

Belastingrecht

Ondernemingsrecht 2014/142

Hoge Raad 8 augustus 2014, nr. 12/05618
m.nt. J.C.M. van Sonderen

ECLI:NL:HR:2014:2149, Uitspraak, Hoge Raad, 08-08-2014

De gewezen aandeelhouder is niet aansprakelijk voor door de vennootschap verschuldigde vennootschapsbelasting voor zover hij bewijst dat het niet aan hem te wijten is dat het vermogen van de vennootschap ontoereikend is voor het voldoen van de vennootschapsbelasting.

1. Feiten

Belanghebbende X is enig aandeelhouder van A BV. Haar echtgenoot was de bestuurder van A BV. De vennootschap bezit een beleggingspand met een verkoopwaarde van € 500.000 en een fiscale boekwaarde van € 47.298. Op 18 maart 2004 heeft belanghebbende haar aandelen in A BV verkocht aan E BV. Kort na de aandelenoverdracht vinden de volgende transacties plaats:

- (i) A BV verkoopt het pand aan E BV voor € 500.000
- (ii) E BV verkoopt het pand aan de echtgenoot van belanghebbende, eveneens voor € 500.000
- (iii) E BV verkoopt een horecapand aan A BV
- (iv) A BV verkoopt het horecapand met verlies door.

Ter zake van de verkoopwinst op het pand vormt A BV een herinvesteringsreserve. Hierdoor hoeft zij niet af te rekenen over de stille reserve van € 452.702 (€ 500.000 minus € 47.298). De herinvesteringsreserve wordt door A BV afgeboekt van de kostprijs van het van E BV gekochte horecapand. Bij verkoop van het horecapand maakt A BV commercieel een verlies maar door de verlaagde kostprijs fiscaal een winst. De verschuldigde vennootschapsbelasting wordt door A BV niet voldaan.

De transacties leiden ertoe dat belanghebbende haar aandelen A BV heeft verkocht, haar echtgenoot het pand bezit en de verschuldigde vennootschapsbelasting over de stille reserve in het pand niet is voldaan. Belanghebbende wordt op grond van artikel 40 Invorderingswet aansprakelijk gesteld voor de door A BV niet betaalde vennootschapsbelasting. Belanghebbende verzet zich met de stelling dat het niet aan haar te wijten is dat het vermogen van de vennootschap ontoereikend is voor het voldoen van de aanslag vennootschapsbelasting. Het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden houdt belanghebbende aansprakelijk voor de niet betaalde vennootschapsbelasting. Belanghebbende gaat in cassatie.

2. Beslissing

De Hoge Raad overweegt dat uit de feiten waarvan in cassatie moet worden uitgegaan volgt dat ten tijde van de vervreemding van de aandelen A BV het vermogen van de vennootschap toereikend was voor het voldoen van de op dat moment verschuldigde vennootschapsbelasting. Het vermogen van BV A is nadien buiten toedoen van belanghebbende door koop en verkoop van het horecapand tegen onzakelijke voorwaarden verminderd. In zodanig geval is de verkopende aandeelhouder slechts aansprakelijk voor de later niet betaalde vennootschapsbelasting als hij ten tijde van de vervreemding wist of behoorde te weten dat de koper van de aandelen of een derde door het bewerkstelligen van buiten de normale bedrijfsuitoefening liggende handelingen, de verhaalsmogelijkheden van de Ontvanger illusoir zou maken.

Belanghebbende heeft voor het hof een aantal feiten aangevoerd ter onderbouwing van het standpunt dat haar een dergelijk verwijt niet kan worden gemaakt. Het hof heeft zich over de juistheid van deze feiten geen oordeel gevormd. Uitgaande van de juistheid van de feiten valt niet in te zien dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat zij niet wist en niet behoorde te weten dat E BV door het bewerkstelligen van buiten de normale bedrijfsvoering liggende handelingen de verhaalsmogelijkheden van de Ontvanger illusoir zou maken.

De uitspraak van het hof kan niet in stand blijven. Verwijzing volgt voor onderzoek naar de door belanghebbende gestelde feiten.

3. Commentaar

Artikel 40 Invorderingswet is een antimisbruikbepaling. De bepaling strekt ertoe de verkoper van aandelen in een vennootschap waarvan de bezittingen in belangrijke mate bestaan uit beleggingen, aansprakelijk te doen zijn voor de binnen drie jaar na de verkoop verschuldigde vennootschapsbelasting over de bij de verkoop aanwezige stille en fiscale reserves. Kort gezegd, de bepaling richt zich tegen de verkoop van lege vennootschappen waarin een fiscale claim rust aan handelaren die niet aan hun fiscale verplichtingen voldoen. De fiscale claim kan bestaan uit een stille reserve in de beleggingen of een fiscale reserve zoals de herinvesteringsreserve, veelal HIR genoemd. Aansprakelijkheid bestaat echter slechts indien er sprake is van andere handelingen dan die welke gebruikelijk zijn in het kader van de normale bedrijfsuitoefening van de vennootschap.

Op grond van het eerste lid van artikel 40 Invorderingswet is degene die al dan niet met zijn partner en familie een belang heeft van ten minste één derde gedeelte in het geplaatste aandelenkapitaal van een verkochte beleggingsvennootschap aansprakelijk voor de drie jaren na verkoop verschuldigde vennootschapsbelasting. Voor aansprakelijkheid geldt niet als voorwaarde dat de aangesproken persoon een verwijt te maken is.

Lid 6 van artikel 40 Invorderingswet biedt de verkoper echter een disculpatiemogelijkheid. De verkoper is niet aansprakelijk indien hij bewijst dat hij niet bewust verwijtbaar gehandeld heeft. Verkoper slaagt in dit bewijs indien:

- ten tijde van de verkoop van de aandelen het vermogen van de vennootschap toereikend is om de op dat moment bestaande (latente) vennootschapsbelastingverplichtingen te voldoen; en
- voldoende onderzoek heeft gedaan naar de betrouwbaarheid van de koper van de aandelen.

In het onderhavige geval heeft de verkoper voor het hof gesteld dat zij heeft onderzocht of de koper zou zorg dragen voor herinvestering. Zij heeft vastgesteld dat de koper over een ruim eigen vermogen beschikte. Zij heeft in haar netwerk geïnformeerd naar de reputatie van de koper. De verkoop van de aandelen is geschied onder voorwaarden die bij een dergelijke transactie gangbaar zijn. Uit de uitspraak van de Hoge Raad valt af te leiden dat als belanghebbende erin slaagt deze stellingen te bewijzen, zij niet aansprakelijk zal zijn.

De uitspraak leert dat door een goede voorbereiding en deugdelijke documentatie een verkoper van aandelen ontkomt aan zijn aansprakelijkheid voor de vennootschapsbelasting van de verkochte vennootschap.

J.C.M. van Sonderen