

2009/00117
Hof Amsterdam

**VpB 1969 12, 15ah,
15af**

Prijsgewen vordering binnen fiscale eenheid uit aandeelhoudersmotieven leidt niet tot kwijtscheldings- of omzettingwinst

Intrekking cassatieberoep staatssecretaris van 12 juli 2011 inzake lopende procedure Hoge Raad nr. 2011/02585, n.a.v. uitspraak Hof Amsterdam van 21 april 2011, nr. 2009/00117

X bv maakt sinds 1985 deel uit van een fiscale eenheid (f.e.) voor de Vpb met haar dochtermaatschappij Aannemersbedrijf Y bv. Sinds september 2002 is B enig aandeelhouder en bestuurder van X bv. De f.e. heeft eind 2002 € 794 496 compensabele verliezen. Het verlies van Y bv in 2003 bedraagt tot 20 augustus van dat jaar € 420 640. Het totale verlies bedraagt daardoor € 1 251 136.

Op 26 mei 2003 is een koopovereenkomst gesloten tussen X bv, Y bv, Holding bv i.o. en B, waarbij de aandelen in Y bv zijn verkocht aan de Holding i.o., althans aan B, voor € 1. De schuld die Y bv per 19 augustus 2003 aan X bv had ad € 997 000 is een dag later door X bv kwijtgescholden. Diezelfde dag zijn de aandelen Y bv geleverd aan de Holding. In november 2005 zijn de aandelen Y bv voor € 1 en onder de voorwaarden zoals die golden bij de verkoop aan Holding, verkocht aan Beheer bv.

In geschil is op welk bedrag het aan Y bv toe te rekenen verlies moet worden vastgesteld. Het geschil spitst zich toe op de volgende vragen:

Moet de kwijtschelding worden gekwalificeerd als een informele kapitaalstorting en zo ja, vermindert het bedrag waarmee de schuld is omgezet informeel kapitaal het bedrag van het aan Y bv toe te rekenen verlies.

Indien die laatste vraag ontkennend wordt beantwoord: vermindert het bedrag van de kwijtscheldingswinst het bedrag van het aan Y bv toe te rekenen verlies.

Rechtbank

X bv heeft aannemelijk gemaakt dat de kwijtschelding heeft plaatsgevonden uit aandeelhoudersmotieven en moet worden aangemerkt als een informele kapitaalstorting. De conclusie is dan dat het bedrag van de kwijtschelding niet kan worden aangemerkt als winst uit onderneming en dat het onderdeel uitmaakt van het aan Y bv toe te rekenen verlies.

Hof

De rechtbank is bij dit oordeel uitgegaan van een juiste verdeling van de bewijslast. De inspecteur maakt niet aannemelijk dat X bv niet heeft voldaan aan haar bewijslast. Het hof onderschrijft het oordeel dat aannemelijk is geworden dat de kwijtschelding heeft plaatsgevonden uit aandeelhoudersmotieven en moet worden aangemerkt als informele kapitaalstorting

Het hof verwerpt het standpunt van de inspecteur dat de rechtbank bij genoemde conclusie is uitgegaan van een onjuiste rechtsopvatting.

Bij de beoordeling daarvan wijst het hof voor de gegevens over de relevante wetsgeschiedenis op de conclusie van a-g Wattel van 18 februari 2011 nr. 2010/01382. Het hof onderschrijft met name diens conclusie dat het X bv en Y bv vrij stond het bedrag van de mee te geven verliezen vast te stellen zonder overeenkomstige toepassing van art. 15ah Vpb.

Het hof verwerpt op grond hiervan het betoog van de inspecteur dat de verliestoerekening van art. 15af Vpb slechts kan geschieden op basis van een zelfstandige winstberekening op de voet van art. 15ah Vpb.

Daarmee komt aan de orde de vraag of de toepassing van art. 15af Vpb in dit geval meebrengt dat de 'omzettingwinst' die Y bv, ware zij zelfstandig belastingplichtig geweest, op de voet van art. 12 Vpb in aanmerking had moeten nemen, het aan Y bv mee te geven verlies vermindert.

Het hof concludeert dat in het totale resultaat van de f.e., berekend tot aan haar ontvoegingstijdstip, niet enig bedrag is begrepen ter zake van de kwijtschelding. Die kwijtschelding betreft immers een rechtshandeling tussen twee tot de f.e. behorende maatschappijen zodat zij voor de fiscale winstberekening van de f.e. irrelevant is. Doel en strekking van art. 15af nopen er in dit geval toe het in het f.e.-resultaat begrepen, aan (de bedrijfsuitoefening van) Y bv toe te rekenen, en nog niet eerder verrekenende, verlies ad € 1 215 136 op verzoek in aanmerking te laten komen voor 'meegeven' aan Y bv.
Het hoger beroep van de inspecteur is ongegrond,

De staatssecretaris laat weten dat hij zijn cassatieberoep heeft ingetrokken. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

Op basis van de feiten en omstandigheden acht het hof het aannemelijk dat het prijsgeven van de vordering heeft plaatsgevonden uit aandeelhoudersmotieven. Dat is een feitelijk oordeel en niet onbegrijpelijk. Nu het geen vordering betreft die niet voor verwezenlijking vatbaar is, is de beslissing dat geen sprake is van kwijtscheldingswinst begrijpelijk en is het oordeel dat art. 12 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb 1969) niet van toepassing is, juist.

Aangezien het hof in de onderhavige zaak heeft kunnen oordelen dat het prijsgeven van de vordering binnen fiscale eenheid is geschied, leidt het ook om die reden niet tot kwijtscheldings- of omzettingwinst.

In het arrest van 13 mei 2011, nr. 10/01382, V-N 2011/25.14, heeft de Hoge Raad de zelfstandigheidsbenadering (met voorbijgaan aan de horizontale verliesverrekening binnen fiscale eenheid) voor de toepassing van art. 15af Wet Vpb 1969 afgewezen. Uit het arrest blijkt tevens dat het binnen fiscale eenheid prijsgeven van een vordering van de moedermaatschappij op de dochtermaatschappij geen invloed heeft op het aan de dochtervennootschap mee te geven verliesbedrag.

Aan Aannemersbedrijf bv kan een verliesbedrag van € 1 212 832 (€ 794 496 + (€ 420 640 - € 2 304)) worden meegegeven. In casu heeft het hof de horizontale verliesverrekening niet juist toegepast, nu het geen rekening houdt met de door de moedermaatschappij in 2003 tot aan het ontvoegingstijdstip behaalde winst van € 2 304. Uit proceseconomische overwegingen zie ik af van het instellen van beroep in cassatie enkel vanwege dit punt.