iAR instituut voor Agrarisch Recht

REGISTER BELASTING ADVISEURS

Agrarisch recht op de grens van leven en dood, civiel en fiscaal

prof. mr. J.W.A. Rheinfeld



1

iAR instituut voor Agrarisch Recht



2

Programma

- Schenk- en erfbelasting in de agro-praktijk
- De legitieme portie in de agro-praktijk
- Pacht en erfrecht
- Stand van zaken nieuw pachtrecht
- De agrarische bedrijfsmatigheidstoets: actualiteiten

3

Schenk- en erfbelasting in de agro-praktijk

4

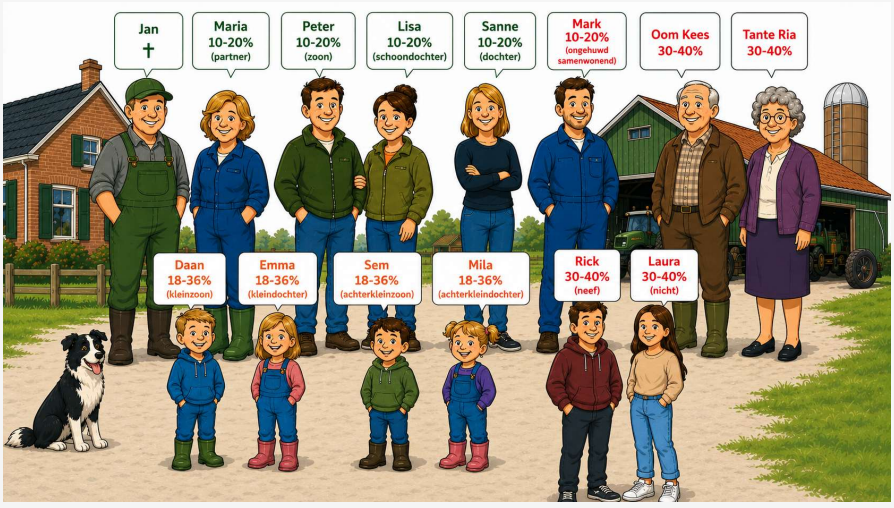
Schenk- en erfbelasting

Successiewet 1956

- Grondslag (art. 1):
  - erfbelasting: 'al wat krachtens erfrecht wordt verkregen'
  - schenkbelasting: gift ex art. 7:186, lid 2 BW
- Tarieven partner & kinderen:
  10% over de eerste € 158.669
  20% over het meerdere
- Tarieven kleinkinderen:
  18% over de eerste € 158.669
  36% over het meerdere
- Tarieven overigen:

  30% over de eerste € 158.669
  40% over het meerdere

5



6

Bedrijfsopvolging in de agrarische praktijk

- Bedrijfsopvolging erf- en schenkbelasting

▪ Art. 1 SW:	al hetgeen krachtens schenking of erfrecht
▪ Art. 11.1. SW:	fictieve schenking: verkrijging krachtens overnemingsbeding uit vennootschapsakte
▪ Art. 11.2. SW:	fictief legaat idem
▪ Art. 21 SW:	waardering lid 1: waarde in het economisch verkeer lid 13: ondernemingsvermogen going concernwaarde of hogere liquidatiewaarde

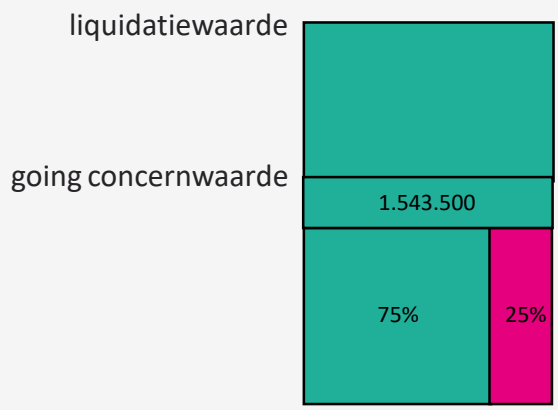
7

Bedrijfsopvolging in de agrarische praktijk

- art. 35b e.v.: bedrijfsopvolgingsregeling (BOR)
- voorwaardelijke vrijstelling voor een gedeelte van het ondernemingsvermogen

8

Bedrijfsopvolging in de agrarische praktijk



9

Bedrijfsopvolging in de agrarische praktijk

- Begrip 'going concernwaarde'
- Goedkeuring en rekenmodel
  Besluit 17 januari 2013, nr. BLKB 2012/1221M, ond. 7.3, 7.4 en 7.5, gewijzigd 16-11-2015
- Rekenmodel :
  https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/erfbelasting/content/waarde-going-concern-berekenen

10

Bedrijfsopvolging in de agrarische praktijk

- Primaire toepassing bij bedrijfsopvolging:
  - Overdracht binnen familie tegen 'agrarische waarde'
  - Meerwaardeclausule
  - Art. 11.1. SW: fictieve schenking
  - Art. 21.13: waardering op liquidatiewaarde
  - Art. 35b e.v.: voorwaardelijke vrijstelling BOR

11

Aanpassingen BOR in Belastingplan 2024

- 2024:
  Aan derden verhuurd vastgoed altijd 'belegging'

  Uitzondering:
  Teeltpachtovereenkomsten ex art. 7:396, lid 1-3 BW, dit met het oog op uitgebruikgeving i.v.m. vruchtwisseling, maar zonder eis van schriftelijke overeenkomst

12

De legitieme portie in de agro-praktijk

13



14

De legitieme portie onder het ‘nieuwe’ erfrecht

- Klassieke erfrechtelijke problemen omtrent legitieme portie behoren tot verleden
- Legitieme portie = ½ van gewone erfdeel en is slechts vordering in geld, die niet meer leidt tot erfgenaamschap
- Legitieme is sinds 01-01-2003:
- aanspraak in geld (niet meer in goederen)
- verkleind
- onder omstandigheden voorlopig niet-opeisbaar

15

Omvang legitieme portie

- art. 4:71 BW

  ‘De waarde van al hetgeen een legitimaris krachtens erfrecht verkrijgt, komt in mindering van zijn legitieme portie.’

16





17

De legitieme portie in de agrarische praktijk

Startpunt: HR 13-2-2004 (ECLI:NL:HR:2004:AN8172)

"dat (…) de rechtsbetrekkingen tussen deelgenoten in een gemeenschap worden beheerst door de maatstaven van redelijkheid en billijkheid, die in het algemeen in de weg staan aan een waardering die voortzetting van een (nog juist lonend) bedrijf onmogelijk maakt (…). Hieruit vloeit voort dat in het algemeen sprake zal zijn van nakoming van een verplichting – en niet van de bedoeling tot bevoordeling die is vereist voor het aannemen van een schenking – voor zover de waardering op een lagere waarde dan de economische waarde noodzakelijk is om voortgezette bedrijfsuitoefening te verzekeren."

18

De legitieme portie in de agrarische praktijk

- letterlijke tekst vennootschapsakte
- bedoeling van partijen
- redelijkheid en billijkheid (art. 3:166 BW)
- algemeen belang
- aard van de rechtsverhouding

→ *Agrarische waarde*
'rechtssfeerwaarde', 'verdelingswaarde'

19

De 'omgekeerde legitieme'

Rechtbank Den Haag 27-2-2019 (ECLI:NL:RBDHA:2019:1825)

- *Vervolgens moet worden beoordeeld of erflater bij de bedrijfsoverdracht de bedoeling heeft gehad [eiser] te bevoordelen. Ook die vraag beantwoordt de rechtbank bevestigend. [gedaagde] heeft in dit verband aangevoerd dat erflater onmiddellijk na de bedrijfsoverdracht met zijn kinderen heeft besproken dat hij wilde dat de verkoopopbrengst van zijn woning na zijn overlijden alleen ten goede zou komen aan zijn dochters, maar dat dit na verloop van tijd op verzet stuitte van [eiser] . Voor zover [eiser] deze stelling heeft willen betwisten [...] geldt dat de stelling van [gedaagde] wordt onderschreven door de tekst van het testament. Daarin heeft erflater immers laten opnemen dat hij dit testament heeft laten opmaken "mede in verband met het feit dat discussie dreigt te ontstaan of is ontstaan over de waarde van de aan [hem] toebehorende woning". De rechtbank gaat er dus vanuit dat erflater zich in 1997 bewust is geweest van de bevoordeling van [eiser] (en dat hij al toen heeft gezocht naar manieren om zijn dochters daarvoor te compenseren).*

20

De 'omgekeerde legitieme'

- Hof Den Haag 16 juni 2020 (ECLI:NL:GHDHA:2020:2297)
- *Uit het testament van erflater van 19 december 2011 blijkt niet dat erflater er zich rekenschap van heeft gegeven dat hij al in 1986 met appellant in de overeenkomst van maatschap heeft bepaald hoe de bedrijfsoverdracht in zijn werk zal gaan. Dat erflater wellicht in 1997 of in 2011 bij het passeren van zijn testament andere gedachtes heeft gekregen doet er niet aan af dat hij zich in 1986 al jegens appellant contractueel had verbonden. Naar het oordeel van het hof ligt in deze bedrijfsoverdracht geen gift besloten.*

21

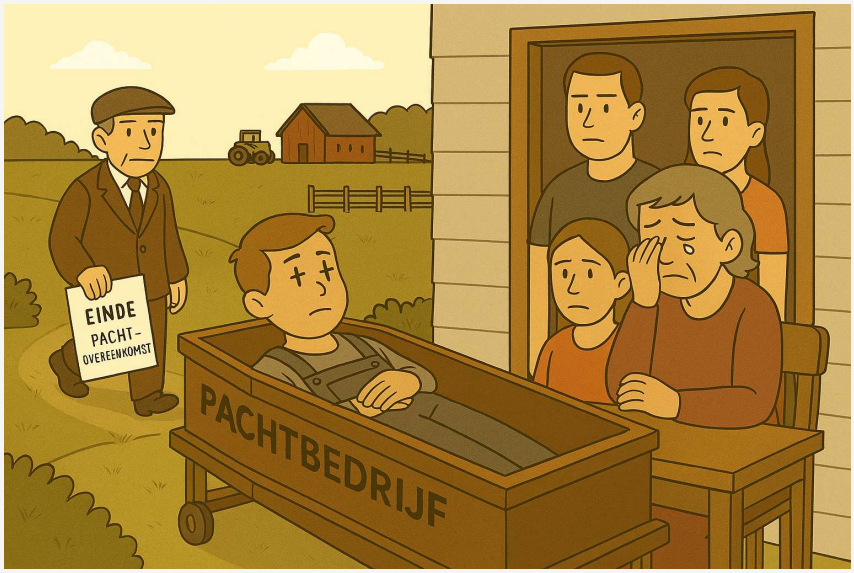
Toekomst van de legitieme

- Onderzoek RU Nijmegen
- Onderzoek WODC
- Vervolg?
- Consequenties afschaffing voor agrarische praktijk?
  - Agrarische bedrijfsoverdrachten en legitieme → procedures niet langer over waardering, meerwaardeclausules etc., maar over wilsbekwaamheid, misbruik van omstandigheden, benadeling > ¼ (3:196 BW)
  - Testeervrijheid staat voorop
  - Nalaten/schenken onderneming aan iedere mogelijke opvolger

22

Pacht en erfrecht

23



24

Overlijden van pachter of verpachter (art. 7:366) (1)

- dood van pachter of verpachter doet de pacht niet eindigen (lid 1). Zie tevens (7:398)
- ontleend aan (7:229)
- verpachter: erfgenamen volgen onder algemene titel op (saisine, 4:182). Zie tevens (6:249)
- let op (7:318 lid 1)

25

Overlijden van pachter of verpachter (art. 7:366) (2)

- pachter:
  - indien erfgenamen niet tot onderpacht bevoegd zijn (7:355), kunnen zij gedurende zes maanden na overlijden opzeggen (lid 2)
  - bij twee of meer erfgenamen: verpachter moet medewerking verlenen aan toedeling van rechten/plichten overleden pachter aan een of meer van hen, tenzij redelijke bezwaren (lid 3)
- redelijke bezwaren: zie art. 7:363 lid 5: behoorlijke waarborgen

26

Overlijden van pachter of verpachter (art. 7:366) (3)

- niet tijdig opgezegd, dan duurt pacht-overeenkomst tussen verpachter en erfgenamen pachter voort (medepacht, 7:365)

27

Pk Hof Arnhem 5 oktober 2021, Jerf 2022/10 (ECLI:NL:GHARL:2021:9317)

- pachter pachtte ruim 16 hectare grond van ASR
- overleden in maart 2019
- 1 v.d. 4 erfgenamen door de erven aangewezen om pachtrelatie met ASR voort te zetten
- ASR heeft bezwaren en vindt ook dat het bedrijf dat deze erfgename heeft, niet voldoet aan de eisen van bedrijfsmatige landbouw
- vordering tot ontbinding van de overeenkomst
- 6:258 BW

28

Geliberaliseerde pacht (& teeltpacht) en overlijden verpachter/pachter

- dood verpachter of pachter doet (geliberaliseerde of teelt)pacht niet eindigen (7:398)
- lid 2: overlijden pachter → leden uit familiekring kunnen elk afzien van voortzetting
- lid 3: < 1 maand na overlijden bij teeltpacht, < 3 maanden na overlijden bij geliberaliseerde pacht
- overlijden verpachter → 7:366

29

Pk Hof Arnhem 23 november 2021, Jerf 2022/36 (ECLI:NL:GHARL:2021:10841)

- M + V gehuwd in g.v.g.
- V overlijdt in 2001, M (beheers)executeur
- M verpacht percelen in 2008
- M overlijdt in 2017

- Was M bevoegd om te verpachten?

30

Stand van zaken nieuw pachtrecht

31

Toekomst pacht



32

Toekomst pacht







33

Toekomst pacht













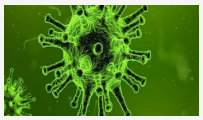
34

Toekomst pacht













35

Toekomst pacht















36

Toekomst pacht



37

Toekomst pacht

- december 2023: uitwerking door 'veldpartijen' → 'Transitie in de pacht'
- 20 december 2024: Kamerbrief 1 (kenmerk DGA-EIA / 89696242)
- 3 juli 2025: Kamerbrief 2 (DGA-EIA / 99528066)
- 3 oktober 2025: Kamerbrief 3 (DGA-EIA / 101443384)
- 16 december 2025: start internetconsultatie
- 24 april 2026: Beleidsbrief LVVN (SKI / 105746410) → op z'n vroegst eind 2026 naar TK

Pachtvorm volgens het ontwerp	Te vergelijken met	Voor	Looptijd	Prijsbepaling	Belangrijkste kenmerken
Standaardpacht (art. 7:311 e.v.)	Huidige reguliere pacht	Hoeves, gebouwen, los land	Minimaal 24 jaar	Vrije marktprijs, jaarlijkse indexering	Hoofdregel. Indeplaatsstelling mogelijk. Geen continuatierecht. Geen voorkeursrecht.
Continuatiepacht (art. 7:365 e.v.)	Huidige reguliere pacht	Hoeves, gebouwen, los land	Minimaal 12 jaar (hoeve) / 6 jaar (los land)	Vrije marktprijs	Indeplaatsstelling mogelijk. Continuatierecht naar het model van de huidige reguliere pacht. Voorkeursrecht.
Kortlopende pacht (art. 7:384 e.v.)	Geliberaliseerde pacht	Hoeves, gebouwen, los land	Maximaal 12 jaar	Progressief prijsstelsel	Geen indeplaatsstelling, continuatie- of voorkeursrecht. Maar niet langer een vrije prijs.
Teeltpacht (art. 7:393 e.v.)	Teeltpacht	Hoogrenderende gewassen; los land	Teeltperiode van maximaal 2 jaar	Vrije marktprijs	Belangrijk alternatief voor kortlopende pacht, maar alleen voor hoogrenderende gewassen (met negatieflijst).
Natuurpacht (art. 7:395 e.v.)	Reservaatpacht	Gronden als bedoeld in art. 2:44 Omgevingswet	Minimaal 6 jaar	Gemaximeerde pachtprijs	Voor gronden met een natuurfunctie. Tussentijdse herziening mogelijk om natuurdoelen te behalen.

38

De agrarische bedrijfsmatigheidstoets: actualiteiten

39

15.1.q WBR

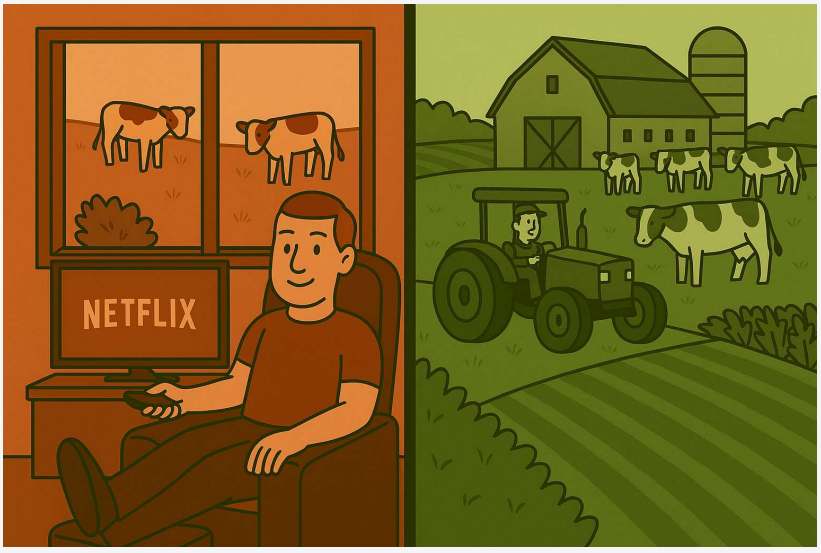
"de cultuurgrond dient 10 jaar lang na de verkrijging als zodanig bedrijfsmatig in stand te worden gehouden ten behoeve van de landbouw"

40

Bedrijfsmatige exploitatie

- Doel: uitsluiten van verkrijgingen voor privédoeleinden en verkrijging voor niet-landbouwdoeleinden
- Betekenis 'bedrijfsmatige exploitatie' niet nader toegelicht door wetgever
- Art 6a Uitv besl Wbr (vervallen): er moet sprake zijn van agrarische onderneming
- Agrarische onderneming: complex van economische activiteiten, gericht op winst door de uitoefening van de landbouw

41



42

Bedrijfsmatige exploitatie

- Begrip 'bedrijfsmatige exploitatie' nader vormgegeven in rechtspraak

- Enkele voorbeelden:
  1. Rb Zeeland-West-Brabant 2 oktober 2014, ECLI:NL:RBZWB:2014:6782
  2. Rb Zeeland-West-Brabant 26 maart 2015, ECLI:NL:RBZWB:2015:1980
  3. Rb Noord-Holland 26 februari 2016, ECLI:NL:RBNHO:2016:2069

43

Bedrijfsmatige exploitatie

Rb Zeeland-West-Brabant 2 oktober 2014, ECLI:NL:RBZWB:2014:6782

- paardenbedrijf: trainen en opleiden van springpaarden voor eigen gebruik en voor verkoop
- Rb: geen landbouw (veeteelt)

Rb Zeeland-West-Brabant 26 maart 2015, ECLI:NL:RBZWB:2015:1980

- Manege (verzorgen paardrijlessen en bieden van pension aan paarden)
- Rb: geen landbouw (veeteelt), geen activiteiten op gebied van paardenfokkerij
- Weliswaar weidebouw, maar binnen de kaders van manegebedrijf en daarmee buiten de kaders van de landbouw

44

Bedrijfsmatige exploitatie

Rechtbank Noord-Holland 26 februari 2016, ECLI:NL:RBNHO:2016:2069: bij verkrijging al sprake van agrarische onderneming

- Inspecteur: t.t.v. verkrijging (2012) nog geen onderneming, in 2012 geen winst/verlies voor IB en pas in 2014 inschrijving KvK
- Rb: bij verkrijging al gebruik grond elders, in december 2011 reeds verkrijging stallen en cultuurgrond, gebruikt of klaargemaakt voor houden schapen en koeien, investeringen in machines en tijd (naast baan), deelname econ. verkeer vanaf eind 2011
- Gegevens KvK en IB niet leidend

45

Bedrijfsmatige exploitatie

- "bedrijfsmatige exploitatie" niet alleen in 15 1 q
- Wet WOZ → cultuurgrond*uitzondering* (art 2 lid 1 sub a Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ)
- Pacht:
  art. 7:311 jo 7:312 BW: zonder bedrijfsmatige exploitatie t.b.v. landbouw geen pacht

46

Bedrijfsmatige exploitatie

- sinds 1 september 2007 toevoeging aan definitie landbouw (7:312 BW): steeds voor zover bedrijfsmatig uitgeoefend
- wat is bedrijfsmatig?
- complex van economische activiteiten, gericht op winst door uitoefening van de landbouw
- niet als liefhebberij of bron van bijverdiensten (MvA)

47

Bedrijfsmatige exploitatie

- beantwoording vraag speelt bij:
  1. vordering schriftelijke vastlegging
  2. beëindigingsvordering (opzegging)
  3. tussentijdse ontbinding
  4. vordering indeplaatsstelling/medepacht

48

Bedrijfsmatige exploitatie

Pk Hof Arnhem 12 mei 2009, Agr.r.2009, nr. 5535 (Boetzelaer-Weenink)

- Criteria:
  1. Omvang bedrijf en onderlinge samenhang bedrijfsactiviteiten
  2. Vraag of voor toekomstige winstkansen noodzakelijke investeringen plaatsvinden
  3. Redelijkerwijs te verwachten ondernemingsrendement
  4. Hoofdfunctie buiten landbouw
- In onderlinge samenhang met inachtneming overige omstandigheden

49

Pacht en bedrijfsmatige landbouw

Rb. Overijssel 7 januari 2025, ECLI:NL:RBOVE:2025:76

- 7.4 ha landbouwgrond
- Oudere pachter, vrijgezel + mantelzorger bejaarde moeder
- Overgeschakeld van melkvee op vleesvee en jongveeopfok / maatschap met oud buurjongen
- IB 2011-2019 verlies, 2020 + 2021 incidentele winst (verleasen fosfaatrechten)
- 'Werken aan toekomst' (?)
- Conclusie: niet bedrijfsmatig

50

Pacht en bedrijfsmatige landbouw

- Rb Oost-Brabant 3 april 2025, ECLI:NL:RBOBR:2025:2014
- 16 ha pachtgrond
- Knolcyperusbesmetting aangetroffen
- Teeltverbod / slechts beperkt bruikbaar
- Pas na 3 jaar gras gezaaid ter bestrijding knolcyperus (onvoldoende urgentiebesef)
- 20 uur p/w werkzaam als zadelpasser
- Resultaat 2023 gehalveerd t.o.v. 2020
- Conclusie: niet bedrijfsmatig

51

Pacht en bedrijfsmatige landbouw

- Hof Arnhem-Leeuwarden 8 juli 2025, ECLI:NL:GHARL:2025:4225
- Jaarrekeningen 2015, 2019 en 2020
- Selectie van facturen van verkopen en deponeringsbewijzen van contante stortingen
- 2014-2020: resultaat tussen - € 75.000 en - € 17.000
- ‘Marginaal bedrijf met structurele verliezen’ / wanorde
- Andere activiteiten (viskwekerij, verhuur trikes, zonnepanelen)
- Investeringen?, nieuw ondernemingsplan
- Conclusie: niet bedrijfsmatig

52

Cultuurgronduitzondering

- Rechtbank Gelderland 28 juni 2016, ECLI:NL:RBGEL:2016:3469
- Zonnepark = onroerend
- Cultuurgronduitzondering van toepassing, omdat grasland onder zonnepanelen wordt beweid door schapen en koeien van naburig landbouwbedrijf



53

Cultuurgronduitzondering

Rb Noord-Nederland 22 juni 2023, ECLI:NL:RBNNE:2023:2536

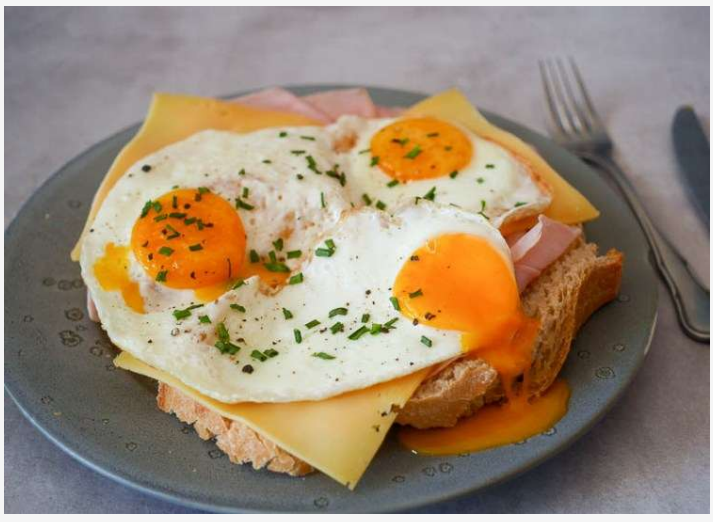
- Ondergrond zonnepark, m.u.v. ondergrond palen, geen ondergrond van gebouwde eigendommen
- Feitelijk gebruik grond bepalend = gebruik door schaapsherder. Cultuurgronduitzondering van toepassing
- Grindpaden = geen cultuurgrond, dus geen cultuurgronduitzondering
- Ondergrond palen = ondergrond van gebouwde eigendommen, dus geen cultuurgronduitzondering

54

Bedrijfsmatige exploitatie

- parallellen pachtrecht-WOZ-overdrachtsbelasting
- ondernemingsbegrip in overdrachtsbelastingsferen & WOZ objectiever dan in pachtrecht
- fiscaal ondernemingsbegrip
- multifunctionele landbouw
- paardensector

55



56

Schenking onder bewind

- Bij een aanbod tot schenking dat schriftelijk wordt gedaan, kan worden bepaald dat het geschonkene onder bewind zal staan.

- Rechtbank Midden
- Nederland 4 januari 2019,
- ECLI:NL:RBMNE:2019:22



57



58

Vragen/opmerkingen?

info@rheinfeld.nl

06 – 411 10 443

linkedin.com/in/jeroenrheinfeld/



59