

De overdracht van een onderneming of een gedeelte daarvan is in de meeste gevallen niet belast met btw als het 'een overgang van het geheel of een deel van een algemeenheid van goederen betreft'. In de praktijk is hier bijna alleen sprake van bij een overdracht van een gehele onderneming of een zelfstandig deel daarvan. Hierbij moeten echter wel een aantal voorwaarden in acht worden genomen. In de praktijk blijkt dat deze voorwaarden niet altijd op de juiste manier worden toegepast, met grote financiële gevolgen van dien.

CAROLA VAN VILSTEREN

Overdracht van een onderneming

Er is sprake van een overdracht van een onderneming als het een geheel of een gedeelte van een algemeenheid van goederen betreft. Het moet gaan om de overdracht van een 'going concern': een geheel van activa en passiva dat een onderneming kan vormen in het economisch verkeer. De onderneming verandert niet alleen de ondernemer. Van overdracht van een onderneming of een deel daarvan is bijvoorbeeld sprake bij:

- ◆ verkoop van een bedrijf (activa/passiva) aan een derde;
- ◆ inbreng in een vennootschap;
- ◆ voortzetting van het bedrijf door een erfgenaam na scheiding en deling van de boedel;
- ◆ juridische fusie waarbij het geheel vermogen van een rechtspersoon/ondernemer onder algemene titel overgaat op een andere rechtspersoon.

De koper hoeft het overgenomen bedrijf niet op dezelfde wijze voort te zetten. Hij moet wel de bedoeling hebben om de aan hem overgedragen onderneming te exploiteren en niet om de overgenomen bedrijfsactiviteit onmiddellijk na de overname te beëindigen en de voorraden te verkopen. De koper hoeft niet vóór de overname van de onderneming dezelfde soort economische activiteit uit te oefenen als de verkoper van de onderneming.

Bij de overgang van het geheel of een deel van een algemeenheid van goederen vinden er voor de btw geen leveringen of diensten plaats. Dit betekent dat er dan geen btw wordt geheven. Degene op wie de onderneming (de algemeenheid van goederen) overgaat, treedt voor de berekening van de verschuldigde btw in plaats van de verkoper. Voor de berekening van de btw blijft de onderneming dus gewoon bestaan, alleen de persoon van de ondernemer verandert.

De regeling dat bij de overdracht van een onderneming geen btw in rekening gebracht mag worden, is dwingend. De inspecteur kan de btw naheffen bij de verkoper als toch btw in rekening wordt gebracht of de aftrek van voorbelasting weigeren bij de koper. Het is dan ook verstandig bij twijfel van tevoren schriftelijk het standpunt van de inspecteur van de verkoper te vragen.

Niet alleen de rechten maar ook de fiscale verplichtingen gaan over op de koper, bijvoorbeeld de lopende herzieningstermijn. De koper kan, als deze het gebruik van goederen gaat wijzigen, geconfronteerd worden met terugbetaling van door de verkoper in aftrek gebrachte btw. Deze regeling kan echter ook vaak leiden tot een voordeel! Hieronder in 'Niet alleen

rechten, ook plichten' wordt verder ingegaan op de fiscale verplichtingen die overgaan op de koper.

Of een onderneming wordt overgedragen is sterk afhankelijk van de feitelijke omstandigheden. Punten die hierbij een rol spelen zijn onder andere:

- ◆ Wordt er betaald voor goodwill?
- ◆ Wordt er personeel overgenomen?
- ◆ Neemt de koper vergunningen en contracten over?
- ◆ Bestaat er een nauwe zakelijke relatie tussen de verkoper en de koper?

Quasi-ondernemers gelijk gesteld

In het verleden kon bovenstaande regeling, vanwege vaste jurisprudentie, niet worden toegepast bij een overdracht aan of door zogenoemde quasi-ondernemers. Quasi-ondernemers zijn ondernemers die in feite enkel een bedrijfsmiddel exploiteren. Bijvoorbeeld het verhuren van een aantal afzonderlijke units in een bedrijfsverzamelgebouw aan derden. Echter op 6 juni 2008 is de Hoge Raad, zich mede baserend op jurisprudentie van het Europese Hof van Justitie, teruggekomen op zijn mening en heeft besloten dat deze regeling ook kan worden gebruikt bij een dergelijke overdracht en/of door quasi-ondernemers. Met deze beslissing is de onterechte ongelijkheid hersteld.



Btw & overdracht van een onderneming



Overdracht van een gedeelte van een onderneming

Er is sprake van een overdracht van een gedeelte van de onderneming wanneer het gedeelte van de onderneming als een geheel of een gedeelte van een gemeenschap van goederen kan worden aangemerkt waarmee een autonome economische activiteit kan worden uitgeoefend. Als niet aan deze voorwaarde wordt voldaan, wordt de overdracht beschouwd als de verkoop van bedrijfsmiddelen. Bij de verkoop van (losse) bedrijfsmiddelen is op de gewone wijze btw verschuldigd. De verkoop van onroerende zaken, ook al zijn ze verhuurd, vormt in beginsel geen overdracht van een onderneming als er geen andere goederen en/of rechten en plichten worden overgedragen.

Een voorbeeld ter verduidelijking. Er is sprake van een overdracht van een gedeelte van de onderneming:

- ◆ bij verkoop van een slagerij die onderdeel is van een vleesverwerkingsbedrijf.

Er is geen sprake van een overdracht van een gedeelte van de onderneming:

- ◆ de vergunning om te slachten wordt verkocht aan X en het pand en de inventaris worden verkocht aan Y (X en Y gaan niet samen verder).

Niet alleen rechten, ook plichten

Zoals eerder aangegeven gaan niet alleen de rechten maar ook de fiscale verplichtingen over op de koper bij de overdracht van een onderneming of een deel daarvan waarbij geen btw wordt geheven. Voor de berekening van de btw die na de overname verschuldigd is, wordt geacht dat de koper in de plaats is getreden van de verkoper (overdrager). De regel is van toepassing in de volgende gevallen:

- ◆ bij de aanschaf van investeringsgoederen geldt voor de aftrek van voorbelasting een herzieningstermijn van vier of negen jaar. De koper is verplicht deze termijn af te maken;
- ◆ indien goederen en diensten na aanschaf niet direct in gebruik worden genomen, moet de aftrek van voorbelasting worden gebaseerd op het vermoedelijk toekomstig gebruik. Als de goederen en diensten op een later tijdstip in gebruik worden genomen dan moet worden nagegaan of destijds te veel of te weinig btw is afgetrokken;
- ◆ in bepaalde gevallen (bijvoorbeeld het geven van relatiegeschenken) is de aftrek van voorbelasting uitgesloten, tenzij de kostprijs van de goederen per bevoordeelde per jaar niet meer dan € 227 bedraagt. Aan het einde van het jaar waarin de onderneming is overgenomen, moet de koper beoordelen of deze grens is overschreden. Is dat het geval dan moet de te veel afgetrokken voorbelasting worden terugbetaald;
- ◆ eventueel bij oninbaarheid van vorderingen, respectievelijk het niet betalen van facturen;
- ◆ een verhuurder van een onroerende zaak kan samen met de huurder opteren voor belaste verhuur. Bij een onderneming die wordt overgedragen maar die belast verhuurt, is de koper, die aangemerkt wordt als de nieuwe verhuurder, in beginsel verplicht belast te blijven verhuren;
- ◆ een landbouwer bijvoorbeeld kan de belastingdienst vragen om in de heffing te worden betrokken (landbouwoptie). Deze keuze wordt dan gemaakt voor vijf jaar. Indien de belaste landbouwer zijn bedrijf binnen deze vijf jaar verkoopt aan een koper die niet in de heffing is betrokken, dan moet de koper (overnemer) in beginsel het restant van die vijf jaar als belaste landbouwer

afmaken. In de praktijk gaat de belastingdienst hier echter soepel mee om;

- ◆ meestal op verzoek van de ondernemer wordt er door de belastingdienst een standpunt ingenomen over de btw-heffing, bijvoorbeeld over het te hanteren btw-tarief (6% of 19%). De opvolger kan zich bij de overdracht van een onderneming bij de belastingdienst beroepen op het standpunt dat zij heeft ingenomen tegenover de 'oude' ondernemer;
- ◆ indien de individuele regeling wordt toegepast bij de margeregeling dan is de marge het verschil tussen de inkoop prijs van de vorige ondernemer en de verkoopprijs van de nieuwe ondernemer.

Conclusie

Uit bovenstaande kan geconcludeerd worden dat de toepassing van de regeling voor de overgang van een geheel of een gedeelte van een gemeenschap van goederen vragen oproept en in de praktijk niet altijd op de juiste wordt uitgevoerd. Met als gevolg naheffingsaanslagen. Om problemen en verrassingen te voorkomen, is dan ook het beste om vooraf overleg te plegen met de belastingdienst. ■