024 een going concern waarde heeft van -/- 295.000,-, wat afgerond wordt naar 0,-.

De BOR kende tot 2024 de verplichting dat de voortzetters/ontvangers van het vermogen de onderneming ten minste 5 jaren na de overgang ongewijzigd voortzetten. Deze eis wordt per 2025

---

<sup>7</sup> Evaluatie landbouwwijstelling, SEO Economisch Onderzoek i.o.v. ministerie van Financiën en ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit, 21 maart 2024, <https://seo.nl/publicaties/evaluatie-landbouwwijstelling/>

versoepeld naar 3 jaar. Daardoor wordt de BOR aantrekkelijker en gemakkelijker om vermogensoverdrachten fiscaal gunstig te laten verlopen.

## 6.5 DE GEVOLGEN

Het samenstel van deze fiscale omstandigheden zorgt ervoor dat stoppende ondernemers niet stoppen, althans zo lang mogelijk als ondernemer willen worden aangemerkt, ook als zij zelf in steeds mindere mate betrokken willen of kunnen zijn bij de ondernemingsactiviteiten.

Dit heeft een aantal gevolgen:

- Gronden worden niet verpacht op basis van schriftelijke pachtovereenkomsten
  - o *Dit heeft namelijk verlies van de landbouwwijstelling tot gevolg*
  - o *Ook doet dit afbreuk aan het zijn van ondernemer*
- Gronden worden de facto verpacht aan agrariërs in de omgeving
  - o *In de praktijk worden gronden via gras-op-stam-, deelteelt- of mondelinge overeenkomst alsnog in gebruik gegeven aan collega-ondernemers of loonwerkers, waarbij deze rechtsverhouding de jure kwalificeert als pachtovereenkomst*
- De aandacht verschuift van lange termijn met aandacht voor de duurzame instandhouding van de grond naar korte termijn met focus op zo hoog mogelijke opbrengst
- Inkomenssteun en vergroeningspremies (eco-regeling) komen niet terecht bij de daadwerkelijke gebruiker
- Onbedoeld gebruik van de landbouwwijstelling
- Onbedoeld gebruik van de bedrijfsopvolgingsregeling

## 6.6 DE NATUURSCHOONWET ALS OPLOSSING

Indien het samenstel van gronden, al dan niet in combinatie met gebouwen, aangemerkt kan worden als landgoed in de zin van de Natuurschoonwet 1928 – dan heeft de eigenaar recht op de volgende vrijstellingen:

- Een vrijstelling van vermogensrendementsheffing in box 3 voor onbebouwde gronden, zowel ten aanzien van directe inkomsten als ten aanzien van waardeinstijgingen
- Een vermindering of vrijstelling van erf- of schenkbelasting

Hiermee wordt een alternatief geboden voor de bestaande fiscale omstandigheden. Dit alternatief levert onderaan de streep in financiële zin meer op dan de bestaande situatie. Het gevolg is dat een stoppende agrariër ook daadwerkelijk kan stoppen, zijn vermogen binnen de familie kan behouden en een hoger financieel rendement behaalt.

Daarbij kunnen gronden worden verpacht op basis van schriftelijke, rechtsgeldige pachtovereenkomsten, waarmee risico's ten aanzien van (bijvoorbeeld) het onbedoeld ontstaan van

reguliere pachtovereenkomsten kan worden ondervangen. Deze gronden komen in recht en titel terecht bij toekomstgerichte ondernemers.

Datzelfde geldt voor de inkomenssteun uit het GLB en de daarbij behorende vergroeningsincentives. De stopper is niet meer genoodzaakt deze steun zelf aan te vragen, als onderdeel van zijn ondernemingsactiviteiten.

Erfopvolgers hoeven daarbij niet meer een onderneming te drijven of het risico te lopen dat zij de onderneming niet juist of niet volledig voortzetten. Het familiebezit kan daarmee in de familie worden behouden, ook voor toekomstige generaties.

## DE NATUURSCHOONWET LEVERT EEN STOPPENDE AGRARIËR FINANCIËEL MEER OP

Omdat de stoppende agrariër hierdoor ook daadwerkelijk kan stoppen, kunnen de bedrijfsgebouwen ook een nieuwe bestemming krijgen of gesaneerd worden. Deze hoeven namelijk niet meer onderdeel uit te maken van een onderneming. Hiermee wordt leegstand – en de daarmee gepaarde gaande problemen – voorkomen.

### 6.7 FINANCIËEL REKENVOORBEELD

In de navolgende tabel is een financiële uiteenzetting opgesteld van het netto inkomen wat een agrarisch ondernemer overhoudt per hectare, per jaar, bij de exploitatie van cultuurgrond. Dit netto inkomen bestaat uit een directe, liquide component (geld) en een indirecte, illiquide component (vermogensaanwas). Beide componenten samen vormen het totaalrendement.

| Inkomsten per hectare                   | Blijven ondernemen<br>(op papier) | Stoppen zonder<br>Natuurschoonwet | Stoppen met<br>Natuurschoonwet |
|-----------------------------------------|-----------------------------------|-----------------------------------|--------------------------------|
| Verkoop gewas/pacht                     | 1250                              | 1500                              | 1500                           |
| GLB inkomenssteun                       | 250                               |                                   |                                |
| Direct rendement voor belastingen       | 1500                              | 1500                              | 1500                           |
| Bij: indirect rendement (illiquide)     | 5000                              | 5000                              | 5000                           |
| Af: belastingdruk                       | -490                              | -2116                             | 0                              |
| Totaalrendement na belastingen          | 6,01%                             | 4,38%                             | 6,50%                          |
| Waarvan direct rendement na belastingen | 1010                              | -616                              | 1500                           |

## TOELICHTING

Het **direct rendement** wordt gevormd door de verkoopopbrengst van gewas en de directe inkomenssteun uit het GLB tezamen, of de pachtopbrengst. Indien de grond nog steeds in ondernemingsverband wordt geëxploiteerd, wordt deze in de praktijk via een gewas-op-stam overeenkomst geëxploiteerd. Dit betekent dat een derde (bijvoorbeeld een collega ondernemer) de grondbewerking en bemesting verzorgt, het zaaigoed inkoopt en het gewas oogst. De kosten worden aan de eigenaar doorbelast en de opbrengsten worden als 'verkoop gewas' geboekt. De eigenaar blijft de grond opgeven voor de inkomenssteun uit het Gemeenschappelijk Landbouwbeleid (GLB).

Wordt de grond niet meer in ondernemingsverband geëxploiteerd, dan kan deze worden verpacht. De pachter geeft de grond op voor de GLB inkomenssteun en deze is (gedeeltelijk) in de pacht prijs verdisconteerd.

Per saldo realiseert de grondeigenaar dezelfde bruto inkomsten: de gebruiker heeft namelijk in beide situaties nagenoeg hetzelfde bedrag over voor de grond. Het maakt de gebruiker niet uit of het gebruik via een gewas-op-stamovereenkomst of via een pachtovereenkomst is geregeld.

Dit resulteert in een direct, bruto (voor belastingen) rendement wat in alle geschetste gevallen gelijk is.

Het **indirect rendement** wordt gevormd door de vermogensaanwas, ofwel de grondwaardestijging. In bovenstaande tabel is het bedrag gebaseerd op 5% per jaar gemiddelde grondwaardestijging en een grondwaarde van € 10,- per m<sup>2</sup>. We merken op dat er natuurlijk sprake is van regionale en lokale verschillen en dat de gemiddelde grondwaardestijging ook op dat niveau varieert. Voor deze berekening is aangesloten bij het landelijk gemiddelde over de afgelopen 10 jaar<sup>8</sup>.

Voor het berekenen van de **belastingdruk** voor de ondernemer zijn we uitgegaan van het drijven van een onderneming in de inkomstenbelastingfeer (zoals een maatschap of een vennootschap onder firma). In de agrarische sector is dit nog de meest gekozen fiscale behandeling van de onderneming, met name vanwege de landbouwwijziging.

Deze belastingdruk wordt voor ondernemers berekend over het direct rendement. Voor deze berekening zijn wij uitgegaan van een inkomstenbelastingpercentage in de tweede schijf van box 1 van 37,48%, met toepassing van de mkb-winstvrijstelling, tariefstelling belastingjaar 2025.

Voor het berekenen van de belastingdruk bij de niet-ondernemer zijn we uitgegaan van een heffingspercentage van 36%, berekend over een forfaitair rendementspercentage van 5,88%, tariefstelling belastingjaar 2025. We houden geen rekening met een heffingsvrij vermogen. We merken hierbij op dat de uitspraak van de Hoge Raad van juni 2024<sup>9</sup> geen toepassing vindt in deze berekening, nu het werkelijk rendement hoger ligt dan het forfaitair rendement. Dit wordt in hoofdzaak veroorzaakt door de grondwaardestijging.

De NSW-gerangschikte, onbebouwde grond in volle eigendom is volledig vrijgesteld van vermogensrendementsheffing in box 3. De niet-ondernemer betaalt dus geen inkomstenbelasting over de inkomsten uit deze grond.

---

<sup>8</sup> Zie onder meer <https://edepot.wur.nl/578881> en <https://www.kadaster.nl/zakelijk/vastgoedinformatie/kwartaalberichten-agrarische-grondmarkt>

<sup>9</sup> <https://www.hogeraad.nl/actueel/nieuwsoverzicht/2024/juni/hoge-raad-box-3-heffing-steeds-discriminerend/>

Na aftrek van de belastingdruk resteert een totaalrendement, bestaande uit het beschikbare liquide direct rendement en het netto, illiquide indirect rendement.

## 6.8 TOEPASSINGSBEREIK

Voor nagenoeg alle stoppende of gestopte agrarische bedrijven, met een grondbezit van minimaal 5 hectare aaneengesloten in Nederland is de Natuurschoonwet zéér aantrekkelijk. Wordt het instrument gecombineerd met de andere regelingen voor wat betreft de inrichtingseisen en de omvorming van het agrarisch bouwvlak, dan ontstaat een toekomstbestendig verdienmodel voor de gestopte ondernemer. Het maakt een 'zachte landing' mogelijk, waarbij het bezit binnen de familie kan worden behouden.

Onze inschatting is dat het vooral de onbekendheid van de NSW is, bij stoppers én bij bestaande bedrijfsadviseurs, die maakt dat het instrument nog niet alom wordt toegepast. Wij verwachten dan ook een grote impact binnen deze doelgroep.

## 6.9 CASUS

### KENMERKEN

|                  |                                                                            |
|------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| Provincie        | Gelderland                                                                 |
| Oppervlakte      | 19,5 hectare                                                               |
| Grondsoort       | Zand                                                                       |
| Bedrijfsgebouwen | Nee                                                                        |
| Huidig teeltplan | Maïs                                                                       |
| Drijfveer NSW    | Stoppen, grond in eigendom behouden en op termijn schenken aan de kinderen |

### BESCHRIJVING

Familie Van Dijk<sup>10</sup> is eigenaar van een loonwerkbedrijf en drijft daarnaast een beperkte agrarische onderneming op 19,5 hectare akkerbouwgrond. De familie bestaat uit vader, moeder en vier kinderen. Eén van de kinderen zet het loonwerkbedrijf voort, met gebruikmaking van de bedrijfsopvolgingsfaciliteit.

De overige kinderen hebben allen een dienstbetrekking elders en wonen inmiddels op afstand. Vader en moeder drijven de agrarische onderneming en werken beide nog in beperkte mate mee in het loonwerkbedrijf. Over 3 jaar bereiken ze de AOW-gerechtigde leeftijd; ze hebben de wens voor die tijd al te stoppen in verband met hun fysieke gesteldheid.

Omdat één van de kinderen reeds het loonwerkbedrijf geschonken heeft gekregen, wensen vader en moeder de activa van de agrarische onderneming, zijnde de cultuurgrond van 19,5 hectare, toch voor een gedeelte ook over te dragen aan de andere kinderen. Het gebruik maken van de

---

<sup>10</sup> In verband met de privacy is gekozen voor een fictieve achternaam. De echte naam en locatie zijn bekend bij de opstellers van het rapport.

bedrijfsopvolgingsfaciliteit is hiervoor geen optie, nu de kinderen geen onderdeel uitmaken van de agrarische onderneming.

Vader en moeder zijn daarbij voor hun inkomensvoorziening nog gedeeltelijk afhankelijk van de agrarische onderneming. Deze levert hen nu per jaar gemiddeld € 28.000,- brutowinst op. Na aftrek van inkomstenbelasting en bijdrage ZVW komt dit voor hen neer op een netto inkomen van € 19.700,- uit ondernemingsresultaat. Op dit moment doen ze niet mee aan de eco-regeling en ontvangen ze slechts de basispremies.

De Natuurschoonwet kan uitkomst bieden in hun wensen om te stoppen met de agrarische onderneming en op termijn hun hele grondpositie kunnen schenken aan de kinderen. Tot dat moment kan de grond een blijvende inkomensvoorziening vormen.

## RESULTATEN

- Vader en moeder kunnen stoppen met hun agrarische onderneming, zonder dat zij hierop in inkomen of vermogen achteruit gaan
- Het risico op het verlies van de kwalificatie als ondernemer – waardoor de landbouwwijstelling niet meer van toepassing zou zijn en er een navordering in box 3 volgt – valt weg
- Zolang zij eigenaar blijven, levert de grondpositie hen netto € 22.400,-<sup>11</sup> per jaar op; een inkomensverbetering van € 2.700,- per jaar
- Zij kunnen deze grondpositie zo lang als zij willen zelf in eigendom houden
- Op het moment dat zij de grondpositie wensen te schenken aan de kinderen wordt een besparing van € 400.000,- erfbelasting gerealiseerd<sup>12</sup>
- De kinderen besparen vervolgens gezamenlijk jaarlijks € 41.277,- aan vermogensrendementsheffing
- 36% van de oppervlakte wordt als kruidenrijke akker ingericht, met bodemverbetering en zonder intensieve bemesting
- De landbouwgronden worden omzoomd met knotwilgen als landschapselement, waardoor de grootschaligheid van het perceel wordt weggenomen

---

<sup>11</sup> 12,5 hectare wordt verpacht tegen € 1.400,- per hectare per jaar. 7 hectare wordt als kruidenrijke graanakker beheerd, waarvoor een combinatie van ANLb-pakketten wordt aangevraagd door de pachter. Dit resulteert in een pacht prijs van € 700,- per hectare per jaar voor dat deel.

<sup>12</sup> Naar huidige marktwaarde van € 1,95 miljoen, 4 kinderen verkrijgen een gelijk deel en maken ieder gebruik van de verhoogde eenmalige vrijstelling, tegen tariefstelling 2025 zou dit € 75.640,- schenkbelasting per kind betekenen.

## 7. DE VOORDELIGE EFFECTEN VAN DE NATUURSCHOONWET VOOR PRIVATE GRONDEIGENAREN

### 7.1 HET FAMILIEBEZIT ONDER DRUK

De in paragraaf 6.2 geschetste problematiek van box 3 – de vermogensrendementsheffing – speelt in extremis bij particuliere grondeigenaren. Het is vooral de scheefgroei tussen de jaarlijkse pachtinkomsten en de jaarlijkse belastingdruk die ervoor zorgt dat er ieder jaar geld moet worden bijbetaald. Er is dus sprake van een liquiditeitsprobleem.

Dit liquiditeitsprobleem is door particuliere grondeigenaren niet op te lossen door de gronden in te brengen in een onderneming in box 1. Vandaar dat veel eigenaren ervoor kiezen de gronden in te brengen in een beleggingsvennootschap (veelal een besloten vennootschap), die in de heffing van box 2 wordt betrokken. Hierdoor hoeft er over de vermogensstijging pas inkomstenbelasting te worden betaald op het moment van vervreemding. Wat veel eigenaren zich echter niet realiseren is dat een schenking of vererving van aandelen in die vennootschap eveneens tot een heffingsmoment leidt. Er is namelijk sprake van een fictieve vervreemding<sup>13</sup>. Op dat moment moet er voldoende geld beschikbaar zijn om zowel de verschuldigde box 2-heffing als de schenkbelasting of erfbelasting te voldoen.

Het inbrengen van particulier grondbezit in een B.V. – ter voorkoming van de vermogensrendementsheffing – leidt weliswaar tot uitstel van belastingheffing, maar niet tot afstel. Omdat het grondbezit moeilijk liquide te maken is, moeten er voldoende liquide middelen beschikbaar zijn rondom het moment van overlijden of de schenking. De belastingdruk is per saldo dan ook niet minder; enkel het moment van heffing verandert.

Vanwege de afrekening bij overlijden staat het behoud van het familievermogen ook bij deze structuur onder druk. Het leidt in feite tot hetzelfde probleem als in aanloop naar 1928; steeds moeten delen van het bezit worden verkocht om de belastingen te betalen.

### 7.2 NSW ALS OPLOSSING VOOR BEHOUD VAN BEZIT

Voor particuliere grondbezitters en private beleggingsvennootschappen biedt de Natuurschoonwet uitkomst. Vanwege de vrijstelling van vermogensrendementsheffing op onbebouwde gronden ligt het netto rendement na belastingen een stuk hoger, zowel ten aanzien van het jaarlijks direct rendement als het totaalrendement.

Ook hoeft er geen liquiditeitspositie meer aangehouden te worden vanwege incidentele heffing bij overlijden, waardoor deze liquiditeiten op zichzelf weer belegd kunnen worden en beter kunnen gaan renderen.

Familiebezit kan hiermee bijeen worden gehouden en zo een bijdrage leveren aan de laagdrempelige beschikbaarheid van gronden voor agrarisch ondernemers. Dit particulier bezit kan namelijk via het pachtinstrument worden betrokken in de bedrijfsexploitatie. Het maakt het mogelijk om het bedrijfsareaal te vergroten, zonder financieringslasten of financieringsproblemen. Daarbij is de noodzaak tot een zo hoog mogelijke pachtopbrengst minder groot, nu de jaarlijkse belastingdruk

---

<sup>13</sup> Art. 4.16 lid 1 sub e. Wet inkomstenbelasting 2001

wegvalt. Hierdoor wordt een lange termijn denken gestimuleerd; in plaats van zo hoog mogelijke jaarlijkse opbrengsten kan de aandacht verschuiven naar een zo duurzaam mogelijke waardegroei.

DE NATUURSCHOONWET BEVORDERT DE DUURZAME VERPACHTING VAN  
GRONDEN EN ZORGT VOOR EEN LAAGDREMPELIGE TOENAME VAN HET  
BEDRIJFSAREAAL

### 7.3 TOEPASSINGSBEREIK

Voor nagenoeg al het private grondbezit van minimaal 5 hectare aaneengesloten omvang in Nederland is de Natuurschoonwet aantrekkelijk. Wordt het instrument gecombineerd met de andere regelingen voor wat betreft de inrichtingseisen, dan ontstaat een beter verdienmodel, wat tot een verdubbeling van het netto rendement kan leiden.

Het is vooral de onbekendheid met NSW en de combinatiemogelijkheden met andere regelingen die maakt dat het instrument nog niet alom wordt toegepast. Wij verwachten dan ook een grote impact binnen deze doelgroep.

### 7.4 CASUS

#### KENMERKEN

|                  |                   |
|------------------|-------------------|
| Provincie        | Noord-Brabant     |
| Oppervlakte      | 19,5 hectare      |
| Grondsoort       | Zand              |
| Bedrijfsgebouwen | Ja                |
| Huidig teeltplan | Blijvend grasland |
| Drijfveer NSW    | Box 3             |

De heer Peters<sup>14</sup> is inmiddels 74 jaar oud en woont nog op het voormalig agrarisch bedrijf. Deze melkveehouderij dreef hij met zijn broer. Helaas is deze onlangs overleden. Zijn broer noch de heer Peters zelf heeft een partner of kinderen.

De onderneming is fiscaal gestaakt in 2019. De voormalige bedrijfsopstallen staan leeg; de bedrijfswoning wordt nog door de heer Peters zelf bewoond. Inmiddels verkeren de opstallen in slechte staat.

---

<sup>14</sup> In verband met de privacy is gekozen voor een fictieve achternaam. De echte naam en locatie zijn bekend bij de opstellers van het rapport.

De huiskavel meet een oppervlakte van 14 hectare en grenst aan de achterzijde aan een natuurgebied. Langs de huiskavel loopt een waterloop met een opgave om een ecologische verbindingszone te realiseren.

Op dit moment verpacht de heer Peters het grasland aan een melkveehouder in de omgeving, op basis van een geliberaliseerde pachtovereenkomst. De pachtprijs is relatief laag en bedraagt € 700,- per hectare. Er is sprake van een hoog productief grasland.

In 2024 bedroeg de vermogensrendementsheffing € 1.902,- per hectare. De heer Peters betaalt jaarlijks dus € 26.600,- aan vermogensrendementsheffing over de huiskavel. Daar staan in totaal € 9.800,- aan directe inkomsten tegenover. De heer Peters ziet zijn bankrekening dus ieder jaar met € 16.800,- slinken. Dat betekent dat de grond waarop zijn familie generaties lang heeft gewoond en gewerkt binnenkort verkocht moet worden.

Alhoewel een klein deel van de grond als onderdeel van de aanleg van een ecologische verbindingszone met subsidie kan worden omgevormd naar natuur, levert dit slechts één jaar uitstel op. De huiskavel is verder niet aangewezen als onderdeel van het NatuurNetwerk Nederland en er staan voor de heer Peters dan ook geen subsidiemogelijkheden open. Daarbij heeft hij de sterke wens om de grond beschikbaar te houden voor de jonge melkveehouders in zijn dorp, waarbij de exploitatie plaatsvindt op de manier waarop hij het zelf gewend was. Dat betekent naar de huidige norm een relatief extensieve exploitatie.

De bedrijfsgebouwen en de agrarische bedrijfswoning zijn zowel technisch als economisch afgeschreven. De locatie is vanwege het achterliggende natuurgebied ook geen toekomstlocatie voor nieuwe of uitbreidende agrarische bedrijven.

## RESULTATEN

- Het bouwblok wordt via het planologisch spoor omgevormd naar drie bouwkvavels
- Als tegenprestatie worden de bedrijfsgebouwen gesaneerd en wordt 4,5 hectare van de huiskavel, gelegen tegen het natuurgebied, planologisch en feitelijk omgevormd naar natuur, bestaande uit een combinatie van kruidenrijk grasland, enkele poelen en houtige landschapselementen
- De bedrijfswoning wordt omgevormd naar een burgerwoning
- De heer Peters kan blijven wonen in zijn woning en blijft eigenaar van het gehele gebied
- De aanleg- en inrichtingskosten worden gecompenseerd door het financieel resultaat op de bouwkvavels
- Vervolgens bedraagt de jaarlijkse besparing in box 3 € 26.600,- (2024), terwijl de pachtprijs voor het volledige areaal gelijk blijft
- De pachter krijgt door het kruidenrijk grasland en de landschapselementen voldoende punten in de eco-regeling om voor zijn hele areaal een extra toeslag van €60,- per hectare te ontvangen. Daarom levert deze grond van de heer Peters de pachter € 3.400,- per jaar extra op. Hierdoor kan de pachtprijs gelijk blijven.

## 8. DE VOORDELIGE EFFECTEN VAN DE NATUURSCHOONWET BIJ OVERDRACHT VAN AGRARISCHE BEDRIJVEN

Agrarische bedrijven kunnen met toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling (zie paragraaf 6.4) met geen tot nagenoeg geen heffing van belasting worden overgedragen aan de volgende generatie. Die bedrijfsopvolgingsregeling is thans voor de instandhouding van agrarische bedrijven cruciaal. Het heeft echter ook tot gevolg dat het gehele vermogen wordt overgedragen aan de bedrijfsopvolger. De praktijk laat zien dat vooral in de agrarische sector het vermogen nagenoeg geheel in het bedrijf is ingebracht.

Vaak stelt men dat de verdien capaciteit van het over te dragen agrarisch bedrijf daarbij dan te klein is om andere erfgenamen dan de bedrijfsopvolger te voorzien van een deel van de nalatenschap. Zouden andere erfgenamen dan de bedrijfsopvolger een gedeelte van de nalatenschap (lees: de onroerende zaken die in het bedrijf zijn ingebracht) verkrijgen, dan kunnen zij géén gebruik maken van de BOR. Zij maken immers geen deel uit van de over te dragen onderneming.

Hierdoor ontstaat een belastingdruk van al snel 20%<sup>15</sup>, gerekend tegen de werkelijke waarde van de onroerende zaken. Indien deze belastingdruk niet te financieren is met eigen of vreemd vermogen, zal er onroerend goed moeten worden verkocht. Dit heeft een afname van het bedrijfsareaal tot gevolg, welke weer van invloed is op de continuïteit van de bedrijfsvoering.

Vanwege de BOR én vanwege de scheefgroei tussen de verdien capaciteit versus het vermogen (de inkomsten per hectare versus de grondprijs per hectare), is het in Nederland staande praktijk dat de overige erfgenamen relatief weinig tot niets verkrijgen in de nalatenschap. Het vermogen daalt neer in één individuele lijn van de erflaters.

### 8.1 DE NATUURSCHOONWET VOOR OVERIGE ERFGENAMEN

Met de inzet van het NSW-instrument ontstaat een mogelijkheid om ook de overige erfgenamen een deel van het vermogen na te laten, zonder dat dit de bedrijfscontinuïteit in het gedrang brengt, zowel in fiscale, financiële als exploitatietechnische zin.

Met toepassing van én de BOR en de Natuurschoonwet ontstaat een combinatie van vrijstellingen, specifiek toe te passen voor iedere (groep van) erfgena(m)en:

- De bedrijfsopvolger verkrijgt een deel van het vermogen via de BOR
- De overige erfgenamen verkrijgen een deel van het vermogen via de NSW

In beide gevallen is sprake van een aanzienlijke vermindering tot gehele vrijstelling van erf- of schenkbelasting. Daarbij kan via de inzet van het pacht- of erfpachtinstrument het volledige vermogen duurzaam binnen het bedrijf worden geëxploiteerd.

---

<sup>15</sup> Tarief erf- en schenkbelasting > 154.197,- voor partner en kinderen, behoudens vrijstelling, 2025

## 8.2 FINANCIËEL REKENVOORBEELD

In de navolgende tabel is een voorbeeld opgenomen van de fiscaal-financiële impact van de Natuurschoonwet voor overige erfgenamen, anders dan de bedrijfsopvolger. We gaan hierbij uit van:

- Een melkveehouderij van 41 hectare,
  - Waarvan bouwvlak met opstallen van 1 hectare, met een waarde van EUR 1 miljoen
  - Waarvan 40 hectare cultuurgrond ad EUR 100.000,-/hectare
- Een agrarische bedrijfswoning die in privé wordt gehouden, buiten het ondernemingsvermogen, gewaardeerd op EUR 400.000,-
- Twee erfgenamen, waarvan één bedrijfsopvolger en één géén bedrijfsopvolger is
- Een gelijke verkrijging uit nalatenschap, vóór belastingen
- Een verpachting door de overige erfgenaam aan de bedrijfsopvolger op basis van geliberaliseerde pacht, met een heffing in box 3 voor de overige erfgenaam en een aftrek in box 1 voor de bedrijfsopvolger

|                                                             | Bedrijfsopvolger  | Overige erfgenamen |                  |
|-------------------------------------------------------------|-------------------|--------------------|------------------|
|                                                             |                   | Zonder NSW         | Met NSW          |
| Marktwaaarde bedrijfsmatig onroerend goed                   | 2.300.000         | 2.700.000          | 2.700.000        |
| <i>Going concern waarde bedrijf</i>                         | <i>732.000</i>    |                    |                  |
| Bedrijfswoning                                              | 400.000           |                    |                  |
| <b>Totale verkrijging bruto</b>                             | <b>2.700.000</b>  | <b>2.700.000</b>   | <b>2.700.000</b> |
| Erf- of schenkbelasting BOR                                 | nihil             | -                  | -                |
| Erf of schenkbelasting buiten BOR (bedrijfswoning/geen NSW) | -/- 80.000        | -/-540.000         | -                |
| <b>Totale verkrijging netto</b>                             | <b>2.620.000</b>  | <b>2.160.000</b>   | <b>2.700.000</b> |
| <b>Jaarlijks fiscaal inkomenseffect</b>                     | <b>-/- 12.660</b> | <b>-/- 35.640</b>  | <b>20.250</b>    |

## TOELICHTING

We gaan in deze berekening uit van een marktwaarde van het bedrijf van in totaal € 5,4 miljoen. Dit bedrag is opgebouwd uit een bedrijfswoning van €400.000,-, een bouwvlak met bedrijfsopstallen van € 1 miljoen en 40 hectare cultuurgrond van € 100.000,- per hectare.

De bedrijfswoning is in de agrarische praktijk in bijna alle gevallen in fiscale zin privévermogen. Daardoor is de bedrijfsopvolgingsfaciliteit bij een overdracht van het bedrijf niet van toepassing op de bedrijfswoning. Vanwege de planologische en praktische samenhang met het bedrijf hanteren we het uitgangspunt dat ook de bedrijfswoning aan de bedrijfsopvolger wordt overgedragen.

Daarnaast heeft de bedrijfsopvolger natuurlijk een groot en enig belang bij het bouwvlak met de opstallen. Deze zijn onlosmakelijk met de bedrijfsvoering verbonden en worden via de bedrijfsopvolgingsregeling aan hem in volle eigendom overgedragen. Het heeft de voorkeur ook de huiskavel, althans een zo groot mogelijk deel daarvan, aan de bedrijfsopvolger over te dragen in verband met de samenhang tussen deze onderdelen.

Onder een gelijke verkrijging verstaan we in dit geval een gelijke verkrijging qua marktwaarde. In fiscale zin sluit het begrip marktwaarde aan bij de liquidatiewaarde, zoals bedoeld in de Successiewet 1956. We merken zekerheidshalve op dat in civielrechtelijke zin voor de berekening van de verkrijging in het kader van een eventuele schending van de legitieme portie een ander uitgangspunt geldt in de agrarische sector<sup>16</sup>.

De bedrijfsopvolger kan het in de onderneming ingebrachte vermogen via de bedrijfsopvolgingsregeling geschonken krijgen zonder heffing van schenkbelasting. De berekende going concernwaarde gaat uit van 100 melkkoeien en geen overige activiteiten, schulden of bezittingen buiten de melkveehouderij. Voor de berekening is het jaartal 2024 als grondslag genomen. We merken op dat de going concern waarde gebaseerd wordt op normbedragen die per jaar worden vastgesteld.

De going concernwaardering – en daarmee de heffingsgrondslag voor de schenk- of erfbelasting – kan daarmee sterk fluctueren. De normbedragen over de periode 2021 – 2025 laten een bandbreedte van de kasstroom zien tussen € 112,70 (2023) en € 311,10 (2024) per melkkoe. Naast de kasstroom is ook de disconteringsvoet relevant; deze varieert in genoemde periode tussen 3,25% en 4,25%. In de genoemde periode leidt 2024 tot de hoogste going concernwaarde; wij hebben dit getal gehanteerd in de berekening.

De bedrijfswoning wordt in de praktijk niet tot het ondernemingsvermogen gerekend. Indien deze geschonken wordt, is over de waarde economisch verkeer (WEV) schenkbelasting verschuldigd. Wij zijn in deze berekening uitgegaan van een ouder-kind relatie en een belastingtarief van 20% (tweede schijf, 2024).

Voor de verkrijging van de overige erfgenamen gaan wij eveneens uit van een (schenk)belastingtarief van 20%. Bij een gelijke bruto verkrijging leidt dit tot een belastingdruk van € 540.000,-, wat gelijk staat aan 5,4 hectare.

Voor de jaarlijkse fiscale inkomenseffecten is relevant dat er een pachtverhouding ontstaat tussen de erfgenaam en de bedrijfsopvolger. Hierdoor blijft de productiecapaciteit van het bedrijf gelijk. Wij merken op dat er natuurlijk ook andere vormen van gebruik mogelijk zijn, zoals reguliere pacht of

---

<sup>16</sup> Hoge Raad, 13 februari 2004, ECLI:NL:HR:2004:AN8172

erfpacht. Deze gebruikstitels hebben ieder voor zich weer effecten op de waardering en/of de behandeling in box 3 en geven in meer of andere mate zekerheid aan de bedrijfsopvolger. Zoals met alle uitgangspunten geldt dat een maatwerkoplossing tot optimalisatie leidt. Voor de leesbaarheid en navolgbaarheid van de voorbeeldberekening hebben wij volstaan met de titel van geliberaliseerde pacht van jaar tot jaar, welke geen invloed heeft op de waardering.

De pacht prijs van deze geliberaliseerde pacht overeenkomst is jaarlijks aftrekbaar in het bedrijfsresultaat van de bedrijfsopvolger. Bij een veronderstelde pacht prijs van € 750,- per hectare, over een areaal van 27 hectare (€ 2.700.000,- á €100.000,- per hectare), bedraagt de aftrekbare last € 20.250,-. Bij een tarief van 36,97% (tarief tweede schijf, 2024) bedraagt het netto effect bij de bedrijfsopvolger -/- € 12.660,-. Het kost de bedrijfsopvolger dus effectief € 12.660,- om deze grond te pachten.

Bij de overige erfgenaam wordt deze 27 hectare normaliter belast in box 3 van de inkomstenbelasting. Dit levert een last op van € 55.890,-, berekend naar werkelijk rendement van in dit geval € 5.000,- waarde stijging en € 750,- pacht, wat lager ligt dan het forfaitair rendement van 6,04% over € 100.000,-, en een heffingspercentage van 36% (tarief 2024). Daar staat in liquide middelen een pacht prijs tegenover van € 20.250,-. We gaan er hierbij vanuit dat er geen grond moet worden verkocht of (aftrekbaar) vreemd vermogen moet worden aangetrokken om de schenkbelasting te voldoen. Het jaarlijks effect op de liquiditeiten bedraagt hiermee -/- 35.640,-.

Wordt gebruik gemaakt van de Natuurschoonwet, dan ontstaat niet alleen een besparing in de schenkbelasting van € 540.000,-, maar tevens een jaarlijkse besparing in de vermogensrendementsheffing van € 55.890,-.

### 8.3 TOEPASSINGSBEREIK

De staande praktijk waarbij de overige erfgenamen nagenoeg geen aanspraak maken op het vermogen is algemeen geaccepteerd en wordt ook sociaal-maatschappelijk als norm aanvaard. In de praktijk wordt binnen families wel steeds vaker discussie gevoerd over de morele rechtmatigheid van deze praktijk. In een enkel geval wordt daarbij een beroep gedaan op de legitieme portie<sup>17</sup>, niet per sé zonder succes.

Mocht het fiscaal landschap in de toekomst wijzigen, dan zal dit eveneens consequenties hebben voor deze tot nu toe gebruikelijke praktijk. Op dat moment ontstaat een extra reden om de Natuurschoonwet toe te passen. Tot die tijd verwachten wij dat de inzet van het NSW-instrument sporadisch zal voorkomen en er – vanwege de gestelde norm – minder snel acceptatie van deze alternatieve route van nalaten van het agrarisch bedrijfsvermogen ontstaat.

---

<sup>17</sup> Zie onder meer Rechtbank Overijssel, 17 juli 2024, ECLI:NL:RBOVE:2024:3866

## 9. DE VOORDELIGE EFFECTEN VAN DE NATUURSCHOONWET BIJ ALTERNATIEVE VERDIENMODELLEN

Naast de traditionele landbouw ontstaan steeds meer alternatieve vormen van grondgebruik, gericht op het voortbrengen van voedsel, planten en dieren. Denk hierbij aan voedselbossen, agroforestry en natuurinclusieve landbouw. Deze alternatieve productiemethoden worden net zo vaak gecombineerd met alternatieve financieringsbronnen, zoals crowdfunding, sharefunding of co-ownership.

Vanwege de aanwezigheid van landschapselementen, houtopstanden en natuurpercelen binnen deze ondernemingen, is het voldoen aan de eisen van de NSW (zie paragraaf 4.1) relatief eenvoudig. Of er ook een fiscaal belang is om dit instrument toe te passen, is sterk afhankelijk van de exploitatievorm, het bedrijfsmodel en de juridische en economische positie van investeerders. Omdat dit scala erg breed is, is deze doelgroep niet generalistisch te analyseren.

Wij concluderen wel dat er grote initiatieven zijn die – met name voor hun achterban – een fiscaal voordeel kunnen genereren door de NSW toe te passen. Het aantal initiatieven is in omvang beperkt, maar in impact zeker niet. Een maatwerkanalyse per initiatief is daarmee een wat ons betreft geëigende methode om voor deze doelgroep het NSW-instrument toe te passen.

## 10. DE ‘NADELIGE’ FINANCIËLE EFFECTEN VAN DE NATUURSCHOONWET EN HOE DEZE TE COMPENSEREN

Zoals geschetst in hoofdstuk 5 gaan de fiscaal-financiële voordelen van de Natuurschoonwet gepaard met financiële nadelen vanwege de inrichtings- en instandhoudingseisen. Die inrichtings- en instandhoudingseisen leveren op hun beurt een positief effect aan de omvorming van het landschap en een verduurzaming van de landbouw.

We stellen hierbij dat financiële balans voor de (grond)eigenaar positief moet uitslaan, wil de inzet van het NSW-instrument effectief zijn in het realiseren van deze doelen. Om die balans positief te doen doorslaan telt de omvang van de positieve fiscaal-financiële aspecten, maar ook de omvang van de financieel nadelige effecten van de inrichtings- en instandhoudingseisen. Die omvang kan daarbij worden gereduceerd, nu juist vanwege de combinatie met andere regelingen.

We hebben gemeend in dit onderzoek niet alle regelingen en combinaties daarvan uiteen te zetten, gelet op de scope van het onderzoek. Een aantal belangrijke facetten zijn beknopt benoemd, om de stelling te onderbouwen dat de negatieve financiële effecten van het NSW-instrument op andere basis geheel of nagenoeg geheel kunnen worden gecompenseerd.

De meest optimale combinatie van regelingen mét de NSW blijft een maatwerkaanpak vereisen, die rekening houdt met de gewenste inrichtings- en ontwikkeldoelstellingen, lokale en provinciale regelingen en de wensen en eisen van de grondeigenaar.

### 10.1 TIJDELIJKE INRICHTING VAN NATUUR

Vanwege de hoge en als maar stijgende grondprijzen in de agrarische sector is het behoud van de vermogenswaarde een belangrijke drijfveer voor eigenaren. Om deze vermogenswaarde in stand te houden, is het behoud van agrarische exploitatiemogelijkheden in de toekomst van belang.

Dat betekent onder meer dat agrarische activiteiten in het omgevingsplan mogelijk moeten blijven. Dit kan echter gecombineerd worden met de inrichtingseisen van het Boerenlandgoed.

Een concreet voorbeeld betreft de inrichting met kruidenrijke graslanden en kruidenrijke akkers. Deze natuurlijke inrichting past binnen de agrarische activiteiten c.q. een agrarische bodemexploitatie, maar kwalificeert als natuur voor (onder andere) de Natuurschoonwet.

Die inrichting levert bovendien extra voordelen uit het Gemeenschappelijk Landbouwbeleid op voor de grondgebruiker. Deze voordelen compenseren de lagere opbrengst van deze natuurpercelen. Hierdoor leidt deze inrichting niet tot een lagere financiële opbrengst.

Het Gemeenschappelijk Landbouwbeleid van de Europese Unie kent twee pijlers: de directe inkomensondersteuning en het plattelandsontwikkelingsprogramma. Beide pijlers kunnen toegepast worden in combinatie met de Natuurschoonwet.

#### 10.1.1 EERSTE PIJLER GLB: BASISPREMIE

Agrarisch ondernemers (grondgebruikers) krijgen inkomenssteun van de Europese Unie. In Nederland geldt op dit moment een basisbedrag per hectare. De bedoeling is dat deze inkomenssteun terecht komt bij de ondernemers die kwalificeren als landbouwer.

Natuurlijk ingerichte gronden zoals rijke graslanden en akkers maken onderdeel uit van het bedrijfsareaal. Voor deze percelen wordt dus ook een basispremie toegekend, vergelijkbaar met intensief beteelde percelen.

#### 10.1.2 EERSTE PIJLER GLB: ECOREGELING

Naast een basispremie kan een toeslag worden verkregen door landbouwers die een actieve bijdrage leveren aan biodiversiteit, landschap, kwaliteit van water, lucht en bodem en klimaat. Hoe meer activiteiten, hoe hoger de premie.

De natuurlijke inrichting van het NSW-landgoed telt mee als eco-activiteit. De premies die hiermee kunnen worden verdiend bedragen – afhankelijk van het totaal aan activiteiten - € 60,-, € 100,- of zelfs € 200,- per hectare. Deze extra premie geldt daarbij niet louter voor het natuurlijk ingericht areaal, maar voor de gehele bedrijfsoppervlakte.

Kruidenrijk grasland kan hierdoor effectief € 180,- per hectare opleveren. Kruidenrijke akkers leveren €2.800 tot € 4.000,- per hectare op. Zodoende wordt het voor pachters aantrekkelijk om op verpachte gronden 30% natuurlijk ingerichte grond te beheren. Hierdoor hoeft de eigenaar niet of nagenoeg niet in te leveren op zijn direct rendement voor belastingen, waardoor (vanwege de vrijstelling) zijn direct rendement na belastingen aanzienlijk toeneemt.

#### 10.1.3 TWEEDE PIJLER GLB: ANLB

Naast de directe inkomenssteun kent het GLB ook een plattelandsontwikkelprogramma. Hieronder valt het Agrarisch Natuur- en landschapsbeheer (ANLb). Het ANLb kent zogenaamde beheerpakketten, waar een vergoeding tegenover staat. Voorbeelden die passen binnen de inrichtingseisen van het Boerenlandgoed zijn o.a. de hoogstamboomgaard, het kruidenrijk grasland, de natuurvriendelijke oever,

de winter- en vogelakker, de kruidenrijke akker, enzovoorts. Voor de inrichting en het beheer worden steeds overeenkomsten gesloten, met een duur van vaak 6 jaar. De vergoeding per hectare varieert tussen € 965 en € 1.700 voor kruidenrijke graslanden, oplopend tot € 4.700 per hectare voor natuurvriendelijke oevers. Ook houtige elementen, zoals bomenrijen en heggen komen voor vergoeding in aanmerking.

MET TIJDELIJKE INRICHTINGSMAATREGELEN BLIJFT DE WAARDE BEHOUDEN  
EN WORDT DE INRICHTING, DE INKOMENSDALING EN HET BEHEER VERGOED

## 10.2 DEFINITIEVE INRICHTING VAN NATUUR

Naast of ná een tijdelijke omvorming kan ook gekozen worden voor een definitieve inrichting, waarmee de inrichting van het NSW-landgoed duurzaam verankerd wordt. Een definitieve inrichting leidt naast inrichting- en beheerkosten ook tot een waardedaling van de grond.

Deze waardedaling kan – tezamen met de inrichting- en beheerkosten – worden vergoed via een subsidie of via een ruimtelijke ontwikkeling. In ruil voor natuurontwikkeling wordt in dat laatste geval een andere ontwikkeling mogelijk gemaakt, zoals de realisatie van woningen of andere verdienmodellen.

De subsidie- en planologische mogelijkheden om natuurrealisatie te compenseren verschillen van provincie tot provincie en van gemeente tot gemeente. Daarmee zijn niet eenvoudig normbedragen te stellen. De praktijk leert wel dat de verliezen vanwege natuurontwikkeling geheel worden gecompenseerd. De NSW vormt feitelijk daarmee een optimalisatie bovenop de bestaande exploitatiebalans bij transities van (bijvoorbeeld) voormalig agrarische bedrijfslocaties. Het kan daarmee een katalysator zijn om ook in ruimtelijke zin tot herontwikkeling over te gaan.

## 11. CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN

De Natuurschoonwet 1928 biedt fiscale tegemoetkomingen aan particuliere eigenaren, in ruil voor de instandhouding van natuurschoon. Deze faciliteiten staan open voor eenieder die op vrijwillige basis daartoe een verzoek indient én die een onroerende zaak heeft die aan de inrichtingseisen van de NSW voldoet.

In relatie tot de transitieopgave stimuleert de NSW particuliere eigenaren om tot een herinrichting en alternatief gebruik van hun grondbezit over te gaan. Het is daarmee een oplossing en stimulans voor initiatieven van onderaf (bottom-up).

De fiscale faciliteiten van de NSW bieden op zichzelf al een prikkel om tot een herinrichting over te gaan. Indien deze herinrichting echter gecombineerd wordt met andere regelingen, dan ontstaat een cumulatief effect. Hierdoor wordt de toepassing van deze andere regelingen eenvoudiger en doeltreffender. De Natuurschoonwet fungeert dan als katalysator voor de transitieopgave door particuliere eigenaren.

In de praktijk wordt de op landelijk niveau geregelde wetgeving door de afzonderlijke provincies uitgevoerd, samen met de Belastingdienst. Dit leidt tot een verschillende beoordeling van gelijke gevallen, vooral wanneer het de beoordeling van natuur betreft. Het beoordelingskader daarvoor is vastgelegd in 2020, in een ministeriële regeling. Dit beoordelingskader is echter zeer beknopt en kent geen definities of handreiking van de wijze waarop natuur moet worden beoordeeld.

Het zou zowel de werking van de Natuurschoonwet als de werking van andere regelingen ten goede komen, indien het toetsingskader duidelijker en eenduidiger wordt toegepast.

Daarnaast kan de Natuurschoonwet pas echt een impact maken in de transitieopgave, indien de bekendheid over de toepassing van het instrument wordt gestimuleerd. Daarbij is ook inzicht in en overzicht van de samenhang met wet- en regelgeving op civieljuridisch, fiscaal, omgevingsrechtelijk en subsidietechnisch gebied essentieel.

Wij merken op dat een naar schatting aanzienlijk gedeelte van het budget wat met de toepassing van de NSW gepaard gaat, wordt gecompenseerd doordat in die gevallen de landbouwwijziging en de bedrijfsopvolgingsregeling niet meer worden toegepast. Er wordt in veel gevallen in feite ook een (budgetneutrale) transitie in fiscaal regime gerealiseerd, die:

- beter aansluit bij de omstandigheden van de eigenaar;
- grond beschikbaar maakt voor toekomstgerichte agrarische ondernemers;
- minimaal 30% natuurrealisatie tot gevolg heeft;
- zorgt voor een aantrekkelijker landschap;
- stimuleert om leegstaande bedrijfsgebouwen te saneren of te herontwikkelen.

De toepassing van de Natuurschoonwet in de transitieopgave is naar ons oordeel in lijn met het doel en de strekking van de wet: het stimuleren van de instandhouding van natuur- en landschapsschoon door particuliere eigenaren, nu het behoud daarvan van algemeen belang is. Daaronder worden ook boerderijen en aanverwante bedrijfsgebouwen verstaan. De reikwijdte van de NSW is daarbij sinds 1928 expliciet niet beperkt tot de traditionele landgoederen en toepassing daarvan op nieuw te vormen landgoederen is na bijna 100 jaar nog steeds actueel, urgent en doeltreffend.

## BIJLAGEN

**BIJLAGE 1**

**VERGELIJKING INRICHTINGSMAATREGELEN NATUURSCHOONWET**

| Maatregel Groenblauwe Dooradering | Terreintype volgens NSW       | Natuurtype volgens NSW         | Telt mee voor bezettingsvereiste NSW | Opmerking                                                                      |
|-----------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|
| Houtwal & houtsingel              | Houtopstand                   |                                |                                      | Kroonprojectie                                                                 |
| Elzensingel                       | Houtopstand                   |                                |                                      | Kroonprojectie                                                                 |
| Knotbomenrij                      | Houtopstand                   |                                |                                      | Plantafstand maximaal 8 meter                                                  |
| Solitaire knotboom                | Houtopstand                   |                                |                                      | Kroonprojectie                                                                 |
| Bomenrij                          | Houtopstand                   |                                |                                      | Plantafstand maximaal 8 meter, langs lanen maximaal 10 meter                   |
| Knip- en scheerheg                | Houtopstand                   |                                |                                      | Minimaal 1 meter hoog                                                          |
| Struweelhaag                      | Houtopstand                   |                                |                                      | Minimaal 1 meter hoog                                                          |
| Struweelrand                      | Houtopstand/natuurterrein     | Rijke graslanden en akkers     |                                      | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |
| Half- en hoogstamboomgaard        | Hoogstam: houtopstand         |                                |                                      | Plantverband maximaal 10 meter bij 10 meter                                    |
|                                   | Halfhoogstam: landbouw/overig |                                |                                      |                                                                                |
| Hakhoutbosje                      | Houtopstand                   |                                |                                      | Kroonprojectie                                                                 |
| Griendje                          | Houtopstand                   |                                |                                      | Afzetfrequentie > 2 jaar                                                       |
| Bosje                             | Houtopstand                   |                                |                                      | Kroonprojectie                                                                 |
| Agroforestry                      | Houtopstand                   |                                |                                      | Kroonprojectie                                                                 |
| Eendenkooi                        | Natuurterrein/houtopstand     | Poel en klein historisch water |                                      | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |

|                               |                 |                                                       |  |                                                                                                                           |
|-------------------------------|-----------------|-------------------------------------------------------|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Voedselbos                    | Houtopstand     |                                                       |  | Kroonprojectie                                                                                                            |
| Poel, dobbe, pingoruine, wiel | Natuurterrein   | Stilstaande wateren of poel en klein historisch water |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Natuurvriendelijke oever      | Natuurterrein   | Rivieren, beken en bronnen of stilstaande wateren     |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Rietzoom                      | Natuurterrein   | Rijke graslanden en akkers                            |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Klein rietperceel             | Natuurterrein   | Rijke graslanden en akkers                            |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Smalle sloten in laag NL      | Water of natuur | Beken en bronnen of stilstaande wateren               |  | Natuur vereist natuurvriendelijke oever en oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |
| Brede sloten in laag NL       | Water of natuur | Beken en bronnen of stilstaande wateren               |  | Natuur vereist natuurvriendelijke oever en oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |
| Smalle sloten in overig NL    | Water of natuur | Beken en bronnen of stilstaande wateren               |  | Natuur vereist natuurvriendelijke oever en oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |
| Brede sloten in overig NL     | Water of natuur | Beken en bronnen of stilstaande wateren               |  | Natuur vereist natuurvriendelijke oever en oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |

|                                  |             |                              |  |                                                                                                                           |
|----------------------------------|-------------|------------------------------|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Wijken, beken en kleine rivieren | Natuur      | Rivieren of beken en bronnen |  | Natuur vereist natuurvriendelijke oever en oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |
| Onverharde wegen                 | Overig      |                              |  |                                                                                                                           |
| Bomen in bermen                  | Houtopstand |                              |  | Kroonprojectie                                                                                                            |
| Holle wegen                      | Overig      |                              |  |                                                                                                                           |
| Bermen zonder bomen              | Overig      |                              |  |                                                                                                                           |
| Botanische hooilandrand          | Natuur      | Rijke graslanden en akkers   |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Botanische weiderand             | Natuur      | Rijke graslanden en akkers   |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Kruidenrijke akkerrand           | Natuur      | Rijke graslanden en akkers   |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Bloemenblok                      | Natuur      | Rijke graslanden en akkers   |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Keverbank                        | Natuur      | Rijke graslanden en akkers   |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Bloemdijk                        | Natuur      | Rijke graslanden en akkers   |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |
| Insectenrijk graslandrand        | Natuur      | Rijke graslanden en akkers   |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare                                            |

|                       |                    |                            |  |                                                                                |
|-----------------------|--------------------|----------------------------|--|--------------------------------------------------------------------------------|
| Zandwallen            | Natuur             | Rijke graslanden en akkers |  | Oppervlakte (evt. met aangrenzende natuur of houtopstand) minimaal 0,5 hectare |
| Graften               | Houtopstand        |                            |  | Kroonprojectie                                                                 |
| Dijken met beplanting | Natuur/houtopstand |                            |  | Kroonprojectie                                                                 |

## BIJLAGE 2

### NATUURINCLUSIEVE LANDBOUW ONDER DE NATUURSCHOONWET

De inrichtingselementen van GBDA zijn vrij duidelijk gedefinieerd. De definitie en kwalificatie van 'landschapsgronden' of 'natuurinclusieve landbouw' is in onze optiek minder duidelijk. Gelet op de natuurtypen onder de Natuurschoonwet, lijkt de aansluiting eerst te worden gevonden bij het natuурtype 'Rijke graslanden en akkers'. Dit natuурtype is in de 'Regeling aanwijzing natuurtypen en landschapselementtypen Natuurschoonwet 1928' (hierna: Regeling) niet nader omschreven.

In juridische zin moet dan ook worden teruggevallen op de Memorie van Toelichting en de overige relevante Kamerstukken. Indien deze stukken onvoldoende duidelijkheid bieden, kan worden teruggevallen op hetgeen in overige bronnen dan wel het algemeen taalgebruik wordt verstaan onder (bijvoorbeeld) 'Rijke graslanden en akkers'.

De wetgever heeft ten aanzien van de Natuurschoonwet expliciet gekozen voor de aanwijzing van natuurtypen. Zij heeft expliciet niet gekozen voor de aanwijzing van beheertypen. Ook heeft de wetgever aangegeven dat deze aanwijzing van natuurtypen is gebaseerd op de definitie volgens de Index Natuur en Landschap. Daarbij merkt zij op dat de NSW voorziet in een zelfstandige regeling en dus niet de inhoud van Index in de toekomst volgt. Willen aanpassingen in de Index ook in de NSW van toepassing zijn, dan dient de Regeling daarop te worden aangepast.

Dat betekent dat, voor de toepassing van de Natuurschoonwet, teruggevallen moet worden op de algemene beschrijving van de natuurtypen in de Index Natuur en Landschap. Voor Rijke graslanden en akkers is de volgende definitie opgenomen:

#### N12 Rijke graslanden en akkers

Voedselrijke graslanden en akkers zijn soortenrijke lage begroeiingen op relatief voedselrijke gronden. Op kleigronden gaat het ongeveer om nutriëntenniveaus die van nature aanwezig zijn; op zandgronden kon het natuурtype pas ontstaan door lichte vormen van bemesting. Voedselrijke graslanden en akkers waren vroeger onderdeel van het agrarisch bedrijf. Voor de soortenrijkdom is ook nu van belang dat het gebruik/beheer extensief is. De grote soortenrijkdom betreft zowel plantensoorten (vooral kruiden) als verschillende diergroepen. De soorten zelf behoeven niet altijd zeldzaam of typerend te zijn. Ontstaansgeschiedenis In de meeste gevallen zijn voedselrijke graslanden een relict van de voormalige landbouwpraktijk. Indien het beheer jarenlang zou wegvallen, kan een ontwikkeling optreden naar struweel en bos, behalve in zilt grasland waar geen bosopslag mogelijk is. Het beheertype bloemdijken is een voorbeeld van een min of meer 'aangelegd biotoop'. Welk beheertype op een bepaalde plaats realiseerbaar is, hangt af van de abiotische omstandigheden. Daarnaast is het beheer mede bepalend voor het beheertype dat zich kan ontwikkelen.

Het toetsingskader om landschapsgronden en/of natuurinclusieve landbouwgronden aan te merken als natuur voor de NSW wordt door bovengenoemde beknopte omschrijving gevormd. Het maakt daarbij niet uit wat de planologische situatie is, óf de gronden al dan niet zijn opgenomen in het NNN, óf er een subsidie is verleend, een KV (kwalitatieve verplichting) is gevestigd of op een andere wijze een voorschrift geldt. De kwalificatie van natuur onder de NSW heeft een eigenstandig karakter en staat geheel los van alle andere wettelijke regelingen, voorschriften en bepalingen.