

2009/00448
Hof Arnhem

Bel alg
Wet IB 2001 3.92

Regresvordering bij hoofdelijke aansprakelijkheid valt pas bij betalen onder terbeschikkingstellingsregeling

Toelichting staatssecretaris van 24 november 2010 nr. DGB 2010-6690 n.a.v. uitspraak Hof Arnhem van 12 september 2010, nr. 2009/00448, jaar 2005

Belanghebbende A is onder huwelijkse voorwaarden gehuwd met B. Elke gemeenschap van goederen is daarbij uitgesloten. A's echtgenoot bezit 35% van de aandelen in X bv. Op 3 april 2002 werd Aannemersbedrijf Y bv opgericht. Vanaf de oprichtingsdatum was X bv haar enig aandeelhouder. De echtgenoot van A heeft in dit verband vanaf genoemde datum een middellijk aanmerkelijk belang in Y bv.

In november 2002 werd tussen Y bv en de Bank, ter financiering van de bedrijfsuitoefening, een kredietovereenkomst gesloten. A verbond zich voor nakoming van de uit die overeenkomst voortvloeiende verplichtingen jegens de Bank tot hoofdelijke medeaansprakelijkheid voor de schulden van Y bv.

Op 28 juli 2004 werd Y bv failliet verklaard. A was van april 2002 tot maart 2004 bestuurder van Y bv. Zij had zelf nimmer middellijk en/of onmiddellijk een aandelenbelang die bv. In september 2004 werd A aangesproken op haar hoofdelijke aansprakelijkheid. In februari 2005 betaalde zij uit dien hoofde €55 227 aan de bank.

In haar aangifte heeft A haar regresvordering op Y bv afgewaardeerd tot nihil, en nam het bedrag van deze afwaardering in aanmerking als negatief resultaat uit overige werkzaamheden.

In geschil is allereerst of A de regresvordering op Y bv op de openingsbalans van de werkzaamheid te boek mag stellen voor het bedrag dat zij voor de verkrijging van die vordering heeft moeten opofferen, waarna deze ten laste van het resultaat uit overige werkzaamheden van A over 2005, kan worden afgewaardeerd.

Dan wel of de regresvordering op de openingsbalans moet worden geactiveerd voor de waarde in het economische verkeer. In het laatste geval is in geschil of A zich met succes kan beroepen op het besluit van 24 mei 2006 (CPP 2006/76M), geactualiseerd en opnieuw uitgebracht op 1 december 2008, nr. CPP 2008/520M). Daarin is goedgekeurd dat in bepaalde gevallen de regresvordering op de openingsbalans toch te boek kan worden gesteld voor het bedrag dat uit hoofde van de aansprakelijkheidsstelling is betaald.

Hof

Het hof gaat eerst in op de vraag op welk moment het hebben of verkrijgen van de regresvordering een werkzaamheid gaat vormen. Uit jurisprudentie van de Hoge Raad wordt afgeleid dat het ontstaan van de regresvordering bij hoofdelijke aansprakelijkheid niet afhankelijk is van de betaling door de hoofdelijk aansprakelijke gestelde. De regresvordering ontstaat op het moment dat de hoofdelijke aansprakelijkheid ontstaat. Zolang er in dit kader geen betalingen zijn gedaan, heeft de regresvordering een voorwaardelijk karakter. De vraag is echter of dergelijke voorwaardelijke vorderingen onder de reikwijdte van de bepalingen van art. 3.92, tweede lid Wet IB 2001 vallen.

Op basis van de wetsgeschiedenis oordeelt het hof dat het ter beschikking stellen pas een aanvang neemt op het moment dat A feitelijk betalingen aan de Bank verricht. Op dat moment moet de regresvordering voor de waarde in het economische verkeer op de openingsbalans van de werkzaamheid worden gewaardeerd. Gelet op de feiten en omstandigheden was die waarde toen nihil

zodat op die grond in 2005 geen negatief resultaat uit overige werkzaamheden in aanmerking kan worden genomen.

Het hof gaat vervolgens, veronderstellenderwijs uitgaande van de juistheid van de stelling van de inspecteur dat A als niet-aanmerkelijkbelanghouder niet uit eigen hoofde met succes een beroep kan doen op genoemde besluiten, eerst het beroep op het gelijkheidsbeginsel behandelen.

Het hof wijst op het arrest van de Hoge Raad van 22 januari 2010, nr. 2008/00327 (BNB 2010/190). Volgens de Hoge Raad is er bezien vanuit de wettekst en de ratio van de regeling van het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan een gelieerde vennootschap, geen rechtens relevant verschil tussen de situatie waarin de persoon die het vermogensbestanddeel ter beschikking stelt aanmerkelijkbelanghouder is en de situatie waarin die persoon een verbonden persoon van de aanmerkelijkbelanghouder is. Volgens het hof is er daarom sprake van rechtens gelijke gevallen. Het beroep van A op het gelijkheidsbeginsel slaagt.

De staatssecretaris laat weten dat hij afziet van het instellen van cassatieberoep. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

Het hof heeft naar mijn oordeel terecht geoordeeld dat op grond van het gelijkheidsbeginsel de goedkeuring ook voor de partner van een aanmerkelijkbelanghouder zou moeten gelden. Met het hof ben ik van oordeel dat uit het arrest HR 22 januari 2010, nr. 08/00327, BNB 2010/190 volgt dat de ratio van de terbeschikkingstellingsregeling is gelegen in het bewerkstelligen van een vergelijkbare behandeling tussen enerzijds een ondernemer die voor zijn onderneming een vermogensbestanddeel aanschaft en anderzijds een aanmerkelijkbelanghouder (of een met hem verbonden persoon) die een vermogensbestanddeel aan zijn bv ter beschikking stelt.

Bij het hebben van een regresvordering op de bv maakt art. 3.92 Wet IB 2001 geen enkel onderscheid tussen de situatie van een terbeschikkingstelling door de aanmerkelijkbelanghouder en een terbeschikkingstelling door een met de aanmerkelijkbelanghouder verbonden persoon. Het hebben van een regresvordering op de bv door de aanmerkelijkbelanghouder of een met hem verbonden persoon is daarmee rechtens niet verschillend.

Verder merkt het hof terecht op dat de grond waarop de goedkeuring is gebaseerd: te weten dat het maatschappelijk niet gewenst is dat het bedrijfsleven gedwongen zou worden tot een andere financieringsstructuur, is beide gevallen in gelijke mate opgaat.

Gelet op bovenstaande onderschrijf ik het oordeel van het hof. Het oordeel van het hof komt overeen met de bedoeling van de in het besluit van 1 december 2008, nr. CPP2008/520M, V-N 2009/2.7, onderdeel 15.2.2, gegeven goedkeuring.

Bij een herdruk van dit besluit zal bovenstaande in de tekst van de goedkeuring worden aangepast.