

**Rolnr. 12/00743**  
**Hof Arnhem-  
Leeuwarden**

**IB art. 5.17 en 6.8**

**IB: Opgewekt vertrouwen over durfkapitaal in 2006 geldt ook voor verlies uit durfkapitaal in 2009/Brummenleer ook in fiscale zaken?**

Toelichting staatssecretaris op cassatievoorstel van 28 maart 2014, nr. DGB 2014-1488, n.a.v. Uitspraak Hof Arnhem-Leeuwarden van 18 februari 2014, nr. 12/00743, ECLI:NL:GHARL:2014:1302

**Casus:**

B heeft in 2005 een lening verstrekt aan een startende ondernemer (agaathlening). In zijn IB-aangiften 2005 en 2006 heeft hij de lening aangemerkt als een directe belegging in durfkapitaal (art. 5.17 Wet IB). De inspecteur heeft over 2006 vragen gesteld over deze lening en na beantwoording de aanslag opgelegd conform de aangifte. B heeft de ondernemer in 2009 kwijtschelding verleend, omdat deze de schuld niet meer kon betalen. De inspecteur stelt alsnog dat geen sprake is van durfkapitaal.

In geschil is of de inspecteur terecht heeft geweigerd een beschikking betalingsonmacht te nemen.

De rechtbank oordeelde dat B op basis van het vertrouwensbeginsel kon menen dat sprake is van een belegging in durfkapitaal maar dat het vertrouwensbeginsel niet doorwerkt naar art. 6.8 Wet IB voor het in aanmerking nemen van een verlies op beleggingen in durfkapitaal. Het hof acht het aannemelijk dat de lening niet meer voor verwezenlijking vatbaar was en dat de inspecteur de beschikking ten onrechte heeft geweigerd.

De staatssecretaris ziet af van een beroepschrift in cassatie. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

Het Hof heeft geoordeeld dat de Rechtbank in haar uitspraak van 13 september 2011 heeft bedoeld te beslissen dat belanghebbende erop kon vertrouwen dat de lening zou worden aangemerkt als een directe belegging in durfkapitaal in de zin van artikel 5.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001), maar niet dat ook is voldaan aan de overige, in artikel 6.8 Wet IB 2001 gestelde voorwaarden voor het in aanmerking nemen van een verlies op beleggingen in durfkapitaal. Aangezien tegen die uitspraak geen rechtsmiddel is aangewend, moet volgens het Hof van de juistheid van de daarin gegeven oordelen worden uitgegaan. Het stond de Inspecteur dan ook niet vrij in de tweede procedure voor de Rechtbank aan te voeren dat hij niet behoefde te toetsen of was voldaan aan de overige in artikel 6.8 Wet IB 2001 gestelde voorwaarden omdat geen sprake zou zijn van een belegging in durfkapitaal in de zin van artikel 5.17 Wet IB 2001.

Met zijn oordeel sluit het Hof sluit uitdrukkelijk aan bij de door de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (hierna: ABRS) in haar uitspraak van 6 augustus 2003, ECLI:NL:RVS:2003:AI0801, AB 2003/355, neergelegde leer. In deze uitspraak oordeelde de ABRS:

"2.3 (...) Anders dan voorheen (onder meer uitspraak van 23 maart 1995 in zaak nr. H01.94.0037, AB 1996, 262), is de Afdeling thans van oordeel dat het niet instellen van hoger beroep tegen de eerdere uitspraak van de rechtbank tot gevolg heeft dat, indien in beroep tegen de nieuwe beslissing op bezwaar beroepsgronden worden aangevoerd, die door de rechtbank in die eerdere uitspraak uitdrukkelijk en zonder voorbehoud zijn verworpen, de rechtbank van de juistheid van het eerder gegeven oordeel over die beroepsgronden heeft uit te gaan.

Aan dit oordeel ligt ten grondslag dat het ten tweede male beoordelen van door de rechtbank eerder uitdrukkelijk en zonder voorbehoud verworpen beroepsgronden het gezag van de rechterlijke uitspraak waartegen geen rechtsmiddel is aangewend miskent. De rechtszekerheid brengt met zich dat het betrokken bestuursorgaan en belanghebbenden mogen uitgaan van de rechtmatigheid van het besluit, voor zover hiertegen beroepsgronden zijn gericht en de rechtbank deze uitdrukkelijk en zonder voorbehoud heeft verworpen."

Deze zogenoemde 'Brummenleer' ofwel 'Brummenlijn' is inmiddels vaste jurisprudentie van de Afdeling geworden en is overgenomen door de Centrale Raad van Beroep en het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

Het is de vraag of deze leer wel past binnen de fiscale rechtsgang. Daarin staat de herkansingsfunctie centraal, met als hoofdkenmerk dat partijen de mogelijkheid moeten hebben om, zolang de bestreden beschikking niet onherroepelijk is geworden, met alle argumenten hun standpunt te bepleiten. Daarbij stelt de Hoge Raad voornamelijk als enige beperking dat die vrijheid niet meer bestaat voor zover een standpunt of verweer ondubbelzinnig is prijsgegeven, dan wel wordt aangevoerd onder zodanige omstandigheden, dat behandeling ervan zou leiden tot een inbreuk op een goede procesorde (HR 10 december 2010, nr. 09/05017, BNB 2011/72). Voorts wijs ik op het arrest HR 16 februari 2007, nr. 42.229, BNB 2007/175, dat weliswaar geen zuivere 'Brummencasus' betreft, maar waarin wordt geoordeeld dat bij terugverwijzing naar de inspecteur

"nadien de procedure diende te worden afgewikkeld alsof deze zich (opnieuw) bevond in de fase dat een bezwaarschrift voorlag waarop (voor het eerst) uitspraak diende te worden gedaan, en dat tegen die uitspraak beroep kon worden ingesteld, met alle daaraan voor beide partijen

verbonden processuele mogelijkheden, als ware in deze zaak nog niet eerder beroep ingesteld. "

Wel merkt de Hoge Raad daarbij uitdrukkelijk op dat het gerechtshof geen andere beslissing in de plaats had gesteld van die van de inspecteur.

Naar mijn mening is het dus, zolang de Hoge Raad zich daarover niet heeft uitgesproken, niet zeker of de Brummenleer ook in belastingzaken moet worden toegepast.

Niettemin heb ik besloten om tegen de onderhavige uitspraak geen beroep in cassatie in te stellen. De reden hiervoor is dat ik mij kan vinden in het inhoudelijke oordeel van het Hof. De werking van het vertrouwensbeginsel beperkt zich niet tot de aanslagvaststelling van het jaar waarin de kwestie nadrukkelijk en gemotiveerd aan de orde is gesteld, maar werkt in beginsel (behoudens rechtsgeldige beëindiging van het vertrouwen door de inspecteur) door naar volgende jaren. Aangezien de Inspecteur voor het jaar 2006 bewust het standpunt heeft ingenomen dat sprake is van durfkapitaal als bedoeld in artikel 5.17 Wet IB 2001, geldt dit standpunt ook bij de aanslagvaststelling voor het onderhavige jaar 2009. Voor het onderhavige jaar moest dan ook alleen nog de vraag beantwoord worden of was voldaan aan de overige vereisten van artikel 6.8 Wet IB 2001 voor het in aanmerking nemen van een verlies uit durfkapitaal. 's Hofs oordeel dat dit het geval is, geeft naar mijn mening geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting en is voor het overige feitelijk en niet onbegrijpelijk.

Hoogachtend,

DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN,  
namens deze,  
DE DIRECTEUR-GENERAAL BELASTINGDIENST,  
loco

drs. T.W.M. Poolen