Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2022–2023

32 140 Herziening Belastingstelsel

28 973 Toekomst veehouderij

Nr. 169 **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 30 juni 2023

In de Kamerbrief van 16 februari 2023 heb ik samen met de Minister voor Natuur en Stikstof een onderzoek aangekondigd naar mogelijke fiscale belemmeringen bij beëindigingsregelingen in het kader van de stikstofproblematiek (hierna: beëindigingsregelingen).[1] Daarbij is de instelling van een ambtelijke taskforce «landbouw en fiscaliteit» aangekondigd en is toegezegd dat het onderzoek van de taskforce vóór de publicatie van de aankomende beëindigingsregelingen, de Landelijke beëindigingsregeling veehouderijlocaties met piekbelasting (Lbv-plus)[2] en de Landelijke beëindigingsregeling veehouderijlocaties voor stikstofreductie (Lbv)[3], gereed zal zijn. Genoemde beëindigingsregelingen zijn op 12 juni gepubliceerd.[4]

Met deze brief informeren wij u over de uitkomsten van het onderzoek van de taskforce en geef ik aan welke conclusies de Minister voor Natuur en Stikstof en ik hieraan verbinden. Tevens wordt in deze brief nader ingegaan op het in de Voorjaarsnota 2023 aangekondigde kabinetsvoornemen om met ingang van 1 januari 2024 de toepassing van de fiscale herinvesteringsreserve (HIR) te verruimen indien sprake is van een staking van een gedeelte van een onderneming (gedeeltelijke staking) als gevolg van overheidsingrijpen.[5] Hierdoor wordt gebruik van de HIR in meer gevallen dan thans toegankelijk voor onder andere agrariërs die gebruikmaken van een beëindigingsregeling. De voorgestelde maatregel zal worden opgenomen in het Belastingplan 2024. Hierover bent u reeds geïnformeerd in de tweede Fiscale beleids- en uitvoeringsagenda.[6] Verder wordt in deze brief ingegaan op een tweetal moties en een toezegging en

[1] Kamerstukken 32 140 en 28 973, nr. 150.
[2] Stcrt. 2023, nr. 15029.
[3] Stcrt. 2023, nr. 14992.
[4] Kamerstukken 30 252 en 35 334, nr. 96.
[5] Kamerstuk 36 350, nr. 1.
[6] Kamerstuk 32 140, nr. 154.

kst-32140-169
ISSN 0921 - 7371
's-Gravenhage 2023

komt in dat kader ook de huidige rol van de fiscaliteit bij het beëindigen van het agrarische bedrijf aan bod.

Deze brief is als volgt opgebouwd. Hierna wordt eerst de aanleiding voor het onderzoek van de taskforce «landbouw en fiscaliteit» kort uiteengezet (paragraaf 1). Vervolgens worden de bevindingen van de taskforce op hoofdlijnen beschreven (paragraaf 2). Daarna komt het standpunt van het kabinet aan de orde (paragraaf 3). Tot slot bevat deze brief nog enkele afsluitende opmerkingen (paragraaf 4).

In bijlage 1 bij deze brief vindt u de (fiscaaltechnische) bevindingen van de taskforce. Hierin worden ook de reeds bestaande (fiscale) faciliteiten die van belang kunnen zijn bij de bedrijfsbeëindiging van landbouwbedrijven kort uiteengezet.

1. Aanleiding

In de gewijzigde motie van het lid Stoffer c.s. is verzocht om in overleg met betrokken partijen in kaart te brengen wat de fiscale belemmeringen zijn voor een goede en snelle bedrijfsbeëindiging in de veehouderij en wat de mogelijkheden zijn om deze knelpunten aan te pakken.[7] Bij de behandeling van het Belastingplan 2023 is verder een toezegging gedaan aan het lid Inge van Dijk om in een brief in te gaan op de problematiek rondom de fiscaliteit en bedrijfsbeëindigingen bij landbouwbedrijven en bestaande (fiscale) faciliteiten op een rijtje te zetten.[8] Ook is bij de stemmingen over het Belastingplan 2023 de motie van het lid Inge van Dijk c.s. aangenomen.[9] In deze motie wordt het kabinet verzocht om in gesprek met de sector te onderzoeken of er fiscale belemmeringen zijn die deelname aan de vrijwillige beëindigingsregelingen voor agrariërs kunnen beïnvloeden. Ook wordt in deze motie verzocht, indien nodig, beleidsopties te onderzoeken die het gebruik en doel van de regeling ondersteunen. Met deze brief zijn de voornoemde toezegging en de motie van het lid Inge van Dijk c.s. afgedaan.

Wij nemen, zoals ook is aangegeven in de brief van 16 februari jl., de zorgen van de Kamer en de sector uiterst serieus. Het kabinet vindt het van groot belang dat de effectiviteit van de (nieuwe) beëindigingsregelingen zo hoog mogelijk is en dat de fiscaliteit daarbij niet onnodig belemmerend werkt of een hindernis vormt. Wij hebben daarom aangegeven voortvarend aan de slag te zullen gaan met de fiscale problematiek rondom bedrijfsbeëindiging bij agrarische bedrijven. Het Ministerie van Financiën, inclusief de Belastingdienst, en het Ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (LNV) hebben in de afgelopen periode meerdere gezamenlijke gesprekken gevoerd met partijen uit de sector over mogelijke fiscale belemmeringen die spelen rondom de bedrijfsbeëindiging van veehouderijen. In de brief van 16 februari jl. hebben wij verslag gedaan van het eerste inventariserende gesprek met de agrarische sector over mogelijke fiscale aandachtspunten bij beëindigingsregelingen[10], en tevens een taskforce aangekondigd die de door de agrarische sector aangedragen potentiële fiscale punten nader zou gaan onderzoeken. Daarnaast is tijdens het onderzoek op diverse momenten in het proces goed overleg geweest met vertegenwoordigers van de agrarische sector.

---

[7] Kamerstuk 35 927, nr. 87.
[8] Handelingen II 2022/23, nr. 20, item 10, p. 35.
[9] Kamerstuk 36 202, nr. 108.
[10] Zie ook bijlage 1 bij de Kamerbrief van 16 februari jl. (Kamerstukken 32 140 en 28 973, nr. 150).

Voor wat betreft de hiervoor genoemde gewijzigde motie van het lid Stoffer c.s. merken we het volgende op. In de brief van 17 november 2021 aan uw Kamer waarin de motie wordt geapprecieerd heeft mijn voorganger verwezen naar de toen aanstaande evaluatie van de Subsidieregeling sanering varkenshouderijen (Srv), waarin zowel fiscale als niet-fiscale knelpunten met betrekking tot de Srv aan de bod komen.[11] Deze evaluatie is inmiddels afgerond. Uit deze evaluatie blijkt dat sprake is van enkele mogelijke fiscale aandachtspunten die zich bij deelname aan de Srv kunnen voordoen. Uit de gesprekken met deelnemers aan de Srv en hun intermediairs blijkt dat deze fiscale aandachtspunten ook daadwerkelijk speelden. De informatie daarover komt primair van de intermediairs; varkenshouders zelf hebben daarentegen niet of nauwelijks fiscale aandachtspunten benoemd in de gevoerde gesprekken. De evaluator geeft daarbij aan dat het onbekend is hoe groot de omvang van de groep is waar deze aandachtspunten spelen. Daarnaast geeft de evaluator aan dat het onbekend is wat het effect is geweest van deze fiscale aandachtspunten op de deelname aan de regeling. In zijn reactie zal de Minister van LNV binnenkort nader ingaan op de bevindingen en aanbevelingen uit de evaluatie van de Srv. Met de reactie van de Minister van LNV op het evaluatierapport Srv en de onderhavige brief is een nadere invulling gegeven aan de eerdergenoemde gewijzigde motie van het lid Stoffer. Hiermee beschouwen wij de gewijzigde motie van het lid Stoffer c.s. als afgedaan.

2. Onderzoek taskforce

De taskforce, een ambtelijke werkgroep van het Ministerie van Financiën, inclusief de Belastingdienst, en het Ministerie van LNV, heeft in de afgelopen periode nader onderzoek gedaan naar de door de agrarische sector aangedragen potentiële fiscale aandachtspunten. In dat kader is ook gekeken naar mogelijke beleidsopties met inachtneming van fiscaal-juridische, budgettaire en uitvoeringstechnische aspecten.

In het onderzoek heeft de taskforce in lijn met de brief van 16 februari jl. de volgende uitgangspunten in acht genomen:
- Net als iedere ondernemer dient een agrariër die zijn onderneming (gedeeltelijk) staakt belasting te betalen over de bij die (gedeeltelijke) staking behaalde winst.
- Het bieden van een specifiek en gericht fiscaal voordeel aan agrariërs die gebruikmaken van een beëindigingsregeling – oftewel een stapeling van regelingen – wordt begrensd door Europese staatssteunregels en de maximale steunverlening die in dat kader mogelijk is. Daarom is het risico op ongeoorloofde staatssteun bij aanvullende fiscale maatregelen een belangrijk aspect dat de taskforce heeft meegewogen in het onderzoek naar mogelijke aanvullende fiscale maatregelen (bovenop de beëindigingsregelingen Lbv- en Lbv-plus).
- Het bieden van een generieke fiscale oplossing voor onbedoelde fiscale fricties en onevenwichtigheden die ontstaan bij het gebruikmaken van een beëindigingsregeling is slechts mogelijk indien de oplossing proportioneel is, en fiscaal-juridisch, uitvoeringstechnisch en budgettair inpasbaar is.

In bijlage 1 bij deze brief zijn een overzicht van de door de sector aangedragen fiscale aandachtspunten, de bevindingen van de taskforce en een toelichting bij het onderzoek van de taskforce opgenomen.

[11] Kamerstuk 35 927, nr. 88.

3. Beoordeling kabinet

Op grond van de bevindingen van de taskforce meent het kabinet dat in dit kader een goede middenweg moet worden gezocht tussen de wens om agrariërs die gebruikmaken van een beëindigingsregeling fiscaal zo min mogelijk te belemmeren enerzijds en de noodzaak rekening te houden met de fiscaal-juridische (met name staatssteunaspecten), uitvoeringstechnische en budgettaire grenzen anderzijds. Een maatregel dient proportioneel te zijn. Daarom moet een maatregel ook gewogen worden tegen de mate van verwachte effectiviteit van deelname aan de beëindigingsregelingen. In het licht van het voorgaande beoordeelt het kabinet de door de sector aangedragen fiscale aandachtspunten en de aanbevelingen van de taskforce als volgt:

i) Besluit om de HIR te verruimen

Door de sector is als punt aangedragen dat het bij een staking van een gedeelte van de onderneming niet mogelijk is om de HIR of artikel 3.64 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001)[12] toe te passen, indien het voornemen bestaat om te herinvesteren in een nieuwe onderneming. De taskforce onderschrijft dat dit in de praktijk een fiscale belemmering kan zijn en dat het wenselijk is om deze belemmering op te lossen.

Het kabinet erkent dat hier sprake kan zijn van een reëel aandachtspunt. Ook de sector heeft aangegeven dat dit voor de agrariërs het belangrijkste knelpunt is en een serieus obstakel kan vormen bij deelname aan de beëindigingsregelingen. Het kabinet heeft in de Voorjaarsnota 2023 aangekondigd om met ingang van 1 januari 2024 de toepassing van de HIR te verruimen indien sprake is van een staking van een gedeelte van een onderneming (gedeeltelijke staking) als gevolg van overheidsingrijpen. In deze situatie wordt het mogelijk om een HIR te vormen, indien en zolang het voornemen bestaat om het bedrag van die reserve te herinvesteren in bedrijfsmiddelen ten behoeve van een andere onderneming waaruit de belastingplichtige als ondernemer winst geniet, mits voor het bepalen van de winst bij beide ondernemingen dezelfde bepalingen van toepassing zijn. Die andere onderneming kan zowel een nieuwe onderneming als een bestaande onderneming van de belastingplichtige zijn. Met andere woorden, de HIR kan in dat geval over de ondernemingsgrens worden toegepast. Net als bij de huidige regels voor de HIR moet het voornemen bestaan om het bedrag van de reserve in het jaar van vervreemding of in de daaropvolgende drie jaren te herinvesteren in een of meer bedrijfsmiddelen. De aanpassing van de HIR zal worden opgenomen in het Belastingplan 2024.

De budgettaire gevolgen van deze verruiming zijn gedekt als onderdeel van de besluitvorming over de inkomstenkant van de begroting.[13]

ii) Stakingslijfrente: verruimen wordt in de Augustusbesluitvorming overwogen

Een ondernemer die (een deel van) zijn onderneming staakt, kan zijn stakingswinst omzetten in een lijfrente (stakingslijfrente). De sector heeft naar voren gebracht dat de huidige regeling voor de stakingslijfrente beperkte mogelijkheden biedt voor bepaalde (leeftijds)groepen.

[12] Doorschuiven via te conserveren inkomen naar andere onderneming.
[13] Kamerstuk 36 350, nr. 1, p. 41, tabel 15, punt 3d.

Het verruimen van de stakingslijfrente zou afhankelijk van de variant tussen de circa € 3 en 10 miljoen kosten. Daar zal het kabinet tijdens de Augustusbesluitvorming een besluit over nemen.

iii) Besluit om geen aanpassing te doen in de overdrachtsbelasting: specifiek maatwerk niet mogelijk; generieke maatregel niet wenselijk

Wat betreft de overdrachtsbelasting kan het in individuele gevallen voorkomen dat er een (na)heffing volgt indien een veehouder besluit om tegen vergoeding de locatie te sluiten. Dit kan spelen als niet aan de voortzettingsvereisten van een eerder genoten vrijstelling wordt voldaan. Een dergelijke naheffing kan conform de huidige wetgeving ook in andere bedrijfstakken optreden bij het staken van een onderneming. Nader onderzoek heeft uitgewezen dat het effect van de overdrachtsbelasting op de deelnamebereidheid aan de beëindigingsregelingen in den brede naar verwachting relatief gering is. In individuele gevallen kan de overdrachtsbelasting wel een rol spelen ten aanzien van de aantrekkelijkheid. Het treffen van aanvullend fiscaal beleid op dit punt acht het kabinet niet opportuun. Ten eerste is dat omdat het aantal gevallen waarin het knelpunt zich voordoet, afgezet tegen het aantal (potentiële) deelnemers aan de beëindigingsregelingen, klein is. Ten tweede is dat omdat een specifieke en gerichte fiscale maatregel die enkel bedoeld is voor aan de beëindigingsregelingen deelnemende agrariërs naar de inschatting van het kabinet waarschijnlijk als ongeoorloofde staatssteun kwalificeert, terwijl de noodzaak van deze fiscale steun niet voldoende kan worden onderbouwd. Het kabinet heeft ervoor gekozen om de, inmiddels afgeronde, staatssteunnotificatieprocedure van de Lbv en Lbv-plus niet te doorkruisen met dit aanvullende punt. Het risico bestond dat dit de procedure aanzienlijk zou compliceren en daarmee de openstelling van de beëindigingsregelingen zou vertragen. Het kabinet acht het – gelet op het verwachte effect van de overdrachtsbelasting op de deelnamebereidheid – tevens niet opportuun om nu alsnog in het bijzonder hiervoor een aanvullende staatssteunnotificatieprocedure te starten in Brussel, mede omdat Nederland bij de Lbv-plus de maximale ruimte binnen de staatssteunregelgeving heeft gebruikt en er derhalve daarvoor geen kans is op goedkeuring door de Europese Commissie. Een generieke maatregel waarbij deze staatssteunvraag niet speelt, acht het kabinet evenmin geschikt. Een generieke maatregel zou namelijk niet proportioneel zijn. Een dergelijke aanpassing schrapt namelijk essentiële voorwaarden uit de vrijstellingen zonder dat de noodzaak hiervoor goed kan worden onderbouwd, terwijl dit wel ongewenste belastingconstructies in de hand kan werken. Hierbij moet worden bedacht dat de onderhavige vrijstellingen niet alleen door veehouders worden gebruikt, maar een veel breder toepassingsbereik hebben. Een generieke maatregel is bovendien naar verwachting relatief duur, terwijl het te verwachten effect op de deelnamebereidheid naar verwachting juist relatief gering en ten minste zeer onzeker is. Daarom heeft het kabinet besloten dat er voor de knelpunten in de overdrachtsbelasting géén aanvullende fiscale maatregelen worden uitgewerkt.

iv) Besluit om niet over te gaan tot een generieke verhoging van stakingsaftrek en/of MKB-winstvrijstelling

Door de sector is een (generieke) verhoging van de stakingsaftrek of de MKB-winstvrijstelling gesuggereerd als een manier om deelname aan de beëindigingsregelingen fiscaal aantrekkelijker te maken voor agrariërs. Het kabinet ontraadt deze oplossingsrichtingen. Een dergelijke generieke verruiming kan niet kan worden gezien als een fiscale oplossing voor een knelpunt in relatie tot de beëindigingsregelingen en gaat gelet op de brede werkingssfeer bovendien gepaard met een aanzienlijke budgettaire

derving die al snel in de honderden miljoenen euro's kan gaan lopen. Het kabinet acht deze generieke oplossing niet proportioneel omdat het hoge budgettaire beslag bij deze maatregelen niet opweegt tegen de mate waarin naar verwachting de effectiviteit van de beëindigingsregelingen zal verbeteren.

v) Onderwerpen waar bij nadere analyse geen sprake is van een fiscale belemmering

In een aantal gevallen is op grond van de analyse van de taskforce bij nadere beschouwing geen sprake van door de sector aangedragen fiscale knelpunten. Het gaat om de volgende gevallen:

1. Belastingschade. In de Lbv- en de Lbv-plus-regeling wordt civielrechtelijk geen compensatie geboden voor eventuele belastingschade die agrariërs als gevolg van vrijwillige beëindiging van hun bedrijf ondervinden. Het al dan niet vergoeden van belastingschade is geen fiscaal knelpunt.[14]
2. Omzetbelasting. In sommige gevallen moeten agrariërs btw terugbetalen aan de fiscus naar aanleiding van de verkoop van hun grond en gebouwen aan de provincie (herziening). Dit knelpunt in de omzetbelasting treedt niet op in het kader van de Lbv en de Lbv-plus. Dit komt doordat géén grond(en) en/of gebouw(en) aan de provincie worden verkocht. Zodoende treedt er als direct gevolg van deelname aan die beëindigingsregelingen geen herziening van btw op.
3. Geruisloze inbreng in een besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid. Slechts indien de inbreng onderdeel uitmaakt van een geheel van rechtshandelingen gericht op de overdracht of de liquidatie van de onderneming, blijft de mogelijkheid om de onderneming geruisloos in te brengen op grond van artikel 3.65 Wet IB 2001 buiten toepassing. Het is afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval of er sprake is van een geheel van rechtshandelingen gericht op de overdracht of liquidatie van de onderneming. De beoordeling of hier in een individueel geval sprake van is, is voorbehouden aan de inspecteur. In de optiek van het kabinet ligt het niet voor de hand om deze generieke voorwaarde aan te passen.

Zie voor een nadere toelichting op deze punten bijlage 1 met de analyse van de taskforce.

4. Ter afsluiting

Het kabinet acht het van groot belang dat agrariërs die het besluit nemen om gebruik te maken van een beëindigingsregeling vooraf meer inzicht hebben in de fiscale gevolgen van dit besluit. Informatie over de beëindigingsregeling is te raadplegen via de website aanpakstikstof.nl en de website van de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO).[15]

De sector heeft in dit verband nadrukkelijk aangegeven dat het belangrijkste aandachtspunt de beperkte mogelijkheden voor toepassing van de HIR bij gedeeltelijk staken van een onderneming is. Met de aangekondigde verruiming van de HIR per 1 januari 2024, zoals hiervoor uiteengezet, wordt naar de inschatting van het kabinet de zorg van ongewenste fiscale belemmering op dit punt op een effectieve wijze geadresseerd.

---

[14] Zie over de fiscale behandeling van belastingschade het besluit van 31 oktober 2001, CPP2001/1559M.

[15] www.rvo.nl/onderwerpen/nieuws/aanpak-piekbelasting.

Verder bestaat er vanuit het Platform Landbouw, waar LTO Nederland, hun adviseurs, de Belastingdienst en het Ministerie van LNV deel van uitmaken, een werkgroep stikstofrechten met als doel om duidelijkheid te geven door middel van een vragen- en antwoordentekst over de fiscale aspecten van verschillende onderdelen van beëindigingsregelingen, zoals Lbv en Lbv-plus. De bedoeling is om deze vragen- en antwoordentekst op korte termijn te publiceren op de website van LTO en de Belastingdienst teneinde zoveel mogelijk duidelijkheid te geven over de fiscale aspecten van verschillende onderdelen van de regelingen (die binnen de kaders van heersende wet- en regelgeving en jurisprudentie kunnen worden beantwoord). Ook kunnen belastingplichtigen in vooroverleg met de Belastingdienst treden om vooraf zekerheid te krijgen. Mochten hier onverhoopt fiscale belemmeringen uit naar voren komen met een beleidsmatig karakter die nog niet eerder zijn gesignaleerd, dan zal ik bezien of nadere actie noodzakelijk is en uw Kamer hierover tijdig informeren.

De Staatssecretaris van Financiën,
mede namens de Minister voor Natuur en Stikstof,
M.L.A. van Rij