

Toerekening algemene kosten aan winst uit zeescheepvaart en aan normaal belaste winst

Toelichting staatssecretaris van 3 augustus 2012 nr. DGB 2012-4288 n.a.v. uitspraak Hof Amsterdam van 28 juni 2012 nr. 2012/00112, nr. ,

X bv is volledig aandeelhoudster van vijf dochtermaatschappijen. Zij vormen tezamen een fiscale eenheid voor de Vennootschapsbelasting. De dochtermaatschappijen nemen als commanditaire vennoten voor een zeker percentage deel in afzonderlijke cv's waarin (steeds) een zeeschip wordt geëxploiteerd. In juni verzocht X bv met succes om de winst uit zeescheepvaart op de voet van (nu) art. 3.22, lid 4 Wet IB 2001, te mogen bepalen aan de hand van de tonnages van de schepen waarmee die winst wordt behaald.

De forfaitair vastgestelde winst uit zeescheepvaart over 2002 bedraagt € 1 665. Daarnaast genoot X bv dat jaar € 2 709 aan rente. In de jaarrekening over 2002 voerde X bv een geconsolideerd bedrag aan algemene kosten opgevoerd van € 8 269, (€ 7 220 accountantskosten en € 1 049 "overige kosten"). De accountantskosten bestonden bij de dochtermaatschappijen uit uitgaven voor het opstellen van de jaarrekeningen en bij X bv uit uitgaven voor advies- en consolidatiewerkzaamheden en voor het opstellen van de jaarrekening.

Rechtbank

De niet rechtstreeks aan winst uit zeescheepvaart of aan de normaal belaste winst toerekenbare kosten zijn aftrekbaar naar rato van de verhouding van het met normaal belaste winst gemoeide vermogen tot het totale vermogen.

Hof

Volgens het hof kan het door de inspecteur niet in aftrek toegelaten bedrag geheel ten laste van de normaal belaste winst worden gebracht. Tegen dit oordeel richt zich het middel.

Hoge Raad

Indien een belastingplichtige zowel winst uit zeescheepvaart geniet als normaal belaste winst, hangen de niet rechtstreeks aan een van beide resultaten toerekenbare kosten, algemene kosten, niet zijnde zogenoemde orgaankosten (eigen aan het bestaan van de rechtspersoon), samen met alle ondernemingsactiviteiten. Deze algemene kosten moeten naar rato van een passende bedrijfseconomische verdeelsleutel aan de winstgenererende activiteiten worden toegerekend.

Verwijzingshof

De orgaankosten worden afgesplitst van de algemene kosten en deze laatste kosten worden toegerekend aan de twee activiteiten. De orgaankosten komen geheel in aanmerking voor aftrek. Deze worden toegerekend aan de normaal belaste winst (vgl. Hoge Raad 23-10-2009 nr. 2008/00324).

De staatssecretaris heeft laten weten dat hij afziet van cassatie. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

Belanghebbende heeft rente genoten en winst uit zeescheepvaart behaald. In het arrest van 11 februari 2011, nr. 09/05110, BNB 2011/86c*, is beslist:

"-3.2. Indien - zoals in het onderhavige geval - een belastingplichtige zowel winst uit zeescheepvaart geniet als normaal belaste winst, hangen de niet rechtstreeks aan een van beide resultaten toerekenbare kosten, algemene kosten niet zijnde zogenoemde orgaankosten, samen met alle ondernemingsactiviteiten. Deze algemene kosten dienen naar rato van een passende bedrijfseconomische verdeelsleutel aan beide winstgenererende activiteiten te worden toegerekend. 's Hof's uitspraak kan niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen."

In geschil is de toedeling van orgaankosten. Uit het arrest blijkt in ieder geval dat algemene kosten, niet zijnde orgaankosten, moeten worden toegerekend. Het Hof splitst de orgaankosten af van de algemene kosten en rekent deze laatste kosten toe aan de twee activiteiten. De orgaankosten komen volgens het Hof geheel in aanmerking voor aftrek. Deze worden toegerekend aan de normaal belaste winst. Het Hof wijst op het arrest van 23 oktober 2009, nr. 08/00324, BNB 2010/34*.

De Hoge Raad sluit de orgaankosten uit van toerekening. Deze kosten hangen niet dusdanig samen met de exploitatie van een schip dat deze onder de tonnageregeling dienen te vallen, ook niet gedeeltelijk. Gelet op de formulering door de Hoge Raad acht ik `s Hof's oordeel juist.