



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs Commissie Wetsvoorstellen

Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid

Ingediend op <https://www.internetconsultatie.nl/beschikkingbijovergangvanonderneming>

Amsterdam, 26 juni 2020

Betreft: Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de internetconsultatie Wetsvoorstel beschikking bij overgang van onderneming

Geachte dames en heren,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel Besluit Overgang van onderneming (hierna: het Besluit OVO). De Orde is van mening dat het wetsvoorstel Besluit OVO een goede oplossing biedt voor de procedurele kant voor een uniforme rechtsgang bij discussies over de uitleg van het begrip gehele of gedeeltelijke overgang van onderneming. Het wetsvoorstel biedt echter geen inhoudelijke oplossing voor de reeds ontstane onduidelijkheid over het civielrechtelijke begrip overgang van onderneming als bedoeld in artikel 662 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek (BW) en de toepassing in de fiscale en de sociale verzekeringswetten waar het begrip overgang van onderneming ook een rol speelt.

Uit het wetsvoorstel blijkt voorts niet wat er voor de toepassing van deze wetgeving precies onder het begrip ‘onderneming’ moet worden verstaan. De Orde zou het op prijs stellen als dit nader zou worden gedefinieerd of toegelicht.

1. Belang van duidelijkheid voor het bedrijfsleven

De Orde zou het op prijs stellen als het begrip ‘onderneming’ in de onderhavige wetgeving nader wordt gedefinieerd of toegelicht voor de toepassing van deze regeling. De vraag die hierbij moet worden beantwoord is of een beschikking ‘Overgang van onderneming’ naast de betekenis voor

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.

1

de sociale verzekeringswetten ook uitstraalt naar andere wetten. Dit ligt wel voor de hand, omdat het een beoordeling betreft die is gebaseerd op de criteria die zijn neergelegd in het Burgerlijk Wetboek. Een dergelijke beoordeling kan derhalve ook relevant zijn voor andere wetgeving die verwijst naar artikel 7:662 BW. De Orde zou het derhalve op prijs stellen als de wetgever kan toelichten of er verschillen in beoordeling kunnen bestaan bij de toepassing van verschillende wetten, en zo ja, hoe zich dat dan tot elkaar verhoudt.

Indien een eenduidige uitleg van het begrip ‘overgang van onderneming’ wordt beoogd, hetgeen naar de mening van de Orde voor de hand ligt, vraagt de Orde zich af waarom het Wetsvoorstel dan alleen een wijziging aanbrengt op de Wfsv c.a.

In de socialeverzekeringswetgeving wordt naast het begrip ‘overgang van onderneming’ tevens gesproken over een ‘gedeeltelijke overgang van onderneming’. In de jurisprudentie is de vraag aan de orde geweest wat moet worden verstaan onder een ‘gedeeltelijke overgang van onderneming’. Zowel in de artikelen 2.15 Besluit Wfsv, artikel 82 WIA en artikel 63b ZW is dit begrip van groot belang voor de vaststelling van de WIA-premie bij de overnemende partij. Indien er sprake is van een volledige overgang van onderneming zal de volledige loonsom van de overdragende partij overgaan op de verkrijgende partij. Ook worden in dat geval de uitkeringen die werden toegerekend aan de overdragende partij, na de overgang van onderneming toegerekend aan de overnemende partij. De hoogte van de Whk-premie van de overnemende partij wordt vervolgens bepaald aan de hand van deze samengevoegde gegevens. Bij een ‘gedeeltelijke overgang van onderneming’ gaat slechts een gedeelte van de loonsom en een gedeelte van de uitkeringslasten over op de verkrijgende partij. Als er geen sprake is van een ‘overgang van onderneming’ in de zin van artikel 7:662 BW, gaat weliswaar de loonsom van de werknemers over de nieuwe werkgever, maar blijven de uitkeringslasten achter bij de overdragende partij. Deze hebben dan geen invloed op de Whk-premie van de overnemende partij.

De vraag of sprake is van een ‘gehele’ of van een ‘gedeeltelijke’ overgang van onderneming heeft eveneens een groot belang in de situatie waarbij de overdragende partij geen eigenrisicodragers voor de WGA is (hierna: ERD), maar de overnemende partij dit wel is. In dat geval zal het UWV een deel van de toegekende uitkeringen op de overnemende partij verhalen. In alle andere gevallen blijft dit achter bij de overdragende partij.

Bij een volledige overgang van onderneming zal dit tot de volgende situaties leiden:

- De overdrager is geen eigenrisicodragers en de verkrijger is wel eigenrisicodragers: De verkrijger betaalt de WGA-uitkering.
- De overdrager is wel eigenrisicodragers en de verkrijger is geen eigenrisicodragers: De verkrijger betaalt de WGA-uitkering.

- De overdrager is wel eigenrisicodragers én de verkrijger is wel eigenrisicodragers: De verkrijger betaalt de WGA-uitkering.
- Bij gehele overgang van een eigenrisicodragers worden diens lopende ZW-lasten overgenomen door de verkrijgende werkgever, ook indien deze geen eigenrisicodragers is.

2. Verschillende rechtsgangen fiscaal en sociaal verzekeringsrechtelijk

Wanneer twee ondernemingen fuseren die beide bij het publieke stelsel zijn aangesloten en premie Whk zijn verschuldigd voor beide componenten ZW en WGA, is de Belastingdienst bevoegd om over de premiehoogte een besluit te nemen. Indien belanghebbenden het niet eens zijn met de verhoging van de premie Whk, dan zal de rechtsgang via rechtbank, hof en Hoge Raad verlopen.

In de situatie dat één van de betrokken partijen ERD-er is voor de ZW of WGA dan zal het UWV bevoegd zijn om het besluit te nemen om bij de overnemende partij geheel of gedeeltelijk de betaalde uitkeringen te verhalen. Indien de overnemende partij het niet eens is met de verhaalsbeslissing van het UWV zal de rechtsgang via de Rechtbank sector bestuursrecht en Centrale Raad van Beroep (CRvB) als hoogste rechter verlopen.

Afgaande op de voorbeelden die in de toelichting op artikel 2.15 Besluit Wfsv zijn opgenomen, zou men verwachten dat over de vraag of sprake is van een gehele of gedeeltelijke overgang van onderneming weinig discussie zal plaatsvinden. De Belastingdienst neemt in de praktijk betrekkelijk eenvoudig een besluit over deze vraag. Bedrijven zijn namelijk verplicht (hoewel dit niet wettelijk is vastgelegd) een zogenaamd door overdrager en overnemer formulier ‘Overdracht van activiteiten’ in te vullen. Als uit dit formulier blijkt dat de gehele loonsom overgaat naar de verkrijger is de Belastingdienst al snel van mening dat sprake is van een volledige overgang van onderneming, zonder dat aan de criteria van artikel 7:662 BW is getoetst.

Indien de loonsom van de overdrager slechts voor een deel verandert, is in de optiek van de Belastingdienst altijd sprake van een gedeeltelijke overgang van onderneming. Het UWV conformeert voor de vaststelling van de doorbelasting van de uitkeringen bij ERD ZW/WGA, zich vrijwel altijd aan het standpunt van de Belastingdienst of al dan niet sprake is van een gehele of gedeeltelijke overgang van onderneming. In het betreffende formulier wordt echter slechts gesproken van ‘overdracht van activiteiten’ en komt de vraag of er sprake is van een ‘overgang van onderneming’ in de zin van artikel 7:662 BW niet aan de orde, terwijl dit laatste maatgevend is voor de toerekening van arbeidsongeschiktheidslasten aan de overnemende partij.

Toch blijkt er in de praktijk veel discussie te bestaan over de uitleg van artikel 7:662 BW, dat als volgt luidt:

Artikel 662

1. *Voor de toepassing van deze afdeling wordt verstaan onder:*
 - a. *overgang: de overgang, ten gevolge van een overeenkomst, een fusie of een splitsing, van een economische eenheid die haar identiteit behoudt;*
 - b. *economische eenheid: een geheel van georganiseerde middelen, bestemd tot het ten uitvoer brengen van een al dan niet hoofdzakelijk economische activiteit waaronder begrepen de uitoefening van openbaar gezag.*
2. *Voor de toepassing van deze afdeling wordt een vestiging of een onderdeel van een onderneming of vestiging beschouwd als een onderneming.*

In de Wfsv, ZW en WIA wordt verwijzen naar artikel 7:662 BW. Wat aan dit artikel opvalt is dat er geen onderscheid wordt gemaakt tussen een gehele of gedeeltelijke overgang van onderneming. Vanuit het arbeidsrecht bezien is hier ook geen reden toe. Er wordt immers alleen getoetst of het overgedragen gedeelte van de onderneming haar identiteit behoudt. Of er nog iets achterblijft bij de overdragende partij en of dat nog een onderneming vormt, is voor de vraag of er sprake is van een overgang van onderneming niet van belang.

3. De rechtspraak

De Orde constateert dat er inmiddels een aantal gerechtelijke procedures voor de fiscale rechter en de sociale verzekeringsrechter (Centrale Raad van Beroep - CRvB) hebben plaatsgevonden waarin de uitleg van het begrip ‘overgang van onderneming’ een rol heeft gespeeld.

De Centrale Raad van Beroep heeft over het begrip ‘overgang van onderneming’ in 2017 het volgende beslist:¹

‘Ingevolge artikel 7:662, aanhef en onder b, van het BW wordt onder overgang van onderneming verstaan: overgang van een onderneming of een onderdeel daarvan ten gevolge van overeenkomst, zoals een overeenkomst tot verkoop, verhuur, verpachting of uitgifte in vruchtgebruik. Het is vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie dat voor het antwoord op de vraag of sprake is van overgang van onderneming of een onderdeel daarvan van belang is of de identiteit van de overgedragen onderneming is behouden (Hof van Justitie van de – toenmalige – Europese Gemeenschappen van 18 maart 1986, NJ 1987, 502 en voorts HR 18 januari 1985, onderscheidenlijk 13 februari 1987, NJ 1987, 501 en 503). De identiteit van de overgedragen onderneming blijft behouden indien de exploitatie in feite wordt voortgezet of na een korte periode

¹ CRvB, 21 april 2017, ECLI:NL:CRVB:2017:1608, RSV 2017/192, ro. 4.4.

van oponthoud wordt hervat. Bij de beoordeling van de vraag of sprake is van overgang van onderneming, dient in het kader van identiteitsbehoud tevens te worden gelet op de feiten en omstandigheden die kenmerkend zijn voor de overgang, zoals de aard van de betrokken onderneming, het feit dat de bedrijfsmiddelen al dan niet zijn overgedragen, de waarde van de immateriële activa op het moment van de overdracht, het feit dat de klantenkring al dan niet wordt overgedragen, het feit dat nagenoeg al het personeel wordt overgenomen, de mate waarin de bedrijfsactiviteiten voor en na de overdracht gelijk zijn en de duur van de eventuele onderbreking van die activiteiten. Deze aspecten worden niet afzonderlijk beoordeeld, maar moeten een globaal totaalbeeld opleveren dat antwoord geeft op de vraag of sprake is van overgang van onderneming.’

In deze uitspraak van de CRvB wordt duidelijk aangegeven dat voor de overgang van onderneming van belang is dat de identiteit van het *overgedragen* deel van de onderneming is behouden. Hierbij is het niet van belang of er iets achterblijft bij de overdragende vennootschap. In een recentere uitspraak lijkt de CRvB hier echter op terug te komen.² De CRvB kijkt in dat geval niet (alleen) of het overgedragen gedeelte van een onderneming haar identiteit behoudt, maar ook of er ‘iets’ achterblijft bij de overdragende partij. Als dat het geval is, dan is er naar de mening van de CRvB sprake van een gedeeltelijke overgang van onderneming.

Casus en achtergrond

Een lyceum maakte deel uit van een onderwijsinstelling die eigenrisicodragers (ERD) is in het kader van de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (Wet WIA). Ingaande 1 augustus 2014 is het lyceum overgegaan naar een stichting, eveneens een organisatie van verschillende scholen voor voortgezet onderwijs die geen ERD was.

Voor de overgang naar de stichting heeft een werknemer zich ziek gemeld en heeft het UWV haar een uitkering toegekend op basis van de Wet WIA (WGA-uitkering).

In geschil is de vraag of het UWV de WGA-uitkering van werknemer terecht aan de overdragende onderwijsinstelling heeft toegerekend. Geen geschil bestaat over de vraag of sprake is van een overgang van onderneming in de zin van artikel 7:662 van het BW. Partijen zijn het er namelijk over eens dat de overdracht van het lyceum, een overdracht is geweest van een haar identiteit behoudende economische eenheid in de zin van dat artikel. Zij verschillen uitsluitend van mening over de vraag of daarmee vaststaat dat geen sprake is van een situatie dat slechts een deel van de onderneming is overgegaan, als bedoeld in artikel 84 lid 5 van de Wet WIA (thans artikel 82 lid 5 van de WIA). Het belang hiervan is het verhaalsrecht van het UWV van de WIA-uitkering. Is er sprake van een gehele overgang van onderneming, dan zullen de uitkeringen kunnen worden verhaald op de overnemende partij. Is er echter sprake van een gedeeltelijke overgang van onderneming, dan blijft de overdragende partij verantwoordelijk voor de betaling van de uitkeringen.

² CRvB, 4-12-2019, ECLI:NL:CRVB:2019:3920, RSV 2020/5

Oordeel CRvB

De Raad stelt dat het socialeverzekeringsrecht niet op een lijn kan worden gesteld met het arbeidsrecht en de keuze van de scholengemeenschap om ERD te worden, is gebaseerd op de socialeverzekeringwetgeving. Uit artikel 7:662 van het BW volgt naar het oordeel van de Raad niet de wijze van toerekening van uitkeringslasten. Daarom is voor de toerekening van een WGA-uitkering niet alleen bepalend of bij overgang van een zelfstandige economische eenheid in civielrechtelijke zin sprake is van overgang van een onderneming, maar ook de vraag of sprake is van overgang van een deel van de onderneming in sociaalverzekeringsrechtelijke zin. Die laatste vraag moet worden beantwoord in het kader van artikel 84 lid 5 van de Wet WIA (r.o. 4.7).

Met de overgang van het lyceum van de onderwijsinstelling naar de stichting is naar het oordeel van de Raad een deel van de onderneming van de onderwijsinstelling, namelijk één school, overgegaan.

De onderwijsinstelling is bij de overdracht van het lyceum voor het overige, namelijk als onderneming met nog andere scholen, blijven bestaan. Daarom is, anders dan de Raad heeft overwogen in zijn uitspraak van d.d. 21 april 2017³ en 11 november 2016⁴, sprake van de overgang van een deel van de onderneming, als bedoeld in artikel 84 (thans artikel 82) lid 5 van de Wet WIA, zoals geldend op de datum in geding. Hiermee is gegeven dat het UWV de WGA-uitkering van werknemer volgens de Raad terecht aan de onderwijsinstelling (overdrager) heeft toegerekend (r.o. 4.9).

In de toelichting in Tekst en Commentaar op artikel 82 lid 3 WIA wordt echter aangegeven dat wanneer een werkgever slechts een van zijn filialen overdraagt, er sprake kan zijn van overgang van onderneming als de verkrijger de werkzaamheden daar voortzet. Een vestiging kan een onderneming zijn in de zin van de wet en de overgang daarvan kan kwalificeren als een ‘volledige’ overgang van onderneming, zie CRvB 11 november 2016.⁵

4. Onduidelijkheid over het begrip ‘Overgang van onderneming’

Met deze uitspraak van 4 december 2019 is naar de mening van de Orde thans onduidelijkheid ontstaan over het begrip ‘overgang van onderneming’ in de zin van artikel 82 WIA. Zoals hiervoor is aangegeven zal in een eventuele procedure bij overgang van onderneming van bedrijven die geen ERD-er zijn maar aan het publieke stelsel deelnemen, de fiscale rechter een oordeel moeten geven. In deze rechtsgang kan uiteindelijk de Hoge Raad als hoogste rechter een oordeel geven en

³ ECLI:NL:CRVB:2017:1608 RSV 2017/192.

⁴ ECLI:NL:CRVB:2016:4322.

⁵ ECLI:NL:CRVB:2016:4322.

beoordelen of deze lijn die de CRvB heeft uitgezet wordt gevolgd. Kortom een uitspraak die aanleiding geeft tot vele vragen en mogelijke nieuwe procedures.

De Orde adviseert dan ook om het onderhavige wetsvoorstel niet te beperken tot de procedurele kant, in die zin dat nu slechts wordt voorgesteld dat alleen de Belastingdienst vaststelt of al dan niet sprake is van gehele of gedeeltelijke overgang van onderneming.

De Orde adviseert ook om van de gelegenheid gebruik te maken om het begrip ‘overgang van onderneming’ voor de toepassing van de socialeverzekeringswetgeving nader toe te lichten, en aan te geven of de zienswijze van de Hoge Raad en het Europese Hof van Justitie of de zienswijze van de CRvB maatgevend is. Indien dit laatste het geval is, adviseert de Orde om in dat geval duidelijk te omschrijven of hetgeen dat achterblijft bij de overdragende onderneming op zichzelf nog een onderneming dient te vormen en wanneer daar dan sprake van is, of dat het voldoende is dat er nog werknemers bij de overdragende partij achterblijven, bijvoorbeeld omdat zij niet tot het deel van de onderneming behoorden die is overgedragen aan de overnemende partij.

5. Tot slot

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten. De Orde heeft geen bezwaar tegen publicatie van deze reactie.

Hoogachtend,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,

drs. R.A. van der Jagt
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen