



Activa en passiva overdragen zonder btw

Als een ondernemer besluit zijn bedrijf te verkopen of als er een doorstart plaatsvindt, worden vaak de activa en passiva overgedragen. Als er sprake is van de overdracht van een algemeenheid van goederen (een zogenaamde artikel 31-overdracht) dan moeten de activa en passiva overgedragen worden zonder btw. Alleen de persoon van de ondernemer wijzigt. In de praktijk is het vaak de vraag of er sprake is van de overdracht van een algemeenheid van goederen.

CAROLA VAN VILSTEREN

VOOR WIE GELDT DEZE REGEL? De regeling geldt voor de btw-ondernemers, maar is in juni 2008 door de Hoge Raad ook van toepassing verklaard voor de quasi-ondernemer. Een quasi-ondernemer is iemand die een zaak exploiteert. Dit

betekent dat een ondernemer die een verhuurd gebouw overdraagt aan een andere ondernemer die de verhuur voortzet terzake van deze overdracht geen btw is verschuldigd. In mei 2008 heeft Hof Den Haag geoor-

deeld over twee ondernemers die ieder 50% van de appartementsrechten in eigendom hebben verkregen. In verband met de bouw van de panden brengen zij ieder 50% van de voorbelasting in aftrek. Nadat de panden gedurende twee jaar met btw zijn verhuurd, draagt de ene partij zijn 50% over aan de ander, zodat deze 100% van de appartementsrechten bezit. Deze overdracht vindt plaats zonder berekening van btw. Het Hof is van mening dat ook hier artikel 31 van toepassing is.

Let op: het kan bij de verkoop van een onroerende zaak veel gunstiger zijn artikel 31 toe te passen in plaats van te kiezen voor een btw-belaste levering. In beide gevallen vindt er geen herziening van btw plaats, maar bij een artikel 31-overdracht loopt de herzieningstermijn voor bij de koper waardoor het pand eerder uit de herzieningsperiode is. ▣

WELKE GOEDEREN VALLEN ONDER DEZE REGEL? De afgelopen periode zijn ook veel uitspraken gedaan over wanneer er sprake is van een algemeenheid van goederen. Van een algemeenheid van goederen is sprake als meer dan enkel goederen worden overgedragen. Er wordt een gehele onderneming of een deel van de onderneming overgedragen. Is hier bijvoorbeeld sprake van als een voorraad wordt overgedragen?

In de volgende zaak speelde dit. Vijf vennootschappen vormden een fiscale eenheid voor de btw. De eerste vennootschap hield zich bezig met inkoop en voorraadbeheer, de tweede vennootschap was importeur van audiovisuele apparatuur en de overige drie vennootschappen verkochten het bruingoed in hun winkels. Deze laatste drie vennootschappen gingen in februari 2005 failliet. Een tweede groep vennootschappen begint in het eerste kwartaal van 2005 eveneens met de handel in bruingoed. Vennootschap A neemt de exploitatie van de winkels van de failliete vennootschappen over. In verband hiermee zijn aan vennootschap A activa en passiva van de failliete vennootschappen overgedragen. De in- en verkoopactiviteiten van vennootschap 1 en de activiteiten van vennootschap 2 zijn ongewijzigd voortgezet door vennootschap B en vennootschap C die ook deel uitmaken van de tweede groep. In verband met de voortzetting van de in- en verkoopactiviteiten heeft vennootschap 1 de voorraad aan vennootschap B verkocht en geleverd en hiervoor een factuur uitgereikt met btw. Echter, vennootschap 1 heeft deze btw niet op aangifte voldaan en bij vennootschap B is de aftrek geweigerd.

Volgens advocaat-generaal Van Hilten staat de omstandigheid dat een onderneming wordt overgedragen door of aan verschillende (rechts)personen niet de toepassing van artikel 31 in de weg. Uiteraard moeten de zaken die met elkaar de algemeenheid van goederen vormen, samen en met behoud van samenhang overgaan. De overdracht van de voorraad door vennootschap 1 aan vennootschap 2 en de overdracht van de activa en passiva aan vennootschap A in onderlinge samenhang bezien, valt aan te merken als de overdracht van een alge-

meenheid van goederen. Normaal gesproken valt de overdracht van een voorraad goederen niet onder de toepassing van artikel 31. Maar volgens de advocaat-generaal moet eveneens worden gekeken naar de activa en passiva die door een ander onderdeel van fiscale eenheid wordt overgedragen. Dit klinkt niet onlogisch, alleen jammer voor vennootschap B als de Hoge Raad de advocaat-generaal volgt.

In een andere casus is een veetransportbedrijf failliet verklaard. De curator verkoopt vervolgens vier motorvoertuigen, de kantoor- en bedrijfsinventaris en het boekhoudprogramma aan een ondernemer. Daarnaast wordt € 5.000 betaald voor goodwill en neemt de ondernemer negen werknemers van het failliete veetransportbedrijf in dienst. Over de vergoeding wordt btw in rekening gebracht. De belastingdienst neemt het standpunt in dat deze btw niet aftrekbaar is, omdat deze ten onrechte in rekening is gebracht.

Rechtbank Breda oordeelt dat sprake is van overdracht van een algemeenheid van goederen, aangezien het de bedoeling was een doorstart te maken. Met andere woorden: de btw die in rekening is gebracht, is niet aftrekbaar bij de koper!

Kortom: of sprake is van een overdracht van een onderneming is sterk afhankelijk van de feitelijke omstandigheden. Punten die een rol spelen zijn: wordt betaald voor goodwill, gaan de klanten mee over, wordt er personeel overgenomen, neemt de koper vergunningen en contracten over, blijven handelsnaam en/of bedrijfsadres ongewijzigd?

WANNEER IS SPRAKE VAN EEN OVERDRACHT VAN EEN ONDERNEMING?

Van de overdracht van een onderneming is sprake bij:

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



Let op: bij faillissementen en het doorstarten van ondernemingen is zorgvuldigheid geboden!

GEVOLGEN BIJ OVERDRACHT VAN EEN ONDERNEMING

Bij de overdracht van een onderneming of een deel daarvan waarbij geen btw wordt geheven, moet de koper rekening houden met een bijzondere regel. De koper wordt namelijk voor de berekening van de btw die hij na de overneming verschuldigd is, geacht in de plaats te zijn getreden van de verkoper. Voor de berekening van btw blijft de onderneming dus gewoon bestaan. Alleen de persoon van de ondernemer verandert. De indeplaatstreding is van toepassing in de volgende gevallen:

Bij aanschaf van investeringsgoederen geldt voor de aftrek van voorbelasting een herzieningstermijn van vier of negen



jaar. De koper moet die termijn afmaken.

Worden goederen en diensten na aanschaf niet direct in gebruik genomen, dan moet de aftrek van voorbelasting worden gebaseerd op het vermoedelijk toekomstig gebruik. Bij de latere ingebruikneming moet worden nagegaan of destijds te veel of te weinig belasting is afgetrokken.

In bepaalde gevallen (geven van relatiegeschenken, personeelsvoorzieningen en dergelijke) is de aftrek van voorbelasting uitgesloten op basis van het BUA (Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting), tenzij de kostprijs van de goederen per bevoordeelde per jaar niet meer dan € 227 bedraagt. De koper van een onderneming (de overnemer) moet aan het einde van het jaar waarin hij de onderneming heeft overgenomen, beoordelen of de € 227-grens is overschreden. Als dat zo is,

moet hij de te veel afgetrokken voorbelasting terugbetalen.

De indeplaatstreding kan ook van toepassing zijn bij oninbaarheid van vorderingen dan wel het niet betalen van facturen.

Een verhuurder van een onroerende zaak kan samen met de huurder opteren voor belaste verhuur. Wordt de onderneming die belast verhuurt, overgedragen, dan is de koper (nieuwe verhuurder) in beginsel verplicht belast te blijven verhuren.

Een landbouwer kan verzoeken in de heffing te worden betrokken (landbouw-optie). Deze keuze geldt voor ten minste vijf jaar. Verkoopt de belaste landbouwer zijn bedrijf binnen die vijf jaar aan een koper die niet in de heffing is betrokken, dan moet de koper in beginsel het restant van die vijf jaar als belaste landbouwer

afmaken. Daarna kan hij de optie opzeggen. In de praktijk staat de belastingdienst echter een soepele afwikkeling toe.

De belastingdienst neemt – vaak op verzoek van de ondernemer – een standpunt in over de heffing van btw, bijvoorbeeld over het tarief (6% of 19%). Bij de overdracht van een onderneming kan de opvolger zich beroepen op het standpunt dat de belastingdienst heeft ingenomen tegenover de ‘oude’ ondernemer.

Als bij de margeregeling de individuele regeling wordt toegepast, is de marge het verschil tussen de inkoopprijs van de vorige ondernemer en de verkoopprijs van de nieuwe ondernemer.

CONCLUSIE

Artikel 31 is verplicht en dus dwingend. Als sprake is van een artikel 31-overdracht mag geen btw in rekening worden gebracht. Gebeurt dit wel, dan kan de aftrek van voorbelasting worden geweigerd bij degene die de goederen heeft overgenomen. Probeer dit risico te voorkomen door een overdracht bij twijfel voor te leggen aan de belastingdienst. ■