

KENNISBANK HERSTRUCTURERING & INSOLVENTIE

Bodemvoorrecht fiscus

De Belastingdienst heeft een bijzondere positie in een faillissement. In artikel 21 van de Invorderingswet is namelijk bepaald dat de fiscus een algemeen voorrecht heeft op de opbrengst van alle goederen van een belastingplichtige. Een specifieke vorm van dit algemene fiscale voorrecht is het zogeheten bodemvoorrecht.

Bodemzaak

Het bodemvoorrecht van de fiscus wordt geregeld in artikel 21 van de Invorderingswet. In dit artikel is bepaald dat voor de belastingen als genoemd in artikel 22 lid 3 van de Invorderingswet, zoals loonheffing en omzetbelasting, het fiscale voorrecht boven alle andere voorrechten gaat. Alleen pand- en hypotheekrechten gaan – op grond van de rangorde bij faillissementen – in beginsel voor op dit voorrecht van de fiscus. Wanneer er sprake is van een zogeheten 'bodemzaak', gaat het voorrecht van de fiscus, het bodemvoorrecht, wel voor op een pandrecht.

Wanneer is er sprake van een bodemzaak? Een bodemzaak is een roerende zaak die zich op de bodem van de belastingplichtige bevindt en die bestemd is voor een duurzaam gebruik binnen de onderneming. Hierbij valt te denken aan de inrichting van een winkel, maar ook het machinepark in een fabriek. Voorraden daarentegen zijn bedoeld voor de verkoop en zijn geen bodemzaak. Ook voertuigen zijn geen bodemzaken, mede omdat zij geen duurzame bestemming binnen de onderneming hebben en zich vaak ook niet op de bodem van de belastingplichtige bevinden.

In twee gevallen gaat het bodemvoorrecht van de belastingdienst vóór op de separatistenpositie van de pandhouder. Buiten faillissement kan de fiscus zogenaamd bodembeslag leggen, zodat de openstaande fiscale vorderingen verhaald kunnen worden op de (opbrengst van de) bodemzaken. Tijdens het faillissement van de belastingplichtige is beslaglegging niet meer mogelijk gezien art. 33 lid 2 Fw. Ondanks het faillissement behoudt de belastingdienst zijn rang, ongeacht of van tevoren beslag is gelegd. Bij de verdeling van de opbrengst moet de curator op grond van art. 57 lid 3 Fw mede de belangen behartigen van de schuldeisers die in rang boven de pandhouders gaan, zoals de belastingdienst met het bodemvoorrecht.

Wanneer een pandhouder wenst over te gaan tot uitwinning van aan haar verpande zaken, die als bodemzaak kwalificeren, dan dient de pandhouder de Belastingdienst te informeren. In artikel 22bis lid 2 van de Invorderingswet is namelijk bepaald dat er meldplicht is voor iedere handeling die tot gevolg heeft dat een bodemzaak niet langer als zodanig kwalificeert.

Reëel eigendom van derden

Niet alleen pandhouders kunnen worden geconfronteerd met het bodemvoorrecht van de fiscus. Het kan namelijk voorkomen dat de Belastingdienst zich wil verhalen op bodemzaken die wel aanwezig zijn op de bodem van de belastingplichtige maar die geen eigendom van deze belastingplichtige zijn. Denk bijvoorbeeld aan de leverancier die aan de gefailleerde vennootschap een machine onder [eigendomsvoorbehoud](#) heeft geleverd. Als de Belastingdienst bodembeslag heeft gelegd op deze machine, kan de Belastingdienst zich in beginsel op de opbrengst van deze bodemzaak verhalen.

De Belastingdienst hanteert echter een terughoudend beleid in gevallen waarin sprake is van reëel eigendom van derden, op basis van art. 22.9 van de Leidraad Invordering. Dit houdt in dat het eigendomsrecht van een derde wordt ontzien bij de uitoefening van het bodemrecht. Voor de kwalificatie

van reëel eigendom moet de bodemzaak zowel in juridische zin als in economische zin in overwegende mate aan de vermeende eigenaar toebehoren.

Het komt vaak voor dat een derde, zoals een leverancier, in juridische zin wel (in overwegende mate) over het eigendom beschikt, maar niet in economische zin. Dit is het geval als het eigendom strekt tot zekerheid van een vordering van een derde, zoals een leverancier die levert onder eigendomsvoorbehoud. Ook bij een financial leaseovereenkomst ligt de economische eigendom in de regel niet bij de kredietgever, omdat de overeenkomst ertoe strekt om het economische eigendom over te dragen aan de kredietnemer. Om het economisch eigendom aan te kunnen tonen is meer vereist. Zo dienen bijvoorbeeld waardedalingen en –stijgingen ook voor rekening van de derde te komen om economisch eigendom aan te nemen. Gevallen waarbij wél sprake is van economisch eigendom, zijn bijvoorbeeld een huurovereenkomst, bruikleenovereenkomst of een operational leaseovereenkomst.

Degene die zich op zijn eigendomsrecht beroept, dient binnen zeven dagen na het bodembeslag een beroepschrift in te dienen bij de directeur van de Belastingdienst. Indien het reële eigendom komt vast te staan, dan wijst de Belastingdienst het beroep toe en heft zij het gelegde bodembeslag op. Wanneer de Belastingdienst oordeelt dat er geen sprake is van reëel eigendom, dan gaat zij over tot executie van de bodemzaak en verhaalt zij zich op de opbrengst daarvan. In lid 2 van artikel 22 van de Invorderingswet is bepaald dat de weg naar de burgerlijke rechter in dat geval nog openstaat, maar dat geldt dan weer niet als de Belastingdienst bepaalde belastingen heeft te vorderen die in het derde lid van dit artikel zijn opgenomen. Aangezien onder andere loonbelasting en omzetbelasting hiertoe behoren – de meest voorkomende fiscale schulden – is een gang naar de burgerlijke rechter doorgaans uitgesloten.

Conclusie

Naast het algemene fiscale voorrecht op verhaal van de goederen van de belastingplichtige heeft de Belastingdienst tevens een bijzonder voorrecht – het bodemvoorrecht - op zaken die zich op de bodem van de belastingplichtige bevinden, de bodemzaken. Ook derden zoals leveranciers kunnen worden geconfronteerd met het bodemvoorrecht van de fiscus. Er moeten daarom niet alleen duidelijke afspraken worden gemaakt omtrent het juridisch eigendom, maar ook ten aanzien van het economisch eigendom. Gelet op de korte beroepstermijn dient er bovendien snel actie te worden ondernomen nadat de Belastingdienst bodembeslag heeft gelegd of het faillissement is ingetreden. Het is daarom raadzaam om vooraf juridisch advies in te winnen.

Wordt u geconfronteerd met bodembeslag door de Belastingdienst of heeft u vragen over dit onderwerp? Neem dan gerust contact op met Frank Nowee of Lucas van Walraven.

Frank Nowee

+ 31 30 25 95 546

franknowee@vbk.nl

Lucas van Walraven

+31 30 25 95 567

lucasvanwalraven@vbk.nl