



Verkenning perspectieven samenwerkingsverband tussen groeiende en stoppende melkveebedrijven

Auteur: Drs. Noen Lambers-Jukema, Projecten LTO Noord
Datum: April 2013
Uitgebracht aan: Platform "Goed boeren in kleinschalig landschap"
Indiener praktijkvraag: LTO Noord-afdeling Tubbergen



Dit project draagt bij aan het behouden en versterken
van de kernkwaliteiten van Nationaal Landschap
Noordoost-Twente (www.noordoosttwente.nl)

Postbus 240
8000 AE Zwolle
Telefoon 088 888 66 77
Fax 088 888 66 70
www.gbkl.nl

© 2013 Zwolle, Projecten LTO Noord. Alle rechten voorbehouden. Niets uit deze uitgave mag worden vervoelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van Projecten LTO Noord.

Projecten LTO Noord is niet aansprakelijk voor eventuele schadelijke gevolgen die kunnen ontstaan bij gebruik van gegevens uit deze rapportage.

Verkenning perspectieven samenwerkingsverband tussen groeiende en stoppende melkveebedrijven

Datum: April 2013

Kenmerk: 098pb13/NL/LA

Opgesteld door: Projecten LTO Noord in opdracht van LTO Noord
Postbus 240
8000 AE ZWOLLE

Contactpersoon: Noen Lambers
nlambers@projectenltonoord.nl
T 088 888 66 77
F 088 888 66 70

Inhoudsopgave

SAMENVATTING	5
1. INLEIDING.....	7
1.1 Omschrijving praktijkvraag	8
1.2 Aanpak praktijkvraag.....	8
2. SAMENWERKING IN MELKVEEHOUDERIJ	10
2.1 Opzetten en uitbouwen van samenwerkingsverbanden tussen agrarische ondernemers	10
2.2 Schaalvergroting door samenwerking in de melkveehouderij	10
2.3 Samenwerkingsinitiatieven in melkveehouderij	11
2.3.1 Ko-alitie	11
2.3.2 Boer zoekt boer.....	12
2.3.3 Koe en cultuur.....	12
2.3.4 Grondinstrument Midden Delfland	13
2.3.5 Cowmunity	14
2.3.6 Ecolana	15
2.3.7 Melkvee Academie.....	15
2.4 Samenwerking melkveehouderij en akkerbouw	16
3. VOOR- EN NADELEN SAMENWERKING TUSSEN GROEIENDE EN STOPPENDE MELKVEEHOUDEER	17
3.1 Algemeen	17
3.2 Financieel en fiscaal.....	18
4. SAMENWERKINGSVORMEN TUSSEN GROEIENDE EN STOPPENDE MELKVEEHOUDEER.....	21
4.1 Afwegingen die samenwerkingsvorm bepalen	21
4.2 Samenwerkingsovereenkomst is maatwerk	22
4.3 Juridische ondernemingsvormen in de landbouw.....	23
4.3.1 Maatschap	23
4.3.2 Vennootschap onder firma (VOF)	23
4.3.3 Commanditaire vennootschap (CV)	24
5. FISCALE ASPECTEN EN JURIDISCHE ONDERNEMINGSVORMEN	25
5.1 Belasting op winst- actueel maken	25
5.2 Landbouwwijziging	26
5.3 Pensioenopbouw en fiscus.....	26
5.4 Bedrijfsoverdracht en fiscus	27
5.4.1 Inkomstenbelasting (IB)	27
5.4.2 Doorschuiffaciliteit.....	27
5.5 Overdrachtsbelasting	27
5.6 Fiscale voordelen bij samenwerking.....	28
6. CONCLUSIE	31
BIJLAGE 1 ARTIKEL: AGRARISCHE BEDRIJFSOVERDRACHT GEBAAIT BIJ GEFASEERDE AANPAK.....	33

SAMENVATTING

"Goed boeren in kleinschalig landschap" is een project gericht op het uitwerken en toepassen van vragen afkomstig uit de praktijk van Noordoost-Twente, die een relatie hebben met landbouw, economie en landschap. Individuen en organisaties vanuit landbouw, natuur en landschap kunnen praktijkvragen indienen. Vanuit de LTO Noord-afdeling Tubbergen is een praktijkvraag ingediend of het mogelijk is voor agrarische bedrijven die willen groeien om dit te doen in samenwerking met stoppende (of al gestopte) bedrijven en wat daarvan de voor- en nadelen zijn. Uitgangspunt is dat de juridische-organisatorische vorm van samenwerking voor beide partijen eenvoudig, praktisch en voordelig is in te vullen. Veehouders in Noordoost-Twente werken nu al samen op mestgebied, op fok of gebruik van het bouwblok, maar gevoeld wordt dat er meer mogelijk is. De ondernemers zijn geïnteresseerd in een strategisch niveau van samenwerken tussen groeiende en stoppende melkveehouders, waarbij hun agrarische productiemiddelen optimaal worden ingezet.

Er is gebruik gemaakt van bestaande literatuur over dit onderwerp en er zijn deskundigen (accountants, fiscalisten, agrarisch bedrijfsadviseurs, onderzoekers, etc.) geraadpleegd om deze praktijkvraag te kunnen beantwoorden.

Samenwerkingsverbanden melkveehouderij

Steeds meer melkveehouders oriënteren zich op samenwerking met één of meerdere collega's. Ze zoeken bijvoorbeeld naar mogelijkheden om hun bedrijf verder te ontwikkelen en willen profiteren van de voordelen van schaalvergroting. Er kan goedkoper worden ingekocht en de opbrengsten zijn hoger. Daarnaast worden machines en eventuele melkrobots beter benut, is de mestafzet vaak makkelijker te regelen én kan de arbeidsbehoefte flexibeler worden ingevuld. Over het algemeen krijgen ondernemers méér vrije tijd en, wanneer ze een keer weg moeten, kan de andere partij de zaken waarnemen. In de rapportage zijn een aantal samenwerkingsinitiatieven binnen de Nederlandse melkveehouderij weergegeven.

De brochure 'Samenwerking: kansen voor u als ondernemer' geeft agrarische ondernemers meer inzicht in wat er komt kijken bij het opzetten en uitbouwen van samenwerkingsverbanden tussen agrarische ondernemers. Samenwerking vraagt namelijk veel van de betrokken partners, vooral als het partnerschap intensief en langdurig is. Als het gaat om intensieve samenwerking is het in de eerste plaats essentieel dat er een 'klik' is tussen de ondernemers, ze moeten het goed met elkaar kunnen vinden en op één lijn zitten. Verder is het belangrijk dat er met open vizier gecommuniceerd wordt en dat beide ondernemers hun administratie goed op orde hebben. Bij samenwerking moet allereerst de visie van beide ondernemers helder zijn, daarna moeten ze deze visies aan elkaar koppelen en de precieze vorm van samenwerking bepalen. Uiteindelijk kan dan alles op papier worden vastgelegd. Dat geeft duidelijkheid en rust over verantwoordelijkheden en aansprakelijkheid.

Ondernemingsvorm

De deskundigen die zijn geraadpleegd geven aan dat bedrijfstechnisch gezien alles is samen te voegen (en dus ook mest- en UBN-nummers, I&R systeem en dergelijke). Maar dan moeten partijen ook daadwerkelijk de bedrijven gaan samenvoegen in een ondernemings-

vorm. In het verleden was de meest voorkomende vorm van samenwerking tussen een melkveehouder die wilde groeien en een melkveehouder die wilde afbouwen de melkmaatschap. Echter, met de huidige quotumprijzen en het vooruitzicht van een einde van de melkquotering maakt dat dit niet meer kan c.q. geen voordeel meer biedt. Meer dan vroeger zijn mestafzet en voederwinning belangrijk. De focus komt daarom steeds meer op andere voordelen van samenwerking tussen een groeier en stopper. De groeier heeft bijvoorbeeld behoefte aan meer stalruimte en grond, terwijl de verkoper een goede bestemming geeft aan die productiemiddelen, zodat die ook nog eens geld opleveren. Dit kan er toe leiden dat de samenwerking ook na het beëindigen van de 'fiscale maatschap' verder wordt voortgezet.

Als een agrarische ondernemer voor samenwerking kiest, heeft hij tal van mogelijkheden om de organisatievorm naar eigen wens in te kleden. De keuze van de organisatievorm is afhankelijk van de intensiteit van de samenwerking, het aantal samenwerkingspartners, de terreinen waarop wordt samengewerkt, de groei en de fasering. Deskundigen adviseren de maatschap, VOF en CV als meest geschikte juridische ondernemingsvormen. In de rapportage zijn fiscale aspecten (aftrekposten, landbouwvrijstelling, pensioenopbouw) behandeld die van toepassing zijn op deze juridische ondernemingsvormen en bij bedrijfsoverdracht.

Samenwerking is maatwerk

Algemene informatie over bijvoorbeeld financiële en fiscale voor- en nadelen van samenwerking tussen melkveehouders en de mogelijkheden van het bedrijfstechnisch samenvoegen van bedrijven (ook met mest – en UBN-nummers, I&R systeem en dergelijke) is via artikelen of onderzoeksrapporten niet gevonden. Deskundigen geven zelf ook aan dat elke casus anders is en dat het maatwerk betreft. De informatie die zij hierover geven, zijn hun ervaringen vanuit de praktijk. Bij verkoop van een onderneming door de stopper dient in beginsel door de verkopende partij met de fiscus te worden afgerekend. Indien voor de onderneming de regels geldend voor de heffing van inkomstenbelasting van toepassing zijn, zou kunnen worden bezien of gebruik kan worden gemaakt van de regelingen om te komen tot een "geruisloze doorschuiving". Bij toepassing van deze regelingen bestaat voor de overdrager de mogelijkheid naar zijn opvolger (groeierende ondernemer) door te schuiven zonder dat daarbij belastingheffing aan de orde komt. De stoppende ondernemer rekent dan niet af met de fiscus en de voortzettende ondernemer kan niet afschrijven over de stille reserves in de overgenomen bedrijfsmiddelen. Dit voor- en nadeel wordt verrekend in de overnamesom en wordt belastinglatentie genoemd. Het is wel afhankelijk van de hoogte van de fiscale claims of geruisloze doorschuif interessant is of niet. Als de directe claim van de fiscus niet al te groot is, blijkt in de praktijk dat de overdrager geen risico's wenst te lopen en direct wenst te verkopen aan de voortzetter/groeier. Geruisloze doorschuif is het meest interessant indien de winst / inkomen zodanig zijn dat deze wordt belast in de hoogste belastingschijf van 52%.

Bij geruisloze overdracht moet de overnemer met de boekwaarden verder gaan en heeft hij dus minder afschrijvingspotentieel. Het "voordeel" dat de overdrager heeft in de vorm van geen belasting betalen kan voor een deel "gebruikt" worden om het nadeel voor de overnemer

te compenseren. Als overnemer en overdrager het “belastingvoordeel” met elkaar delen hebben beiden voordeel: de overdrager houdt netto toch meer over dan bij overdracht met fiscale afrekening, de overnemer heeft het voordeel van een lagere overnameprijs.

Voorwaarde voor deze ‘geruisloze doorschuiving’ is, dat de overnemer voorafgaand aan de bedrijfsoverdracht minimaal drie jaar werkzaam is geweest binnen het over te nemen bedrijf, hetzij als medeondernemer en/of als werknemer. In de praktijk komt het voor dat de groeier in loondienst komt voor een aantal uren bij de stopper.

Aan een samenwerking tussen groeier en stopper – hetzij in een loondienst verhouding hetzij in de vorm van een samenwerkingsverband - zitten voordelen zoals hiervoor aangegeven. Maar er kunnen ook de nodige nadelen aan vast zitten. Wat dat betreft zal er dus echt maatwerk geleverd moeten worden om de risico’s voor beide partijen in beeld te brengen maar tevens binnen acceptabele grenzen te houden. In de praktijk blijkt dat er vele mogelijkheden zijn om de samenwerking zo vorm te geven dat beide partners voordelen realiseren door samen te werken.

Omdat uit de verkenning is gebleken dat er goede potenties liggen voor een samenwerkingsverband tussen groeiende en stoppende bedrijven bekijkt “Goed boeren in kleinschalig landschap” hoe het vervolg van de praktijkvraag vormgegeven zal worden.

1. INLEIDING

1.1 Omschrijving praktijkvraag

"Goed boeren in kleinschalig landschap" is een project gericht op het uitwerken en toepassen van vragen afkomstig uit de praktijk van Noordoost-Twente, die een relatie hebben met landbouw, economie en landschap. Individuen en organisaties vanuit landbouw, natuur en landschap kunnen praktijkvragen indienen. Er zijn verschillende soorten vragen mogelijk zoals onderzoeksvragen, adviesvragen, toepassingsgerichte vragen en innovatievragen.

Vanuit LTO Noord-afdeling Tubbergen is een praktijkvraag ingediend. Binnen de landbouw van Noordoost-Twente is er een blijvende (en stijgende) vraag naar productiemiddelen. Het is daarbij niet makkelijk een praktisch samenwerkingsverband op te zetten tussen een groeiende en stoppende agrarische ondernemer. Beiden hebben belang bij een optimaal gebruik van hun agrarische productiemiddelen. De één in praktische zin, de ander ook vooral vanuit fiscaal-financieel belang. Het begrip 'stoppende' ondernemer kan breed worden opgevat, het gaat niet perse om ondernemers die bijvoorbeeld binnen 1 jaar hun bedrijf willen beëindigen, het kan ook om de langere termijn gaan.

De huidige structuren bemoeilijken een eenvoudige samenwerking vanuit juridisch-organisatorisch oogpunt gezien. Waar samenwerking op mestgebied, opfok of gebruik van het bouwblok voor de hand ligt (en ook in de praktijk gebeurt), wordt gevoeld dat veel meer mogelijk is. Daarbij wordt gekeken naar het gebruik van mest- en UBN-nummers, I&R-systeem en dergelijke. Is het mogelijk om bedrijven bedrijfstechnisch gezien samen te voegen? Wat zijn de voor- en nadelen en biedt het een oplossing voor de fiscale aspecten van een stoppende ondernemer? Bij het optimaliseren van de samenwerking kan overigens ook naar arbeid gekeken worden. De hoofdvraag is derhalve of het mogelijk is voor groeiende bedrijven of zij hun groei vorm kunnen geven in samenwerking met stoppende (of al gestopte) bedrijven, waarbij de juridische-organisatorische vorm voor beide partijen eenvoudig, praktisch en voordelig is in te vullen.

1.2 Aanpak praktijkvraag

Voor het beantwoorden van de vraag is eerst inzicht nodig in de huidige drempels op het gebied van wet- en regelgeving. Daarom heeft projectleider Noen Lambers-Jukema van Projecten LTO Noord een verkenning uitgevoerd naar het onderwerp om de praktijkvraag te kunnen beantwoorden. Bij een concreet vervolg zal, na goedkeuring door het platform en voorafgaand aan uitvoering, met de aanvrager van de praktijkvraag worden doorgesproken of hij een inhoudelijke rol kan vervullen. De volgende literatuur is geraadpleegd:

1. Bedrijfsovername in de multifunctionele landbouw; juridische en fiscale consequenties van diverse rechtsvormen Stokkers, R.; Meulen, H.A.B. van der; Dekking, A.J.G. Wageningen UR, 2012;
2. LEI, Samenwerking: kansen voor u als ondernemer, A.B. Smit, H.J.M. Kortstee, N.J. Jukema, J. Meijaard en M. Warmink, 2008;
3. Rienks, W.A. (red), C. de Vries, F. Keurentjes, N. Spaans en A. van Velde, 2006. Community; Zoektocht naar grensverleggende melkveehouderij in Nederland. Alterra, Wageningen; Courage, Zoetermeer;

4. Brochure Samenwerking, strategisch, sociaal en slim. Deze brochure is ontwikkeld in het project Koe & Cultuur dat een project is in het kader van het onderzoeksprogramma 'Systeeminnovatie Multifunctionele Bedrijfssystemen' (BO-07-007);
5. Grondinstrument Midden-Delfland; Rapportage huiskamerbijeenkomsten, LTO Noord afdeling Delflands Groen, november 2010;
6. Bewegingsruimte voor ondernemers, Tien belemmeringen in wet- en regelgeving voor de veehouderij, L. den Hartog et al., Wageningen UR, 2004.

De volgende externe deskundigen zijn (via mail of telefonisch) benaderd om hun kennis en ervaring met betrekking tot dit onderwerp te raadplegen:

1. Wageningen UR (dr. ir. Bert Smit en ing. Jelle Zijlstra);
2. GVK Adure Advocaten (mr. Marten van Eerten);
3. Joris Fiscaal Juristen (mr. Joris van Gompel);
4. LTO Noord (Frits Mandersloot, manager Sectoren van LTO Noord);
5. Accon AVM (regiodirecteur Lubbert van Dellen);
6. LTO Noord Advies (Edith Brouwer ab, Adviseur Agro Advies Samenwerking & Opvolging);
7. Flynth Adviseurs & Accountants (drs. Peter Ceelen, fiscaal adviseur van Flynth adviseurs en accountants);
8. Flynth Adviseurs & Accountants (Jan Bloo, Topspecialist Agro Advies Samenwerking & Opvolging).

2. SAMENWERKING IN MELKVEEHOUDERIJ

2.1 Opzetten en uitbouwen van samenwerkingsverbanden tussen agrarische ondernemers

Samenwerking vraagt veel van de betrokken partners, vooral als het partnerschap intensief en langdurig is. Als het gaat om intensieve samenwerking is het in de eerste plaats essentieel dat er een 'klik' is tussen de ondernemers, ze moeten het goed met elkaar kunnen vinden en op één lijn zitten. Verder is het belangrijk dat er met open vizier gecommuniceerd wordt en dat beide ondernemers hun administratie goed op orde hebben. Bij samenwerking moet allereerst de visie van beide ondernemers helder zijn, daarna moeten deze visies aan elkaar worden gekoppeld en moet de precieze vorm van de samenwerking worden bepaald. Uiteindelijk kan dan alles op papier worden vastgelegd. Dat geeft duidelijkheid en rust over verantwoordelijkheden en aansprakelijkheid.

Onder leiding van Bert Smit van Wageningen UR is de brochure 'Samenwerking: kansen voor u als ondernemer' tot stand gekomen. Deze brochure geeft agrarische ondernemers meer inzicht in wat er komt kijken bij het opzetten en uitbouwen van samenwerkingsverbanden tussen agrarische ondernemers.

2.2 Schaalvergroting door samenwerking in de melkveehouderij

Steeds meer melkveehouders oriënteren zich op samenwerking met één of meerdere collega's. Ze zoeken naar mogelijkheden om hun bedrijf verder te ontwikkelen, ze willen profiteren van de voordelen van schaalvergroting. Een aantal krachten dwingt de melkveehouderijsector als het ware de snelweg van de grootschaligheid op. Om de Nederlandse melkveehouderij internationaal concurrerend te laten blijven, moet de kostprijs dalen. Dit maakt van productiviteitsverhoging door schaalvergroting én professionalisering een blijvend thema.¹ Ook grondprijzen vormen een reden voor samenwerking. Zowel de prijs voor agrarische grond als de pachtprijzen stijgen. Dit signaleren de makelaars van de NVM.² Volgens voorzitter Arjan van der Waaij verkopen veel stoppende agrarische ondernemers hun grond niet, vanwege het povere rendement met de huidige lage rente. 'Pacht levert een hoger rendement op.' Bovendien komt er weinig grond vrij vanuit de melkveehouderij, omdat deze wordt aangewend voor de mestafzet of het telen van ruwvoer. Hierdoor is het aanbod aan agrarische grond beperkt, waardoor de grondprijs stijgt.

Recent heeft er een twitterchat van #guusnet over 'innovatie in de melkveehouderij' plaatsgevonden, zie <http://www.netwerkplatteland.nl/innovatie-in-de-melkveehouderij>.

Begonnen werd met vragen naar de bijzondere innovaties van nu en de belangrijkste issues waar de maatschappij mee te maken krijgt. Pas daarna werd gekeken naar de melkveehouderij, met de vraag 'hoe ziet de samenleving in 2025 eruit en hoe past de

-
1. Rienks, W.A. (red), C. de Vries, F. Keurentjes, N. Spaans en A. van Velde, 2006. *Community; Zoektocht naar grensverleggende melkveehouderij in Nederland*. Alterra, Wageningen; Courage, Zoetermeer.
 2. <http://www.boerenbusiness.nl/grondmarkt/artikel/item/10819018/Grond-en-pachtprijs-stijgt-door-beperkt-aanbod>.

melkveehouderij er in?' De belangrijkste innovaties in de melkveehouderij zitten -volgens de #guusnet chat- niet langer in productietechnologie voor kostprijsverlaging. Die ontwikkeling gaat gewoon door: verbeterde melktechniek, slimme software, duurzame stallen en precisielandbouw. Maar échte innovatie zit in de keten, de verhouding tot anderen in de omgeving van het melkveebedrijf. Waardevermeerdering, andersoortige producten en diensten, een band met omgeving en klanten en nieuwe distributie. Dit betekent dus veel samenwerken, waarbij nieuwe samenwerkingen nodig zijn.

Samenwerken is geen doel op zich maar kan als middel worden ingezet om bijvoorbeeld agrarische productiemiddelen optimaal in te zetten, waardoor het rendement kan verbeteren, als ook de sociale kant van het ondernemerschap. Samenwerken met collega-ondernemers is een aantrekkelijke manier om de kansen die zich voordoen te benutten. Het biedt daarnaast de mogelijkheid om meer tijd vrij te maken voor familie, vrienden en hobby's.

2.3 Samenwerkingsinitiatieven in melkveehouderij

In deze paragraaf zijn samenwerkingsinitiatieven weergegeven in de melkveehouderij, waarvan een aantal nog steeds actueel zijn. Zo kunnen stoppende en groeiende melkveehouders uit Noordoost-Twente ideeën opdoen voor samenwerkingsmogelijkheden.

2.3.1 Ko-alitie³

Ko-alitie was één van de netwerken van Netwerken in de Veehouderij 2006, waarin vijf Friese veehouders samenwerkingsperspectieven met elkaar het perspectief verkenden voor een grootschalig melkveebedrijf. Het netwerk Ko-alitie is ontstaan vanuit een innovatief idee van Wiebe Nauta, behalve melkveehouder ook agrarisch bedrijfsadviseur. Als adviseur constateerde hij dat melkveehouders die willen afbouwen, steeds vaker collega's opzoeken om op de één of andere manier samen te werken. Blijvers willen bijvoorbeeld meer grond, meer koeien en wijkers kunnen grond of andere middelen tegen relatief gunstige prijzen beschikbaar stellen. Jonge boeren hoeven dan niet zo zwaar te investeren en wijkers kunnen hun bedrijf langzaam afbouwen. Stoppen is dan geen abrupt einde van het bedrijf en het werkzame leven. Nauta kwam op het idee vijf in samenwerking geïnteresseerde veehouders bij elkaar te brengen. Hij is zelf zo'n jonge boer die samenwerking tussen wijkers en blijvers ziet zitten. Het liefst zelfs in een strategische alliantie van meerdere bedrijven. 'Als blijver die net het ouderlijk bedrijf heeft overgenomen, moet je veel in grond en gebouwen investeren. Dat betekent een leven lang vreselijk hard werken om de investeringen terug te verdienen. Er moet een makkelijker manier zijn om financieel én sociaal een rijker leven te kunnen leiden. Ik denk dat het met een strategische alliantie kan. Het is geen luchtfietserij, anders zou ik er geen kostbare tijd in steken.'

Gestart werd met een zogenoemde "ruwvoerpilot" om in het voorjaar gezamenlijk het gras te maaien en in te kuilen. De pilot was vooral een sociale testcase. Initiatiefnemer Nauta: 'Want wees eerlijk, als je jaren zelfstandig hebt gewerkt, vraagt het veel om de zaken te gaan delen. We moeten allen het gevoel krijgen dat we met elkaar verder willen. Niet alleen de mannelijke bedrijfshoofden, ook de vrouwelijke partners. Het was daarom een gouden greep om vanaf

3. <http://www.verantwoordeveehouderij.nl/producten/Netwerken2006/03/KoalitieSyscope.pdf>

het begin met de koppels aan tafel te zitten.' Onder leiding van netwerkbegeleider Hanneke Meester van Projecten LTO Noord en met Jelle Zijlstra van Wageningen UR zette het netwerk Ko-alitie alle ideeën voor de aanpak op een rijtje en bekeek hoe ze de pilot zouden kunnen vormgeven. Daarvoor zijn bijvoorbeeld eerst alle percelen en machines in beeld gebracht. De bedrijven lagen niet allemaal dicht bij elkaar in de buurt dus dat stelde hoge eisen aan de organisatie van de gezamenlijke voederwinning om er voor te zorgen dat het wel leidde tot efficiënter werken. Eén persoon werd daarom verantwoordelijk gemaakt als coördinator van de ruwvoederwinning.

Uit telefonisch contact (maart 2013) met begeleider Jelle Zijlstra is gebleken dat de verkenning van de samenwerking niet heeft geleid tot vijf samenwerkende bedrijven, maar dat uiteindelijk twee van de vijf intensief zijn gaan samenwerken.

2.3.2 Boer zoekt boer

NAJK ziet veel agrarische bedrijven eindigen, omdat er geen opvolger is. Tegelijkertijd zijn er veel jongeren die heel graag boer willen worden, of graag mee willen werken op een bedrijf en een samenwerking aan willen gaan of zelfs het bedrijf willen overnemen. Het initiatief Boer zoekt Boer (zie <http://www.bedrijfsovernameportal.nl/boer-zoekt-boer/>) brengt agrarische ondernemers zonder opvolger en geïnteresseerden (jongeren zonder bedrijf of ondernemers die samenwerking willen aangaan of een bedrijf willen overnemen) met elkaar in contact via een marktplaats die onder andere gericht is op (melk)veehouderij en kalvenhouderij.

2.3.3 Koe en cultuur⁴

De specifieke problematiek van het veenweidegebied maakt samenwerking voor melkveehouders in dit gebied moeilijk. Om daar verandering in aan te brengen, is het Netwerk Samenwerking Melkveehouderij Veenweidegebied gestart met als titel "Koe en Cultuur" (www.koeencultuur.nl). Zo'n 15 melkveehouders uit dit gebied hebben de mogelijkheden verkend om intensiever samen te werken.

Het project had een looptijd tot 2009. Het netwerk richtte zich op 5 thema's:

- Leren van collega's in vergelijkbare situaties die succesvol samenwerken.
- Het vormen van samenwerkingsverbanden met akkerbouwers voor uitwisselen van voer en mest.
- Het verkennen en verbeteren van persoonlijke vaardigheden om samen te werken.
- Samenwerken rond arbeid, bijvoorbeeld door overtollige arbeid op een ander bedrijf in te brengen of door samen een medewerker aan te stellen.
- Het verkennen van fusiemogelijkheden tussen bedrijven om op die manier goedkoper en sneller schaalvoordelen te realiseren. Deelnemers gaan aan de slag met bedrijfsmodellen van melkveehouders die voor samenwerking hebben gekozen. Feiten en resultaten uit de praktijk dus.

4. Brochure Samenwerking, strategisch, sociaal en slim. Deze brochure is ontwikkeld in het project Koe & Cultuur dat een project is in het kader van het onderzoeksprogramma 'Systeeminnovatie Multifunctionele Bedrijfssystemen' (BO-07-007).

Door samenwerking valt op verschillende terreinen winst te behalen:

- Economisch: samen kun je sneller en goedkoper tot schaalvergroting komen.
- Sociaal: door afspraken te maken over werkverdeling/melkbeurten, krijg je meer tijd voor andere zaken (zoals gezin/privé).
- Maatschappelijk: door onderlinge taakverdeling ontstaan mogelijkheden tot specialisatie, bijvoorbeeld natuurbeheer.

En natuurlijk vergroot het je sociaal en zakelijk netwerk!

2.3.4 Grondinstrument Midden Delfland⁵

De prijs van agrarische grond in Midden-Delfland vormt een groot probleem voor het voortbestaan van de agrarische sector in dit gebied. De grondprijs maakt uitbreiding, noodzakelijke schaalvergroting en bedrijfsovername steeds moeilijker zo niet onmogelijk. Delflands Groen heeft in de eerste helft van 2009 per polder en soms per cluster van naast elkaar gelegen polders, huiskamerbijeenkomsten georganiseerd. Bij dit initiatief is LTO Noord-afdeling Delflands Groen betrokken. Alle grondeigenaren, pachters, verpachters en grondgebruikers zijn hiervoor uitgenodigd. Tijdens de bijeenkomsten is nadere informatie en uitleg geven en was er ruimte voor discussie over een grondbank. Het grondinstrument zou een bijdrage kunnen leveren aan het behoud van het agrarische karakter van Midden-Delfland. In het grondinstrument zouden grondeigendom transacties, pachttransacties en melkquotumtransacties moeten worden gecoördineerd. Het nadenken over de oprichting van een grondinstrument wordt ingegeven door de hoge grondprijzen die het agrarisch opbrengend vermogen verre overstijgen. Er is duidelijk behoefte aan grond in het gebied, met name als plaatsingsruimte voor mest. In het gebied is er nog wel ruimte om mest kwijt te raken, vraag en aanbod zouden op één of andere manier gekoppeld moeten worden, zodat er geen onnodige en kostbare aan- en afvoer van mest van en naar buiten het gebied hoeft plaats te vinden. De boeren die geen opvolger hebben zijn overwegend positief over de grondbank, in deze groep zitten de boeren die het bedrijf binnen afzienbare tijd zullen beëindigen. Onder de juiste condities zijn zij bereid om de grondbank te betrekken in de verkoop van grond. Bij de grondeigenaren, niet veehouders, is het animo voor de grondbank minder groot. Een aantal van hen heeft wel aangegeven dat zij een bijdrage willen leveren aan het mestprobleem. In dit kader zijn verschillende scenario's uitgewerkt voor samenwerking tussen groeiende en stoppende ondernemers:

- Er vindt onderlinge kavelruil plaats, zodat de aankoop van nieuwe grond tot structuurverbetering leidt (bijvoorbeeld een grotere huiskavel, waardoor minder transportkosten, grotere efficiency), waardoor een 'wat hogere aankoopprijs' bedrijfsmatig verantwoord wordt.
- Onderlinge afspraken met de verkoper, bijvoorbeeld over de rol die hij voorlopig in de bedrijfsvoering van de groeiers kan blijven spelen (zoals opvang jongvee en droge koeien), waardoor de transactie ook in andere opzichten voor de verkoper aantrekkelijk wordt gemaakt.

5. Grondinstrument Midden Delfland, Rapportage huiskamerbijeenkomsten. LTO Noord-afdeling Delflands Groen, november 2010.

- Een grondruilbank vervult een tijdelijke schakelrol (1 tot 3 jaar) om de kavel technische structuurverbetering te ondersteunen en tijd te winnen/overbruggen die het voor kopers en verkopers aantrekkelijk kan maken om een samenwerkingsafpraak te maken. Een variant op deze casus kan zijn dat niet alle grond van de stopper wordt gekocht, maar een deel (bijvoorbeeld 25%) voor een langere periode in handen blijft van de grondruilbank. Een grondruilbank kan een functie vervullen als tijdelijk beheerder/buffer van de grond tot de boer daadwerkelijk de mogelijkheden heeft tot groei.
- Een tijdig tot stand gebrachte fiscale constructie, die het mogelijk maakt een gedeelte van de hoge grondprijs door de fiscus te laten dragen (maatschapsconstructies etc. zoals bij bedrijfsopvolging vaak wordt toegepast).
- In beperkte maten ondersteunende RO-maatregelen, die het voor de verkoper mogelijk maken om, als onderdeel van de transactie, op zijn erf te blijven wonen (omzetting bedrijfswoning – burgerwoning). Of eventueel, als nog een uit te werken onderdeel van het bestemmingsplan, de toepassing van Ruimte voor Ruimte voor de sloop van agrarische gebouwen.

2.3.5 Cowmunity

In 2006 zijn samen met een groep ondernemers ontwerpen gemaakt voor grootschalige melkveehouderij in Noord-Nederland. Vanuit deze gedachte heeft de stichting Courage een verkenning uitgevoerd naar hoe zo'n melkveebedrijf eruit zou kunnen zien. Dit project heet Cowmunity. Op een Cowmunity-bedrijf 'werken' koe en mens gezamenlijk aan gezonde en betaalbare melk, onder goede omstandigheden. Grootschalig omdat het economisch nodig is, goed voor dier en mens omdat Cowmunity dat belangrijk vindt. De Cowmunity-projectgroep – bestaande uit Frans Keurentjes, Ad van Velde en Nils Spaans (melkveeondernemers), Willem Rienks (Alterra) en Carel de Vries (Courage/InnovatieNetwerk) – heeft in een serie expertmeetings een groot aantal deskundigen bevraagd over aspecten als bedrijfsvoering, milieu, financiering, welzijn en gezondheid van de koe, management en arbeidsorganisatie. Op basis van deze verkenningen is het idee van Cowmunity verder vormgegeven en zijn vier bedrijfsconcepten ontwikkeld: met en zonder automatisch melken en met en zonder weidegang. Uitgangspunt is een vrijwel grondloos bedrijf; intersectorale samenwerking (met akkerbouwers) is daarmee een gegeven. De vier ontwerpen zijn uitgewerkt voor de thema's bedrijfseconomie en financiering, arbeid, dierwelzijn, waardecreatie, landschappelijke inpassing, milieu en energie en ruimtelijke inpassing.

De Cowmunity richt zich op de productie van melk. Naast de voederwinning en mestafzet wordt ook de opfok van jongvee in alle bedrijfsconcepten uitbesteed. Hierbij gaat de gedachte uit naar een aantal vaste bedrijfspartners die de jongveeopfok verzorgen, bij voorkeur vanuit een totaalconcept met een aantal afbouwende melkveehouders die hun quotum verkopen aan Cowmunity maar hun land en gebouwen aanhouden. Deze veehouders leveren quotum aan de Cowmunity via het principe van doorschuiven. Zij vormen daarvoor met Cowmunity minimaal drie jaar een maatschap/vennootschap. De Cowmunity melkt het quotum vol, de veehouder verzorgt de jongveeopfok. Eventueel levert de veehouder ook nog een deel van het ruwvoer en neemt zij mest af. De veehouder kan daardoor rustig afbouwen maar nog wel zijn kapitaal in de vorm van machines, grond en gebouwen benutten.

Rondom het vetmesten van vleesvee zou eenzelfde principe gehanteerd kunnen worden. Veehouders leveren quotum aan Cowmunity en werken een aantal jaren samen. Zij mesten het jongvee af als vleesvee. Voor zowel de opfok van jongvee als vleesveehouderij ligt er de mogelijkheid van combinatie met natuurgrasland. Ook stro afnemen van akkerbouwcontacten ligt voor de hand. Naast deze opties moeten fiscale voordelen, groenfinanciering en waardedaling compensatie bij omzetten naar natuur worden uitgewerkt. Met (afbouwende) melkveehouders uit bijvoorbeeld de Ecologische Hoofdstructuur of in gebieden met natuurlijke handicaps wordt een samenwerkingsverband aangegaan. Daarnaast kunnen zij hun huidige land omzetten naar een 'natuur' bestemming waarbij zij de waardedaling gecompenseerd krijgen door de overheid. Op hun huidige land en bedrijfsbebouwing kunnen zij vleesvee afmesten of jongvee opfokken. Zij zouden quota niet met de fiscus hoeven afrekenen. Ook voor pachters van land is hier winst te halen. Zij hoeven immers niet direct met hun verpachter af te rekenen.

De drie betrokken ondernemers hebben besloten op basis van de Cowmunity-ontwerpen gezamenlijk een businessplan voor een grootschalig melkveebedrijf op te stellen.

2.3.6 Ecolana

Het begon allemaal met twee akkerbouwers uit het Friese Holwerd die hun areaal wilden uitbreiden. Maar goede grond lag niet voor het oprapen. Daarom richtten ze in 2001, samen met een schapenhouder en een melkveehouder, de vereniging Ecolana op. Deze samenwerking resulteerde in een zogenaamd gemengd bedrijf nieuwe stijl, die door samenwerking een modern, gemengd bedrijf vormen. Voedselveiligheid, kwaliteit, dierenwelzijn, milieu, natuur en recreatie staan daarbij centraal. Omschakeling van traditionele landbouw naar een maatschappelijk verantwoorde productiewijze is het doel van Ecolana. Om dit doel te bereiken heeft Ecolana een uniek financierings-concept ontwikkeld, het zogenoemd grondfonds. De opzet hiervan is een groen beleggingsfonds, waarmee waardevolle rendementen zijn te behalen voor zowel belegger/natuur- milieu/ondernemer. Een "win-win"-situatie. Gezocht wordt naar investeerders en vernieuwers die betrokken willen worden bij het gebruik en inrichting van het landelijk gebied (www.ecolana.nl).

2.3.7 Melkvee Academie

Frits Mandersloot, manager Sectoren van LTO Noord, geeft aan dat de Melkvee Academie (www.melkveeacademie.nl) een landelijk kennisnetwerk is voor toekomstgerichte melkveehouders die hun concurrentiepositie willen versterken. Als onafhankelijke partij maakt zij kennis en ervaring van collega's, experts uit het bedrijfsleven en onderzoek toegankelijk door in te spelen op actuele ontwikkelingen in de markt, technologie en politiek. Dit alles vanuit de visie dat er toekomst is voor de melkveehouderij in Nederland. Melkveehouders halen hierdoor meer continuïteit, rendement en werkplezier uit hun bedrijfsvoering. Voor en door melkveehouders vormt de basis, met een professionele uitwerking van 'boeren leren van boeren' en melkveehouders als kennismakelaars. Vanuit eigen vragen verkrijgen ondernemers kennis waar ze direct mee aan de slag kunnen.

Er wordt altijd met interactieve werkvormen gewerkt waarbij deelnemende melkveehouders achter de horizon kijken, breder dan hun eigen bedrijf kijken (naar collega's en burens) en informatie niet voor zoete koek slikken maar daarop kauwen tot voor hen bruikbare kennis. Samenwerking is één van de thema's binnen Melkvee Academie.

2.4 Samenwerking melkveehouderij en akkerbouw⁶

Samenwerking tussen melkveehouderij en akkerbouw kan ook interessant zijn. Het begin van zo'n samenwerking kan heel simpel met het uitruilen van een paar hectares of met het verbouwen van een paar percelen voedergewassen. Het kan uitkomen op een samenwerking tussen akkerbouwer en melkveehouder die zo uitgebreid is dat er zelfs een fusie ontstaat waarbij de verdiensten ook verdeeld worden. Samenwerken levert geld op volgens het netwerk Gemend Vooruit dat in 2005 één van de netwerken was van Netwerken in de Veehouderij. Het netwerk bestaat uit agrarische ondernemers die de meerwaarde willen verkennen van een afstemming in bedrijfsvoering tussen (melk)veehouder en akkerbouwer. Dit moet gebeuren op bedrijfseconomische argumenten en moet op samenwerkingsniveau een efficiëntiewinst opleveren. Doel van dit netwerk is bedrijfsvoering optimaliseren door afstemming tussen (melk)veehouders en akkerbouwers op basis van economische afweging gericht op bouwplan, rantsoen, mestafzet, voerproductie en bodemkwaliteit.

Binnen het project is een rekentool ontwikkeld die onder andere inzicht geeft in teelt- en mestafzetmogelijkheden voor zowel de veehouder als de akkerbouwer.

6. <http://www.verantwoordeveehouderij.nl/Home/Archief/2005051103.asp>.

3. VOOR- EN NADELEN SAMENWERKING TUSSEN GROEIENDE EN STOPPENDE MELKVEEHOUDER

3.1 Algemeen⁷

In enkele bijeenkomsten over samenwerking die door Wageningen UR zijn georganiseerd noemden agrarische ondernemers die al samenwerken de volgende algemene voordelen van samenwerking:

- Fiscaal/economische voordelen (hoger rendement):
 - Lagere kostprijs;
 - In-, verkoop- en distribievoordelen;
 - De mogelijkheid van specialisatie, die eerder in zicht komt. Met als gevolg schaalvoordelen en een efficiëntere inzet van arbeid, kennis en andere productiemiddelen;
 - Verbetering van het productieproces en de productkwaliteit;
 - Binnenhalen van subsidie, samen met anderen is dat vaak gemakkelijker.
- Strategische voordelen (op tijd klaar zijn voor de toekomst):
 - Samen met anderen kom je sneller tot een 'schaalsprong', ook omdat je samen de financiering beter kunt dragen. Dat je kunt samenwerken met gelijkwaardige partners is een voordeel ten opzichte van werken met personeel;
 - De animo voor bedrijfsopvolging wordt groter. Als daar geen sprake van is, kun je het afbouwen van je bedrijf zonder opvolger opvangen door een samenwerkingsverband aan te gaan;
 - Het bedienen van de markt en marktverbreding wordt gemakkelijker;
 - De terugverdientijd wordt korter voor investeringen in innovatie, technologie en schaalvergroting;
 - Er is meer ruimte voor de 'echte' ondernemersgeest, inclusief aandacht voor MVO-doelen (MVO = Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen).
- Persoonlijke voordelen (verbetering sociale leven):
 - Meer arbeidsvreugde door samen op te trekken;
 - Beter doordachte strategische beslissingen en snellere oplossing van problemen door overleg met sparring partners binnen het samenwerkingsverband;
 - Elkaar aanvullen met verschillende competenties, vaardigheden en kennis, eventueel ook met machines, arbeid, grond en gebouwen;
 - Gedeelde verantwoordelijkheid en daardoor risicospreiding;
 - Meer mogelijkheden voor vrije tijd en vakantie.

7. LEI, Samenwerking: kansen voor u als ondernemer, A.B. Smit, H.J.M. Kortstee, N.J. Jukema, J. Meijaard en M. Warmink, 2008.

Collega-ondernemers uit de agrarische sector die al samenwerken, noemen de volgende algemene nadelen van samenwerking:

- Verlies van regie en identiteit, het delen van zeggenschap;
- Afhankelijkheid van elkaar, in het bijzonder wanneer je gehinderd wordt door de zwakste schakel;
- 'No room to move', dat wil zeggen beperkte bewegingsvrijheid doordat je gebonden bent aan gezamenlijke afspraken;
- Investing in tijd en energie, met name in 'eindeloos' vergaderen;
- Problemen kunnen lang doorwerken, met kans op conflicten.

Uiteraard hangen de voor- en nadelen af van de vorm en intensiteit van samenwerking. Ook kunnen ze sterk per sector verschillen. Samenwerking is geen garantie dat de voordelen daadwerkelijk kunnen worden binnengehaald. Naast allerlei externe factoren zijn ook de partners zelf medebepalend in het welslagen van de samenwerking en in de mate waarin de nadelen worden gevoeld. De partners kunnen elkaar aanvullen, maar hun persoonlijkheden kunnen ook botsen. Visies en strategische keuzes zullen op elkaar moeten aansluiten en er zal overeenstemming moeten zijn over de taak- en rolverdeling binnen het samenwerkingsverband. Samenwerking zal vrijwel altijd een aantal nadelen hebben, maar niet samenwerken ook. Het is aan ondernemers zelf om te bepalen welke voor- en nadelen doorslaggevend zijn, en vooral ook of ze:

- zelf geschikt denken te zijn voor samenwerking;
- de nadelen kunnen beperken door weloverwogen keuzes te maken (samenwerkingspartners, -vorm en -afspraken) om zo de voordelen optimaal te benutten.

3.2 Financieel en fiscaal

De voordelen van een samenvoeging van melkveebedrijven liggen onder meer op het financiële en sociale vlak door opschaling van een bestaand melkveebedrijf. Er kan goedkoper worden ingekocht en de opbrengsten zijn hoger. Daarnaast worden machines en eventuele melkrobots beter benut, is de mestafzet vaak makkelijker te regelen én kan de arbeidsbehoefte flexibeler worden ingevuld. Over het algemeen krijgen ondernemers méér vrije tijd en, wanneer ze een keer weg moeten, kan de andere partij de zaken waarnemen.⁸

In het verleden was de meest voorkomende vorm van samenwerking tussen een melkveehouder die wilde groeien en een melkveehouder die wilde afbouwen de melkmaatschap. Er zijn naar schatting vele tientallen melkmaatschappen afgesloten. Vooral sinds 2005 is het hard gegaan; de quotumprijzen waren toen torenhoog terwijl veel bedrijven kozen voor forse groei of juist wilden stoppen met melken. Ook kwam er steeds meer ervaring met deze systematiek, waardoor het fenomeen zich langzaam als een olievlek verspreidde. Bij een melkmaatschap wordt het melkquotum na een maatschapperperiode van minimaal drie jaar geruisloos overgedragen van een afbouwer naar een groeier. Tot het jaar 2001 was dat alleen maar mogelijk bij overdrachten van quotum van ouder op kind. Sinds 1 januari 2001

8. <http://www.accountancynieuws.nl/actueel/vaktechniek/melkmaatschap-een-bijzondere-bedrijfsvorm-voor.59155.lynkx?PostedField%5Bkeyword%5D=weg%20met%20alle&pageStart=401&Confirmed=Zoeken>.

geldt deze geruisloze overdracht ook tussen derden. De melkveehouder die wil groeien, betaalt dankzij de melkmaatschap een lagere prijs voor het quotum (inclusief lagere afschrijvingen). Dat moet ook wel, want hij kan er niet over afschrijven. Het financiële voordeel omdat geen belasting betaald hoeft te worden delen de afbouwer en de groeier samen, zodat ze er per saldo beide voordeel van hebben. Er is dus sprake van een win/win situatie waarbij de fiscus ieders voordeel 'betaalt'. Naast lagere quotumkosten heeft de groeier vaak lagere investeringslasten in huisvesting, machines, grond en/of mestafzet. Die kan hij immers van de groeier gebruiken, uiteraard tegen een vergoeding. Deze productiemiddelen zijn ontzettend duur om in te investeren en vormen in toenemende mate een reden om een melkmaatschap aan te gaan. Ook is een betere verdeling van arbeid mogelijk.

De afbouwende melkveehouder kan melkquotum overdragen zonder daarover af te rekenen met de fiscus. Daarom kan hij het quotum voor een lagere prijs van de hand doen. Zonder een afrekening met de fiscus houdt hij immers meer over. De stopper kan daarbij ondernemer blijven met bijbehorende fiscale voordelen en blijft verzekerd van inkomen. Zo krijgt hij een vergoeding voor het quotum en voor het eventuele gebruik van stallen en/of grond. Zijn ingebrachte arbeid kan bijvoorbeeld per uur worden afgerekend. Een ander aspect is het emotionele: hij hoeft het bedrijf niet acuut te stoppen, maar het beëindigen wordt over een langere tijd uitgesmeerd.⁹

Voordelen voor groeier en stopper gezamenlijk zijn:

- Betere verdeling van arbeid, wellicht besparing loonwerk;
- Betere benutting gebouwen, uitstel van uitbreiding van de stal;
- Eventueel groei realiseren ondanks beperkende omgevingsfactoren.

Vanwege de waardedaling en het feit dat het quotum met ingang van 1 april 2015 ophoudt te bestaan is de melkmaatschap niet meer zo actueel dan een aantal jaren geleden. Volgens mr. Joris van Gompel van Joris Fiscaal Juristen is het opzetten van samenwerkingsverbanden tussen een groeiende en stoppende melkveehouder geen probleem en gebeurt dit in zijn praktijk dan ook regelmatig. Echter waar enkele jaren geleden de fiscaliteit doorslaggevend was, of in ieder geval een reden om het te doen, is dit achterhaald. Met de huidige quotumprijzen en het vooruitzicht van een einde van het melkquotering maakt dat dit niet meer kan c.q. geen voordeel meer biedt. Meer dan vroeger zijn volgens hem de mestafzet en voederwinning belangrijk. Bovendien is schaalvergroting in combinatie met arbeidsefficiëntie etc. een reden om te zoeken naar een samenwerking. Als duidelijk is dat er geen bedrijfsopvolger is, begint een denkproces om tot samenwerking te komen. De focus komt dus steeds meer te liggen op andere voordelen van samenwerking tussen een groeier en stopper. De groeier heeft bijvoorbeeld behoefte aan meer stalruimte en grond, terwijl de verkoper een goede bestemming geeft aan die productiemiddelen die ook nog eens geld opleveren. Dit kan er toe leiden dat de samenwerking ook na het beëindigen van de 'fiscale maatschap' verder wordt voortgezet. Ook minder harde voordelen tellen, zoals de sociale contacten en de mogelijkheid voor de stopper om stapsgewijs af te bouwen.¹⁰

9. http://www.melkveebedrijf.nl/uploadedfiles/MVBfe07_NL_6-7.pdf.

10. http://www.melkveebedrijf.nl/uploadedfiles/MVBfe07_NL_6-7.pdf.

Marten van Eerten van GVK Adure Advocaten heeft veel melkmaatschappen zien eindigen vanwege het exploitatierisico dat de stopper (zogenaamde sofaleaser) niet wil dragen. Volgens van Eerten heeft een maatschap tot doel het beleggen van haar vermogen, teneinde de vennoten in de opbrengst te doen delen en zodanig dat de risico's daarvan worden gespreid. De stopper wil in zijn algemeenheid geen risico van winst en verlies. Ook geeft hij aan dat het belangrijk is dat er goede afspraken op papier worden gemaakt bij een samenwerking en partners deze afspraken ook nakomen.

Ongeacht de keuze voor samenwerking met een groeiende ondernemers is voor agrarische ondernemers zonder opvolger een financiële planning van belang. Ook dienen zij rekening te houden met de fiscale gevolgen van bedrijfsbeëindiging. Adviseurs van LTO Noord Advies hebben de afgelopen maanden gesprekken gevoerd met LTO Noord-leden in het kader van de actie 'Kwaliteit aan de keukentafel'¹¹. Een lid met een melkveebedrijf had geen maatschap met zijn echtgenote die meewerkt op het bedrijf. Om twee redenen is besloten om een maatschap aan te gaan. De eerste is dat zij door het aangaan van een maatschap de gronden kunnen herwaarderen van de boekwaarde naar de verkoopwaarde van de grond. In deze situatie was het verschil ongeveer € 30.000,- per hectare. De winst wordt niet onbelast omdat de landbouwwijstelling niet van toepassing is. Een tweede reden was dat bij toekomstige bedrijfsbeëindiging van het bedrijf de stakingswinst kan worden toegerekend aan man en vrouw. Door een verdeling van een hoog inkomen in het jaar van staking over twee ondernemers kan de belastingclaim bij staking lager worden. Bovendien kunnen dan beiden gebruikmaken van de stakingslijfrente. Tijdens een gesprek gaven man en vrouw aan dat zij over enkele jaren hun bedrijf willen beëindigen. Een belangrijke wens is om te blijven wonen op de locatie. Onduidelijk is wat de fiscale gevolgen van staking zijn. Afgesproken is om een makelaar te vragen voor een waarde-indicatie van het bedrijf. Deze voorlopige waardering is een goede basis voor berekening van de fiscale gevolgen van staking. Door een financiële planning voor de komende tien jaar krijgen man en vrouw antwoord op hun vraag of hun toekomstig inkomen voor en na hun pensioenleeftijd voldoende is voor hun gezinsuitgaven. Hierbij is rekening gehouden met de lijfrentepolissen die zij hadden en die op pensioenleeftijd tot uitkering komen.

11. Nieuwe Oogst, zaterdag 9 maart 2013, blz. 43.

4. SAMENWERKINGSVORMEN TUSSEN GROEIENDE EN STOPPENDE MELKVEEHOUDER

4.1 Afwegingen die samenwerkingsvorm bepalen¹²

Veehouders in Noordoost-Twente werken nu samen op mestgebied, opfok of gebruik van het bouwblok, maar gevoeld wordt dat er veel meer mogelijk is. Ze zijn geïnteresseerd in een strategisch niveau van samenwerken gericht op langdurig concurrentievoordeel (meer dan twee jaar). Als een agrarische ondernemer voor samenwerking kiest heeft hij tal van mogelijkheden om de organisatievorm naar eigen wens in te kleden. De keuze van de organisatievorm is afhankelijk van de intensiteit, het aantal samenwerkingspartners, de terreinen waarop wordt samengewerkt, de groei en de fasering. De volgende afwegingen zijn daarbij van belang:

- Welke doelen willen de ondernemers bereiken?
- Op welke terreinen willen de ondernemers samenwerken?
- Wat betekent dit voor het aantal en type samenwerkingspartners (persoonlijkheid, expertise, sector) dat u zoekt?
- Wat heeft iedere partner zelf en qua bedrijf te bieden?
- Welke vorm van samenwerken past het beste bij de ondernemers?

In gesprekken met mogelijke partners kan het bovenstaande houvast bieden, om zeker te stellen dat alle essentiële punten in de voorbereiding aan bod komen. De uitkomst van deze gesprekken en de afspraken die samen gemaakt worden bepalen uiteindelijk de vorm van de samenwerking. De visie die potentiële samenwerkingspartners vooraf hebben vastgelegd zijn dus leidend; de samenwerkingsvorm is een afgeleide.

Mw. Edith Brouwer ab van LTO Noord Advies en Jan Bloo van Flynth geven aan dat het aantal samenwerkingen tussen een groeiende en stoppende in de praktijk tegenvalt. Hun ervaringen zijn dat de stopper vaak zoekt naar mogelijkheden om zijn arbeidsinzet af te bouwen, iemand te hebben die met zijn bedrijf verder gaat en naar een voor hem fiscaal/financieel plaatje dat past. Bij de één ligt de nadruk ergens anders dan bij een ander. Natuurlijk is het ook afhankelijk van de bedoeling van de groeier. En in sommige situaties vindt men elkaar dus. Eenvoudig is zo'n traject nooit volgens Brouwer en Bloo. Alle belangen/visies moeten goed op tafel liggen, als ook de financiële/fiscale haalbaarheid/consequenties. Als dat in beeld is, kan het zijn dat partijen alsnog afhaken. Er kan financieel-fiscaal een win-winsituatie ontstaan maar nogmaals, alles afhankelijk van de doelstelling van partijen. Een samenwerking met als doel een overname tegen gunstige voorwaarden en met gebruik van faciliteiten kan een middel zijn om het doel te bereiken. Er moet een win-winsituatie ontstaan of partijen willen ervoor kiezen om de ene iets extra te gunnen. Er kunnen ook "losse" vormen van samenwerking ontstaan zoals gezamenlijke inkoop en verkoop van producten en gezamenlijk loonwerk inkopen.

Uit een gedateerd rapport van Wageningen UR (2004) blijkt dat op dat moment het samenvoegen van bedrijven op grote bureaucratische hindernissen stuitte.¹³ Het volgende

12. LEI, Samenwerking: kansen voor u als ondernemer, A.B. Smit, H.J.M. Kortstee, N.J. Jukema, J. Meijaard en M. Warmink, 2008.

wordt hierover weergegeven. Het samenvoegen van melkquota, het samenvoegen van mestnummers en UBN-nummers is in de praktijk vaak een moeizaam proces. Ook het samenvoegen van bouwblokken stuit op problemen. Een probleem is dat de beschikbare juridische samenwerkingsvormen te zwaar (duur) zijn, gegeven de omzet die op veehouderijbedrijven wordt gerealiseerd. Ook de fiscale regelgeving zou samenwerking belemmeren volgens dit rapport. Het gaat hierbij met name om de successiewet en de regels betreffende de overdrachtsbelasting.

4.2 Samenwerkingsovereenkomst is maatwerk

Volgens Lubbert van Dellen, regiodirecteur van Accon■avm, is het goed mogelijk de wensen van de veehouders uit Noordoost-Twente op een juiste wijze in een samenwerkingsovereenkomst vast te leggen en tevens tegemoet te komen aan de wensen van beide partijen. Cruciaal zijn volgens van Dellen de volgende artikelen:

- Inbreng wat en hoe (juridisch, economisch of gebruik en genot);
- Winstverdeling en voorvergoedingen voorafgaand aan winstverdeling;
- Datum beëindiging van het bedrijf (gezamenlijk besluit, opzegging van 1 zijde, overlijden, wanneer iemand een leeftijd bereikt, etc.). Van belang is ook om de testamenten en huwelijkse voorwaarden hier goed op af te stemmen. Wensen bij overlijden kunnen ook prima worden meegenomen onder kopje einde vennootschap bij overlijden;
- Recht op voortzetting: wie heeft daar recht op, wat wordt overgedragen en tegen welke waarde (wat kan verschillen afhankelijk van de reden van einde bedrijf);
- Gezonde samenwerking door jaarlijkse evaluatie etc.;
- Document met takenverdeling;
- Begroting. Financiële verwachtingen van het gezamenlijke nieuwe bedrijf en de eigen onderdelen naar de toekomst toe werkt Accon■avm uit in een begroting of liever bedrijfsplan die wordt toegevoegd. Deze begroting helpt ook erg om zicht te krijgen op het nieuwe bedrijf na samenwerking, elkaars taken en winstverdeling.

De keuze voor een organisatievorm en type samenwerkingsovereenkomst betreft maatwerk, want elke casus is anders. Een standaard overeenkomst hiervoor heeft Accon■avm niet, wel ruime ervaring met specifieke casussen. Hierbij staat het natuurlijk voorop dat de beide ondernemers nadrukkelijk er beide beter van worden. In een Vennootschap Onder Firma, Maatschap of Commanditaire Vennootschap akte is de samenwerking volgens Van Dellen goed te regelen, daarom worden deze in dit hoofdstuk nader toegelicht. Deze drie vennootschapsvormen verschillen qua aansprakelijkheden. Van Dellen geeft aan dat het van belang is dat de samenwerkingsovereenkomst nauw aansluit bij wensen, eisen en randvoorwaarden van Dienst Regelingen, diverse afnemers of toeleveranciers, GLB en milieubeleid.

13. Bewegingsruimte voor ondernemers, Tien belemmeringen in wet- en regelgeving voor de veehouderij, L. den Hartog et al., Wageningen UR, 2004.

4.3 Juridische ondernemingsvormen in de landbouw¹⁴

In deze paragraaf wordt een nadere toelichting gegeven op de diverse ondernemingsvormen die gekozen kunnen worden bij samenwerking. Een ondernemingsvorm, ook wel rechtsvorm genoemd, is het juridisch kader waarbinnen een onderneming wordt gedreven. Ook in de agrarische sector heeft iedere onderneming een rechtsvorm nodig, welke bepalend is voor de aansprakelijkheid van het bedrijf, de daarbij betrokken personen en de geldende belastingwetgeving. Bij de keuze van een rechtsvorm spelen naast de juridische en fiscale aspecten ook de sociale en bedrijfseconomische aspecten een grote rol. Uiteindelijk staat bij de keuze van de rechtsvorm veelal de continuïteit van de onderneming voorop.

4.3.1 Maatschap

De maatschap is een samenwerkingsvorm tussen twee of meer personen ofwel maten, die ieder iets inbrengen met als doel het daaruit voortvloeiende voordeel samen te delen. Deze inbreng kan kapitaal, goederen en/of arbeidskracht zijn. In de agrarische sector is het doel van een maatschap vaak om de onderneming over te dragen aan de opvolger(s).

Elk van de maten is bevoegd handelingen te verrichten, die tot de normale gang van zaken van een maatschap worden gerekend. Alle overige handelingen kunnen alleen door alle maten gezamenlijk worden verricht. In de maatschapsakte kunnen de bevoegdheden eventueel op een andere wijze worden geregeld. Iedere daartoe bevoegde maat kan namens de maatschap een overeenkomst sluiten, waarna alle maten aansprakelijk zijn voor gelijke delen. Heeft een maat echter onbevoegd gehandeld, dan zijn de overige maten in beginsel niet aansprakelijk en heeft de onbevoegd handelende maat slechts zichzelf gebonden. Bij de maatschap is in principe geen sprake van een afgescheiden vermogen, dat is afgescheiden van het privévermogen van de maten. Schuldeisers van de maatschap kunnen bij de individuele maten echter uitsluitend terecht voor gelijke delen. Volgens de wet eindigt een maatschap als één van de maten uittreedt of overlijdt. Om de continuïteit van de onderneming toch veilig te stellen, kunnen in het maatschapscontract regelingen worden opgenomen die het de overblijvende maten mogelijk maken de maatschap al dan niet met een nieuwe maat voort te zetten.

4.3.2 Vennootschap onder firma (VOF)

De vennootschap onder firma is een samenwerkingsvorm, waarin twee of meer vennoten ofwel firmanten onder een gemeenschappelijke naam een bedrijf oprichten. Kenmerkend voor deze ondernemingsvorm is, dat iedere vennoot iets inbrengt in de onderneming, bijvoorbeeld kapitaal, goederen, arbeidskracht, kennis en/of goodwill. Bij een VOF is een vergelijkbare aansprakelijkheid van toepassing als bij een eenmanszaak. Alle vennoten zijn gezamenlijk verantwoordelijk voor alle handelingen en vermogensaangelegenheden. Deze aansprakelijkheid kan worden beperkt door afspraken over de bevoegdheden vast te leggen in het vennootschapscontract. Daarin kan bijvoorbeeld een regeling worden opgenomen, dat bij het sluiten van een overeenkomst met een belang groter dan € 10.000,- alle vennoten moeten tekenen. Overigens is iedere vennoot met zijn privévermogen voor 100% aansprakelijk voor alle verplichtingen van de vennootschap, ook als deze door een andere

14. Bedrijfsovername in de multifunctionele landbouw ; juridische en fiscale consequenties van diverse rechtsvormen, Stokkers et al., 2012.

bevoegde vennoot zijn aangegaan. Echter, privé-schuldeisers kunnen privéschulden niet op het zakelijk vermogen van de VOF of op het privévermogen van de medevennoten verhalen. Volgens de wet eindigt een VOF als één van de vennoten uittreedt of overlijdt. Om de continuïteit van de onderneming toch veilig te stellen, kunnen in het vennootschapscontract regelingen worden opgenomen die het de overblijvende vennoten mogelijk maken de VOF al dan niet met een nieuwe vennoot voort te zetten.

4.3.3 Commanditaire vennootschap (CV)

De commanditaire vennootschap is te zien als een bijzondere vorm van de vennootschap onder firma. Het verschil met de VOF is echter dat er twee soorten vennoten worden onderscheiden: beherende vennoten en commanditaire of stille vennoten. De beherende vennoten zijn gezamenlijk verantwoordelijk voor alle handelingen en vermogensaangelegenheden. De commanditaire of stille vennoten zijn als slechts geldschieters financieel betrokken en mogen niet namens de CV naar buiten handelend optreden. Waar de beherende vennoten ieder persoonlijk hoofdelijk voor 100% aansprakelijk zijn voor de schulden van de onderneming, zijn de commanditaire vennoten uitsluitend aansprakelijk voor het kapitaal dat zij in de onderneming hebben geïnvesteerd. Volgens de wet eindigt de CV evenals de VOF als één van de vennoten uittreedt of overlijdt. Het voortbestaan van de onderneming echter ook in dit geval in het CV-contract worden veiliggesteld.

5. FISCALE ASPECTEN EN JURIDISCHE ONDERNEMINGSVORMEN¹⁵

Agrarische ondernemers uit Noordoost-Twente vragen zich af of het mogelijk is om bedrijven van een groeiende en stoppende ondernemer bedrijfstechnisch samen te voegen en of dit fiscale voordelen kan opleveren voor een stoppende ondernemer. In dit hoofdstuk worden fiscale aspecten behandeld die van toepassing zijn op de verschillende juridische ondernemingsvormen die in H4 zijn aanbevolen als geschikt voor de wensen van de indiener van de praktijkvraag. Dit hoofdstuk bevat niet geheel actuele informatie, omdat gebruik gemaakt is van een onderzoeksrapport uit 2012.

5.1 Belasting op winst- actueel maken

De winst die met de onderneming wordt gerealiseerd, wordt belast in de inkomstenbelasting (IB) of vennootschapsbelasting (Vpb) (zie onderstaand schema). Als ondernemer voor de inkomstenbelasting worden aangemerkt de zelfstandige ondernemer met eenmanszaak, de maten in een maatschap en de (beherend) vennoten in een VOF of CV. De ondernemer voor de inkomstenbelasting betaalt belasting over de winst van de onderneming. De hoogte van de belastbare winst kan worden verlaagd door gebruik te maken van diverse aftrekposten. De belangrijkste zijn:

- De ondernemersaftrek, waarbij moet worden voldaan aan het urencriterium (> 1225 uur op jaarbasis), is het gezamenlijke bedrag van de:
 - Zelfstandigenaftrek. Deze geldt voor ondernemers die zelfstandig of samen met anderen een bedrijf uitoefenen. Deze aftrek is afhankelijk van de winst en neemt naarmate de winst hoger is af van € 9.427,-- tot € 4.574,-- (2010). De precieze bedragen vindt u bij de belastingdienst.
 - Aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk. Deze aftrek is € 12.031,-- (2010) en kan in specifieke situaties nog worden verhoogd.
 - Meewerkaftrek. Als de partner onbetaald meewerkt in het bedrijf, mag een zeker bedrag van de winst worden afgetrokken. De hoogte hangt af van het aantal uren dat de partner meewerkt en neemt af van 4% van de winst bij 1.750 of meer meegewerkte uren tot geen meewerkaftrek bij minder dan 525 meegewerkte uren.
- MKB-winstvrijstelling. Als extra aftrekpost hoeven de ondernemers over 12% van de winst geen belasting te betalen. Dit is de winst ná aftrek van de ondernemersaftrek. Om in aanmerking te komen hoeft niet te worden voldaan aan het urencriterium.
- Investeringsaftrek. Overige aftrekposten voor bijvoorbeeld investeringen. Als in 2010 een bedrag tussen € 2.200,-- en € 300.000,-- werd geïnvesteerd in bedrijfsmiddelen voor de onderneming, dan bestond de mogelijkheid van een kleinschaligheidsinvesteringsaftrek.

16. Bedrijfsovername in de multifunctionele landbouw; juridische en fiscale consequenties van diverse rechtsvormen, Stokkers et al., 2012.

- De tarieven voor de inkomstenbelasting zijn verdeeld over de drie verschillende boxen. In box 1 wordt in principe het inkomen uit de onderneming belast volgens de onderstaande tabel. Is er naast inkomen uit de onderneming ook inkomen uit arbeid of eigen woning, dan moeten deze bij elkaar worden opgeteld. Rekening houdende met de MKB-winstvrijstelling van 12%, wordt het toptarief voor de ondernemer in de inkomstenbelasting verlaagd van 52% naar 45,76%.

Loonbelasting/premies volksverzekering (2010)		
Inkomsten box 1	tot 65 jaar	65 jaar en ouder
Schijf 1: t/m € 18.218	33,45%	15,55%
Schijf 2: € 18.219 tot € 32.738	41,95%	24,05%
Schijf 3: € 32.739 tot € 54.367	42%	42%
Schijf 4: € 54.368 en meer	52%	52%

5.2 Landbouwvrijstelling

De landbouwvrijstelling in de inkomsten- en vennootschapsbelasting stelt waardeontwikkelingen van landbouwgrond onder voorwaarden vrij. Wat niet is vrijgesteld zijn de toename in de grondprijs door een bestemmingswijziging, het pachtersvoordeel en voordelen die zijn ontstaan door de bedrijfsuitoefening. Bij een bestemmingswijziging moet gedacht worden aan een wijziging van het bestemmingsplan om bijvoorbeeld een nieuwe woonwijk te bouwen. De grond voor woningbouw kent een hogere waarde dan grond voor agrarische doeleinden wordt gebruikt. Het daaruit voortvloeiende verschil in waarde wordt wel belast. Een pachtersvoordeel ontstaat, indien een pachter de door hem op zakelijke basis gepachte landbouwgrond in eigendom verkrijgt voor een prijs beneden de vrije marktwaarde die aan deze grond in vrij opleverbare staat is toe te kennen. Dit voordeel valt buiten de landbouwvrijstelling en is dus ook belast. Bij voordelen die zijn ontstaan door de bedrijfsuitoefening wordt gerefereerd aan “interne fysieke ingrepen die de gebruikswaarde van de grond veranderen”. Hierbij moet gedacht worden aan het aanleggen van drainage, een afwateringssysteem of egalisatie. Een van de vereisten om voor de vrijstelling in aanmerking te komen is, dat de grond in het eigen landbouwbedrijf gebruikt wordt. Wordt de grond door een andere ondernemer gebruikt, dan geldt de landbouwvrijstelling niet.

5.3 Pensioenopbouw en fiscus

Voor ondernemingen binnen de inkomstenbelasting bestaat de fiscale oudedagsreserve ofwel FOR. Is er voor toepassing van de ondernemersaftrek sprake van winst uit eigen onderneming, dan bestaat de mogelijkheid om een gedeelte van deze winst (in 2010 12% met een maximum van € 11.811,-) ten laste van de winst te reserveren voor de oude dag van de ondernemer zonder dat het geld de eigen onderneming hoeft te verlaten. In feite wordt met het aanleggen van een FOR de belastingheffing uitgesteld tot het moment, waarop deze reserve alsnog wordt opgenomen en tot uitkering komt. Door dit uitstel heeft de ondernemer meer financiële ruimte om in zijn bedrijf te investeren. De ondernemer kan er ook voor kiezen om de opgebouwde FOR om te zetten in lijfrente-uitkeringen, welke dan op hun beurt onderhevig zijn aan de inkomstenbelasting (Van der Meulen et al., 2009). Dat beperkt tevens

het risico, dat de opgebouwde FOR wordt meegenomen in een eventueel faillissement. De FOR mag echter na toevoeging van winst aan de reserve niet hoger zijn dan het op de balans vermelde ondernemingsvermogen. Daarnaast is de toevoeging aan de FOR alleen toegestaan als voldaan wordt aan het urencriterium.

5.4 Bedrijfsoverdracht en fiscus

5.4.1 Inkomstenbelasting (IB)

Wanneer de ouders uit het bedrijf treden, moeten ze in principe afrekenen over de stakingswinst. Deze bestaat uit stille reserves, het verschil tussen de vrije waarde en de boekwaarde en de opgebouwde fiscale oudedagsreserve (FOR). Bij het afrekenen over de FOR kan de ondernemer ervoor kiezen om de oudedagsreserve om te zetten in lijfrente-uitkeringen, welke vervolgens belast zijn voor de inkomstenbelasting. Het afrekenen over de stille reserves van de ouders bij een bedrijfsoverdracht wordt ook wel een 'ruisende bedrijfsoverdracht' genoemd. De opvolger mag in dat geval afschrijven over de aanschafwaarde. De ouders hoeven echter niet af te rekenen over de stille reserves in de grond, omdat die onder de landbouvvrijstelling vallen.

5.4.2 Doorschuiffaciliteit

Bij verkoop van een onderneming dient in beginsel door de verkopende partij met de fiscus te worden afgerekend (zie hierboven). Indien de onderneming onder de inkomstenbelasting valt, bestaat voor de overdrager een mogelijkheid om de fiscale boekwaarde naar zijn opvolger door te schuiven. Hierdoor hoeft de verkopende partij niet fiscaal af te rekenen over de stakingswinst. Voorwaarde voor deze 'geruisloze doorschuif' is, dat de overnemer voorafgaand aan de bedrijfsoverdracht minimaal drie jaar werkzaam is geweest binnen het over te nemen bedrijf, hetzij als medeondernemer en/of als werknemer.

5.5 Overdrachtsbelasting

In principe is bij overdracht van onroerende zaken (grond en gebouwen) overdrachtsbelasting van 6% verschuldigd wanneer een ondernemer eigenaar wordt van:

- onroerende zaken, bijvoorbeeld een bedrijfspand;
- rechten op onroerende zaken, bijvoorbeeld opstal of erfpacht;
- aandelen in onroerende zaaklichamen.

Inmiddels hoeft over grond die bestemd is voor de landbouw en nog 10 jaar voor de landbouw beschikbaar blijft ook buiten het kader van een bedrijfsovername geen overdrachtsbelasting meer betaald te worden. Het probleem overdrachtsbelasting is daarom vaak beperkt tot de bedrijfsgebouwen en bedrijfswoning inclusief het bijbehorende erf en de ondergrond. Voor de bedrijfsgebouwen kan een vrijstelling worden verkregen bij voldoen aan de volgende voorwaarden:

- de bedrijfsvoortzetting moet duurzaam zijn,
- de onderneming moet in haar geheel worden voortgezet en
- de gebouwen moet behoren tot en dienstbaar zijn aan de onderneming.

De bedrijfswoning inclusief de tuin en ondergrond vallen in principe nooit onder een vrijstelling. Er zijn echter specifieke mogelijkheden, waarmee dit toch vaak wel kan worden geregeld.

Volgens drs. Peter Ceelen, fiscaal adviseur van Flynth adviseurs en accountants komt het in de praktijk vaak voor dat bij een samenwerking tussen groeier en stopper een groeier in geringe loondienst komt bij de stopper (voor een paar uur per week). Hij geeft aan dat bij een samenwerking tussen groeier en stopper het afhankelijk is van de hoogte van de fiscale claims van de stopper of geruisloze doorschuif interessant is of niet. Het is dan de vraag wat de groeier van de stopper overneemt in de vorm van claims van de fiscus. Geruisloze doorschuif is het meest interessant bij de hoogste schijf van loonbelasting (52%) van de stopper. Een actieve belastinglatentie is een in de toekomst te vorderen belastingbedrag. Een passieve belastinglatentie is een belastingsschuld in de toekomst vanwege verrekenbare tijdelijk verschillen.

5.6 Fiscale voordelen bij samenwerking

Volgens drs. Peter Ceelen, fiscaal adviseur van Flynth adviseurs en accountants spelen de volgende fiscale voordelen een rol bij samenwerking. Bij verkoop van een onderneming door de stopper dient in beginsel door de verkopende partij met de fiscus te worden afgerekend. De stakingswinst wordt daarbij na toepassing van 14% MKB winstvrijstelling belast tegen een maximaal tarief van 52%. Dus van iedere € 100,- stakingswinst blijft er netto minimaal 55,28% over.

Indien voor de onderneming de regels geldend voor de heffing van inkomstenbelasting van toepassing zijn, zou kunnen worden gezien of gebruik kan worden gemaakt van de regelingen om te komen tot een “geruisloze doorschuiving”. Bij toepassing van deze regelingen bestaat voor de overdrager de mogelijkheid naar zijn opvolger (groeierende ondernemer) door te schuiven zonder dat daarbij belastingheffing aan de orde komt.

De overdrager betaalt ongeacht de hoogte van de betaalde overnamesom geen belasting over hetgeen is overgedragen onder de voorwaarde dat de voortzetter dezelfde boekwaarden hanteert als de overdrager. Dus netto houd je de 44,72% belasting in de knip. In beginsel neemt de overnemer de claim welke de fiscus heeft op de overdrager over. Omdat de overnemer die claim pas hoeft te betalen in de toekomst als hij het overgenomen weer verkoopt, wordt die overname van de belastingclaim contant gemaakt en spreek men over de “latente belastingclaim”. Volgens mr. Joris van Gompel van Joris Fiscaal Juristen rekent de stoppende ondernemer dan niet af met de fiscus en de voortzettende ondernemer kan niet afschrijven over de stille reserves in de overgenomen bedrijfsmiddelen. Dit voor- en nadeel wordt verrekend in de overnamesom en wordt belastinglatentie genoemd. Drs. Peter Ceelen geeft aan dat die claim in de praktijk berekend wordt op zo'n 20 à 25% van de belaste meerwaarde. Bij geruisloze overdracht moet de overnemer met de boekwaarden verder gaan en heeft hij dus minder afschrijvingspotentieel. Het “voordeel” dat de overdrager heeft in de vorm van geen belasting betalen kan voor een deel “gebruikt” worden om het nadeel voor de overnemer te compenseren. Als overnemer en overdrager het “belastingvoordeel” met elkaar delen hebben beiden voordeel: de overdrager houdt netto toch meer over dan bij overdracht met fiscale afrekening, de overnemer heeft het voordeel van een lagere overnameprijs.

Voorwaarde voor deze ‘geruisloze doorschuiving’ is, dat de overnemer voorafgaand aan de bedrijfsoverdracht minimaal drie jaar werkzaam is geweest binnen het over te nemen bedrijf, hetzij als medeondernemer en/of als werknemer. In de praktijk komt het voor dat de groeier in loondienst komt bij de stopper. Aangezien er in de wet geen eisen worden gesteld aan het aantal uren loondienst om aan de voorwaarden te voldoen kan deze loondienst verhouding beperkt blijven tot een paar uur per week. Maar dan is het de persoon van de overdrager die in beginsel dan nog gedurende die drie jaar termijn de onderneming voor zijn rekening en risico moet exploiteren. Verder zal de verkoper toch wel wensen dat er zoveel mogelijk zekerheid bestaat dat de overnemer ook daadwerkelijk overneemt en ook tegen welke prijs. De overeenkomsten mogen evenwel niet zodanig zijn dat er 100% zekerheid is, want dan neemt de fiscus direct al overdracht aan.

Indien wordt gekozen voor een samenwerkingsverband moeten de afspraken worden vastgelegd in een samenwerkingsovereenkomst. Dat vergt ook maatwerk. Zo zou je bijvoorbeeld afspraken kunnen vastleggen als ware het een overeenkomst onder opschortende voorwaarden.

De praktijk wijst uit, dat dergelijke structuren worden overwogen indien het bedrag van de bij overdracht belaste winst pittig is. Het is wel afhankelijk van de hoogte van de fiscale claims of geruisloze doorschuif interessant is of niet. Als de directe claim van de fiscus niet al te groot is, blijkt in de praktijk dat de overdrager geen risico's wenst te lopen en direct wenst te verkopen aan de voortzetter / groeier. Geruisloze doorschuif is het meest interessant indien de winst / inkomen zodanig zijn dat deze wordt belast in de hoogste belastingschijf van 52%.

Daar komt bij dat, indien je de mogelijkheid hebt om een samenwerkingsverband aan te gaan met bijvoorbeeld je partner ook daarin voordelen kunnen worden behaald. Door een verdeling van een hoog inkomen in het jaar over twee ondernemers (in bijvoorbeeld een maatschap) kan de belastingclaim bij staking per persoon lager worden. Bovendien kunnen dan beiden gebruikmaken van de stakingslijfrente.

Aan een samenwerking tussen groeier en stopper – hetzij in een loondienst verhouding hetzij in de vorm van een samenwerkingsverband - zitten voordelen zoals hiervoor aangegeven. Maar er kunnen ook de nodige nadelen aan vast zitten. Wat dat betreft zal er dus echt maatwerk geleverd moeten worden om de risico's voor beide partijen in beeld te brengen maar tevens binnen acceptabele grenzen te houden. In de praktijk blijkt dat het wel kan, waarbij het een goede oplossing kan zijn voor twee partijen.

De verschillende juridische ondernemingsvormen bieden verschillende juridische, fiscale sociale en bedrijfseconomische voor- en nadelen. De keuze van de rechtsvorm is bepalend voor de aansprakelijkheid van het bedrijf, de daarbij betrokken personen en de geldende belastingwetgeving. Gelet op de termijnen welke in de belastingwetgeving gelden is het verstandig - als men weet dat er geen “eigen” bedrijfsopvolger is - en men dus de onderneming zal willen gaan verkopen, over de mogelijkheden tijdig te gaan nadenken dan



wel advies daarover in te winnen en niet te gaan wachten tot het moment waarop men eigenlijk al de beslissing genomen heeft om gisteren definitief te gaan stoppen.

In bijlage 1 is een recent artikel opgenomen dat gaat over bedrijfsoverdracht (bijvoorbeeld aan een 'buitenstaander'), waarbij fiscale voordelen zijn genoemd van een gefaseerde overdracht via bijvoorbeeld de doorschuifregeling.

6. CONCLUSIE

Veehouders in Noordoost-Twente werken nu samen op mestgebied, opfok of gebruik van het bouwblok, maar gevoeld wordt dat er veel meer mogelijk is. Ze zijn geïnteresseerd in een strategisch niveau van samenwerken tussen groeiende en stoppende melkveehouders, waarbij optimaal gebruik wordt gemaakt van hun agrarische productiemiddelen. De deskundigen die zijn geraadpleegd in deze v geven aan dat bedrijfstechnisch gezien alles is samen te voegen (en dus ook mest- en UBN-nummers, I&R systeem en dergelijke), maar dan moeten partijen ook echt daadwerkelijk de bedrijven gaan samenvoegen in een ondernemingsvorm. Algemene informatie over bijvoorbeeld financiële en fiscale voor- en nadelen van samenwerking tussen melkveehouders (groeiende en stoppende) en de mogelijkheden van het bedrijfstechnisch samenvoegen van bedrijven (ook met mest – en UBN-nummers, I&R systeem en dergelijke) is via artikelen of onderzoeksrapporten niet gevonden. Deskundigen geven zelf ook aan dat dit niet bestaat, maar dat het maatwerk betreft en elke casus anders is.

In de praktijk van de geraadpleegde deskundigen komt samenwerking tussen een groeiende en stoppende melkveehouder regelmatig voor. Echter waar enkele jaren geleden de fiscaliteit doorslaggevend was, of in ieder geval een reden om het te doen, is dit achterhaald. Met de huidige quotumprijzen en het vooruitzicht van een einde van het melkquotering maakt dat dit niet meer kan c.q. geen voordeel meer biedt. Meer dan vroeger zijn mestafzet en voederwinning belangrijk. Bovendien is schaalvergroting in combinatie met arbeidsefficiëntie etc. een reden om te zoeken naar een samenwerking. Als duidelijk is dat er geen bedrijfsopvolger is, begint een denkproces om tot samenwerking te komen. De focus komt dus steeds meer op andere voordelen van samenwerking tussen een groeier en stopper. De groeier heeft bijvoorbeeld behoefte aan meer stalruimte en grond, terwijl de verkoper een goede bestemming geeft aan die productiemiddelen die ook nog eens geld opleveren. Dit kan er toe leiden dat de samenwerking ook na het beëindigen van de 'fiscale maatschap' verder wordt voortgezet.

Als een agrarische ondernemer voor samenwerking kiest heeft hij tal van mogelijkheden om de organisatievorm naar eigen wens in te kleden. De maatschap, VOF en CV worden door de deskundigen geadviseerd als meest geschikte juridische ondernemingsvormen. De financiële en fiscale voor- en nadelen van een samenwerking verschillen dan ook per ondernemer. Bij een "geruisloze doorschuiving" bestaat voor de overdrager de mogelijkheid naar zijn opvolger (groeiende ondernemer) door te schuiven zonder dat daarbij belastingheffing aan de orde komt. De stoppende ondernemer rekent dan niet af met de fiscus en de voortzettende ondernemer kan niet afschrijven over de stille reserves in de overgenomen bedrijfsmiddelen. Dit voor- en nadeel wordt verrekend in de overnamesom en wordt belastinglatentie genoemd. Het is wel afhankelijk van de hoogte van de fiscale claims of geruisloze doorschuif interessant is of niet. Als de directe claim van de fiscus niet al te groot is, blijkt in de praktijk dat de overdrager geen risico's wenst te lopen en direct wenst te verkopen aan de voortzetter / groeier. Geruisloze doorschuif is het meest interessant indien de winst / inkomen zodanig zijn dat deze wordt belast in de hoogste belastingschijf van 52%.

Bij geruisloze overdracht moet de overnemer met de boekwaarden verder gaan en heeft hij dus minder afschrijvingspotentieel. Het “voordeel” dat de overdrager heeft in de vorm van geen belasting betalen kan voor een deel “gebruikt” worden om het nadeel voor de overnemer te compenseren. Als overnemer en overdrager het “belastingvoordeel” met elkaar delen hebben beiden voordeel: de overdrager houdt netto toch meer over dan bij overdracht met fiscale afrekening, de overnemer heeft het voordeel van een lagere overnameprijs.

Voorwaarde voor deze ‘geruisloze doorschuiving’ is, dat de overnemer voorafgaand aan de bedrijfsoverdracht minimaal drie jaar werkzaam is geweest binnen het over te nemen bedrijf, hetzij als medeondernemer en/of als werknemer. In de praktijk komt het voor dat de groeier in loondienst komt voor een aantal uren bij de stopper.

Aan een samenwerking tussen groeier en stopper – hetzij in een loondienst verhouding hetzij in de vorm van een samenwerkingsverband - zitten voordelen zoals hiervoor aangegeven. Maar er kunnen ook de nodige nadelen aan vast zitten. Wat dat betreft zal er dus echt maatwerk geleverd moeten worden om de risico’s voor beide partijen in beeld te brengen maar tevens binnen acceptabele grenzen te houden. In de praktijk blijkt dat er vele mogelijkheden zijn om de samenwerking zo vorm te geven dat beide partners voordelen realiseren door samen te werken.

Omdat uit de verkenning is gebleken dat er goede potenties liggen voor een samenwerkingsverband tussen groeiende en stoppende bedrijven bekijkt “Goed boeren in kleinschalig landschap” hoe het vervolg van de praktijkvraag vormgegeven zal worden.

BIJLAGE 1 ARTIKEL: AGRARISCHE BEDRIJFSOVERDRACHT GEBAAKT BIJ GEFASEERDE AANPAK¹⁶

Geplaatst op donderdag 24-01-2013

Als er sprake is van een bedrijfsoverdracht, wordt de volledige onderneming soms 'in één keer' overgedragen aan een familielid of een 'buitenstaander'. De overdrager en overnemer kunnen ook de behoefte hebben om de overdracht gefaseerd plaats te laten vinden. De onderliggende reden daarvoor is vaak de fiscale noodzaak, denk daarbij bijvoorbeeld aan de doorschuifregeling.



In de agrarische sector vindt bedrijfsoverdracht vaak gefaseerd plaats. In de eerste fase wordt er meestal een maatschap of firma aangegaan. Vaak realiseert men zich in die fase niet dat een deel van de machines, het vee en de productierechten al aan de 'andere firmant' wordt overgedragen. Feitelijke betaling vindt vaak niet plaats: de prijzen worden verrekend in het bedrijfsrapport. Juridisch wordt de mede-firmant in die fase echter wel degelijk mede-eigenaar van die genoemde zaken.

En wat te denken van de volgende, vaak voorkomende werkwijze op dit moment: bij de start van de samenwerking worden de landerijen 'opgewaard' opgenomen op de maatschaps-/firmabalans. Die landerijen worden dan dus al gedeeltelijk aan de mede-firmant overgedragen (vaak niet juridisch via de notaris, maar wel in economische zin)! De tweede fase van de bedrijfsoverdracht kenmerkt zich vaak doordat een firmant uit de samenwerking treedt en zijn volledige resterende onderneming overdraagt. Maar er kunnen meerdere fasen worden 'ingebouwd'.

Gefaseerde overdracht is fiscale noodzaak

Bedrijfsoverdracht in de agrarische sector vindt vaak plaats met toepassing van de 'doorschuifregeling' uit de inkomstenbelasting. De doorschuifregeling houdt – sterk versimpeld weergegeven – in dat de overdrager geen inkomstenbelasting betaalt over het verschil tussen de vrije verkoopwaarde en de balanswaarde. Daarbij is het niet van belang welke prijs de overnemer betaalt! Het gaat in dit nieuwsartikel te ver om deze regeling nader te beschrijven. Feit is wel dat deze regeling (geheel of gedeeltelijk) bij bedrijfsoverdracht vaak essentieel is, zeker als die overdracht binnen familieverband plaatsvindt.

Voor toepassing van die doorschuifregeling is het bijna altijd noodzakelijk dat overdrager en overnemer minimaal drie jaar hebben samengewerkt. Die voorafgaande termijn wordt meestal ingevuld doordat overdrager en overnemer vóór de overdracht minimaal drie jaar met elkaar in een maatschap/firma gaan. En zoals hiervoor vermeld, vormt het aangaan van die samenwerking eigenlijk al de eerste fase van de bedrijfsoverdracht. Overigens: de fiscale doorschuifregeling kan ook buiten familieverbanden worden toegepast!

¹⁶ <http://www.melkvee.nl/partner/20/nieuws/2772/agrarische-bedrijfsoverdracht-gebaakt-bij-gefaseerde-aanpak>

Aantal fasen: twee of meer!

Hiervoor werden twee fasen van de bedrijfsoverdracht genoemd: het aangaan van de maatschap/firma en vervolgens de 'definitieve bedrijfsoverdracht'. Er zijn redenen om meerdere fasen in te bouwen:

- het is mogelijk dat de overdrager emotioneel nog niet toe is aan een volledige overdracht;
- de overnemer beschikt nog niet over voldoende kennis om het bedrijf zelfstandig te exploiteren;
- (volledige) bedrijfsoverdracht is fiscaal nog niet aantrekkelijk.

Meerdere fasen

Enkele mogelijkheden:

De overdrager wil de bedrijfsvoering wel (meer) aan bijvoorbeeld zijn zoon overlaten, maar doet liever nog geen afstand van het land. Ingeval alles (exclusief het land) wordt overgedragen en fiscaal wordt gestaakt, gaat het land fiscaal tot box 3 (inkomstenbelasting) behoren. Dat is momenteel meestal fiscaal ongunstig. Overwogen kan worden dat fiscaal niet wordt gestaakt, dat vader onderdeel van de maatschap/firma blijft, maar dan 'slechts' met het land. Dat land draagt hij te zijner tijd over.

De overdrager heeft fiscale verliezen, die 'onbenut dreigen te blijven'. Daarom draagt hij tijdens de maatschap/firma alvast melkquotum (geheel of gedeeltelijk) over aan de opvolger. De overdrachtswinst blijft onbelast in verband met de verliezen, en de zoon neemt het overgenomen melkquotum op zijn balans op en gaat erover afschrijven. Voor het overige blijft de samenwerking bestaan.

Als bij bedrijfsoverdracht fiscaal niet wordt doorgeschoven, wordt de 'meerwaarde belast' (afgezien van vrijstellingen zoals de landbouwvrijstelling). Voor de berekening van die meerwaarde wordt uitgegaan van een zakelijke prijs. Het kan o.a. in verband met de opbouw van de belastingtarieven zinvol zijn om de bedrijfsoverdracht in bijvoorbeeld twee jaren te laten plaatsvinden. Bijvoorbeeld de verkoop van het melkquotum in 2013, terwijl vee, machines en gebouwen in 2014 worden verkocht. Daarbij kan overigens wel van belang zijn of de ondernemer een 'kalenderjaarboekhouding' hanteert of een 'meiboekhouding'.

Bij staking wordt de opgebouwde Fiscale Oudedagsreserve tot het inkomen van de overdrager gerekend. Zowel indien er bij bedrijfsoverdracht fiscaal wordt doorgeschoven als in de situatie dat dit niet gebeurt. Die reserve wordt opgeteld bij het 'overige inkomen' van de bedrijfsstaker. Door de overdracht te faseren, kan soms het meest gunstige moment worden bepaald waarop die reserve tot het inkomen wordt gerekend.

Gefaseerde overdracht: mogelijk, maar niet noodzakelijk

Het is mogelijk om bedrijfsoverdrachten in fasen uit te voeren. Uitgangspunt daarbij is dat het aantal fasen wordt gebaseerd op de wensen en de mogelijkheden van beide partijen. Overdracht 'in één keer' blijft natuurlijk mogelijk, maar heeft vaak andere gevolgen dan een gefaseerde overdracht.