

HC 11, 29-06-2018

Verhuur

We gaan het hebben over de verhuur van een onderneming. Dit hoort bij de stakingsvormen. We hebben de huurder en de verhuurder. De onderneming wordt dus “verpacht”. De huurder neemt een onderneming over en is dus ondernemer. De verhuurder is wat moeilijker. Vroeger was de verhuurder ondernemer, mits hij zijn oude zelf gedreven onderneming ging verhuren. Dit is veranderd. In eerste instantie veranderde niets, de verhuurder bleef ondernemer. Maar voldoet de verhuurder dan nog wel aan het verbintenis criterium? Nee. Dus hij was geen ondernemer. De verhuurder was medegerechtigde. Het is natuurlijk wel zijn onderneming die hij verhuurd heeft en dat is nog steeds zijn eigendom.

Is iets wel of geen onderneming? Het kan zijn dat het een hele onderneming is of dat er eigenlijk alleen nog maar verhuur is van een gebouw. Er vond een staking plaats, de onderneming werd overgedragen behalve het gebouw en het gebouw wordt verhuurd. Het gebouw wordt dus privé of tbs-vermogen en dan is er een onttrekking. Je draagt een onderneming over die winst draait, dan betaal je ook wat voor de goodwill. De voorraden kunnen niet verhuurd worden. De overdracht bestaat uit goodwill, gebouwen en inventaris.

RB Arnhem, er was sprake van iemand die een onderneming had met een pand en hij maakte schnitzels. Het gebouw plus inventaris werd verhuurd. Wat er niet bij zat was een vergoeding van de goodwill. De vraag was of er sprake was van verhuur van onderneming. Je kan ook zonder goodwill een onderneming verhuren. Dan zit je dus niet met de staking.

Een andere theorie is dat goodwill wel noodzakelijk is. Hoe lang blijft de goodwill en hoe snel is goodwill afgeschreven? Vroeger was dit binnen 5 jaar. Dan is na 5 jaar geen sprake meer van verhuur van onderneming. Dit is wel erg drastisch, goodwill slijt niet zo snel.

Hoe vullen we het verbintenis criterium in? De verhuurder moet aan een aantal verplichtingen voldoen. Hij deed aan goot onderhoud, ingrijpende reparaties, investeringsverplichting met betrekking tot de roerende zaken. Dit drietal waren van belang voor de goede uitvoering. Als je dit doet, dan krijg je toegang tot het ondernemerschap.

Een ondernemer heeft een onderneming overgedragen. A draagt over aan B. De koopsom blijft schuldig en zoekt de financiering bij C. A stelt zich borg voor B. Dus: A heeft de onderneming overgedragen aan B, B is daarvoor een schuld aangegaan bij C en A zegt dat hij zich borg stelt voor B. C is alleen bereid te lenen als A zich borg stelt. Stel B betaalt niet, C spreekt A aan. A heeft verlies, maar nog wel een vordering op B. Maar B kan nooit betalen. Als A de koopsom dan terug moet betalen, is dat dan een verlies uit onderneming? Waarom stelde A zich borg? Hij deed het niet uit privé-overwegingen, maar uit zakelijke overwegingen. Dus de schuld was wel een ondernemingschuld die aftrekbaar is.

Staking

Staking kan een langdurig proces zijn. Hoe zit het met de overgang onderneming naar privé? Je hebt een pand dat verhuurd wordt, voor de rest wordt alles overgedragen. Er is sprake van huur, dus dan zou het pand naar de privésfeer gaan van de oude ondernemer. Welke waarde zou je moeten nemen voor het pand? Vrij leverbaar of in verhuurde staat? De hoofdregel is dat het voor leegwaarde naar het privévermogen gaan, maar we gaan uit van ondernemersbeleid te goeder trouw. Je moet wel huren aan je overnemer, want anders kan de overnemer niet het bedrijf uitoefenen. Het kan dan in verhuurde staat naar het privévermogen.

Het kan zijn dat het pand naar het privévermogen gaat en je er zelf in gaat wonen. Dan neem je ongeveer 65% van de leegwaarde mag nemen.

We hebben een pand gekocht, 75% was ondernemingsvermogen. De waarde van het pand was 3 ton en het privévermogen 100.000. Nu is het pand een miljoen waard en het privé-deel is 400.000 waard. Welke waardevermeerdering moeten we dan pakken? 600.000 of 75% van 1 miljoen? We moeten de reële waarde pakken van wat we nu hebben minus dat wat het toen was.

Nagekomen bedrijfsbaten

Je hebt nog wat vorderingen op de balans staan. De rij met dubieuze debiteuren gaan naar privé en alles wat toch nog binnenkomt gaat onbelast de privé sfeer in. De rechter heeft gezegd dat dit niet de bedoeling is en de vorderingen gewoon in de ondernemings sfeer blijven zitten. Dit zijn de nagekomen baten en de nagekomen lasten. Een kort voorbeeld is een agrariër die een subsidie had ontvangen om te stoppen, de woning is ook gesloopt en er bleef alleen nog grond over. Dit ging naar de privé sfeer en dat was vrijgesteld door de landbouwvrijstelling. De WEV voor het agrarische gedeelte is vrijgesteld en alles wat daarboven zit wordt wel belast. Als je bijvoorbeeld het land bestemd maakt voor villa's, dan gaat de WEV omhoog.

Geruisloos doorschuiven 3.63

Men kan gaan staken en afrekenen, maar we kunnen ook geruisloos doorschuiven. We hebben een bezit van 100, een vermogen van ook 100 en de stille reserve 400. Het wordt dan verkocht voor 500. Het enige wat er verandert bij een geruisloze doorschuiving is dat bij de overnemer geldt dat die de boekwaarden overneemt van de overdrager en er geldt geen stakingswinst. Het kan ook zijn dat het bedrag verschuldigd blijft. In de commerciële sfeer wordt wel gewoon een zakelijke prijs berekend. We beginnen met de boekwaarde van de onderneming, die bedraagt 100. Dan hebben we de stille reserves en die zijn 400. De overnemer zou zeggen ik betaal voor 100, want hij neemt de IB-last over. Hoe wordt dit verdeeld? De IB-latentie is altijd 10%. Dan komen we uit op een bedrag van 460. De fiscale balans voor de overnemer is dat de boekwaarde 100 blijft, de ondernemings schuld blijft 460. Het vermogen is dan 360 negatief. Dat is de sluitpost. Geruisloos doorschuiven is dus de boekwaarde.

Overlijdensstaking

De ondernemer overlijdt en wordt overgenomen. Het gaat naar de privé sfeer en van de privé sfeer gaat het over naar zijn privé sfeer. De fiscus verliest hierbij, dus art. 3.58 werd ingevoerd. Er geldt dus een fictieve vervreemding en er wordt eens stakingswinst gehaald die door de erfgenamen worden overgenomen. Er moet dan afgerekend worden over de stille reserves. Art. 3.62 biedt een oplossing, dan kan er geruisloos doorgeschoven worden. Je kan bij 3.58 stakingswinst pakken die dan in een conserverende aanslag gaat. Dit is renteloos. Er is dus 10 jaar volledig uitstel.

Art. 3.8 pakt alle stakingen. Als je de grens oversteekt, dan val je hier niet onder. Er was een auteur die naar Frankrijk ging. Hij had auteursrechten waar stille reserves op stonden. Hij had zijn onderneming niet gestaakt. Art. 3.61 geeft de mogelijkheid dat er een afrekening plaatsvindt.

Landbouw

De landbouwvrijstelling is lang geleden ingevoerd. Als je particulier landbouwer bent en je hebt grond dat je verpacht en je zou de grond verkopen, dan zit het in box 3 en is belast.

Grond kent geen afschrijving. Je hebt ook geen waardeverminderingen. De fiscus is dus niets tekortgekomen door afschrijvingen. Als je stukken grond zou verkopen dan gaat het om heel veel geld. Als daar belasting over betaald zou moeten worden dan gaat de prijs nog verder omhoog en dat betekent een wurgende creditlast. Een boer zit vast aan een groot stuk grond en vandaar is er een landbouwwijziging. Er moet productie zijn die bestemd is voor de menselijke consumptie. De dierentuin, maneges, fokken van springpaarden en het circus vallen hier dus buiten. De prijsvermindering is vrijgesteld bij land. In het verleden was alles vrij, maar tegenwoordig is de grond tot aan de WEVAB (Waarde economisch verkeer agrarische bestemmingen). Het kan zijn dat het land aan een derde wordt verkocht die het gaat gebruiken voor de woningbouw. De wijzigingswinst is wel belast.

Het kan ook zijn dat je grond hebt verkocht met een WEVAB 100, je verpacht het, aan het eind van de pacht is WEVAB 150 waard, daarna gebruik je het zelf en verkoop je uiteindelijk voor 220. Dat betekent dat de landbouwwijziging wordt toegepast doordat je naar de laatste tijd kijkt.

De prijsvermindering

Een interne oorzaak is belast. Stel er is grond gekocht. Lap 1 laten we liggen en lap 2 gaan we draineren. Er komen buizen in de grond en de kostprijs daarvan is 10. De waarde van lap 2 is gestegen naar 140. Lap 1 is nog 100. De kostprijs is 100, de buizen adviseren we, dus 110. De waarde is 140, dus de vermindering van 30 is intern en valt niet onder de wijziging.

Pachtersvoordeel

Het kan zijn dat de grondeigenaar de grond verpacht. De boer zit er al jaren op, maar de eigenaar wil de grond verkopen. De eerste die het dan aangeboden krijgt is de pachter. Dan gaan partijen onderhandelen en dan wordt de grond verkocht tegen de waarde in verpachte staat. Dat valt binnen de WEVAB-sferen. Dan geldt de WEVAB was 100, maar de waarde in de verpachte staat is dan 80. Het pachtersvoordeel is dan 20. De eigenaar moet dan genoegen nemen met een lagere opbrengst. Verkoop breekt namelijk geen pacht. Stel de pachter die het stuk land heeft gekocht heeft 20 pachtersvoordeel gehad, maar draagt het later over aan een dochter. Dan komt het pachtersvoordeel weer naar boven. Hierover moet afgerekend worden. Daarvoor bestaat de pachtersresolutie en dat houdt in dat het voordeel doorgeschoven mag worden.

HC 12, 30-06-2018

Wanneer een ondernemer staakt komt er veel geld vrij. Dit kan je ten laste van de FOR brengen. De FOR kan je omzetten in een lijfrente, dit kan geruisloos. Je kan ook afrekenen. Het grootste gedeelte van het vermogen zit in de onderneming, dus gedurende het bestaan van de onderneming kunnen we de ondernemer de mogelijkheid bieden om te reserveren voor zijn oude dag. Een FOR zou niet groter moeten zijn dan het ondernemingsvermogen. Bij een staking is ook geen reden om de FOR te behouden. art. 3.70 lid 1b, als je een staking hebt en de FOR zou groter zijn dan het ondernemingsvermogen. Stel een gedeeltelijke staking. We hebben 1 onderneming en die bestaat uit 2 delen. De activa zijn 200 er is een vermogen van 20 en er is een FOR van 100 en de schulden bedragen 80. Dat is het begin. Dan wordt de helft van de onderneming verkocht. De schulden behoren tot de onderneming die overblijft. Balans: activa 100, schulden zijn 80, de FOR is 20 en het vermogen ook. Dat houdt in dat de FOR niet meer groter kan zijn dan 20. Dit is een stukje vermogen waar nog een claim op rust. De FOR wordt dan met 80 verlaagd. Met die 80 kan een eventuele lijfrente worden aangeschaft.

We gaan de bv in. De belangrijkste reden om de bv in te gaan is de aansprakelijkheid. Ook het VPB-tarief is wat aantrekkelijker. Dan kan je namelijk van de winst een kwart meer investeren. Het is vaak een bv die als holding gaat fungeren. Daaronder komt de bv waarin de onderneming zit. De bv kent ook nadelen; je bent wel in een keer alle ondernemersfaciliteiten kwijt. Je hebt geen MKB, zelfstandigenaftrek en de meewerkaftrek ben je ook kwijt. Dan hebben we nog een desinvesteringsbijtelling. Als we geruisloos gaan doorschuiven hebben we daar gaan last van. De cursus noemt ook nog de onberekenbare verliezen die achter blijven.

De voorwaarden van geruisloze doorschuiven zijn gebaseerd op 3.65. We hebben een fiscale en commerciële balans. De fiscale balans is alleen bestemd voor de fiscale winstbepaling. De commerciële balans geeft het vermogen weer. We moeten altijd beide uitrekenen. Verder geldt dat de wetgever gezegd heeft dat je een ib-onderneming geruisloos mag doorschuiven en daarbij geldt dat het ib-vermogen gelijk moet zijn aan het bv/VPB vermogen. Dat houdt in dat er geen schuldenkenning mag plaatsvinden. Je hebt de materiele ib schuld. De standaardvoorwaarden staan in de wet. De VPB-latentie gaat nooit op een fiscale balans, die gaat op de commerciële balans.

Hoe ziet de commerciële balans eruit?

We hebben een Vermogen 100, =300	activa WEV 600	ak/agio 400	pand van 300
IB-schuld 40, sr,		lr 100	
We gaan de bv in.		cred 60	
		vpb 40	
		ac/ib schuld	300

Fiscaal vermogen (incl. for excl. reserves)=200. Dat is de boekwaarde
 Stille reserves, fiscale reserves, goodwill= 400 (stille reserves plus HIR)
 VPB latentie 10%= 40

Het afrondingscriterium kent een maximum, dat is 5 procent van het geplaatste aandelenkapitaal met een maximum van 25.000. Dat is $(5/105) \times 420$.
 Hoe ziet de fiscale balans eruit?

Doorschuiven betekent boekwaarde!

pand 300	HIR 100
	lr 100
	ac 60
	vermogen 40

De vermogenssprong is het verschil tussen de commerciële en de fiscale balans. Dit is 360 want vpb= 40 en srfrgw 400.

Stel je hebt 2 ondernemingen en die moeten beide de bv in. Mag het in 1 onderneming? art. 2.2.2 lid c. Dit mag eigenlijk niet, maar het mag wel als de activiteiten van de twee bv's in dezelfde lijn zitten. Er was een ondernemer en hij had een onderneming die bestond uit een aantal onderdelen. Hij zou geruisloos de bv in en hij had een tankstation een garage en een

autowasserette. Het tankstation werd verkocht. De inspecteur zei dat er geen omzetting was, maar de bv wordt gebruikt voor de verkoop van een onderdeel. De aard en omvang van de activiteit mogen veranderen, maar er moet wel een onderneming blijven zei de HR. De verkoopopbrengst moet wel in de bv ingebracht worden. Datgene wat achterblijft na splitsing mag niet een zelfstandig deel van de onderneming zijn, art. 4.1.1.