Petitie

# LANDGOEDEREN EN BUITENPLAATSEN IN GEVAAR DOOR NIEUWE BOX 3-STELSEL

VOORKOM **VERSNIPPERING VAN LANDGOEDEREN** DOOR DE ONBEDOELDE WEEFFOUT IN BOX 3 TE HERSTELLEN:

INTRODUCEER EEN VRIJSTELLING VOOR GEBOUWEN OP NSW-LANDGOEDEREN BIJ OVERDRACHT AAN DE VOLGENDE GENERATIE, IN LIJN MET DE NATUURSCHOONWET (NSW 1928).

9 DECEMBER 2025

STICHTING NATUURSCHOONWET EN BOX 3

# NSW-LANDGOEDEREN IN BOX 3

Uit de rapporten van Witteveen+Bos en VPR Consultants blijkt:

- **Publiek voordeel, private rekening:** de baten van instandhouding zijn volgens berekeningen 2 tot 3,5 keer hoger dan de kosten; circa 80% van deze baten komt terecht bij de samenleving (Witteveen+Bos, 2025).

- **Beperkte middelen:** particuliere eigenaren betalen 70-80% van de kosten, maar ontvangen zelf slechts 1-5% van de baten; deze inkomsten zijn hard nodig voor beheer en onderhoud. Sparen is dus in de praktijk nauwelijks mogelijk (VPRC, 2025; Witteveen+Bos, 2025).

- **Structureel scheef:** de box 3-heffing is de laatste jaren sterk gestegen tot ca 2,8% van de WOZ-waarde van landgoedgebouwen terwijl de netto opbrengsten <1% zijn (VPRC 2025).

- **Gevolg van nieuwe box 3-stelsel – versnippering:** naast de heffing over het directe, jaarlijkse rendement komt er een heffing over de waardestijging bij 'vervreemding' dus ook bij generatiewisseling. Deze heffing die alleen op papier bestaat is niet op te brengen uit het lage rendement. Dit zal onherroepelijk tot (gedeeltelijke) verkoop en dus tot versnippering van NSW-landgoederen leiden (VPRC, 2025; Witteveen+Bos, 2025).

DAARMEE VERDWIJNT PRECIES DE MAATSCHAPPELIJKE WAARDE DIE WE WILLEN BEHOUDEN—DUS AANPASSING VAN BOX 3 IS NIET ALLEEN WENSELIJK, MAAR OOK NOODZAKELIJK.

ONDERTEKEND DOOR:

Federatie Particulier Grondbezit (FPG)

Federatie Instandhouding Monumenten (FIM)
Erfgoedvereniging Heemschut
Stichting Kastelen, historische Buitenplaatsen & Landgoederen (sKBL)
Nederlandse Kastelenstichting (NKS)
Nederlandse Tuinenstichting
Nederlandse Vereniging van Rentmeesters (NVR)

Vereniging Particuliere Historische Buitenplaatsen (VPHB)

Bewoond Bewaard
Samenwerkingsorganisatie Monumenten Eigenaren (SOM)
Stichting Vrienden Particuliere Historische Buitenplaatsen
Stichting Landgoedvrienden

9 december 2025
Stichting Natuurschoonwet en Box 3

Geachte leden van de vaste Kamercommissie Financiën,

In het voorgestelde box 3-stelsel wordt bij landgoederen inkomstenbelasting geheven over de papieren waardestijging van de gebouwen op landgoederen bij overdracht aan de volgende generatie. Deze heffing is niet op te brengen uit de jaarlijkse inkomsten en zal leiden tot gedwongen verkoop en versnippering van landgoederen. Dit is in strijd met de Natuurschoonwet (NSW), die juist beoogt de continuïteit en instandhouding van landgoederen voor toekomstige generaties te waarborgen. Zo blijkt uit de bijgevoegde rapporten van Witteveen+Bos (2025) en VPR Consultants (2025).

Ons land telt **circa 550 historische buitenplaatsen** en **165.000 ha aan NSW-landgoederen**. Particuliere eigenaren zetten zich dagelijks in om **300 historische buitenplaatsen en het overgrote deel van de NSW-landgoederen in stand te houden**. De maatschappelijke waarde van landgoederen en buitenplaatsen zit in het ensemble: de samenhang tussen gebouwen (rood) en tuinen, lanen, natuurterreinen en bos (groen). Als dit ensemble uiteenvalt door verkoop of opdeling, verdwijnt niet alleen erfgoed, maar ook een breed pakket aan publieke baten: **recreatie**, **gezondheid en welzijn**, **woongenot, cultureel erfgoed** en een **sterk vestigingsklimaat door een leefbare omgeving**.

Onderzoek van Witteveen+Bos (2025) laat zien dat instandhouding van landgoederen maatschappelijk loont: **de baten zijn 2 tot 3,5 keer hoger dan de kosten.** Het grootste deel van die baten komt bovendien terecht bij de maatschappij (circa 80%) terwijl de particuliere erfgoedeigenaren zelf **slechts 1–5%** van die baten ontvangen om het landgoed in stand te kunnen houden. Overheidssteun bij het beheer van landgoederen is daarom verantwoord.

**Het probleem**

Het rapport van VPR Consultants (2025) geeft inzicht in de exploitatie van een gemiddeld landgoed en hoe de fiscale druk zich over de jaren heeft ontwikkeld. Door de hoge instandhoudingskosten van rode (gebouwen) en groene elementen (tuin en natuur) is het nettoresultaat marginaal. Sinds 2016 leidt de fiscale behandeling van NSW-landgoederen in box 3 daarnaast tot een verdrievoudiging van de belastingdruk en een verveelvoudiging in absolute lasten voor NSW-landgoederen. Het nieuwe fiscale stelsel, de *Wet werkelijk rendement box 3*, brengt daarin – in tegenstelling tot de eerste indruk – op de lange termijn GEEN verlichting; integendeel, bij schenking of vererving betekent dit voor NSW-landgoederen zelfs de genadeklap:

- **Het belasten van waardestijging die alleen op papier bestaat**, in het geval van generatiewisseling, zal onherroepelijk tot **(gedeeltelijke) verkoop en opdeling** van NSW-landgoederen leiden.
- Het argument dat landgoederen kunnen sparen door een lagere jaarlijkse belastingdruk houdt geen stand: **de zeer beperkte jaarlijkse inkomsten** (netto exploitatie-opbrengst gemiddeld <1%) zijn **nodig voor kostbaar onderhoud en beheer**, waardoor **nauwelijks ruimte is om te sparen**, zo concluderen Witteveen+Bos (2025) en VPRC (2025).

Juist om dit te voorkomen is al in 1928 de Natuurschoonwet van kracht geworden. Het nut hiervan is bij diverse evaluaties bevestigd: de Natuurschoonwet brengt natuurbescherming, publieke toegankelijkheid en fiscale verlichting op evenwichtige wijze samen.

**Oproep aan de Kamer**

Door particuliere erfgoedeigenaren te ondersteunen en fiscale druk te matigen, kan worden voorkomen dat de geschiedenis zich herhaalt: dat de instandhoudingstaat van buitenplaatsen en landgoederen achteruit holt, dat ensembles uiteenvallen en dat restauratieachterstanden uiteindelijk volledig voor rekening van de belastingbetalers komen.

**De oplossing: introduceer een vrijstelling voor gebouwen op NSW-landgoederen bij overdracht aan de volgende generatie in het nieuwe box 3-stelsel, in lijn met de geest van de Natuurschoonwet (1928), zodat de belastingheffing niet leidt tot gedwongen verkoop en versnippering van maatschappelijk waardevol erfgoed.**

Met vriendelijke groet,

Stichting Natuurschoonwet en Box 3
*Een samenwerkingsverband tussen de Vereniging Particulier Historische Buitenplaatsen en de Federatie Particulier Grondbezit*

Buitenplaats Oostergeest

Archief VPHB

# OPLEGNOTA

| | |
|---|---|
| **Onderwerp** | Maatschappelijke betekenis particuliere instandhouding van historische buitenplaatsen en landgoederen |
| **Opdrachtgever** | VPHB (Vereniging Particuliere Historische Buitenplaatsen) |
| **Projectcode** | 149616 |
| **Projectleider** | dr.ir. E.C.M. Ruijgrok |
| **Status** | Definitief |
| **Datum** | 8 december 2025 |
| **Referentie** | 149616/03/D01 |
| **Auteur(s)** | dr.ir. E.C.M. Ruijgrok |
| **Bijlage(n)** | 1. Economische betekenis van historische buitenplaatsen en landgoederen in de provincies Utrecht, Overijssel en Gelderland (2012)<br>2. Particuliere instandhouding van historische buitenplaatsen (2015)<br>3. Maatschappelijke baten van instandhouding van complex historische buitenplaatsen; een vergelijking van baten met kosten (2018) |
| **Aan** | A. Schimmelpennick |


## Samenvatting

*Uit onderzoeken blijkt dat de maatschappelijke baten van particuliere instandhouding van buitenplaatsen en landgoederen circa 2 tot 3,5 hoger zijn dan de kosten. Van deze baten wordt slechts een klein deel (1 tot 5%) geïncasseerd door de erfgoedeigenaren, terwijl de eigenaren het leeuwendeel van de instandhoudingskosten (70 tot 80%) voor hun rekening nemen. Ontmoediging van particuliere instandhouding door hoge belastingaanslagen op basis van virtuele niet geïncasseerde vermogenswinst, zal dan ook ongunstig uitpakken zowel voor het erfgoed als voor de maatschappij.*

*De geschiedenis leert dat belastingdruk tot beknibbeling op onderhoud en daarmee tot onderhoudsachterstanden leidt, hetgeen uiteindelijk kostenverhogend werkt. Het leidt tevens tot verkoop van rendabele erfgoedelementen om belastingen van te betalen, met versnippering en verlies van economische draagkracht van het ensemble tot gevolg.*

*Door de fiscale druk op particuliere erfgoedeigenaren te matigen, kan worden voorkomen dat de geschiedenis zich herhaalt: dat de instandhoudingstaat van buitenplaatsen en landgoederen achteruit holt, dat ensembles uiteen vallen en dat restauratieachterstanden uiteindelijk volledig voor rekening van de belastingbetalers komen.*


## Inleiding

Dit is een oplegnota behorende bij drie eerdere onderzoeken naar de maatschappelijke betekenis van particuliere instandhouding van historische buitenplaatsen en landgoederen. In deze nota worden de resultaten van de eerdere onderzoeken samengevat en wordt hun actualiteit geduid. Deze duiding gaat niet alleen over in hoeverre de onderzoeksresultaten nog actueel zijn- dat zijn ze-, maar ook over de relevantie

die zij hebben in het licht van actuele ontwikkelingen. Het gaat daarbij in het bijzonder om ontwikkelingen op het gebied van fiscale tegemoetkoming aan particuliere instandhouding: veranderingen in de box3-belastingen volgens het recente wetsvoorstel “Wet werkelijk rendement box 3”. De kernvraag is wat de mogelijke negatieve gevolgen hiervan zijn voor de instandhouding van de ensembles van historische buitenplaatsen en landgoederen.

### Wat zijn historische buitenplaatsen, waar komen ze voor en wie houdt ze in stand?

Een historische buitenplaats is als zodanig aangewezen als rijksmonument en omvat doorgaans een complex van hoofdgebouw, koetshuis, dienstwoningen, tuinmuren, siertuinen, park, toegangspoorten, lanen et cetera. Dit complex kan enkele maar ook honderden hectaren groot zijn. De rijksbescherming betreft het ensemble c.q. de combinatie van de gebouwde elementen (rood) én de tuin- en parkaanleg (groen).

Afbeelding 1 toont waar in Nederland buitenplaatsen te vinden zijn. De kaart laat zien dat buitenplaatsen in het hele land voorkomen en dat er enkele concentraties zijn waar men kan spreken van buitenplaats-landschappen. Bekende voorbeelden hiervan zijn de Vechtstreek, ’s Graveland, de binnenduinrand van Noord- en Zuid-Holland, de Stichtse Lustwarande, Langbroek, Veluwezoom en delen van de Achterhoek, Salland, Twente en Zuid-Limburg.

Afbeelding 1. Kaart met complex historische buitenplaatsen

Bron: https://cultureelerfgoed.nl

Er zijn in 2025 circa 550 complex historische buitenplaatsen, waarvan er circa 300 in stand gehouden worden door particulieren. De meesten worden bewoond door de eigenaar en daarmee blijven ze in gebruik voor het oorspronkelijke doel waarvoor ze gebouwd zijn.

### Wat zijn landgoederen, waar komen ze voor en wie houdt ze in stand?

Veel historische buitenplaatsen vormen de kern van een groter landgoed. Zo'n landgoed bestaat naast de buitenplaats ook uit bossen, landbouwgronden, natuurterreinen, boerderijen etc. Vooral in het oosten van het land kan het om grote arealen gaan. Bekende voorbeelden hiervan zijn Middachten, Twickel en Rechteren. Het aantal landgoederen zonder historische buitenplaats is veel groter dan het aantal met. Vaak is er wel een hoofdgebouw in de vorm van een beeldbepalend huis of een historische boerderij. Landgoederen komen door het hele land voor, maar vooral in bosrijke gebieden.

*Luchtfoto Landgoed Middachten*

*Fotograaf Freddy Schinkel*

In deze nota wordt Natuurschoonwet (NSW)-definitie van het begrip landgoed gehanteerd. Een landgoed kan gerangschikt worden onder de NSW als dit aan een aantal criteria voldoet. Het gaat onder meer om minimale oppervlakte van 5 hectare waarvan minstens 30% bestaat uit bos, natuur of landschapselementen. In 2025 is er ca. 165.000 hectare aan NSW-landgoed[1], waarvan ca. 75% in stand wordt gehouden door particulieren (Briene e.a., 2014).

### De maatschappelijke waarde van historische buitenplaatsen en landgoederen

Voor zowel historische buitenplaatsen als landgoederen geldt dat zij hun maatschappelijke waarde ontlenen aan hun ensemble: dat is de samenhangende combinatie van rode (gebouwen) en groene (tuin/laan/natuurterrein/bos) elementen. Instandhouding van de ensemble brengt op verschillende manieren welvaart en welzijn voort voor de Nederlandse maatschappij. Deze welvaart- en welzijnseffecten vormen hun maatschappelijke waarden en deze worden ook wel maatschappelijk baten genoemd.

*De Diepenheimse harmonie op landgoed Nijenhuis*

*Archief VPHB*

Historische buitenplaatsen en landgoederen leveren een breed spectrum aan maatschappelijke baten. Zo zorgen zij voor een recreatief aantrekkelijke omgeving, waardoor er recreatieve belevings- en exploitatiebaten ontstaan. Zij hebben een positieve invloed op woongenot van woningen in hun nabijheid en op het vestigingsklimaat van hun omgeving. Tevens leveren zij allerlei natuurbaten, ook wel ecosysteemdiensten genoemd, zoals bijvoorbeeld klimaatbaten door koolstofvastlegging in biomassa of volksgezondheidsbaten door fijn stofafvang door groen. Daarnaast leveren zij zogenoemde ververvingsbaten, waarvoor in de Engelstalige literatuur de term 'bequest value' gehanteerd wordt. Hiermee wordt het welzijn bedoeld dat burgers[2] ontlenen aan het doorgeven van hun gemeenschappelijke 'legacy' c.q. nalatenschap aan toekomstige generaties.

### Drie eerdere onderzoeken

In 2012, 2015 en 2018 is onderzoek gedaan naar de maatschappelijke kosten en baten van de instandhouding van historische buitenplaatsen en landgoederen. In het eerste onderzoek zijn de kosten en baten van zowel buitenplaatsen als landgoederen becijferd en in de twee latere alleen die van

[1] Ontleend aan SNW-database van RVO, Afdeling Regelingen Regio en Ruimte.

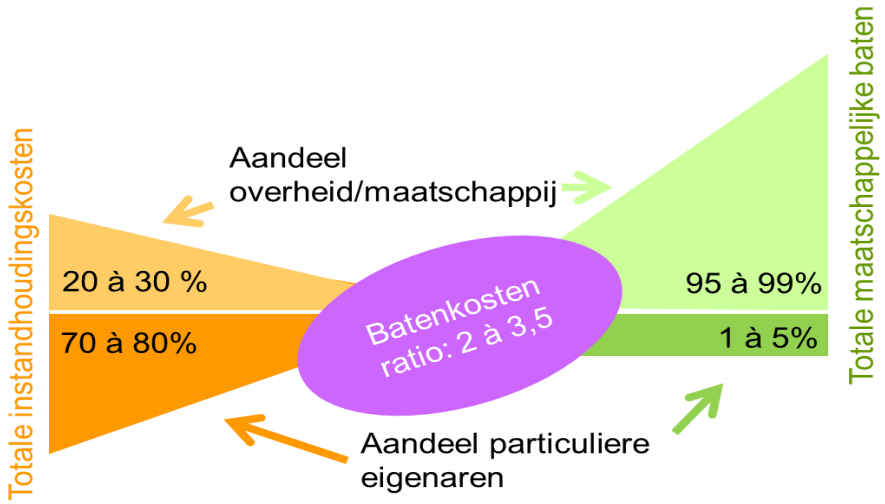
[2] Het gaat hier om het algemene publiek en niet specifiek om de erfgoedeigenaren.

buitenplaatsen. Deze nota zoomt in op landgoederen inclusief hun buitenplaatsen. Daarom is bij het samenvatten van de eerdere onderzoeksresultaten telkens gecheckt of bevindingen gelden beiden gelden. Dat bleek altijd het geval op één uitzondering na en dat is opgelost door de bandbreedte van het betreffende verhoudingsgetal te vergroten[1].

Het eerste onderzoek is uitgevoerd in opdracht van Provincie Gelderland en laat zien dat instandhouding van de buitenplaatsen en landgoederen in Gelderland, Overijssel en Utrecht maatschappelijk loont (Ruijgrok, Abma en Brouwer, 2012). In dit onderzoek werden de verschillende maatschappelijke baten van instandhouding gedetailleerd berekend, terwijl de instandhoudingskosten zeer grofstoffelijk geraamd werden[2]. Het tweede onderzoek is uitgevoerd voor de Vereniging Particuliere Historische Buitenplaatsen (VPHB) en zoomt in op de verdeling van instandhoudingskosten en -baten tussen particuliere eigenaren en de rest van de maatschappij (Ruijgrok, 2015). In dit onderzoek zijn juist de instandhoudingskosten gedetailleerd geraamd met onderscheid tussen rood en groen, terwijl de instandhoudingsbaten globaal ingeschat werden op basis van het eerste onderzoek. In het laatste onderzoek, in opdracht van een combinatie van erfgoedpartijen[3], zijn zowel instandhoudingskosten als -baten geraamd (Ruijgrok, 2018). Dat is gedaan voor alle complex historische buitenplaatsen per provincie. In dit onderzoek is onderscheid gemaakt tussen de kosten van rood en groen en zijn de baten uitgesplitst naar de begunstigden bij wie zij terecht komen: burgers, bedrijven, gemeenten, rijk en erfgoedeigenaren.

Deze drie onderzoeken leveren tezamen bewijs dat *instandhouding van buitenplaatsen en landgoederen maatschappelijk loont: de maatschappelijke baten zijn 2 tot 3,5 maal hoger dan de kosten.* Dit betekent dat elke euro geïnvesteerd in instandhouding 2 tot 3,5 maal zoveel aan baten oplevert voor de maatschappij. *De onderzoeken laten tevens zien dat instandhouding door particuliere eigenaren gunstig uitpakt voor de maatschappij: particuliere eigenaren dragen het grootste deel van de instandhoudingskosten, terwijl de instandhoudingsbaten voor het overgrote deel aan de maatschappij ten goede komen (zie afbeelding 2).*

Afbeelding 2. De verhouding tussen maatschappelijke kosten en baten en het aandeel van eigenaren en de maatschappij in beiden




Bronnen: Ruijgrok, Abma en Brouwer, 2012, Ruijgrok, 2015 en Ruijgrok, 2018.

[1] Het aandeel van erfgoedeigenaren in de totale maatschappelijke baten is voor landgoederen hoger (ca 5%) dan voor buitenplaatsen (ca. 1%). Dat komt doordat landgoederen opbrengsten hebben die buitenplaatsen niet hebben: die van pachtboerderijen en -gronden.

[2] Middels een gemiddeld kostenbedrag per buitenplaats.

[3] Vereniging Particuliere Historische Buitenplaatsen (VPHB), Federatie Particulier Grondbezit (FPG), Nederlandse Kastelenstichting (NKS), Federatie Particuliere Monumenteneigenaren (FPMe: VPHB, Vereniging Bewoond Bewaard & Stichting Agrarisch Erfgoed).

### Instandhoudingskosten

De instandhoudingskosten van historische buitenplaatsen en landgoederen bestaan uit onderhoudskosten van de aanwezige gebouwen (rood) en van de aanwezige tuinen, parken, lanen, bossen en dergelijke (groen).

*Instandhoudingswerkzaamheden op landgoed Old Putten*

*Archief VPHB*

In de voornoemde onderzoeken zijn de kosten van rood geraamd op basis van standaardbedragen per kuub voor hoofdhuizen, koetshuizen en overige gebouwen, die afhangen van de mate van decoratie en de staat van onderhoud van het gebouw. De kosten van groen zijn geraamd op basis van het benodigd aantal arbeidsuren per groentype per jaar en een vaste prijs per arbeidsuur, waarin het gebruik van gereedschap en machines verwerkt zit.

De onderzoeksresultaten maken inzichtelijk dat *de totale instandhoudingskosten gedomineerd worden door het groen:* de verhouding is groen circa 75% en rood circa 25% van de kosten[1]. Aanpassing van de in de onderzoeken gehanteerde bedragen uit eerdere jaren naar actuele bedragen in 2025[2], zal deze verhouding niet wezenlijk veranderen[3].

### Verdeling van instandhoudingskosten tussen erfgoedeigenaren en de overheid

De overheid komt particuliere erfgoedeigenaren op een aantal verschillende wijzen tegemoet in de bekostiging van hun instandhoudingsinspanningen. In de eerdere onderzoeken is de omvang van deze tegemoetkomingen geraamd. Voor rood ging het om de fiscale tegemoetkoming[4] en de Brim-roodsubsidie[5]. Voor groen ging het om drie vormen van tegemoetkoming: de fiscale tegemoetkoming, de Brim-groensubsidie[6] en provinciale groenvergoedingen[7].

Bij de raming van de omvang van de fiscale tegemoetkoming is alleen de inkomstenbelastingaftrek van een deel van jaarlijkse onderhoudskosten meegenomen. Vrijstelling van vermogens- en/of erfbelasting als gevolg van een NSW(=Natuurschoonwet)-aanwijzing is niet meegenomen, omdat dit geen tegemoetkoming in de jaarlijkse instandhoudingskosten is, maar een belastingvrijstelling ter voorkoming van het versnipperen van natuurschoon op landgoederen als gevolg van hoge (periodieke) belastingaanslagen.

Uit de onderzoeksresultaten (zie afbeelding 2) volgt dat de bovengenoemde tegemoetkomingen ongeveer 20 *à* 30 % van instandhoudingskosten zijn. De rest, *dus zo'n 70 à 80% van de instandhoudingskosten, wordt gedragen door de particuliere eigenaren.* Actualisatie van het prijspeil[8] zal deze verhouding niet wezenlijk wijzigen. Actualisatie van de tegemoetkomingen zal, door het vervallen van de fiscale tegemoetkoming, tot

---

[1] Dit blijkt uit Ruijgrok, 2015, tabel 3.1 en Ruijgrok, 2018 tabel 4.2.

[2] De CPI-index van het Centraal Bureau voor de Statistiek is tussen 1 januari 2018 en 1 januari 2025 gestegen met 29% (zie www.cbs.nl).

[3] Al het onderhoud is immers duurder geworden.

[4] Inkomstenbelastingaftrek van 80% van de jaarlijkse onderhoudskosten door natuurlijke personen (afgeschaft in 2020).

[5] Brim staat voor Besluit Rijksregeling Instandhouding Monumenten, nu bekend als de SIM (Subsidieregeling Instandhouding Monumenten. Erfgoedeigenaren kunnen van 50% van onderhoudskosten declareren op basis van een 6 jarig onderhoudsplan, maar de toekenning is beperkt omdat beschikbare gelden gelimiteerd zijn.

[6] De toekenning is beperkt als gevolg van gelimiteerde gelden en een gelimiteerd aantal subsidiabele groenelementen.

[7] Er is gerekend met standaardbedragen per landschapselement van het provinciale natuur- en landschapsportaal.

[8] De CPI-index van het Centraal Bureau voor de Statistiek is tussen 1 januari 2018 en 1 januari 2025 gestegen met 29% (zie www.cbs.nl).

gevolg hebben dat het aandeel in de instandhoudingskosten van de erfgoedeigenaren circa 10% hoger wordt.

### Instandhoudingsbaten

Instandhouding van historische buitenplaatsen en landgoederen, brengt de volgende baten voort[1]:

- Recreatiebaten: deze baten hebben betrekking op recreatieve beleving en op recreatieve exploitatie op en nabij buitenplaatsen en de werkgelegenheid die daaruit voortvloeit. In de voornoemde onderzoeken is de recreatieve belevingsbaat is geraamd door na te gaan welk deel van de recreatieve dagtrips kan worden toegekend aan landgoederen en buitenplaatsen. De recreatieve exploitatiebaten zijn geraamd op grond van winsten op recreatieve bestedingen. Werkgelegenheidsbaten bestaan uit besparingen op uitkeringen en afdrachten van loonbelasting. Deze baten zijn becijferd op grond van het gemiddeld aantal fte per bestede euro in de recreatiesector.

*Tuindagen op landgoed De Wildenborch*

*Archief VPHB*

- Woongenotbaten: dit zijn de baten die omwonenden ontlenen aan het rode en groene erfgoed van nabije buitenplaatsen. In de eerdere onderzoeken zijn woongenotbaten uitgesplitst naar rood en groen. Zij zijn geraamd op grond van woningwaardestijgingen als gevolg van uitzicht op en nabijheid van landgoederen en buitenplaatsen.
- Verervingsbaten: deze baten hebben betrekking op het genoegen dat burgers (niet de alleen de erfgoedeigenaren, maar iedereen) ontlenen aan het doorgeven van erfgoed aan hun nazaten. Deze zijn in de eerdere onderzoeken geraamd op grond van de betalingsbereidheid van burgers voor erfgoedbehoud.
- Vestigingsklimaatbaten: doordat landgoederen en buitenplaatsen kunnen bijdragen aan een aantrekkelijk vestigingsklimaat voor kenniswerkers, ontstaan baten in de vorm van netto belastingafdrachten door kenniswerkers. Omdat er geen onomstotelijk bewijs is betreffende of en hoeveel kenniswerkers een aantrekkelijk cultuuraanbod te weeg brengt, is deze voor deze baat in het eerdere onderzoek een 'orde van grootte schatting' gedaan op basis van wel beschikbare aanwijzingen.

*De onderzoeksresultaten maken inzichtelijk dat recreatieve belevingsbaten[2] de grootste post zijn, gevolgd door die van woongenot door groen[3] erfgoed*. Afbeelding 3 laat zien dat de recreatieve belevingsbaten in Gelderland het grootst van alle provincies: dat komt niet alleen doordat deze provincie het grootste buitenplaats- en landgoedareaal heeft, maar ook doordat het de meest bezochte vakantieprovincie van Nederland is. De woongenotbaten van groen zijn het grootst in Zuid Holland gevolgd door Utrecht: dit komt doordat deze provincies relatief verstedelijkt zijn waardoor er relatief veel woningen zijn die profiteren van het uitzicht op of de nabijheid van buitenplaatsen en landgoederen.

[1] Groenbaten, zoals bijvoorbeeld klimaatbaten door koolstofvastlegging of gezondheidsbaten door fijn stof afvang, worden hier niet beschouwd, omdat deze baten niet wezenlijk lager zijn als groen slecht in plaats van goed onderhouden wordt.

[2] De recreatieve belevingsbaten zijn aanzienlijk groter (ca. 6 maal) dan de recreatieve exploitatiebaten. Dit komt doordat totale bezoekersaantallen groter zijn dan het aantal betalende bezoekers en doordat voor exploitatie ook kosten gemaakt moeten worden, die op de baten in mindering worden gebracht. In kostenbatenanalyses gaat -uiteraard- het om netto exploitatiebaten.

[3] De woongenotbaten van groen erfgoed zijn aanzienlijk hoger (ca. 7 maal) dan die van rood erfgoed monumentaal groen een veel groter effect op de waarde van nabij gelegen vastgoed dan monumentaal rood.

Afbeelding 3. Instandhoudingsbaten per provincie

| *(alles in miljoenen euro per jaar)* **Provincies** | **Recreatieve belevings-baten** | **Recreatieve exploitatie-baten** | **Werk-gelegen-heids-baten*** | **Woongenot-baten monumen-taal groen** | **Woongenot-baten monumen-taal rood** | **Verervings baten** | **Vestigings-klimaat-baten** | **Totale baten** | **Instand-houdings kosten groen** | **Instand-houdings kosten rood** | **Totale Instand-houdings kosten** | **Saldo (B-K)** | **Ratio (B/K)** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Groningen | 0,65 | 0,04 | 0,03 | 0,20 | 0,02 | 0,00 | 0,03 | 0,98 | 0,57 | 0,18 | 0,76 | 0,2 | 1,3 |
| Gelderland | 20,06 | 2,19 | 1,83 | 4,17 | 0,65 | 0,29 | 0,31 | 29,50 | 5,74 | 1,82 | 7,56 | 21,9 | 3,9 |
| Noord-Brabant | 3,83 | 0,70 | 0,58 | 2,02 | 0,29 | 0,33 | 0,44 | 8,19 | 1,80 | 0,57 | 2,38 | 5,8 | 3,4 |
| Noord-Holland | 7,98 | 1,08 | 0,91 | 4,30 | 0,53 | 0,03 | 1,41 | 16,24 | 1,56 | 0,49 | 2,05 | 14,2 | 7,9 |
| Friesland | 0,73 | 0,08 | 0,06 | 0,52 | 0,09 | 0,00 | 0,00 | 1,48 | 0,90 | 0,29 | 1,19 | 0,3 | 1,2 |
| Zuid-Holland | 9,51 | 0,72 | 0,60 | 6,46 | 0,40 | 0,25 | 1,75 | 19,69 | 1,97 | 0,62 | 2,59 | 17,1 | 7,6 |
| Drenthe | 0,43 | 0,20 | 0,17 | 0,45 | 0,03 | 0,00 | 0,00 | 1,29 | 0,33 | 0,10 | 0,43 | 0,9 | 3,0 |
| Overijssel | 5,13 | 0,82 | 0,69 | 2,32 | 0,49 | 0,39 | 0,13 | 9,97 | 3,44 | 1,09 | 4,54 | 5,4 | 2,2 |
| Flevoland | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,0 | 0,0 |
| Limburg | 5,34 | 1,95 | 1,63 | 2,38 | 0,23 | 0,16 | 0,31 | 12,01 | 2,71 | 0,86 | 3,56 | 8,4 | 3,4 |
| Utrecht | 2,48 | 0,90 | 0,76 | 5,57 | 1,01 | 3,53 | 0,79 | 15,03 | 5,41 | 1,72 | 7,13 | 7,9 | 2,1 |
| Zeeland | 1,25 | 0,29 | 0,24 | 0,78 | 0,10 | 0,00 | 0,00 | 2,66 | 1,07 | 0,34 | 1,40 | 1,3 | 1,9 |
| **Totaal** | **57,40** | **8,97** | **7,50** | **29,14** | **3,84** | **5,01** | **5,17** | **117,03** | **25,50** | **8,09** | **33,59** | **83,4** | **3,5** |

Bron: Ruijgrok, 2018.

*Na woongenot door groen, zijn recreatieve exploitatie en de daaruit voortvloeiende werkgelegenheid grote batenposten*. De 'vakantieprovincies' Gelderland en Limburg de grootste hebben de grootste exploitatiebaten. Ten slotte vormen ook vestigingsklimaatbaten een relatief grote post. Deze baten worden voornamelijk gerealiseerd in de verstedelijkte provincies Zuid-Holland, Noord-Holland en Utrecht[1].

Aanpassing van de in de onderzoeken gehanteerde bedragen uit eerdere jaren naar actuele bedragen in 2025, zal weliswaar de absolute omvang van alle baten vergroten, maar zal geen verandering in de rangorde van de batenposten teweeg brengen[2].

## Verdeling van instandhoudingsbaten tussen erfgoedeigenaren en derden

Voor alle batenposten is nagegaan bij welke partijen zij terecht komen. Recreatieve belevingsbaten komen vooral bij recreanten ofwel burgers terecht. Recreatieve exploitatiebaten worden vooral geïncasseerd door recreatieondernemers in de nabijheid van de buitenplaatsen en landgoederen en de gemeenten die toeristenbelasting heffen. Woongenotbaten komen voor het grootste deel bij omwonenden, dus bij burgers terecht, maar een deel slaat ook neer bij gemeenten via de onroerende zaakbelasting. Vererervingsbaten ("bequest benefits") komen voornamelijk burgers ten goede, want het gaat om doorgeven van erfgoed aan toekomstige generaties. Vestigingsklimaatbaten komen, omdat het belastingopbrengsten betreft, volledig toe aan het Rijk.

*Uit het eerdere onderzoek volgt dat het overgrote deel van de baten (ca. 80%) bij burgers, dus de belastingbetalers, terecht komt (zie afbeelding 4)*. Daarna volgen gemeenten, rijk en bedrijven met een veel kleiner aandeel. *De particuliere erfgoedeigenaren hebben het kleinste aandeel in de maatschappelijk baten (ca. 1%[3])*. Actualisatie van het prijspeil zal deze verhouding niet wezenlijk wijzigen[4].

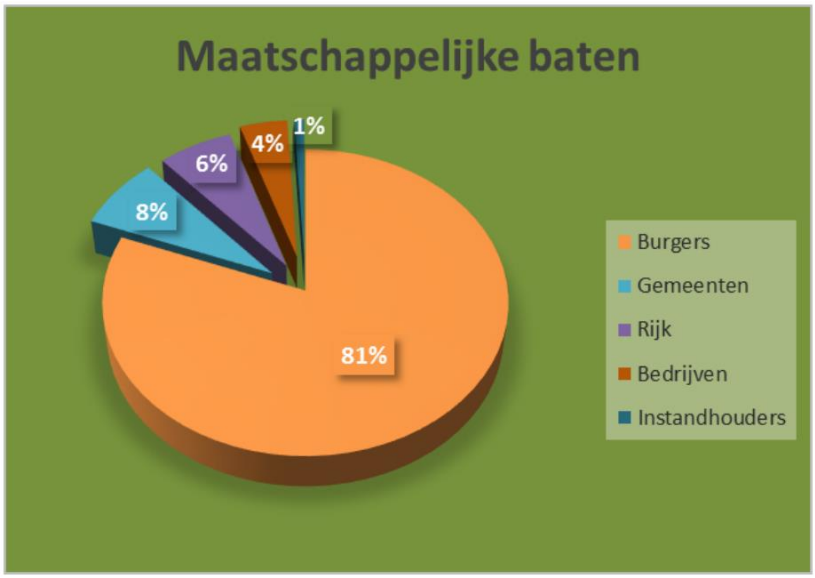
[1] Toch zijn deze baten ook voor de provincies Gelderland, Limburg en Overijssel soms groter dan andere baten, zoals vererervingsbaten en woongenotbaten door rood.

[2] Alle baten worden immers groter.

[3] Deze 1% geldt voor buitenplaatsen, voor landgoederen (met een buitenplaats) kan dit oplopen tot circa 5%.

[4] Alle baten nemen hierdoor evenveel toe, waardoor de verhouding niet wijzigt.

Afbeelding 4. Verdeling van de instandhoudingsbaten




Bron: Ruijgrok, 2018.

### Actuele ontwikkelingen in relatie tot de onderzoeksuitkomsten

Volgens het wetsvoorstel "Wet werkelijk rendement box 3" zullen NSW[1]-landgoederen (inclusief hun buitenplaatsen) bij overdracht aan de volgende generatie flink worden belast over de virtuele waardestijging van de opstallen, zonder dat deze waardestijging daadwerkelijk geïncasseerd wordt (VPRC, 2025). Uit de eerdere kostenbatenonderzoeken blijkt dat erfgoedeigenaren slechts een minuscuul deel (1 tot 5%) van de maatschappelijke baten, die zij voortbrengen, zelf incasseren. Deze incasseerbare baten zijn echter nodig om de instandhoudingskosten van te betalen, waardoor er nauwelijks ruimte is om belasting te betalen[2].

Hoge belastingaanslagen op basis van niet-geïncasseerde vermogensaanwas bij erfopvolging kunnen initieel leiden tot 'beknibbeling' op instandhoudingskosten, bijvoorbeeld uitstel van restauraties of van stormschadeherstel in het park, waardoor de instandhoudingstaat van het erfgoed achteruit gaat. Uiteindelijk zullen hoge aanslagen alleen voldaan kunnen worden door renderende landgoedonderdelen (opstallen of pachtgronden) te verkopen. Juist deze onderdelen zijn echter nodig om de instandhoudingskosten van de onrendabele onderdelen (historisch parken, natuurterreinen) te bekostigen. Landgoederen raken door verkopen niet alleen versnipperd, maar worden tevens ontdaan van hun economische draagkracht. Hierdoor zullen particuliere eigenaren, die de hoge instandhoudingskosten niet langer op kunnen brengen, afhaken zoals dat in het verleden ook gebeurde. De instandhoudingskosten zullen gezien de wettelijke instandhoudingsplicht vanuit de Erfgoed- en/of Natuurschoonwet, uiteindelijk bij de overheid, meestal gemeenten en/of provincies, en dus bij de belastingbetalers terecht komen. Dit komt doordat burgers het verlies van de vele erfgoedbaten, die bij hen terechtkomen (zie afbeelding 2), niet accepteren en eisen dat de teloorgang wordt aangepakt. Het is logischerwijs goedkoper voor de maatschappij c.q. de belastingbetalers om particuliere instandhouding te

*Het kasteel van landgoed Vosbergen*

*Archief VPHB*

[1] NSW= Natuur Schoon Wet. Volgens deze wet zijn alleen de ongebouwde delen vrijgesteld van vermogenswinstbelasting. Opstallen met ondergrond zijn niet vrijgesteld. Bij elke overdracht, zoals overlijden van de belastingplichtige, schenking of verkoop, dient te worden afgerekend over de waardestijging daarvan, ongeacht of de vermogenswinst daadwerkelijk geïncasseerd is.

[2] Uit het eerdere onderzoek volgt dat de instandhoudingskosten van het gemiddelde landgoed en/of buitenplaats hoger zijn dan de geïncasseerde baten.

ondersteunen[1], dan om alle - door achterstalligheid opgelopen instandhoudingskosten- van onrendabele onderdelen te bekostigen.

### Historisch perspectief

Vanaf 1900 begon de neergang van particuliere historische buitenplaatsen en landgoederen als gevolg toenemende instandhoudingskosten en oplopende belastingdruk. Vooral bij vererving vielen veel landgoederen uit elkaar. Om de teloorgang een halt toe te roepen greep de overheid in. In 1928 werd de Natuurschoonwet (NSW) van kracht. Dankzij deze wet werd de belastingdruk voor particuliere eigenaren, vooral bij erfopvolging, sterk beperkt. Deze wet voorkomt tevens dat bossen en beplantingen gekapt worden en stimuleert het openstellen van landgoederen voor recreanten. Vanaf 1961 werden de best bewaarde buitenplaatsen, veelal onderdeel van een landgoed, onder de bescherming van de Monumentenwet gebracht, waardoor zij in aanmerking kwamen voor overheidstegemoetkoming in de hoge instandhoudingskosten.

Dat overheidsingrijpen werpt vruchten af: het aantal particuliere buitenplaatsen en landgoederen neemt niet verder af, het erfgoed wordt beter onderhouden en de meeste landgoederen worden opengesteld voor recreanten. Dankzij tegemoetkomingen zijn restauratieachterstanden, die de lange termijn instandhoudingskosten vergroten, effectief terug gedrongen van 40% in 1993 tot 10% in 2012 (OC&W, 2016)[2]. Dat gebeurt in sterke mate door particulier initiatief. Er zijn vele recente voorbeelden van totaal verwaarloosde buitenplaatsen, die dankzij particuliere eigenaren weer in een goede staat zijn gebracht, zoals kasteel Borgharen (Maastricht), de Hamtoren (Vleuten) en huis Landfort (Megchelen/Gendringen). In veel gevallen hebben de eigenaren een groot deel van de kosten gedragen, maar een overheidsbijdrage was wel onmisbaar.

Dat juist particulieren, die in het verleden waren afgehaakt als gevolg van hoge instandhoudingskosten de handschoen weer oppakken is een verrassende wending. Een wending die niet alleen kan worden toegeschreven aan de intrinsieke motivatie van particuliere eigenaren, maar ook aan overheidsondersteuning. *Overheidsondersteuning van particuliere erfgoedeigenaren is een bewezen effectief middel om erfgoed in goede staat te krijgen zodat het kan worden doorgegeven aan en opengesteld voor toekomstige generaties.*

### Conclusies

Particuliere instandhouding van buitenplaatsen en landgoederen heeft 2 tot 3,5 maal meer maatschappelijke baten dan kosten. Aangezien de baten slechts voor een klein deel (1 tot 5%) geïncasseerd worden door de erfgoedeigenaren en voor het overgrote deel terechtkomen bij de rest van de maatschappij, is overheidssteun maatschappelijk verantwoord.

Doordat particuliere eigenaren van historische buitenplaatsen en landgoederen het merendeel van de instandhoudingskosten (70 tot 80%) voor hun rekening nemen, zal ontmoediging van particuliere instandhouding door hoge belastingaanslagen op basis van virtuele niet geïncasseerde vermogenswinst, ongunstig uitpakken zowel voor het erfgoed als voor de maatschappij.

De geschiedenis leert dat belastingdruk tot beknibbeling op onderhoud en daarmee tot onderhoudsachterstanden leidt, hetgeen uiteindelijk kostenverhogend werkt. De geschiedenis leert ook dat verkoop van rendabele erfgoedelementen om belastingen van te betalen, tot versnippering leidt. Het ondermijnt bovendien de economische draagkracht van het ensemble. Als particulieren afhaken, komen de opgelopen instandhoudingskosten van onrendabele erfgoedelementen (met name groen, maar ook slecht exploiteerbare gebouwen) uiteindelijk bij de overheid (gemeenten en/of provincies) terecht. Dit maakt de erfgoedzorg duurder voor de maatschappij c.q. de overheid c.q. de belastingbetalers.

---

[1] Dan dragen de particuliere eigenaren 70 tot 80% van de instandhoudingskosten.

[2] Deze percentages hebben betrekking op alle monumenten, niet specifiek op de buitenplaatsen.

*Door particuliere erfgoedeigenaren te ondersteunen en fiscale druk te matigen, kan worden voorkomen dat de geschiedenis zich herhaalt: dat de instandhoudingstaat van buitenplaatsen en landgoederen achteruit holt, dat ensembles uiteen vallen en dat restauratieachterstanden uiteindelijk volledig voor rekening van de belastingbetalers komen.*

*De moestuin van landgoed Nijenhuis*

*Archief VPHB*

## Bronverwijzingen


Briene, M., E. Meurs en B. Witmond, (2014). *Beleidsevaluatie Natuurschoonwet 1928 Eindrapport*, Ecorys in opdracht van het Ministerie van Economische Zaken en het Ministerie van Financiën, Rotterdam.

OC&W, (2016). *Kamerbrief inzake monumentenzorg, Kamerstuk 32 156, nr. 74, 20 sept 2016*, Ministerie van OC&W, Den Haag.

Ruijgrok E.C.M., R. Abma en J. Brouwer, (2012). *Economische betekenis van historische buitenplaatsen en landgoederen in de provincies Utrecht, Overijssel en Gelderland*, Witteveen en Bos in opdracht van Provincie Gelderland, Deventer.

Ruijgrok, E.C.M. (2015). *Particuliere instandhouding van historische buitenplaatsen,* Witteveen en Bos in opdracht van Vereniging Particuliere Historische Buitenplaatsen (VPHB), Rotterdam.

Ruijgrok, E.C.M. (2018), *Maatschappelijke baten van instandhouding van complex historische buitenplaatsen; een vergelijking van baten met kosten*, Witteveen en bos in opdracht Federatie Particulier Grondbezit (FPG), Nederlandse Kastelenstichting (NKS), Federatie Particuliere Monumenteneigenaren (FPMe: VPHB, Vereniging Bewoond Bewaard & Stichting Agrarisch Erfgoed), Rotterdam.

VPRC, (2025). *NSW-landgoederen en box 3; Financiële effecten nader verkend*, VPR Consultants, Rotterdam.

Versie Definitief
3 december 2025

# NSW-landgoederen en Box-3

Financiële effecten nader verkend

# Inhoud

**1 Management samenvatting** **3**

**2 Inleiding NSW** **5**

**3 Karakteristieken van NSW-landgoederen** **7**

*3.1 Context NSW-landgoederen* *7*

*3.2 Maatschappelijke effecten NSW-landgoederen* *8*

**4 Fiscale regimeveranderingen door de tijd** **10**

*4.1 Periode tot 2001* *10*

*4.2 Periode 2001 - 2016* *11*

*4.3 Periode 2016-heden (2025)* *13*

*4.4 Nieuw stelsel vanaf 2028* *15*

*4.5 Samenvattend overzicht* *17*

**5 Praktijkervaringen** **18**

*5.1 Karakteristieken rekenvoorbeeld NSW-landgoed* *18*

*5.2 Resultaten per tijdsperiode* *19*

*5.3 Werkelijke winst en verliesrekeningen NSW-landgoederen* *26*

*5.4 Voorbeelden onder nieuwe regime* *28*

*5.5 Bevindingen* *29*

**6 Conclusies** **30**

**Bijlage – generiek rekenmodel NSW-landgoed** **32**

# 1 Management samenvatting

Natuurschoonwet-landgoederen (NSW-landgoederen) vertegenwoordigen een grote maatschappelijke waarde, maar functioneren financieel op basis van zeer lage rendementen (gemiddeld <1%). Tegen deze achtergrond is de belastingdruk in Box 3 de afgelopen decennia fors toegenomen (tot 2,16%), waardoor een structurele disbalans is ontstaan tussen fiscale verplichtingen en feitelijke draagkracht.

**Analyse van de fiscale trends**
Uit de analyse van de fiscale regimes over de afgelopen decennia komt een duidelijke lijn naar voren:
*De belastingdruk op NSW-landgoederen is structureel sterk gestegen, terwijl het exploitatieresultaat gelijk is gebleven of zelfs is afgenomen.*
Waar het stelsel van vóór 2001 was afgestemd op het werkelijke rendement en het maatschappelijke karakter van landgoederen, heeft de overgang naar het forfaitaire Box 3-systeem geleid tot een steeds grotere kloof tussen fictieve fiscale grondslagen en de reële inkomenspositie van eigenaren.

*Huidig Box 3-stelsel (2016–2027)*
Met de invoering en verdere aanscherping van het forfaitaire Box 3-systeem is een fiscale situatie ontstaan die haaks staat op de economische realiteit van NSW-landgoederen. Belangrijkste fiscale drukpunten:

- Forfaitaire rendementen voor onroerend goed stegen van 4% naar 6%.
- Het Box 3-tarief steeg van 30% naar 36%.
- WOZ-waarden van bebouwing namen sterk toe.
- Leegwaarderatio's zijn versoberd.

Het resultaat is dat NSW-landgoederen jaarlijks ongeveer 2,16% van de WOZ-waarde van bebouwing aan belasting betalen — vaak meer dan het totale netto-inkomen uit exploitatie.
Gevolg: *negatieve kasstromen als structureel probleem*

*Nieuw Box 3-stelsel (vanaf 2028):*
Het nieuwe stelsel lijkt op het eerste gezicht gunstiger: directe inkomsten worden belast naar werkelijk rendement (vaak beperkt of negatief, wat leidt tot vrijwel geen jaarlijkse belasting). Maar de fiscale kern van het probleem verschuift naar een nieuw en veel zwaarder element: belasting op waardestijging vastgoed bij overlijden, schenking of overdracht. Deze vermogenswinstbelasting moet direct worden betaald, ook al zijn er geen liquide middelen beschikbaar. Het gevolg hiervan is: *gedwongen verkoop van (delen van) het NSW landgoed, verlies van NSW-status en versnippering van NSW landgoederen.*
Bij verkoop vervalt bovendien vaak de NSW-vrijstelling, waardoor extra erfbelasting verschuldigd wordt. Daardoor moet nog meer verkocht worden — een neerwaartse spiraal waarin het landgoed wordt ontmanteld.

**Onbedoelde effecten**
Door de financiële druk op NSW landgoederen treden er onbedoelde effecten op zoals klimaat- en restauratieopgaven die onuitvoerbaar worden. Door de fiscale druk blijven essentiële investeringen in NSW landgoederen uit, zoals:

- isolatie en verduurzaming,
- restauratie van monumenten,
- achterstallig onderhoud.

Hierdoor verslechtert de instandhouding die de Natuurschoonwet juist beoogt te beschermen.

**Overkoepelende conclusie**
Het huidige én het toekomstige Box 3-stelsel zijn niet in balans met het werkelijke rendement, de liquiditeit en de maatschappelijke functie van NSW-landgoederen. Ze leiden zowel nu als in de toekomst tot negatieve kasstromen, gedwongen verkoop, versnippering en verval van landgoederen.

De invoering van het werkelijk rendement-stelsel in 2028 verlicht de jaarlijkse druk slechts tijdelijk. De belasting van niet-gerealiseerde waardestijgingen bij generatieoverdracht vormt een ernstig risico voor de continuïteit van NSW-landgoederen en ondermijnt het doel van de Natuurschoonwet 1928: het integraal en duurzaam behouden van het Nederlandse landgoederenbestand.

Zonder een op NSW-landgoederen toegesneden fiscaal regime - dat rekening houdt met lage rendementen, hoge onderhoudslasten en grote publieke baten - is het voortbestaan van veel landgoederen op de lange termijn niet verzekerd.

# 2 Inleiding NSW

De Natuurschoonwet uit 1928 ontstond uit zorgen over het verdwijnen van landgoederen en de massale kap van bomen, nadat landgoedeigenaren door de hoge belastingen na de Eerste Wereldoorlog hun bezittingen en hout gingen verkopen. De hoge successierechten veroorzaakten versnippering en verkleining van het bosareaal. Onder druk van parlement en publieke opinie zocht de regering naar manieren om dit culturele en landschappelijke erfgoed te behouden. Dat leidde tot een wet die met brede steun werd aangenomen en particuliere landgoederen fiscaal bevoordeelde, mits ze als geheel in stand bleven. De waarde van een landgoed werd niet langer bepaald op basis van de verkoopwaarde, maar op de bestemmingswaarde: de waarde bij duurzaam behoud en beheer. In ruil daarvoor golden beperkingen met betrekking tot behoud van historische bebouwing en houtkap, en werd zorgvuldig onderhoud verplicht gesteld. Wie bovendien zijn landgoed openstelde voor wandelaars, kreeg extra belastingvoordeel. Zo bracht de wet fiscale verlichting, natuurbescherming en publieke toegankelijkheid op evenwichtige wijze samen.[1]

*Na invoering van de NSW tot de Tweede Wereldoorlog, kwamen er meer dan 400 landgoederen en buitenplaatsen met een gezamenlijke omvang van ruim 55.000 hectare onder de wet. Dit groeide door tot 100.000 hectare in 1951. In 1989 beschermde de NSW nog steeds ca.100.000 hectare en het aantal beschermde landgoederen steeg tot ongeveer 1.000. In 2014 waren er 5.467 NSW-landgoed rangschikkingen en besloeg het totale oppervlak van NSW-landgoederen 140.000 hectare.*

*Aan de ene kant kwamen er weliswaar steeds meer kleinere landgoederen onder de wet, maar aan de andere kant werden veel grote historische landgoederen aan de wet onttrokken. Zij gingen over naar stichtingen en natuurbeschermingsorganisaties voor wie de wet nauwelijks praktische betekenis had.*[2]

Wanneer een eigenaar overleed, moesten de erfgenamen erfbelasting betalen over de volle waarde van het landgoed. Omdat het vermogen van een landgoedeigenaar grotendeels 'vast' zit in grond, bos en gebouwen en nauwelijks rendement oplevert, konden erfgenamen deze belasting niet betalen zonder delen van het bezit te verkopen. Dat leidde tot versnippering, verkaveling en verlies van cultuurhistorische samenhang.

1 Website RVO en Wikipedia.
2 Beleidsevaluatie Natuurschoonwet Ecorys, 2016.

De Natuurschoonwet 1928 bood hier een structurele oplossing voor. De wet maakt het mogelijk om een landgoed te laten rangschikken als 'Natuurschoonwet-landgoed' (NSW-landgoed) wanneer het voldoet aan bepaalde voorwaarden:
*Een aaneengesloten gebied; van natuur, bos, landbouwgrond en bebouwing met landschappelijke of cultuurhistorische waarde met een oppervlakte van ten minste 5 ha en tenminste 30% van het landgoed is bezet met bos (houtopstanden) of natuurterreinen. Landbouwgronden kunnen onder voorwaarden mee gerangschikt worden, mits voldoende omzoomd (door middel van houtopstanden of natuurterreinen).*

Een belangrijk fiscaal voordeel van een NSW-rangschikking is de voorwaardelijke vrijstelling van schenk- en erfbelasting. Er wordt daarbij onderscheid gemaakt tussen een opengesteld NSW-landgoed en een niet-opengesteld NSW-landgoed. Bij een niet opengesteld landgoed blijft een gedeelte van de belasting buiten invordering; bij een opengesteld landgoed blijft de belasting geheel buiten invordering. Bij een niet-opengesteld NSW-landgoed zal, op verzoek en onder nadere voorwaarden, invordering plaatsvinden over de helft van de bestemmingswaarde.

De verkrijger van een NSW-landgoed dient te voldoen aan twee eisen: de instandhoudingseis en de bezitseis. De instandhoudingseis houdt in dat het NSW-landgoed 25 jaar na de verkrijging als NSW-landgoed in stand gehouden dient te worden. De bezitseis houdt in dat het verkregen NSW-landgoed 25 jaar na de verkrijging bij de verkrijger in bezit dient te blijven.

Bij vererving of schenking van een NSW-landgoed geldt dat de aanslag erf- of schenkbelasting wel wordt opgelegd, maar niet wordt ingevorderd. Deze aanslag blijft als het ware 'bevroren' gedurende een periode van 25 jaar. Indien gedurende die 25 jaar het landgoed in stand wordt gehouden en in bezit blijft, dan kan de vrijstelling na verloop van deze termijn volledig worden benut. Wordt binnen die periode echter (een deel van) het landgoed vervreemd, of verliest het de rangschikking, dan wordt de schenk- of erfbelasting alsnog (gedeeltelijk) ingevorderd.

*Landgoederen die gerangschikt zijn onder de NSW kennen ook een belangrijk voordeel met betrekking tot de Box 3-heffing: onbebouwde gronden zoals cultuurgrond, bos en natuur zijn vrijgesteld. Deze vrijstelling geldt echter niet voor bebouwing met ondergrond.*

# 3 Karakteristieken van NSW-landgoederen

## 3.1 Context NSW-landgoederen

Natuurschoonwet-landgoederen onderscheiden zich in economisch opzicht sterk van andere vormen van particulier vastgoedbezit. Hun waarde ligt primair in de cultuur-historische, ecologische en landschappelijke betekenis, niet in het financiële rendement. De exploitatie van deze landgoederen is doorgaans marginaal rendabel en in veel gevallen slechts met moeite kostendekkend (zie hiervoor onderdeel 5 Rekenvoorbeeld).

De inkomstenbronnen van NSW-landgoederen zijn beperkt en sterk gereguleerd. Een belangrijk deel van de opbrengsten bestaat uit pachtinkomsten van landbouwgrond, waarbij tarieven en contractvoorwaarden grotendeels worden bepaald door de pachtwetgeving. De pacht-opbrengsten liggen gemiddeld tussen de € 600 en € 900 per hectare per jaar. Dit komt neer op ca 1% van de economische waarde van landbouwgrond. Daarnaast kunnen landgoederen inkomsten genereren uit verhuur van woningen, houtopbrengsten, verhuur van jachtrechten of recreatieve functies (zoals evenementen of beperkte horeca).

Daarnaast ondersteunt de rijksoverheid eigenaren van Rijksmonumenten met onderhouds-subsidies (SIM). Bos- en natuureigenaren kunnen een tegemoetkoming krijgen in de instandhoudingskosten.

Daartegenover staan hoge en grotendeels onvermijdbare kosten. Het beheer en onderhoud van tuinen, park, bos, natuur, lanen, watergangen, paden en cultuurhistorische objecten vereisen veel handarbeid en gespecialiseerde inzet. Ook de onderhoudslasten van de bebouwing zijn substantieel. NSW-landgoederen bevatten per definitie oudere, vaak monumentale panden met hoge onderhoudsfrequentie en beperkte mogelijkheden om onderhoud uit te stellen of energie te besparen zonder aantasting van het historische karakter. Regulier onderhoud aan dergelijke gebouwen loopt al snel in de tienduizenden euro's per jaar. Daar komt bij dat veel werkzaamheden plaatsvinden in een arbeidsmarkt met stijgende loonkosten en beperkte beschikbaarheid van gespecialiseerd personeel (hoveniers, schilders, timmerlieden, dakdekkers, etc.).

De exploitatie van NSW-landgoederen wordt bovendien beïnvloed door beleidsmatige en maatschappelijke kaders die de inkomsten begrenzen. De pachtwetgeving bepaalt de maximale pachtopbrengst van landbouwgrond, de Huurwet legt beperkingen op aan woningverhuur, en bij natuurbeheer zijn de subsidies gebonden aan vooraf gedefinieerde beheermaatregelen. Dat maakt het voor landgoedeigenaren lastig om de stijgende onderhoudskosten te compenseren met hogere inkomsten.

Veel particuliere eigenaren proberen hun landgoed in stand te houden door persoonlijke inzet en vrijwilligerswerk. Eigenaren en familieleden verrichten zelf onderhoudswerk, coördineren bosbeheer, onderhouden wandelpaden en houden toezicht. Daarnaast spelen vrijwilligers-organisaties, lokale stichtingen en vriendenverenigingen een belangrijke rol in het behoud van natuur en gebouwen. Zonder deze inzet zou een aanzienlijk deel van de Nederlandse NSW-landgoederen financieel niet levensvatbaar zijn.

Het gevolg is dat de financiële marges uiterst smal zijn. Het gemiddeld nettorendement van een NSW-landgoed ligt op minder dan één procent van de totale waarde (dit wordt bevestigd door praktijkervaringen – zie hiervoor hoofdstuk 4 Praktijkervaringen). Deze lage rendabiliteit betekent dat er weinig of geen financiële ruimte is om onverwachte lasten op te vangen, zoals stijgende energieprijzen, extra onderhoudsverplichtingen of fiscale lasten. In de afgelopen jaren is dat probleem verergerd doordat de forfaitaire belastingdruk in Box 3 sterk is toegenomen, terwijl de feitelijke exploitatieopbrengst nauwelijks is gestegen. Voor veel landgoederen is de jaarlijkse fiscale last inmiddels hoger dan het gehele netto-inkomen uit de exploitatie.

Daardoor ontstaat een vicieuze cirkel: achterstallig onderhoud leidt tot waardevermindering en hogere toekomstige kosten, terwijl de fiscale lasten stijgen op basis van WOZ-waarderingen die juist diezelfde (niet-verzilverde) waarde weerspiegelen. Investeringen in verduurzaming of restauratie worden uitgesteld, en sommige eigenaren worden feitelijk gedwongen delen van hun bezit te verkopen om aan lopende verplichtingen te voldoen.

*Samenvattend kan worden gesteld dat NSW-landgoederen zich de laatste jaren in een structureel financieel negatieve cyclus bevinden. Ze vervullen een publieke functie — behoud van cultuurhistorisch erfgoed, landschapsstructuur, natuurwaarden en recreatiemogelijkheden — maar dragen het grootste deel van de instandhoudingskosten zelf. In de afgelopen jaren zijn de fiscale lasten sterk gestegen zodat voor vele NSW-landgoederen de jaarlijkse exploitatie nu structureel cashflow negatief is door de afgelopen jaren zeer fors gestegen forfaitaire Box 3 belasting.*

## 3.2 Maatschappelijke effecten NSW-landgoederen

In 2012, 2015 en 2018 is onderzoek gedaan naar de maatschappelijke kosten en baten van de instandhouding van historische buitenplaatsen en landgoederen door Witteveen en Bos. Deze drie onderzoeken leveren tezamen bewijs dat instandhouding van buitenplaatsen maatschappelijk loont: *de maatschappelijke baten zijn 3 maal hoger dan de kosten*. Zij laten tevens zien dat instandhouding door particuliere eigenaren loont: particuliere eigenaren dragen het grootste deel van de instandhoudingskosten (70 tot 80%), terwijl de instandhoudingsbaten voor het overgrote deel aan de maatschappij ten goede komen (80%). De particuliere erfgoedeigenaren hebben het kleinste aandeel in de maatschappelijk baten (ca. 1 tot 5%).

In het kader van de voorgenomen nieuwe belastingmaatregelen heeft Witteveen en Bos (Elisabeth Ruijgrok) de eerdere onderzoeken geactualiseerd naar de huidige, actuele, situatie. Hieruit komt naar voren:[3]

1. Particuliere erfgoedzorg heeft 2 tot 3,5 maal maatschappelijke baten dan kosten. Aangezien de baten slechts voor een klein deel (1 tot 5%) geïncasseerd worden door de erfgoedeigenaren en voor het overgrote deel terechtkomen bij de rest van de maatschappij, is overheidssteun maatschappelijk verantwoord.
2. Doordat particuliere erfgoedeigenaren het merendeel van de instandhoudingskosten (70 tot 80%) voor hun rekening nemen, zal ontmoediging van particuliere instandhouding door hoge belastingaanslagen op basis van virtuele niet geïncasseerde vermogenswinst, ongunstig uitpakken zowel voor het erfgoed als voor de maatschappij.
3. De geschiedenis leert dat belastingdruk tot beknibbeling op onderhoud en daarmee tot onderhoudsachterstanden leidt, hetgeen uiteindelijk kostenverhogend werkt. De geschiedenis leert ook dat verkoop van rendabele erfgoedelementen om belastingen van te betalen, tot versnippering leidt. Het ondermijnt bovendien de economische draagkracht van het ensemble. Als particulieren afhaken, komen de opgelopen instandhoudingskosten van onrendabele erfgoedelementen (met name groen, maar ook slecht exploiteerbare gebouwen) uiteindelijk bij de overheid (gemeenten en/of provincies) terecht. Dit maakt de erfgoedzorg duurder voor de maatschappij c.q. de overheid c.q.de belastingbetalers.

*Door particuliere erfgoedeigenaren te ondersteunen en fiscale druk te matigen, kan worden voorkomen dat de geschiedenis zich herhaalt: dat de instandhoudingstaat van buitenplaatsen en landgoederen achteruit holt, dat ensembles uiteen vallen en dat restauratieachterstanden uiteindelijk volledig voor rekening van de belastingbetalers komen.*

3 Notitie Witteveen en Bos - Maatschappelijke betekenis particuliere instandhouding van landgoederen, november 2025.

# 4 Fiscale regimeveranderingen door de tijd

We zullen in dit onderdeel de drie periodes met elkaar vergelijken om de fiscale gevolgen voor NSW-landgoederen in perspectief te kunnen plaatsen en vervolgens te vergelijken met het beoogde stelsel vanaf 2028:

1. de periode voor 2001;
2. de periode 2001-2016;
3. de periode 2016-heden.

Dit zullen we doen door in te gaan op de karakteristieken op het vlak van Inkomstenbelasting, Vermogensbelasting en Erf- en Schenkingsbelasting.[4]

## 4.1 Periode tot 2001

### 4.1.1 Inkomstenbelasting: belasting over het werkelijke rendement

Tot 2001 werden inkomsten uit onroerende zaken (zoals landgoederen) belast binnen de Inkomstenbelasting (Wet IB 1964). Voor eigenaren van NSW-landgoederen gold:

- Alleen het werkelijk gerealiseerde inkomen uit het landgoed (zoals pachtinkomsten, houtverkoop, jachtrechten, verhuur van panden) was belast.
- Onderhouds- en instandhoudingskosten konden worden afgetrokken als kosten.
- Omdat de opbrengsten van landgoederen traditioneel laag waren en de kosten hoog, resulteerde dit vaak in een zeer beperkte of zelfs negatieve fiscale winst.
- Er was dus een nauwe relatie tussen de werkelijke exploitatie en de belastingdruk.
- Ook was er geen jaarlijkse heffing over vermogensgroei of waardeontwikkeling — pas bij verkoop of vererving kon belasting spelen (vermogens- of overdrachtsbelasting).

### 4.1.2 Vermogensbelasting: vrijstelling voor NSW-landgoederen

Naast de inkomstenbelasting bestond er tot 2001 een vermogensbelasting: jaarlijks werd over het netto-vermogen een percentage geheven (in de jaren ’90 rond 0,7% boven een beperkte vrijstellingsdrempel). Om te voorkomen dat dit de instandhouding van landgoederen in gevaar bracht, kende de wet een volledige vrijstelling voor opengestelde Natuurschoonwet landgoederen en een gedeeltelijke vrijstelling voor niet opengestelde NSW-landgoederen.

4 Informatie via Overheid.nl en Belastingdienst.

Deze vrijstelling was expliciet bedoeld om te waarborgen dat eigenaren niet gedwongen werden delen van hun landgoed te verkopen om de jaarlijkse vermogensbelasting te kunnen betalen.

### 4.1.3 Erf- en schenkbelasting: voorwaardelijke vrijstelling

Bij vererving of schenking van een NSW-landgoed geldt dat de aanslag erf- of schenkbelasting wel wordt opgelegd, maar niet wordt ingevorderd. Deze aanslag blijft als het ware 'bevroren' gedurende een periode van 25 jaar. Indien gedurende die 25 jaar het landgoed in stand wordt gehouden en in bezit blijft, dan kan de vrijstelling na verloop van deze termijn volledig worden benut. Wordt binnen die periode echter (een deel van) het landgoed vervreemd, of verliest het de rangschikking, dan wordt de schenk- of erfbelasting alsnog (gedeeltelijk) ingevorderd. Deze bepaling was en is nog steeds de kern van de NSW: het bood families de mogelijkheid hun landgoed als geheel te behouden over generaties, zonder te hoeven liquideren.

### 4.1.4 Samenvatting

***Tot 2001*** *was het fiscale regime voor Natuurschoonwet-landgoederen afgestemd op het werkelijke economische karakter van deze eigendommen: laag rendement, hoge onderhoudslasten, hoge maatschappelijke waarde.*

*De combinatie van vrijstelling in de vermogensbelasting, kostenaftrek in de inkomstenbelasting en voorwaardelijke vrijstelling in de erfbelasting vormde een samenhangend stelsel dat de instandhouding over generaties stimuleerde.*

## 4.2 Periode 2001 - 2016

### 4.2.1 Inkomstenbelasting: afschaffing van de belasting op werkelijk rendement

Met de invoering van de Wet inkomstenbelasting 2001 werd het systeem van belastingheffing over het werkelijk behaalde rendement afgeschaft voor vermogen in box 3. Voor inkomsten uit spaargeld, beleggingen en onroerende zaken (zoals landgoederen) werd een nieuw forfaitair systeem ingevoerd: Box 3 – sparen en beleggen. In dit systeem wordt niet langer gekeken naar werkelijke inkomsten en kosten, maar men ging aanvankelijk uit van een fictief rendement van 4% over het vermogen. Dat fictieve rendement werd belast tegen 30 %, wat neerkwam op een jaarlijkse heffing van 1,2 % van het vermogen.

Voor Natuurschoonwet-landgoederen geldt daarbij een belangrijke beperking van de grondslag:

- De ongebouwde gronden (bossen, natuurterreinen en parken) die onder de NSW-rangschikking vielen, werden vrijgesteld van Box 3-heffing.
- Alleen de bebouwingen op het landgoed (zoals woningen, koetshuizen, stallen, boerderijen en bijgebouwen) inclusief ondergrond worden belast in Box 3 (op WOZ-basis).

Voor NSW-landgoederen geldt dat bij de waardering van het onroerend goed het begrip marktwaarde gecorrigeerd wordt naar de 'bestemmingswaarde'. Bij het taxeren van de bestemmingswaarde wordt bij de bepaling van de geschatte waarde rekening gehouden met 'de last om het landgoed gedurende 25 jaar als NSW-landgoed in stand te houden en geen opgaand hout te vellen, anders dan volgens de regels van normaal bosbeheer noodzakelijk/gebruikelijk is.' De bestemmingswaarde ligt daardoor lager dan de economische waarde, doorgaans tussen de 60-90% van de marktwaarde.[5] (bron: rentmeesters).

Omdat het tarief en het fictieve rendement tussen 2001 en 2016 niet veranderden, bleef de feitelijke belastingdruk voor NSW-landgoederen beperkt — gemiddeld circa 1 % van de (gereduceerde) WOZ-waarde van de bebouwing, wat neerkwam op minder dan 0,2 % van de totale landgoedwaarde.

### 4.2.2 Vermogensbelasting: vervallen en vervangen door Box 3

De vroegere vermogensbelasting (Wet op de vermogensbelasting 1964) werd per 1 januari 2001 volledig afgeschaft. Het vermogen van een particulier werd voortaan uitsluitend nog betrokken in Box 3. Dat betekende dat de oude volledige vrijstelling voor NSW-gronden en gebouwen in de vermogensbelasting kwam te vervallen, maar de Box 3-vrijstelling voor NSW-gronden functioneerde in de praktijk als een gelijkwaardig alternatief. Voor NSW-landgoederen betekende dit:

- geen aparte vermogensbelasting meer;
- een vrijstelling van Box 3 voor een deel van het bezit (de grondcomponent);
- een beperkte Box 3-heffing over de bebouwingen.

Daardoor bleef de fiscale last over het totale landgoed gematigd en voorspelbaar.

### 4.2.3 Erf- en schenkbelasting: ongewijzigde voorwaardelijke vrijstelling

De regeling voor de erf- en schenkbelasting is gedurende deze periode ongewijzigd gebleven.

### 4.2.4 Samenvatting

*In de periode **2001–2016** bleef de fiscale behandeling van NSW-landgoederen stabiel en goed afgestemd op hun maatschappelijke functie. De Box 3-vrijstelling voor gronden en de beperkte heffing over bebouwing zorgden voor een evenwichtige belastingdruk, waardoor onderhoud en beheer binnen bereik bleven.*

5 Rentmeesters.

## 4.3 Periode 2016-heden (2025)

### 4.3.1 Inkomstenbelasting/ Box 3: toename van de forfaitaire druk

Vanaf 2016 is de fiscale behandeling in Box 3 ingrijpend veranderd. De belangrijkste wijzigingen zijn:

- De introductie van meerdere forfaitaire rendementsklassen: sparen, beleggen en onroerend goed met elk een apart verondersteld rendement, dat periodiek wordt bijgesteld.
- De afschaffing van het vaste 4 %-rendement leidde tot stapsgewijs stijgende fictieve rendementen op onroerend vermogen: van 4,6 % in 2017, oplopend tot 5,88% in 2025 en voor 2026 is dit beoogd op 6,0% .
- Tegelijkertijd is het belastingtarief in Box 3 gestegen van 30 % naar 36 %.

Voor NSW-landgoederen betekent dit dat het forfaitair veronderstelde rendement over de waarde van de bebouwingen (waarop geen vrijstelling geldt) fors toeneemt. De effectieve heffing over deze gebouwen groeide van circa 1,2 % in 2016 naar 2,16% in 2026.

Daarnaast namen de WOZ-waarden van bebouwing sterk toe: tussen 1995 en 2025 steeg de gemiddelde woningwaarde in Nederland volgens het CBS met gemiddeld 5% per jaar.[6]

Sinds 2023 zijn de percentages voor de leegwaarde-ratio van een verhuurde woning (de verhouding tussen de jaarhuur en de WOZ-waarde - hoe lager de huur, hoe lager de ratio) significant versoberd, onder andere op basis van een extern onderzoek.[7]

Ondanks dat de NSW-bebouwingen voor de Box 3-grondslag worden gewaardeerd op basis van een gereduceerde WOZ-waarde (bestemmingswaarde), verdubbelde in de praktijk de belastbare waarde.

Het gecombineerde effect van hogere fictieve rendementen, een hoger belastingtarief, en sterk gestegen WOZ-waarden, leiden tot een verdrievoudiging van de relatieve belastingdruk en een verveelvoudiging in absolute lasten voor NSW-landgoederen.

### 4.3.2 Vermogensbelasting: geen afzonderlijk regime, maar feitelijk zwaardere belasting via Box 3

De vermogensbelasting bestaat sinds 2001 niet meer, maar de Box 3-heffing is de functionele opvolger. Waar voorheen een laag forfaitair rendement gold, is het fictieve rendement na 2016 gaan stijgen tot een niveau dat feitelijk ver boven het werkelijke rendement van landgoederen ligt.

6 Historische waardeontwikkeling vastgoed – o.b.v. CBS waarde koopwoning 1995 vs. 2025)
7 SEO: De waarde van woningen in verhuurde staat – actualisatie en evaluatie van de leegwaarde-ratio (mei 2022)

De gronden van NSW-landgoederen blijven formeel vrijgesteld van Box 3, maar de gebouwen (monumentale buitenplaatsen, woonhuizen, (woon-)boerderijen, koetshuizen, schuren of stallen) vormen een aanzienlijk deel van de totale waarde en vallen volledig onder de heffing.

De belastingdruk via Box 3 fungeert daarmee opnieuw als een de facto vermogensbelasting, maar zonder relatie tot het feitelijke rendement of de liquiditeit van het landgoed.

### 4.3.3 Erf- en schenkbelasting: bevriezing blijft, maar ondermijnd door jaarlijkse druk

De regeling voor de erf- en schenkbelasting is gedurende deze periode ongewijzigd gebleven.

### 4.3.4 Tegenbewijsregeling box 3

Met de Tegenbewijsregeling biedt het kabinet aanvullend rechtsherstel in Box 3, zoals geoordeeld door de Hoge Raad. Belastingplichtigen krijgen de mogelijkheid om het werkelijk behaalde rendement aan te tonen. Als dit bedrag lager is dan het eerder aangeslagen verwachte rendement, krijgen zij de te veel betaalde belasting terug.

Hierbij geldt dat de waardestijging van bebouwde onroerende zaken jaarlijks opgeteld wordt bij het werkelijke rendement (het verschil tussen de WOZ-waardes per 1 januari en 31 december van dat jaar). De Hoge Raad heeft daarnaast aangegeven dat bij het bepalen van het werkelijk rendement kosten niet afgetrokken mogen worden. (bron: rijksoverheid).

In de praktijk voor NSW-landgoederen betekent dit dat de waarde van onroerend goed, op papier, jaarlijks fors stijgt (en daarmee een fors rendement oplevert), boven op de jaarlijkse pacht en huurinkomsten. Daarnaast zijn alle (onderhouds-)kosten niet aftrekbaar, wat een aanzienlijk bedrag is in de verlies- en winstrekening van een NSW-landgoed. Per saldo leidt het ertoe dat de opzet van de Tegenbewijsregeling voor een NSW-landgoed bijna nooit enig soelaas biedt (zie ook de rekenvoorbeelden voor de Tegenbewijsregeling in 4.2.3), waardoor er geen sprake is van een belastingteruggave.

### 4.3.5 Samenvatting

*In de periode **2016–2027** is het fiscale evenwicht voor Natuurschoonwet-landgoederen ingrijpend verschoven. De combinatie van hogere fictieve fiscale forfaitaire rendementen, stijgende tarieven en sterk toegenomen WOZ-waarden heeft geleid tot een structurele overbelasting ten opzichte van het reële rendement. Waar de Natuurschoonwet ooit generaties na elkaar in staat stelde het landgoed in stand te houden, dreigt het huidige stelsel dat fundament te ondermijnen: een jaarlijks negatieve structurele kasstroom brengt het voortbestaan van veel (particuliere) landgoederen ernstig in gevaar. Op korte termijn vangen veel NSW-landgoederen de jaarlijkse negatieve kasstroom op door onderhoud zo veel mogelijk uit te stellen, maar dat is wel eindig.*

## 4.4 Nieuw stelsel vanaf 2028

In het voorjaar van 2025 is het nieuwe wetsvoorstel 'Wet werkelijk rendement box 3' gepresenteerd door het toenmalige Kabinet. De belangrijkste karakteristieken hieruit, die relevant zijn voor NSW-landgoederen zijn:

### 4.4.1 Inkomstenbelasting/ Box 3

Vanaf 2028 wordt volgens het wetsvoorstel Wet werkelijk rendement box 3 de huidige forfaitaire heffing vervangen door een systeem dat uitgaat van het werkelijk behaalde rendement. Dat betekent dat de belasting jaarlijks wordt berekend over de feitelijk gerealiseerde jaarlijkse netto-inkomsten = direct rendement (huur, rente, dividenden e.d. minus alle kosten). Daarnaast is er een heffing over de waardestijging van bezittingen = indirect rendement. Deze wordt geheven op het moment van een vervreemding of vererving.

- Direct rendement is het voordeel dat iemand gedurende de bezitsperiode van een onroerende zaak in box 3 in het kalenderjaar geniet, zoals huurinkomsten. Het directe rendement is jaarlijks belast. Er geldt een kostenaftrek voor onderhoudskosten en andere periodieke kosten. Deze inkomsten, ofwel het directe rendement, wordt belast tegen een tarief van 36 %.[8]
- Indirect rendement is de waardeontwikkeling van de onroerende zaak gedurende de bezitsperiode bij de belastingplichtige en komt tot uitdrukking als vermogenswinst of verlies. Deze waardeontwikkeling wordt als vermogenswinst belast bij vervreemding van de onroerende zaak of een deel van die onroerende zaak (maar ook bij vererving of schenking). Verbeteringskosten worden verrekend met de vermogenswinst. Er wordt geen rekening gehouden met geldontwaarding/inflatie.Het verschil in nominale waarde (de vermogensaanwas) wordt belast tegen het belastingtarief van 36%.[7]

Voor NSW-landgoederen betekent dit een fundamentele wijziging. De jaarlijkse belasting zal niet langer afhangen van een fictief rendement, maar van het feitelijke exploitatieresultaat. Echter het indirecte rendement zal bij vererving en schenking ook in Box 3 belast gaan worden, ondanks het feit dat er geen middelen beschikbaar komen (zoals bij verkoop het geval is).

De verwachting van het kabinet is dat de jaarlijkse belastingdruk hierdoor lager zal uitvallen dan onder het huidige forfaitaire regime, omdat het werkelijke rendement op NSW-landgoederen doorgaans gering is. Echter de nieuwe Box 3 belasting van het indirecte rendement bij vererving en schenking van NSW-landgoederen zal een heel groot probleem worden voor de meeste NSW-landgoederen omdat de liquide middelen om belasting te kunnen betalen er bij het overgrote deel van de landgoederen simpelweg niet zullen zijn. Hetgeen onherroepelijk tot (gedeeltelijke) verkoop en opdeling van NSW-landgoederen zal leiden, hetgeen nu juist de reden was om de jaren 20 van de vorige eeuw de Natuurschoonwet in te voeren.

8 Bron: Memorie van Toelichting Wet werkelijk rendement box 3

### 4.4.2 Vermogensbelasting

De ongebouwde gronden van NSW-landgoederen blijven vrijgesteld van Box 3, maar de gebouwen (monumentale buitenplaatsen, woonhuizen, koetshuizen, dienstwoningen, schuren of stallen inclusief ondergrond) vormen een aanzienlijk deel van de totale waarde en vallen volledig onder de heffing.

### 4.4.3 Erf- en schenkbelasting

De voorwaardelijke vrijstelling voor NSW-landgoederen bij vererving of schenking blijft ook onder het nieuwe stelsel bestaan. Nieuw is echter dat bij overlijden of schenking ook de vermogenswinst (de waardestijging sinds ingang van het nieuwe belastingsysteem, of laatste overdracht indien later, of aankoop) moet worden afgerekend. Dit wordt de vermogenswinstbelasting genoemd.

Dat betekent dat een erfgenaam of begiftigde — ondanks de NSW-bevriezing van de schenk- of erfbelasting — wél wordt geconfronteerd met een afrekening over de nominale waardestijging van de gebouwen (dit is reeds hiervoor beschreven bij het onderdeel Inkomstenbelasting Box 3).

### 4.4.4 Samenvatting

*Het nieuwe fiscale stelsel **vanaf 2028** brengt voor NSW-landgoederen grote risico's. De overstap van een forfaitair naar een werkelijk-rendementssysteem lijkt op het eerste gezicht rechtvaardiger (het leidt tot een lagere jaarlijkse belastingdruk), maar de belasting van de waardegroei bij vererving en schenking maakt het nieuwe systeem heel gevaarlijk voor het voortbestaan van NSW-landgoederen. Het direct belasten van een waardegroei, in het geval van generatiewisseling, die alleen op papier bestaat in combinatie met beperkte liquide middelen om de belasting te kunnen voldoen, zal onherroepelijk tot (gedeeltelijke) verkoop en opdeling van NSW-landgoederen leiden.*

*De vermogenswinstbelasting en erfbelasting maakt het risico reëel dat landgoederen versnipperen of (gedeeltelijk) verkocht moeten worden om aan fiscale verplichtingen te kunnen voldoen. De belastingdruk wordt in dat geval verder vergroot door de schenk- of erfbelasting die over het te verkopen deel alsnog verschuldigd is. Er zal om die reden dus nog meer verkocht moeten worden. Daarmee wordt het oorspronkelijke doel van de Natuurschoonwet — het behoud van integraal Nederlands natuurschoon over generaties heen — ernstig ondermijnd.*

## 4.5 Samenvattend overzicht

Samengevat leidt dit tot het volgende overzicht

Tabel 4.1 Samenvattend overzicht belastingsoorten

| Belastingsoort | Voor 2001 | 2001–2016 | 2016–heden | Vanaf 2028 |
|---|---|---|---|---|
| **Inkomstenbelasting/ Box 3** | Belast op basis van werkelijk rendement (inkomsten minus kosten). Hoge onderhoudskosten volledig aftrekbaar. | Box 3: fictief rendement bezittingen 4% belast tegen 30 % (effectief 1,2%). | Box 3: fictief rendement bezittingen stijgt tot 6%, tarief tot 36% (effectief 2,16%). | Box 3: Direct rendement belast op basis van werkelijk rendement (inkomsten minus kosten) tegen tarief van 36%<br>Box 3: Indirect rendement (waardeontwikkeling onroerend goed) belast tegen tarief van 36% |
| **Vermogensbelasting** | NSW-gronden en gebouwen volledig vrijgesteld van vermogensbelasting. | Vermogensbelasting afgeschaft, Box 3 treedt in de plaats met vrijstelling voor gronden, gereduceerde WOZ-waardering voor gebouwen. | Vermogensbelasting afgeschaft, Box 3 treedt in de plaats met vrijstelling voor gronden, gereduceerde WOZ-waardering voor gebouwen. | Vermogensbelasting afgeschaft, Box 3 treedt in de plaats met vrijstelling voor gronden, gereduceerde WOZ-waardering voor gebouwen. |
| **Erf- en schenkbelasting** | Belastingaanslag voorwaardelijk bevroren bij vererving of schenking; kwijtschelding na 25 jaar instandhouding. | Belastingaanslag voorwaardelijk bevroren bij vererving of schenking; kwijtschelding na 25 jaar instandhouding. | Belastingaanslag voorwaardelijk bevroren bij vererving of schenking; kwijtschelding na 25 jaar instandhouding. | Belastingaanslag voorwaardelijk bevroren bij vererving of schenking; kwijtschelding na 25 jaar instandhouding. |

# 5 Praktijkervaringen

Om de financiële effecten van de historische regelingen en de beoogde nieuwe regeling inzichtelijk te krijgen is gebruik gemaakt van de expertise van alle betrokken partijen. Hierbij moet gedacht worden aan NSW-landgoedeigenaren, rentmeesterkantoren, accountants, adviseurs en andere betrokkenen. Deze expertise is gebundeld in het opstellen van een financieel 'generiek rekenmodel', dat de typische kenmerken heeft van een NSW-landgoed.

## 5.1 Karakteristieken rekenvoorbeeld NSW-landgoed

De belangrijkste karakteristieken, die in het rekenmodel zijn meegenomen, zijn:

- Landgoed met een totale omvang van 300 hectare, bestaande uit:
  - 150 hectare land (verpacht);
  - 150 hectare bos.
- Een landgoed met 15 opstallen, bestaande uit:
  - een historische buitenplaats;
  - 7 huizen/ boerderijen die verhuurd/verpacht worden;
  - 7 huizen/ boerderijen die in erfpacht zijn uitgegeven.

Voor dit landgoed is een berekening gemaakt van de totale jaarlijkse kosten en opbrengsten die plaatsvinden.

Onder (exploitatie)kosten vallen de volgende kostenposten:

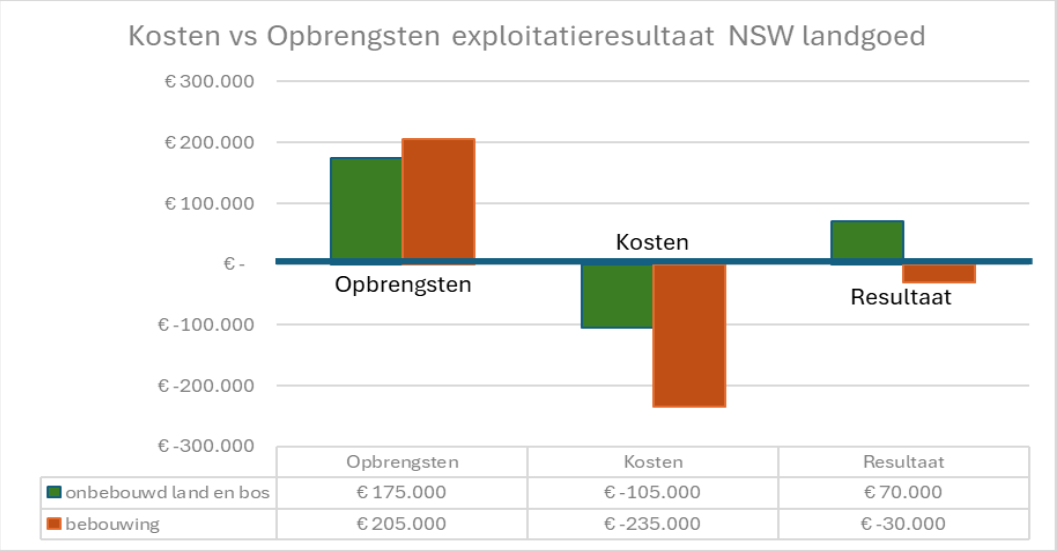
- Bossen en natuurterreinen: kosten beheer, onderhoud en toezicht.
- Opstallen: beheer- en onderhoud
- Land: beheer pachtovereenkomsten
- Park en tuinen: loonkosten eigen personeel en gereedschappen, werk derden, groot onderhoud
- Wegen en watergangen: beheer en onderhoud
- Uitgaven tbv woningen: beheer en onderhoud
- Publiekrechtelijke lasten: waterschapslasten en onroerend zaak belasting
- Beheerkosten: rentmeester, administratie en kosten loonadministratie
- Verzekeringen: aansprakelijkheid- en opstalverzekering (bossenverzekering?)
- Algemene kosten: contributies en advieskosten

Onder (exploitatie)opbrengsten vallen de volgende opbrengsten:

- Bossen en natuurterreinen: houtopbrengst en subsidies Natuurbeheer
- Pachtopbrengsten landbouwgrond en boerderijen
- Park: subsidies SIM (alleen voor rijksmonumenten)
- bebouwing: verhuur opbrengsten en subsidies SIM (alleen voor rijksmonumenten)

*Per saldo leidt dat tot het volgende overzicht. Figuur 5.1 toont het (jaarlijkse) resultaat voor belasting, opgebouwd uit het saldo van kosten en opbrengsten (van zowel bebouwd als onbebouwd).*

Figuur 5.1 Kosten vs. opbrengsten NSW-landgoed




- Totale jaarlijkse (exploitatie) opbrengsten: € 380.000 euro. Opgebouwd uit (afgerond) € 175.000 opbrengsten t.b.v. onbebouwd land en bos en € 205.000 opbrengsten t.b.v. bebouwing
- Totale jaarlijkse (exploitatie) kosten: € 340.000 Opgebouwd uit (afgerond) € 105.000 kosten t.b.v. onbebouwd land en bos en € 235.000 kosten t.b.v. bebouwing
- Netto direct resultaat: positief saldo van € 40.000. Opgebouwd uit netto positief resultaat onbebouwd van € 70.000 en netto negatief resultaat bebouwd van € 30.000 (= verlies).

De totale WOZ-waarde voor de Box 3 waardering bebouwd bedraagt € 4,2 miljoen.
De gronden (onbebouwd) zijn vrijgesteld van Box 3-heffing.

## 5.2 Resultaten per tijdsperiode

### 5.2.1 Stelsel vóór 2001

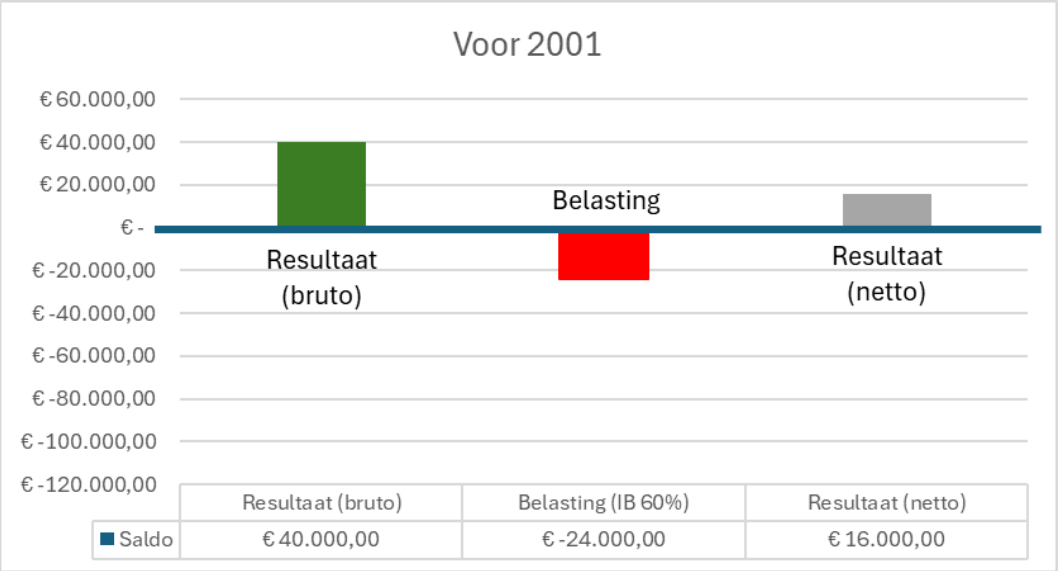
In het regime vóór 2001 werden de inkomsten uit NSW-landgoederen belast naar het werkelijk rendement: de ontvangen huur- of pachtinkomsten minus onderhouds- en beheerkosten. De exploitatie van landgoederen leverde doorgaans een bescheiden positief of neutraal resultaat op, zodat de fiscale druk beperkt bleef. Bovendien gold een volledige vrijstelling van vermogens-belasting voor NSW-gronden en gebouwen.

### Resultaten jaar 1:

- Het netto directe resultaat bedraagt € 40.000.
- De IB bedroeg 60% van het netto directe resultaat van € 40.000 = € 24.000.
- De netto cashflow na belasting bedroeg daarmee € 16.000 euro (positief).

Figuur 5.2 toont het (jaarlijkse) brutoresultaat, in combinatie met de (jaarlijkse) belasting, resulterend in een (jaarlijks) nettoresultaat.

Figuur 5.2 Resultaat jaar 1 – Tijdvak voor 2001

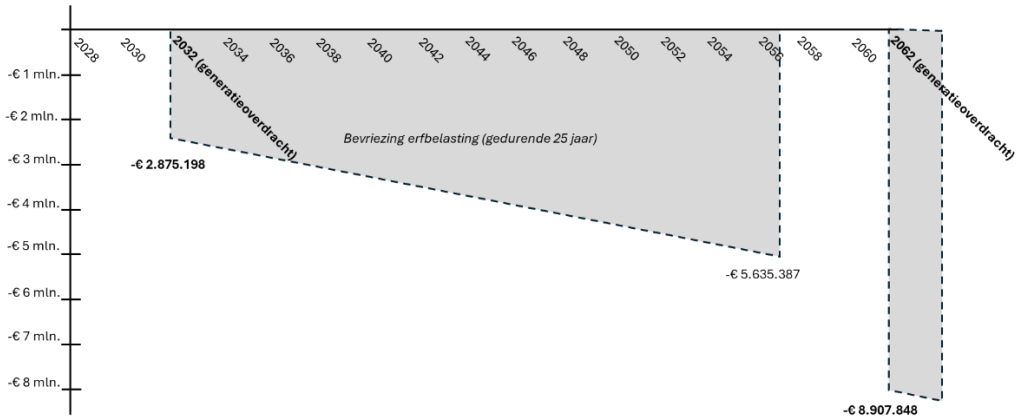



### Resultaten erven/ schenken:

- In het jaar 2032 vindt een generatieoverdracht plaats: de waarde van onbebouwd land en bos en de bebouwingen tezamen bedragen in 2032 € 14,4 mln. Met 20% schenkbelasting bedraagt de belasting € 2.875.198.
- Gedurende 25 jaar wordt de aanslag bevroren - als het landgoed gedurende die periode in stand blijft en de rangschikking niet wordt verbroken, wordt de aanslag na 25 jaar volledig kwijtgescholden.
- In het jaar 2062 vindt er opnieuw een generatieoverdracht plaats: de waarde van onbebouwd land en bos en de bebouwingen tezamen bedragen in 2062 € 44,5 mln. Met 20% schenkbelasting bedraagt de belasting € 8.907.848.

Figuur 5.3 toont de reservering/ de 'bevriezing' (het grijs gearceerde vlak) van de erf- en schenkbelasting, gedurende een periode van 25 jaar na generatieoverdracht (in dit geval in 2032). De hoogte van de belasting neemt jaarlijks toe met de invorderingsrente.[9] Indien voldaan is aan alle voorwaarden van de NSW-regeling, dan vervalt de invordering na 25 jaar (in dit geval in 2057). Op het moment dat er wederom een generatieoverdracht plaatsvindt (in dit geval in 2062) dan herhaalt de cyclus zich.

Figuur 5.3 Resultaat erven/schenken – Tijdvak voor 2001




### 5.2.2 Stelsel 2001 – 2016

In het regime tussen 2001 en 2016 gold in box 3 een forfaitair rendement van 4 %, ongeacht de werkelijke inkomsten of kosten. Hierdoor werd niet langer belast naar feitelijk exploitatieresultaat, maar naar een fictieve opbrengst. Alleen de onbebouwde NSW-grond bleef vrijgesteld; de opstallen inclusief ondergrond vielen volledig in box 3. Voor veel landgoederen betekende dit een forse lastenverzwaring en negatieve kaspositie: de exploitatie bleef bescheiden, terwijl jaarlijks belasting werd geheven over niet-gerealiseerde opbrengsten.

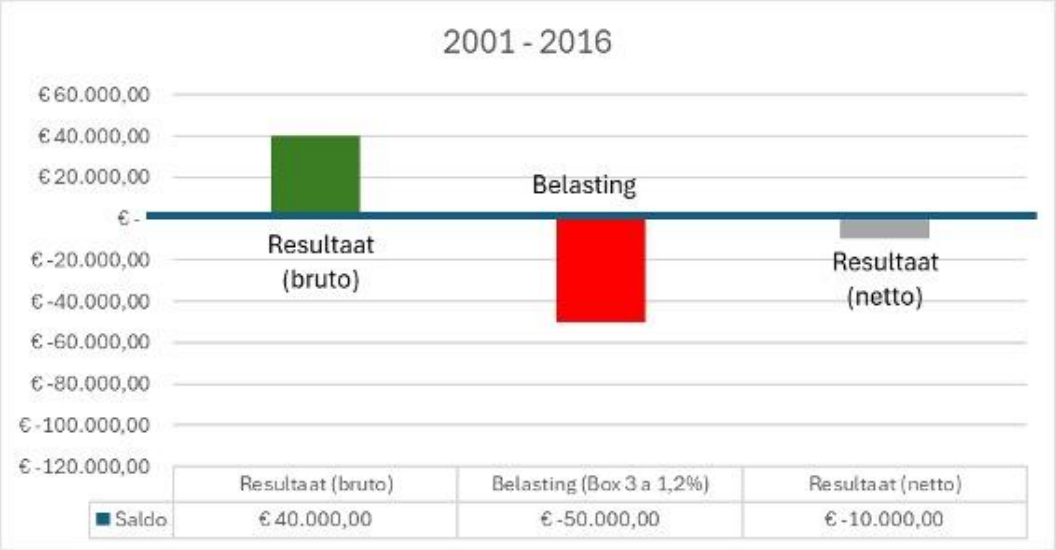
Resultaten jaar 1:

- Het netto directe resultaat bedraagt € 40.000.
- De Box 3 aanslag van het bebouwde deel van de portefeuille bedroeg 1,2% (zijnde 4% fictief rendement tegen 30% belastingdruk) van de WOZ-waardering bebouwd à € 4,2 miljoen is € 50.000.
- De netto cashflow na belasting bedroeg daarmee - € 10.000 euro (negatief).

Figuur 5.4 toont het (jaarlijkse) brutoresultaat, in combinatie met de (jaarlijkse) belasting, resulterend in een (jaarlijks) nettoresultaat.

9 Bedraagt 4,0% in 2025.

Figuur 5.4 Resultaat jaar 1 – tijdvak 2001 – 2016




Resultaten erven/ schenken:
Het stelsel verandert niet. Zie hiervoor de berekening en de grafiek van het tijdvak voor 2001.

### 5.2.3 Huidig stelsel 2016-2028 (uitgangspunt 2026)

Onder het huidige forfaitaire regime wordt over de waarde van de gebouwen een fictief rendement van 6,0 % belast tegen een tarief van 36 %. Dit resulteert in een jaarlijkse belasting van circa 90.000 euro, overeenkomend met ongeveer 2,16 % van de WOZ-waarde. Deze belasting staat los van de feitelijke exploitatie, die voor NSW-landgoederen doorgaans een netto-opbrengst van minder dan 1 % van de waarde oplevert. Het gevolg is een negatieve kasstroom: de fiscale last overtreft structureel de inkomsten.

Resultaten jaar 1:

- Het netto directe resultaat bedraagt € 40.000.
- De Box 3 aanslag van het bebouwde deel van de portefeuille bedraagt 2,16% (zijnde 6,0% fictief rendement tegen 36% belastingdruk) van de WOZ-waardering bebouwd à € 4,2 miljoen is € 90.000.
- De netto cashflow na belasting zal daarmee - € 50.000 euro (negatief) bedragen.

Als we de tegenbewijsregeling zouden toepassen, zou de volgende berekening hieruit voortvloeien:

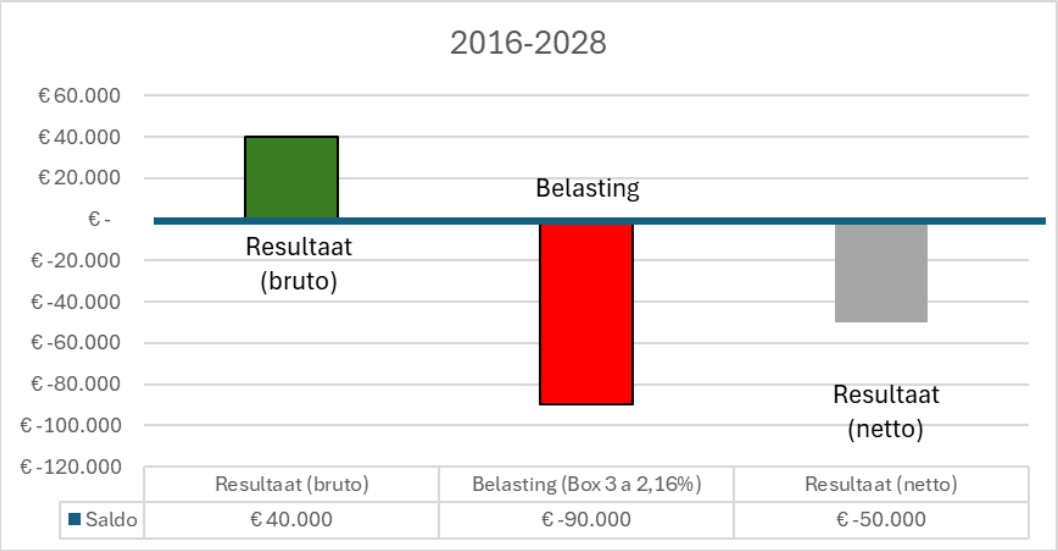
- Inkomsten (bebouwd) € 202.404
- Waardestijging vastgoed[10] € 209.400
- Werkelijk rendement € 411.804

10 Gebaseerd op 5% jaarlijkse waardestijging (zijnde historische waardeontwikkeling vastgoed – o.b.v. CBS waarde koopwoning 1995 vs. 2025).

Het werkelijke rendement is fors hoger dan het forfaitaire rendement omdat kosten niet aftrekbaar zijn. De tegenbewijsregeling leidt dus niet tot belastingteruggave. De zwaar verlieslijdende situatie blijft dus bestaan.

Figuur 5.5 toont het (jaarlijkse) brutoresultaat, in combinatie met de (jaarlijkse) belasting, resulterend in een (jaarlijks) nettoresultaat.

Figuur 5.5 Resultaat jaar 1 – Tijdvak 2016 - heden




Resultaten erven/ schenken:
Het stelsel verandert niet. Zie hiervoor de berekening en de grafiek van het tijdvak voor 2001.

### 5.2.4 Nieuw stelsel (vanaf 2028)

In het nieuwe stelsel wordt uitgegaan van werkelijk rendement, bestaande uit directe inkomsten (huur, pacht) en indirect rendement (waardestijging). Voor het voorbeeldlandgoed leidt dit tot een jaarlijkse belasting van circa € 0 (omdat het exploitatieresultaat negatief is).

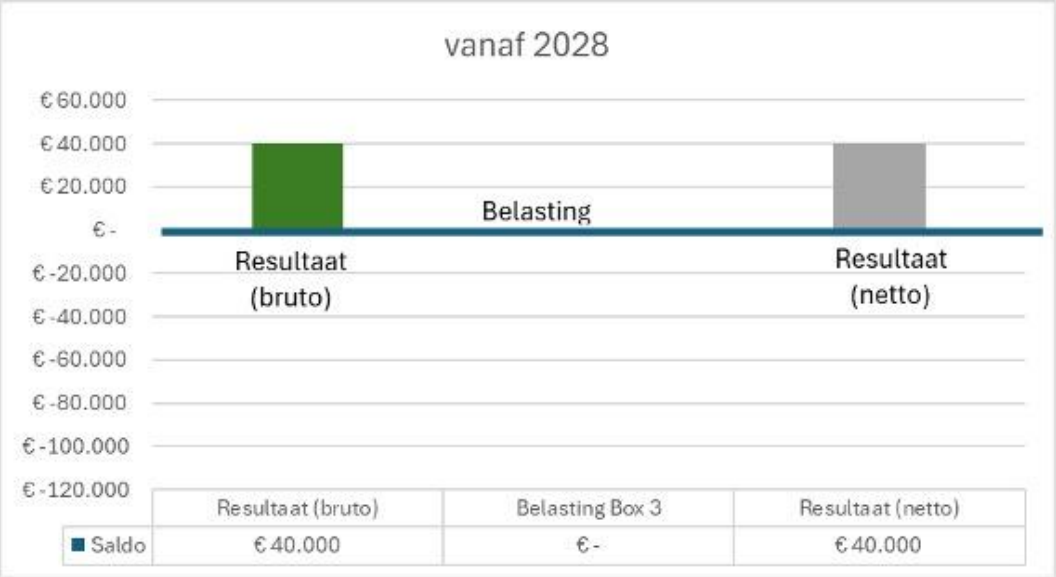
Op korte termijn betekent dit een forse verlaging van de jaarlijkse belastingdruk ten opzichte van de huidige situatie. Tegelijkertijd wordt de jaarlijkse waardestijging van de gebouwen fiscaal belast. Bij overlijden of schenking wordt belasting geheven over de waardestijging sinds de vorige verkrijging of invoering van de nieuwe wet. Dit zal leiden tot aanzienlijke belastingclaims.

Resultaten jaar 1:

- Het netto directe resultaat bedraagt € 40.000.
- De Box 3 aanslag van het bebouwde deel van het landgoed bedraagt € 0 euro en is als volgt opgebouwd:
  - Direct resultaat: nettorendement bebouwd van - € 30.000 tegen 36% belastingdruk. Doordat de exploitatie van het bebouwde deel negatief is, hoeft er geen belasting betaald te worden.
- De netto cashflow voor jaar 1 bedraagt daarmee **€ 40.000 euro** (positief).

Figuur 5.6 toont het (jaarlijkse) brutoresultaat, in combinatie met de (jaarlijkse) belasting, resulterend in een (jaarlijks) nettoresultaat.

Figuur 5.6 Resultaat jaar 1 – Tijdvak vanaf 2028




Vermogenswinstbelasting:

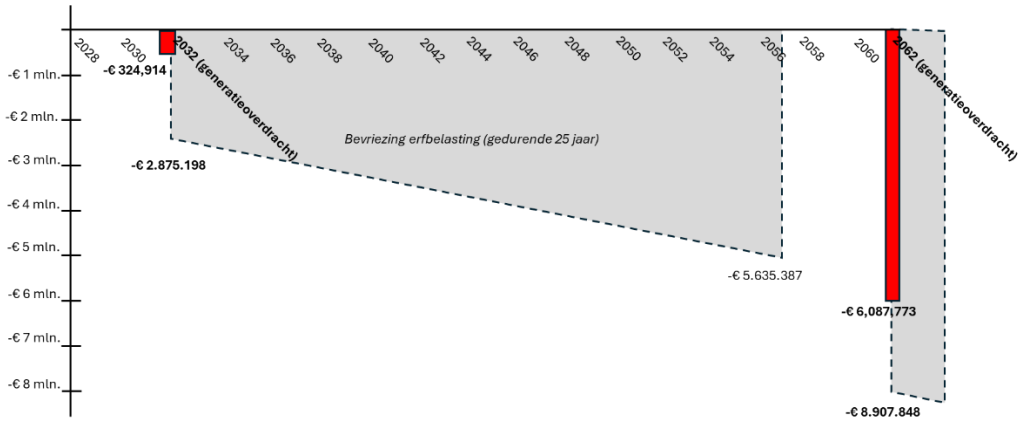
- In het jaar 2032 vindt een generatieoverdracht plaats: de waarde van onbebouwd land en bos en de bebouwingen tezamen bedragen in 2032 € 14,4 mln. Met 20% schenkbelasting bedraagt de belasting € 2.875.198
- Gedurende 25 jaar wordt de aanslag bevroren - als het landgoed gedurende die periode in stand blijft en de rangschikking niet wordt verbroken, wordt de aanslag na 25 jaar volledig kwijtgescholden.
- Over de vermogenswinst wordt belasting geheven. Dit is het verschil tussen de waardering van het bebouwde vastgoed in 2028 (€4,2 mln.) en 2032 (€5,0 mln.). De vermogenswinst van € 902.540 wordt belast tegen 36% en ofwel € 324.914. Dit bedrag moet direct betaald worden.
- In het jaar 2062 vindt er opnieuw een generatieoverdracht plaats: de waarde van onbebouwd land en bos en de bebouwingen tezamen bedragen in 2062 € 44,5 mln. Met 20% schenkbelasting bedraagt de belasting € 8.907.848.

- De vermogenswinst over het bebouwde vastgoed wordt belast. Dit is het verschil tussen de waardering bij de vorige overdracht in 2032 (€5,0 mln.) en de waarde in 2062 (€ 22,0 mln.) ofwel € 16.910.481 wordt belast tegen 36%. De te betalen belasting bedraagt € 6.087.773. Dit bedrag moet direct betaald worden. Dit komt overeen met ruim 27% van de waarde van het bebouwde deel van het landgoed. Als de eigenaar niet over andere vermogensbestanddelen beschikt zal hij/zij genoodzaakt zijn een deel van het landgoed te verkopen. Dat zal een groter deel van het landgoed moeten zijn dan overeenkomend met 6,0 miljoen omdat de latente erfbelasting over het te verkopen deel dan alsnog betaald moet worden.

Figuur 5.7 toont de reservering/ de 'bevriezing' (het grijs gearceerde vlak) van de erf- en schenkbelasting, gedurende een periode van 25 jaar na generatieoverdracht (in dit geval in 2032). De hoogte van de belasting neemt jaarlijks toe met de invorderingsrente.[11] Indien voldaan is aan alle voorwaarden van de NSW-regeling, dan vervalt de invordering na 25 jaar (in dit geval in 2057). Op het moment dat er wederom een generatieoverdracht plaatsvindt (in dit geval in 2062) dan herhaalt de cyclus zich.

Daarnaast is de vermogenswinstbelasting (de rode staafdiagrammen) op het moment van generatieoverdracht (in dit geval in de jaren 2032 en in 2062) getoond.

Figuur 5.7 Resultaat erven/schenken – Tijdvak vanaf 2028




## Verschil huidige regeling versus toekomstige situatie

Voor twee momenten waarop een generatiewisseling plaatsvindt, wordt hieronder het verschil weergegeven tussen de huidige regeling en het toekomstige box-3-stelsel.

- Generatieoverdracht in 2032
  - In het huidige model bedraagt de jaarlijkse box-3-belasting €90.000. Over de periode 2028–2032 komt dit neer op €360.000.
  - In het nieuwe stelsel bedraagt de box-3-belasting over het directe rendement € 0 (vanwege een negatieve exploitatie).
  - Het verschil qua belasting over vier jaar bedraagt €360.000.

11 Bedraagt 4,0% in 2025.

- De indirecte belasting (vermogenswinstbelasting over het onroerend goed) bedraagt bij de generatieoverdracht €324.914.
- Dit gaat dan altijd nog ver uit boven het verdien vermogen van het landgoed dat slechts €160.000 nominaal bedraagt (de positieve netto cashflow van €40.000 gedurende 4 jaar).

- Generatieoverdracht in 2062
  - In het huidige model bedraagt de jaarlijkse box-3-belasting €90.000. Over de periode 2028–2062 bedraagt dit in totaliteit €3.060.000.
  - In het nieuwe stelsel bedraagt de box-3-belasting €0 (vanwege een negatieve exploitatie).
  - Het verschil qua belasting over 34 jaar bedraagt €3.060.000.
  - De indirecte belasting (vermogenswinstbelasting over het onroerend goed) bedraagt bij de generatieoverdracht €6.087.773.
  - Het verdien vermogen van het landgoed is ontoereikend om de vermogenswinstbelasting te kunnen voldoen. Het verdien vermogen over die periode bedraagt slechts €1.360.000 nominaal (de netto cashflow van €40.000 gedurende 34 jaar).

## 5.3 Werkelijke winst en verliesrekeningen NSW-landgoederen

Ter onderbouwing van het generieke rekenmodel is door enkele NSW-landgoedeigenaren de Winst en Verliesrekeningen over de jaren 2023 en 2024 ter inzage gegeven. Daarnaast zijn de Vermogens rendementsheffing berekeningen ter inzage gelegd bij de onderzoekers (op basis waarvan de Box-3 waarde is bepaald). Vanuit een vertrouwelijkheidsoptiek zijn deze gegevens niet als bijlage toegevoegd, maar samenvattend hieronder weergegeven.

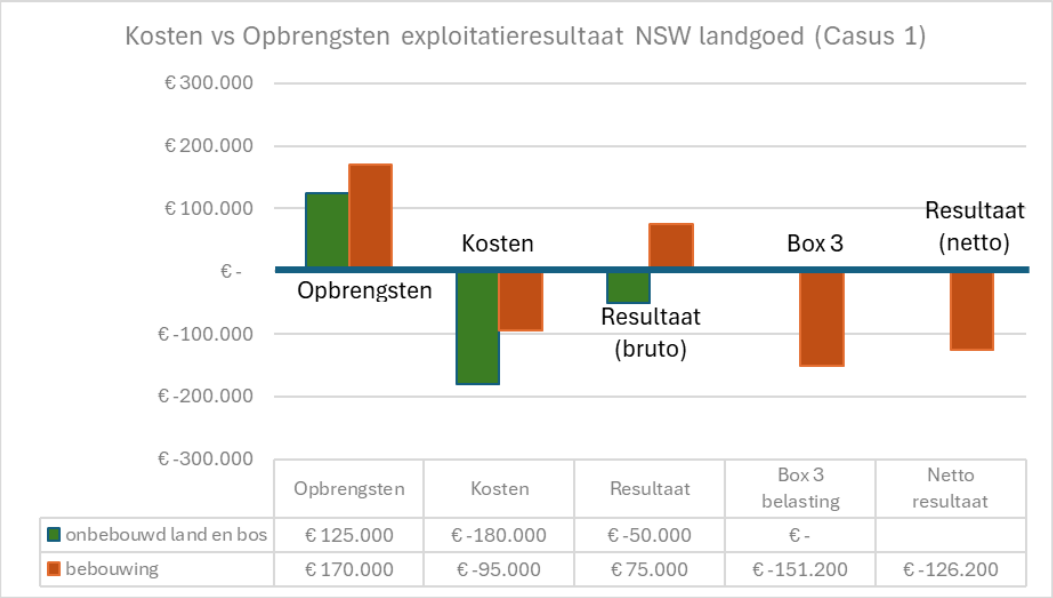
Uit de analyse van werkelijke Winst- en Verliesrekeningen van NSW-landgoederen komt een vergelijkbaar verhaal naar voren, waarbij het totale (netto) exploitatieresultaat neutraal tot beperkt positief is. Het rendement van dit nettoresultaat ligt gemiddeld rond de 1 % (nettoresultaat in verhouding tot totale waardering WOZ waarde NSW-landgoed). Het aandeel bebouwd in relatie tot onbebouwd verschilt per casus, maar het totale nettoresultaat laat een vergelijkbaar patroon zien.

Casus 1
Een NSW-landgoed met een omzet van € 300.000 en totale exploitatiekosten van € 275.000, leidend tot een totaal exploitatieresultaat van € 25.000.

De totale Box-3 waarde bedraagt € 7.000.000. De verschuldigde box 3 heffing in 2025 is € 151.000. Na belasting bedraagt het **netto resultaat - € 126.000** leidend tot een negatief rendement

Figuur 5.8 toont de opbouw van het jaarlijkse resultaat (resultante van kosten en opbrengsten – van zowel bebouwd als onbebouwd), in combinatie met de (jaarlijkse) belasting, resulterend in een jaarlijks nettoresultaat.

Figuur 5.8 Kosten vs. opbrengsten NSW-landgoed – Casus 1



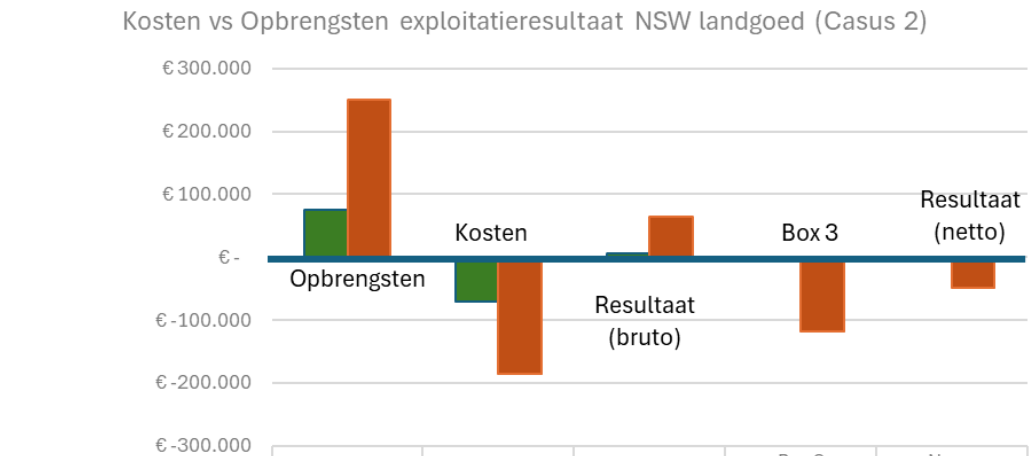

## Casus 2

Een NSW-landgoed met een omzet van € 325.000 en totale exploitatiekosten van € 255.000, leidend tot een totaal exploitatieresultaat van € 70.000.

De totale Box-3 waarde bedraagt € 5.500.000. De verschuldigde box 3 heffing bedraagt in 2025 € 118.000 Na belasting bedraagt het **netto resultaat - € 48.000** leidend tot een negatief rendement.

Figuur 5.9 toont de opbouw van het jaarlijkse resultaat (resultante van kosten en opbrengsten – van zowel bebouwd als onbebouwd), in combinatie met de (jaarlijkse) belasting, resulterend in een jaarlijks nettoresultaat.

Figuur 5.9 Kosten vs. opbrengsten NSW-landgoed – Casus 2




| | Opbrengsten | Kosten | Resultaat | Box 3 belasting | Netto resultaat |
|---|---|---|---|---|---|
| onbebouwd land en bos | € 75.000 | € -70.000 | € 5.000 | € - | |
| bebouwing | € 250.000 | € -185.000 | € 65.000 | € -118.800 | € -48.800 |

Beide werkelijke Verlies en Winstrekeningen tonen aan dat het exploitatieresultaat ontoereikend is om de verschuldigde box 3 belasting uit te betalen.

## 5.4 Voorbeelden onder nieuwe regime

Hieronder zijn twee (fictieve) voorbeelden beschreven van situaties die kunnen optreden onder het nieuwe regime.

**Casus 1 – Fictief – NSW-landgoed met restauratie en verduurzamingsopgave**
Een landgoed met meerdere monumentale gebouwen. De exploitatie van het gehele landgoed is beperkt positief. De eigenaren hebben een urgente restauratie opgave van twee rijksmonumenten en daarnaast een verduurzamingsopgave voor de overige gebouwen. Vanuit de lopende exploitatie zijn er onvoldoende financiële middelen om de restauratie en verduurzaming uit te voeren, waardoor deze uitgesteld worden

Onder het nieuwe stelsel daalt de jaarlijkse belastingheffing, maar de verwachte WOZ-stijging betekent dat de belastingdruk weer terugloopt naar hetzelfde niveau — zonder dat de liquiditeit verbetert. Hierdoor wordt het nog steeds niet mogelijk om de restauratie en verduurzaming uit te voeren.

**Casus 2 – Fictief – NSW-landgoed met geplande generatieoverdracht**
Een landgoed voornamelijk bestaande uit land, park, een groot hoofdgebouw en twee boerderijen, generaties lang in familiebezit.

Er staat een generatieoverdracht in 2035 gepland. Bij de overdracht in 2035 moet over de waardestijging van de gebouwen in de voorafgaande jaren alsnog belasting worden afgerekend. De erfgenamen, die geen liquide middelen hebben, staan voor een dilemma: geld lenen voor de belastingaanslag of verkoop van een boerderij (waarbij er niet meer voldaan kan worden aan de voorwaarden van de NSW-rangschikking, met verlies van vrijstelling erfbelasting als gevolg.

## 5.5 Bevindingen

De praktijkervaringen rondom de exploitatie van NSW-landgoederen geeft inzicht in:

- de structurele overbelasting die NSW-landgoederen ondervinden bij het huidige forfaitaire stelsel (de belastingaanslag is aanzienlijk hoger dan het nettoresultaat);
- de ogenschijnlijke verlichting in het nieuwe systeem met werkelijke rendementen waardoor de werkelijke belastingaanslag nog maar een fractie is van het nettoresultaat, maar die volledig tenietgedaan wordt door de belasting op waardestijgingen en die op het moment van een transactie of een generatieoverdracht leidt tot een belastingaanslag die niet uit de lopende exploitatie betaald kan worden;
- het liquiditeitsrisico dat ontstaat omdat de kasstromen uit exploitatie onvoldoende zijn om de vermogenswinstbelasting te voldoen.

*Het model laat zien dat de werkelijke jaarlijkse heffing over het directe rendement op korte termijn aanzienlijk daalt ten opzichte van het huidige stelsel. Op langere termijn keert dit effect echter volledig om: door het belasten van het indirecte rendement – de waardestijging die uitsluitend op papier plaatsvindt en waarvoor geen inkomsten beschikbaar zijn – loopt de belastingdruk juist sterk op, vooral bij een generatiewisseling. Het heffen over zulke niet-gerealiseerde waardegroei zal onvermijdelijk leiden tot (gedeeltelijke) verkoop en opdeling van NSW-landgoederen. Daarmee dreigt precies datgene te gebeuren wat in de jaren twintig van de vorige eeuw aanleiding was om de Natuurschoonwet in te voeren.*

# 6 Conclusies

De analyse van het fiscale regime over de afgelopen decennia laat een duidelijke trend zien: de belastingdruk op Natuurschoonwet-landgoederen is sterk toegenomen, terwijl de exploitatieresultaten gelijk zijn gebleven of zelfs zijn verslechterd. Waar het stelsel van vóór 2001 nog was afgestemd op het werkelijke rendement en de maatschappelijke functie van landgoederen, heeft de overgang naar het forfaitaire Box 3-systeem geleid tot een toenemende disbalans tussen fiscale lasten en feitelijke draagkracht.

Het rekenmodel bevestigt dat de huidige belastingheffing voor veel landgoederen niet langer financieel houdbaar is en leidt tot een jaarlijkse negatieve kasstroom. De jaarlijkse Box 3-lasten liggen rond 2,16 % van de WOZ-waarde van de bebouwing, terwijl de netto-opbrengst uit exploitatie gemiddeld minder dan 1 % bedraagt.

De invoering van het nieuwe stelsel van werkelijk rendement per 2028 biedt slechts tijdelijk verlichting: de jaarlijkse heffing daalt (bij een beperkt of negatief exploitatieresultaat), maar de cumulatieve belastingdruk inclusief de belasting over het indirecte rendement blijft gelijk of stijgt (waardestijging wordt afgerekend bij een overdracht). Daarmee blijven de structurele problemen bestaan die de afgelopen jaren voor NSW-landgoederen zijn ontstaan:

- Huidig systeem leidt tot structurele overbelasting: de huidige heffing is niet in verhouding tot het werkelijke rendement van NSW-landgoederen (wat leidt tot negatieve kasstromen).
- Nieuwe systeem: lagere lasten nu, zwaardere druk later: het nieuwe systeem verlaagt weliswaar de jaarlijkse belastingdruk, maar belast tegelijkertijd niet-gerealiseerde vermogensgroei. Daardoor verdampt het aanvankelijke voordeel op de langere termijn. De kasstromen uit exploitatie zijn bovendien onvoldoende om te sparen voor de toekomstige vermogenswinstbelasting, waardoor eigenaren moeten interen op reserves (die eindig zijn) of delen van het bezit moeten verkopen. Voor NSW-landgoedeigenaren leidt dit tot een vicieuze cirkel: bij gedwongen verkoop vervalt vaak ook de NSW-vrijstelling voor de erfbelasting, waardoor boven op de vermogenswinstbelasting ook nog extra erfbelasting verschuldigd kan worden.
- De energie- en klimaattransitie (isolatie, duurzaam verwarmen, zonnepanelen e.d.) blijft meestal onuitgevoerd, wegens gebrek aan financiële middelen.

Per saldo leidt het nieuwe stelsel niet tot een evenwichtige fiscale behandeling, maar verschuift het moment van jaarlijkse belastingheffing naar een eenmalige afrekening over een (niet-gerealiseerde) waardestijging in het geval een generatieoverdracht. Dit tast de financiële continuïteit van landgoederen aan en vergroot het risico op versnippering en verval.

*De huidige en toekomstige fiscale kaders sluiten onvoldoende aan bij het unieke karakter van Natuurschoonwet-landgoederen. Zonder een specifiek op deze categorie toegesneden fiscale benadering — die rekening houdt met de lage rendementen, hoge onderhoudslasten en hoge maatschappelijke baten — komt het oorspronkelijke doel van de Natuurschoonwet 1928, het duurzaam behoud van het Nederlands landgoederenbestand, opnieuw in gevaar.*

# Bijlage – generiek rekenmodel NSW-landgoed

**Rekenvoorbeeld vergelijking pre2017, 2026 en wet werkelijk rendement 2028 voor een opengesteld middelgroot NSW landgoed**

| Parameters model v20 | | | Bestem. waard | NSW landgoed | | | verzek., OZB, watersch, | onderhoud*++ | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| getallen in euros | stuk | ha | euro / ha stuk | onbebouwd land & bos | bebouwd huis/buitenpla | pacht / huur / subsidies per jaar / nr | beheer, tuin per jaar / nr | beheer per jaar / per nr | *Totaal opbren* | *Totaal kosten* |
| Land verpachte waarde | | 150 | 40.000 | 6.000.000 | | 837 | 45 | | *125.550* | *-6.750* |
| Bos**** | | 150 | 15.000 | 2.250.000 | | 337 | 6 | 298 | *50.550* | *-45.600* |
| Buitenplaats vrije waarde (huur*) | 1 | | 3.000.000 | | 3.000.000 | 49.335 | 10.667 | 2,0% | *49.335* | *- 55.667* |
| Boerderij / huis vrije waarde | | | 600.000 | | | | | | | |
| Boerderijen / huizen verhuurde waarde*, waarde 60% van vrije waarde | 7 | | 360.000 | 0 | 2.520.000 | 9.867 | 2.983 | 2,0% | *69.069* | *- 96.484* |
| Boerderij / huizen in erfpacht+* | 7 | | 204.000 | 0 | 1.428.000 | 12.000 | | | *84.000* | *-* |
| **Totaal waarde in het economisch verkeer** | | | | **8.250.000** | **6.948.000** | | | | | |
| Waarde box 3 / erfenis (WOZ waarde, % van vrije markt waarde bebouwd**) | 50% | | | 8.250.000 | 4.188.000,00 | | | | | |
| - jaarlijkse bruto inkomsten (pacht norm***, huur norm*) | | | | 176.100 | 202.404 | | | | | |
| - directe kosten/jr | | | | - 52.350 | - 152.151 | | | | | |
| - onderhoud; wegen, paden (incl dood hout), watergangen, buitenplaats tuin | | | | - 45.000 | - 60.000 | | | | | - 105.000 |
| - indirecte kosten (administratie, boekhouding, accounting, fiscaal etc)* | | | | - 9.000 | - 21.000 | | | | - | - 30.000 |
| **Totaal jaarlijkse netto direct resultaat** | | | | **69.750** | **- 30.747** | | | | 378.504 | - 339.501 |
| Post 2028 box 3 te betalen belasting*+ | | | | onbelast | 36% | | | | | |
| Pre 2028 jaarlijks fictief rendement, overige bezittingen*+ | | | | onbelast | 6,00% | | | | | |
| Jaarlijkse consumenten inflatie (alles) | | | | 2,0% | 2,0% | | | | | |
| Jaarlijkse stijging onroerend goed prijzen | | | | 3,0% | 5,0% | | | | | |
| Jaarlijkse invorderings rente (2025) | | | | 4,0% | 4,0% | | | | | |

Dit is normaal onderhoud exclusief verduurzaming/ energie transitie investering. Hier is nu nauwelijks of geen geld voor.

Het post 2016 forfaitaire box 3 systeem heeft jaar op jaar sindsdien tarief verhogingen en verscherpingen gekend, waardoor een groter NSW landgoed nu vaak niet of nauwelijks cash positief draait!

- De vermelde 2% onderhoudskosten zijn exclusief verduurzaming / energie transitie investering. De vrije cash flow zal volledig nodig zijn voor de verduurzaming / energie transitie. Nu gepland 2028-2032 voor 250,000/pand (zie onder in kolom cumulatieve cash flow).

- Een NSW landgoed heeft daarmee nauwelijks mogelijkheid is om te 'sparen' om in de toekomst box 3 vermogensaanwasbelasting te kunnen betalen.

- Waar moeten bij een overlijden de middelen vandaan komen om box 3 vermogensaanwasbelasting van te betalen?

- De enige optie optie is dan gebouwe verkopen of erfpacht uitgeven, of grond verkopen? Dit is toch exact wat de NSW tegen wil gaan en waarvoor de NSW in de jaren 20 in het leven is geroepen? - -

- Bovendien moet er dan dubbel worden afgerekend, omdat er dan alsnog successie over de verkochtte gronden moet worden afgerekend. Dit zit niet in onderstaande berekening.

| Vergelijking post en pre wet werkelijk rendement | Waardering NSW landgoed box 3 / erfenis | | IB VB systeem jaren 90 IB alles (marginaal tarief IB 60%, VB 0 NSW) +** | | | | Forfaitair systeem 2001-2016 (4% rend., 30% box3) box 3 - tax | | | | Forfaitair systeem 2026 tarief box 3 - tax | | | | Werkelijk rendement post 2028 (Wet voorstel) box 3 - tax | Totaal NSW | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| getallen in euros | onbebouwd land & bos | bebouwd (land) huis | | Netto cash flow per jaar | cumulatieve cash flow | latentie*+++ incl. inv. rente | bebouwd huis | Netto cash flow per jaar | cumulatieve cash flow | latentie*+++ incl. inv. rente | bebouwd huis | Netto cash flow per jaar | cumulatieve cash flow | latentie*+++ incl. inv. rente | bebouwd huis*++++ | netto cash flow per jaar | cumulatieve cash flow | latentie*+++ incl. inv. rent |
| 2028 | 8.250.000 | 4.188.000 | - 23.402 | 15.601 | 15.601 | | - 50.256 | - 11.253 | - 11.253 | | - 90.461 | - 51.457 | - 51.457 | | - | 39.004 | - 360.997 | |
| 2029 | 8.497.500 | 4.397.400 | - 23.870 | 15.913 | 31.515 | | - 51.261 | - 11.478 | - 22.730 | | - 92.270 | - 52.486 | - 103.944 | - | - | 39.784 | - 361.213 | - |
| 2030 | 8.752.425 | 4.617.270 | - 24.348 | 16.232 | 47.747 | | - 52.286 | - 11.707 | - 34.437 | | - 94.115 | - 53.536 | - 157.480 | - | - | 40.579 | - 360.634 | - |
| 2031 | 9.014.998 | 4.848.134 | - 24.834 | 16.556 | 64.303 | | - 53.332 | - 11.941 | - 46.378 | | - 95.998 | - 54.607 | - 212.087 | - | - | 41.391 | - 719.243 | - |
| **Generatieoverdracht 2032** | **9.285.448** | **5.090.540** | **- 25.331** | **16.887** | **81.190** | **-2.875.198** | **- 54.399** | **- 12.180** | **- 58.558** | **-2.875.198** | **- 97.918** | **- 55.699** | **- 267.786** | **-2.875.198** | **- 324.914** | **- 282.696** | **- 1.401.939** | **-2.875.198** |
| 2033 | 9.564.011 | 5.345.067 | - 25.838 | 17.225 | 98.416 | -2.990.205 | - 55.487 | - 12.424 | - 70.982 | -2.990.205 | - 99.876 | - 56.813 | - 324.599 | -2.990.205 | - | 43.063 | - 1.358.876 | -2.990.205 |
| 2056 | 18.875.403 | 16.417.501 | - 40.744 | 27.162 | 605.213 | -5.635.387 | - 87.497 | - 19.591 | - 436.510 | -5.635.387 | - 157.494 | - 89.588 | - 1.996.144 | -5.635.387 | - | 67.906 | - 91.882 | -5.635.387 |
| 2057 | 19.441.665 | 17.238.376 | - 41.558 | 27.706 | 632.919 | | - 89.247 | - 19.883 | - 456.492 | | - 160.644 | - 91.380 | - 2.087.524 | | - | 69.264 | - 22.617 | |
| 2058 | 20.024.915 | 18.100.295 | - 42.390 | 28.260 | 661.179 | | - 91.032 | - 20.382 | - 476.875 | | - 163.857 | - 93.208 | - 2.180.732 | | - | 70.649 | 48.032 | |
| 2059 | 20.625.663 | 19.005.309 | - 43.237 | 28.825 | 690.004 | | - 92.852 | - 20.790 | - 497.665 | | - 167.134 | - 95.072 | - 2.275.804 | | - | 72.062 | 120.094 | |
| 2060 | 21.244.433 | 19.955.575 | - 44.102 | 29.401 | 719.405 | | - 94.709 | - 21.206 | - 518.870 | | - 170.477 | - 96.973 | - 2.372.777 | | - | 73.504 | 193.598 | |
| 2061 | 21.881.766 | 20.953.354 | - 44.984 | 29.990 | 749.395 | | - 96.604 | - 21.630 | - 540.500 | | - 173.887 | - 98.913 | - 2.471.690 | | - | 74.974 | 268.572 | |
| **Generatie overdracht 2062** | **22.538.219** | **22.001.021** | **- 45.884** | **30.589** | **779.984** | **-8.907.848** | **- 98.536** | **- 22.063** | **- 562.563** | **-8.907.848** | **- 177.364** | **- 100.891** | **- 2.572.581** | **-8.907.848** | **- 6.087.773** | **- 6.011.300** | **- 5.742.728** | **-8.907.848** |
| 2063 | 23.214.365 | 23.101.072 | - 46.802 | 31.201 | 811.185 | -9.264.162 | - 100.506 | - 22.504 | - 585.067 | -9.264.162 | - 180.912 | - 102.909 | - 2.675.490 | -9.264.162 | - | 78.003 | - 5.664.725 | -9.264.162 |

Bijna 2 hoger dan oude

* Memorie van toelichting dd 14/3/2025, onderzoek SOE gemiddelde economische huurwaarde is 5,06% van WOZ waarde.
Gezien het bij een landgoed altijd oude gebouwen betreft die via oude pacht- en huur contracten lopen, sluit 65% van 5,06% beter aan bij de praktijk. Huurwaarden zijn over het algemeen laag.
Buitenplaats heeft in het algemeen grote tuin die onderhouden moet worden als onderdeel van buitenplaats.
** WOZ waarde op NSW basis getaxeerd (VNG richtlijn), instandhouding factor 30%, gemiddeld 20% voor grond buiten ondergrond
***2024 pachtnorm Oostelijk veehouderij gebied
****LEI statistieken Ven W bosbouw rapport 2023, resultaten meerdere jaren 2019 -2023 (incl subsidies)
*+ Box 3 2026 tarieven
*++Onderhoudskosten 2% van herbouwwaarde (150% van NSW WOZ waarde), algemene kosten 10% opbrengsten, Leidraad, Behoud door ontwikkeling op historische uitenplaasten, Provicie Utrecht Juli 2014
*+++ NSW instandhoudingseis 25 jaar met enkelvoudige invorderingsrente, art 8 lid 6 NSW
+* Erfpacht 30 jaar, eigendoms erfpacht, bloot eigendom belast in box 3 en voor vererving wardering 17x canon
+** Bij het oude jaren 90 belasting systeem was er sprake van inkomsten belasting op alle inkomensten IB (marginaal tarief 60% genomen) + vermogensbelasting VB van 7 pro mille (0,7%), echter met volledige vrijstelling voor VB voor opengestelde NSW landgoederen