

DOCHTER VERKOCHT EN DAN OPDRAAIEN VOOR HAAR NIEUWE SCHULDEN

Fiscus volhardt in verrekening

Is het toch niet zo onbezorgd toeven in het walhalla van de fiscale eenheid? Hoe een keiharde vordering op de Staat der Nederlanden kan verschrompelen tot een twijfelachtige vordering op een voormalige werkmaatschappij.

TEKST: HANS VAN DER DRIFT* | BEELD: DREAMSTIME



De voordelen van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting zijn genoegzaam bekend. De nadelen krijgen zelden aandacht. Terwijl onvermoede risico's kunnen opduiken, zeker als de fiscus op oorlogspad is. Centraal staat hier artikel 24 van de Invorderingswet (IW), het artikel dat de ontvanger, dus de Belastingdienst, het recht geeft - niet de plicht - om aan een bv uit te betalen bedragen te verrekenen met van die bv te ontvangen bedragen. Dat is op zichzelf niet vreemd. Hetzelfde geldt ten aanzien van bv's die tot een fiscale eenheid behoren, met de voorwaarde dat de van de bv's te ontvangen en te betalen belastingbedragen materieel zijn ontstaan in de periode dat die een fiscale eenheid vormden. Ook dat is op zichzelf niet vreemd.

Anders wordt het wanneer de fiscale eenheid wordt verbroken, hetzij door vrijwillige opheffing ervan, hetzij door verkoop van aandelen van de dochter-bv. Waakzaamheid is zeker vereist wanneer de dochter-bv door verkoop van haar aandelen de fiscale eenheid heeft verlaten en onder het bewind van de nieuwe eigenaar/aandeelhouder (nieuwe) fiscale schulden oploopt en onbetaald laat. Plots blijken onvermoede risico's op te doemen voor de verkopende bv en is de bescherming die artikel 24 lid 2 IW lijkt te bieden toch niet zo zeker als eerst gedacht. Want de Belastingdienst neemt het standpunt in dat verrekening van te vorderen en te betalen belastingsschulden toch mogelijk is, onder de omstandigheid dat het bestuursrecht in deze situatie het civiele recht in de weg staat. Een 'keiharde' vordering op de Staat blijkt dan plotseling boterzacht te zijn, zonder dat daartegen een effectief verweer mogelijk is.

Aan wie?

Een voorbeeld moge een en ander verduidelijken.

- 1 Stel bv A (de moedermaatschappij) vormt een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting met bv B (de dochtermaatschappij).
- 2 Bv A verkoopt de aandelen van bv B aan derden; de fiscale eenheid wordt verbroken.
- 3 Bij bv B ontstaan belastingsschulden: zowel aanslagen die betrekking hebben op de periode dat beide bv's een fiscale eenheid vormden, als aanslagen die betrekking hebben op de periode na verbreking van de fiscale eenheid. Deze aanslagen staan alle op naam van bv B.
- 4 Bv A heeft recht op teruggave van vennootschapsbelasting.

De fiscus verrekent de aan A terug te betalen belasting met de belastingsschulden van B voor zover die betrekking hebben op de periode dat beide bv's een fiscale eenheid vormden. B verweert zich echter met succes tegen de aanslagen waaruit genoemde belastingsschulden zijn ontstaan en heeft recht op teruggaaf van (alle) belasting. Die belasting is eerder, door middel van de verrekening, door A betaald. De Belastingdienst dient

'EEN 'KEIHARDE' VORDERING OP DE STAAT BLIJKT DAN PLOTS BOTERZACHT TE ZIJN.'

de verrekende belasting terug te betalen, maar de vraag is: aan wie? Aan bv A die de belasting heeft betaald of aan bv B op wiens naam de bestreden aanslag(en) is (zijn) gesteld?

Vooraf wanneer bv B onder het bewind van de nieuwe eigenaar/aandeelhouder nieuwe belastingsschulden heeft opgebouwd over de periode na verbreking van de fiscale eenheid, is beantwoording van deze vraag interessant en van groot belang voor A. De ontvanger stelt zich in deze situatie op het standpunt dat er sprake is van een bestuursrechtelijke schuld waarvoor specifieke regels gelden, opgenomen in titel 4.4. Awb en de IW. Het Burgerlijk Wetboek is daarop niet van toepassing, althans niet zonder meer, en dus meent de ontvanger dat hij moet betalen aan degene op wiens naam de aanslag/beschikking is gesteld: aan bv B dus. Dat de belastingbetaling van de (na bezwaar/beroep niet meer bestaande) schuld door hem verrekend is met de teruggaaf van belasting aan bv A doet volgens hem niet ter zake. Het bestuursrecht staat in de opvatting van de ontvanger de toepassing van het Burgerlijk Wetboek in de weg.

Aanlokkelijk

Bv A stelt echter dat de wetgever met de Invorderingswet uitdrukkelijk heeft gekozen voor het 'open stelsel' en dat de ontvanger dus niet alleen beschikt over de bevoegdheden die de IW hem toekent, maar ook over de wettelijke bevoegdheden die een schuldeiser aan het Burgerlijk Wetboek kan ontlenen. Daaruit vloeit voort dat A zich kan beroepen op artikel 6:203 BW (onverschuldigde betaling) en de ontvanger aldus op basis van het burgerlijk recht kan aanspreken.

Zeker in de situatie waarin bv B in de periode na verbreking van de fiscale eenheid nieuwe belastingsschulden heeft opgelopen, is terugbetaling en verrekening door de ontvanger van alle belastingsschulden (zowel ontstaan tijdens, als na de fiscale eenheid) een voor B aantrekkelijk vooruitzicht. Materieel gezien wordt zo te ontvangen en te betalen belasting tussen bv's die geen fiscale eenheid meer vormen, toch met elkaar verrekend, artikel 24 lid 2 IW ten spijt.

Een bv die een teruggaaf van belasting verwacht, loopt derhalve grote risico's bij de verkoop van een dochter-bv, als bij die (voormalige) dochter na verbreking van de fiscale eenheid nieuwe belastingsschulden kunnen ontstaan. Zo zal een (ambtshalve)belastingaanslag, die ter bewaring van rechten werd opgelegd aan bv B over de periode dat beide bv's deel uitmaken van dezelfde fiscale eenheid, nadat er een verrekening met een



'ONVERMOEDE RISICO'S DUIKEN OP BIJ HET VERKOPEN VAN EEN DOCHTER-BV.'

kan daartegen bezwaar maken. Wellicht vindt bv B het ruilen van zijn schuld aan de ontvanger met een schuld aan bv A een aantrekkelijk vooruitzicht.

Zo blijkt dat de verkoop van een dochter-bv die tot dezelfde fiscale eenheid heeft behoord op fiscaal gebied met aanzienlijke risico's gepaard kan gaan en dat door de verkopende bv terug te ontvangen belasting illusoir kan worden. Door het opleggen van aanslagen en het kiezen van de 'juiste' verrekeningsmomenten kan de Belastingdienst op eenvoudige wijze artikel 24 lid 2 tot een dode let-

ter verklaren, althans naar de mening van de Belastingdienst zelf. De situatie wordt nog schrijnender voor A als ook nog de (wettelijke) rentevergoeding geweigerd wordt.

Signaal

Dit voorbeeld is geen theorie, maar doet zich in concreto voor in de praktijk. Op dit moment wordt voor de Hoge Raad geprocedeerd in een identieke situatie. De rechtbank en het Hof hebben geoordeeld dat zowel het bestuursrecht als het civiele recht van toepassing is op het handelen van de ontvanger en dat de ontvanger dus aangesproken kan worden door bv A op basis van artikel 6.203 BW (onverschuldigde betaling). De staatssecretaris heeft daarin echter geen aanleiding gezien te berusten in het oordeel van het Hof en zodoende de rechten van bv A te respecteren, en heeft beroep in cassatie aangetekend bij de Hoge Raad. Dit betekent dat, zolang in deze zaak niet door de Hoge Raad is beslist, de verkoper van een dochter-bv aanzienlijke risico's loopt als die dochter aanspraak maakt op teruggave van vennootschapsbelasting bij de aanslagregeling. Die teruggave kan namelijk, door de eendrachtige samenwerking tussen inspecteur en ontvanger, degenereren in een al dan niet dubieuze vordering op de verkochte vennootschap. Voor de accountant die een rol speelt bij de waardering van vorderingen en als adviseur bij verkooptransacties, is dat een signaal om zich rekenschap te geven van het feit dat artikel 24 lid 2 niet die waarborg biedt waar men eerst voetstoots van uitging. □

teruggaaf van belasting aan A heeft plaatsgevonden, en die vervolgens na bezwaar/beroep wordt vermindert, worden uitbetaald (lees: verrekend) met B. Bv A betaalt aldus de belastingschuld van bv B die is ontstaan na verbreking van de fiscale eenheid! De mooie vordering van bv A op de fiscus blijkt een vordering van geringe kwaliteit op bv B te zijn geworden en kan gevoeglijk op aanzienlijk lager of wellicht op nihil worden gewaardeerd.

Gelijkheidsprincipe

Het verweer dat bv A in zo'n situatie kan aanvoeren is dat de ambtshalve aanslag een kwestie van misbruik van recht betekent of dat een verrekening ingevolge artikel 24 lid 2 door de ontvanger zonder dat de ontvanger het voornemen van verrekening heeft aangekondigd in strijd is met het Europese recht. Ook kan A wijzen op schending van het gelijkheidsprincipe. De belastingplichtige die een inspecteur treft die wel de wet juist toepast, verkeert immers in een veel gunstiger positie.

Het zich moeten verweren tegen de verrekening door de ontvanger is voor bv A allerm minst een aantrekkelijke positie. Daarbij komt nog dat nu aangenomen is dat bv B bezwaar zal maken tegen de (ambtshalve) opgelegde aanslag, maar B heeft geen of nauwelijks belang bij het maken van bezwaar. Sterker nog, B zou zelfs belang kunnen hebben bij het opleggen van een aanslag. Zijn nieuw ontstane schuld wordt immers betaald door A - en alleen B, op wiens naam de aanslag is gesteld,

**'VOLGENS DE FISCUS STAAT HET
BESTUURSRECHT TOEPASSING VAN
HET CIVIELE RECHT IN DE WEG.'**



Meer op
Accountant.nl/
vaktechniek

Noot

* Hans van der Drift RA is accountant te Doorn. Hij is als belanghebbende betrokken bij de hier aangehaalde procedures.