

Kwijtscheldingswinst mag op grond van goed koopmansgebruik al in 2011 in aanmerking worden genomen

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 31-03-2020 nr. 19/00523
Zaaknummer(s)	19/00523
Datum uitspraak	31-03-2020
Belastingjaar/tijdvak	2012
Trefwoorden	realiteitsbeginsel, voorzichtigheidsbeginsel, toerekening, winstneming, keuze, verliesverdamping, aanknopingspunten
Rubriek	Vennootschapsbelasting/Dividendbelasting
Wetsartikelen	Wet VPB 1969 - art. 8
ECLI	ECLI:NL:GHARL:2020:2781
Brondocumenten	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 31 maart 2020, nr. 19/00523
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2019:1064, Bekrachtiging/bevestiging
Auteur	mr. N.I. Groenland
NTFR	2020/1943
Datum publicatie	25-06-2020
NTFR	

Samenvatting

Belanghebbende houdt zich onder andere bezig met de vervaardiging van kunststof panelen. De hiervoor benodigde kunststoffen koopt zij in bij de in Duitsland gevestigde vennootschap B. Belanghebbende is een van de grootste afnemers van B. In de loop der jaren heeft B aan belanghebbende tot een bedrag van € 3.100.000 aan geldleningen verstrekt. Op 7 maart 2011 wordt B failliet verklaard. De curator heeft tussen maart en november 2011 besprekingen gevoerd met C, de dga van belanghebbende, over de vorderingen van B op belanghebbende. In verband met de beoogde voortzetting van de onderneming van B, is voor B van belang dat belanghebbende als grootste afnemer zou blijven bestaan. In een op 20 september 2012 ondertekende overeenkomst is vastgelegd dat B tegen betaling van € 50.000 afstand doet van haar vordering op belanghebbende. Op 2 oktober 2012 heeft belanghebbende € 50.000 betaald aan de curator. In de aangifte VPB 2011 heeft belanghebbende een kwijtscheldingswinst van € 3.050.000 opgenomen, die zij heeft verrekend met verliezen uit de jaren 1992 tot en met 2001. De inspecteur is van mening dat de kwijtscheldingswinst in 2012 in aanmerking moet worden genomen omdat de vereiste goedkeuring van de crediteurenvergadering in 2011 nog niet was verkregen. Dit betekent dat een deel van de verliezen niet meer kan worden verrekend. De rechtbank heeft belanghebbende in het gelijk gesteld. De inspecteur is daartegen in hoger beroep gegaan. De inspecteur stelt dat de bate niet eerder tot de winst mag worden gerekend dan in het jaar waarin vaststaat of zo goed als zeker is dat de schuldenaar de schuld niet of niet volledig hoeft te voldoen. Het hof overweegt dat goed koopmansgebruik de ondernemer enige ruimte geeft naar eigen inzicht het jaar te kiezen waaraan een bate wordt toegerekend, mits daarbij voldoende aanknopingspunten tussen de te verantwoorden bate en het desbetreffende jaar bestaan (realiteitsbeginsel) en geen strijd ontstaat met het voorzichtigheidsbeginsel. Het hof is van oordeel dat de kwijtschelding voldoende aanknopingspunten heeft met het jaar 2011 om de bate aan dat jaar toe te rekenen. Naar aanleiding van de in 2011 gevoerde besprekingen is op of rond 14 november 2011 overeenstemming bereikt over de voorwaarden waaronder de kwijtschelding zal plaatsvinden. Ultimo 2011 bestond een redelijke mate van zekerheid dat de kwijtschelding daadwerkelijk zou worden gerealiseerd. Belanghebbende mocht de omstandigheid dat de crediteurenvergadering nog haar toestemming aan het akkoord moest geven, opvatten als een puur formeel voorbehoud. Het hof verwierpt ook het subsidiaire standpunt van de inspecteur dat sprake is van een overeenkomst onder de opschortende voorwaarde van betaling van een bedrag van € 50.000 door belanghebbende. De betaling van dat

bedrag is namelijk geen onzekere opschortende voorwaarde, maar de verbintenis waartoe belanghebbende zich bij het sluiten van de obligatoire kwijtscheldingsovereenkomst heeft verbonden. Het hof overweegt ten overvloede dat het standpunt van de inspecteur in strijd is met de toezegging van de staatssecretaris van Financiën dat de Belastingdienst zich redelijk en constructief zal opstellen in gevallen waarin een belanghebbende eerdere winstneming bepleit om verdamping van verliezen tegen te gaan, mits het gaat om eigen verliezen en past binnen goed koopmansgebruik.

(Hoger beroep ongegrond.)

Commentaar

De kern van deze zaak spitst zich toe op de vraag wanneer op grond van het voorzichtigheids- en realiteitsbeginsel als onderdeel van goed koopmansgebruik (vgl. art. 8 Wet VPB 1969 jo. art. 3.25 Wet IB 2001) een kwijtscheldingsverlies genomen mag worden.

Belanghebbende nam de positie in dat dit reeds mogelijk was in 2011, op het moment dat zij met de curator overeenstemming had bereikt dat, na overmaking van € 50.000, de rest van de schuld (ad € 3.050.000) kwijtscholden zou worden. De inspecteur stelde zich op het standpunt dat niet eerder winst genomen mag worden dan in het jaar waarin vaststaat of zo goed als zeker is dat belanghebbende de schuld niet of niet volledig hoeft te voldoen. Volgens de inspecteur zou dit niet eerder zijn dan het moment waarop de crediteurenvergadering haar goedkeuring heeft gegeven, dan wel wanneer de betaling van € 50.000 heeft plaatsgevonden (in beide gevallen in 2012).

Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt echter in het voordeel van belanghebbende. Op basis van goed koopmansgebruik heeft belanghebbende enige ruimte om naar eigen inzicht het jaar te kiezen waaraan een winst wordt toegerekend, mits daarbij op grond van het realiteitsbeginsel – zonder willekeurige toerekening – voldoende aanknopingspunten tussen de winst en het betreffende jaar bestaan en geen strijdigheid met het voorzichtigheidsbeginsel bestaat door een redelijke mate van zekerheid van realisatie. Deze keuzeruimte wordt beperkt door heersende jurisprudentie van de Hoge Raad (zie r.o. 4.2) waaruit volgt dat goed koopmansgebruik verplicht tot het nemen van winst ter zake van de omstandigheid dat vaststaat of zo goed als zeker is dat bepaalde schulden niet of niet volledig zullen worden voldaan, als de omvang van het ter zake daarvan verkregen voordeel vaststaat.

Van voldoende aanknopingspunten tot het mogen nemen van winst is bijvoorbeeld – zoals zich ook in onderhavige zaak voordeed – sprake wanneer belanghebbende de overtuiging heeft dat een definitief akkoord is bereikt. Belangrijke feiten volgens het hof waren dat het een reeds lang bestaande schuld betrof, dat besprekingen in de periode 11 t/m 14 november 2011 hebben plaatsgevonden en dat op of rond 14 november 2011 tussen partijen overeenstemming is bereikt over de voorwaarden van de kwijtschelding. Tevens van belang was het stopzetten van rentebetalingen door belanghebbende en het feit dat de belangrijkste crediteur van de schuldeiser (de zgn. poolführende Bank) op dat moment op de hoogte was van de gemaakte afspraken.

Van strijd met het voorzichtigheidsbeginsel is – en was – in onderhavige zaak, geen sprake omdat onder de gegeven omstandigheden in 2011 een redelijke mate van zekerheid bestond dat de kwijtschelding daadwerkelijk gerealiseerd zou worden. Het feit dat een crediteurenvergadering nog haar (formele) toestemming en akkoord moest geven voor de kwijtschelding, deed daar niet aan af. Vanuit de positie van belanghebbende bezien was dit niet (meer) van belang, alleen voor de (aansprakelijkheid van de) curator zelf (zie onder 2.4). Zij had namelijk al in 2011 mondelinge, en later schriftelijke overeenstemming over de kwijtschelding, en van deze afspraak was de belangrijkste crediteur op de hoogte. Ook het standpunt van de inspecteur dat de betaling van € 50.000 een (onzekere) opschortende voorwaarden van de kwijtscheldingsovereenkomst betrof, vindt volgens het hof geen steun in de feiten.

Uit de overige feiten van deze zaak, en de overweging van het hof ten overvloede, volgt dat de inspecteur zich tamelijk onwelvoeglijk heeft opgesteld door het niet volgen van een toezegging en het beleid van de staatsecretaris van financiën (zie r.o. 4.8) en een (forse) overschrijding van de redelijke (behandel)termijn, die volgens het hof geheel aan de inspecteur te wijten was (zie r.o. 4.10). Volgens geldend beleid dient de Belastingdienst zich namelijk in voorkomende gevallen redelijk en constructief op te stellen wanneer een belastingplichtige eerdere winstneming bepleit om verdamping van verliezen tegen te gaan, mits het gaat om 'eigen' verliezen en past binnen de reikwijdte van goed koopmansgebruik (zoals hierboven uiteengezet).

[1] Mr. N. I. Groenland is werkzaam bij Clifford Chance LLP.

Datum: 24-9-2020

Bron: <https://www.ndfr.nl/NTFR/Details/NTFR2020-1943>

Copyright - Sdu - Alle rechten voorbehouden.