

# ECLI:NL:RBARN:2008:BI0768

Instantie	Rechtbank Arnhem
Datum uitspraak	13-06-2008
Datum publicatie	10-04-2009
Zaaknummer	AWB 07/1864
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Aanslag vennootschapsbelasting. Vrijval schuld door kwijting leidt tot kwijtscheldingswinst, waarop de kwijtscheldingswinstvrijstelling van artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 van toepassing is.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

## Uitspraak

RECHTBANK ARNHEM

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

registratienummer: AWB 07/1864

uitspraak ingevolge artikel 8:77 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb)  
van 13 juni 2008

inzake

[X] B.V., gevestigd te [Z], eiseres,  
gemachtigde: [A]

tegen

de inspecteur van de Belastingdienst[te P], verweerder.

### 1. Ontstaan en loop van het geding

Verweerder heeft aan eiseres voor het jaar 2003 een aanslag (aanslagnummer [V36]) vennootschapsbelasting opgelegd, berekend naar een belastbaar bedrag van 1.237.271.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 17 maart 2007 de aanslag verminderd tot een aanslag berekend naar een belastbaar bedrag van 1.231.816.

Eiseres heeft daartegen bij brief van 27 april 2007, ontvangen bij de rechtbank op 1 mei 2007, beroep ingesteld.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 3 april 2008 te Arnhem.

Namens eiseres is niemand verschenen. Namens verweerder is verschenen mr. [B].

## 2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en de geloofwaardige verklaring van verweerder ter zitting, stelt de rechtbank als tussen partijen niet in geschil, de volgende feiten vast.

Eiseres houdt 100% van de aandelen [C] Holding B.V. (Holding BV), welke op haar beurt weer 100% van de aandelen in [C] B.V. ([C] BV) houdt. Holding BV en [C] BV zijn opgericht op 10 februari 1999. Holding BV en [C] BV zijn vanaf de oprichting opgenomen in een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting, waarin eiseres als moedermaatschappij fungeert.

[C] BV participeert tezamen met een aantal andere vennootschappen in de maatschappen [D] I ([D I]) en [E] II ([E II]). Het aandeel van [C] BV in de resultaten van [D I] bedraagt 15,625% en in [E II] 17,857%.

In de maatschappen [D I] en [E II] worden sinds eind 1999 onroerende zaken van een amusementsboulevard in Enschede geëxploiteerd. De stichtingskosten van de onroerende zaken hebben in totaal ongeveer 25,9 miljoen bedragen.

Voor de financiering van de hiervoor genoemde onroerende zaken zijn twee afzonderlijke kredietovereenkomsten gesloten tussen [D I] en [E II] als schuldenaars en [F] B.V. ([F]) als schuldeiser. De lening die door [F] aan [D I] is verstrekt, bedroeg ongeveer 7,7 miljoen en die aan [E II] ongeveer 9,6 miljoen. De maten in [D I] en [E II] hebben tot zekerheid voor terugbetaling van de lening aan [F] een eerste recht van hypotheek verleend op de onroerende zaken van [D I] en [E II].

De maten in beide maatschappen hebben de onroerende zaken gefinancierd voor een totaalbedrag van ongeveer 6,8 miljoen. In het geval van eiseres is haar bijdrage van 1.134.450 in de stichtingskosten vormgegeven doordat zij aan Holding BV een bedrag van 1.134.450 heeft geleend, terwijl Holding BV eenzelfde bedrag heeft doorgeleend aan [C] BV.

In haar aangifte vennootschapsbelasting 1999 heeft eiseres de faciliteit van vervroegde en willekeurige afschrijving geclaimd en gekregen. In totaal heeft eiseres de onroerende zaken voor een bedrag van 2.026.291 vervroegd afgeschreven.

In 2001 is gebleken dat de resultaten uit [D I] en [E II] enorm tegenvielen. In dat kader hebben de maten in [D I], de maten in [E II], [D I] en [E II] en [F] op 31 december 2001 een beëindigingsovereenkomst gesloten. In deze overeenkomst is voor zover van belang het navolgende opgenomen:

### Artikel 1.

#### 1. De Maten [D I] :

- verlenen hierbij zowel ieder afzonderlijk als tezamen onherroepelijke volmacht aan [F] om het Registergoed [D I] aan (een) door [F] aan te wijzen derde(n) te verkopen en te leveren onder door [F] met deze derde(n) overeen te komen voorwaarden; en
- verlenen hierbij zowel ieder afzonderlijk als tezamen onherroepelijke volmacht aan [F] om de notaris die de akte van levering van het Registergoed [D I] zal passeren opdracht te geven het aan de Maten [D I] toekomende deel van de opbrengst over te maken naar een door [F] aan te geven bankrekening; en
- dragen hierbij zowel ieder afzonderlijk als tezamen hun toekomstige vordering tot verkrijging van de koopprijs van het Registergoed [D I] op de koper over aan [F], die deze overdrachten bij deze aanvaardt.

()

#### Artikel 2.

1. [F] verbindt zich jegende [C] I en de Maten [D I] haar vordering uit hoofde van de Kredietovereenkomst [D I] enkel te verhalen uit de opbrengst van de (executoriale) verkoop van Registergoed [D I]. Zodoende zal [F] kwijting verlenen a[C] I en de Maten [D I] voor hetgeen zij verschuldigd zijn aan [F] uit hoofde van de Kredietovereenkomst [D I], zodra [F] de opbrengst van de (executoriale) verkoop van het Registergoed [D I] van de notaris heeft ontvangen.

2. ()

3. Indien de opbrengst van de (executoriale) verkoop van het Registergoed [D I] en Registergoed [E II] tezamen een bedrag van NLG 50.000.000 overtreft zal [F] het meerdere aan de Maten [D I] en de Maten [E II] voldoen.

()

#### Artikel 4.

1. De baten en lasten van zowel het Registergoed [D I] als het Registergoed [E II] komen met ingang van 1 mei 2001 ten goede respectievelijk ten laste van [F].

2. ()

#### Artikel 5. Overige bepalingen.

1. Deze overeenkomst bevat alle afspraken welke tussen partijen gemaakt zijn terzake de beëindiging van de relatie tussen de Maten [D I], de Maten [D I][C] I en [E] II enerzijds en [F] anderzijds en treedt in de plaats van alle eerdere overeenkomsten die terzake tussen partijen zijn gesloten.

2. ()

()

In de artikelen 1 en 2 zijn in het tweede lid met het eerste lid overeenkomende bepalingen opgenomen voor de Maten [E II], [E II] en het Registergoed [E II].

Achteraf is gebleken dat [F] reeds op 31 december 2001 een koopovereenkomst inzake alle onroerende zaken heeft gesloten met een koper. De koopprijs voor alle onroerende zaken gezamenlijk is in 2003 in verband met verborgen gebreken naar beneden bijgesteld en bedroeg uiteindelijk 4.885.028,63. In de koopovereenkomst is in artikel 2 bepaald dat de eigendomsoverdracht van de onroerende zaken op 15 maart 2002 zal plaatsvinden, danwel zoveel eerder of later als partijen nader overeen zullen komen.

De akte van levering van de onroerende zaken is gepasseerd op 21 juli 2003. In deze akte is voor zover relevant het navolgende opgenomen.

#### Artikel 3

Het risico van het verkochte gaat over bij het ondertekenen van deze akte.

#### Artikel 4

De baten en lasten van het verkochte zijn vanaf vijftien maart tweeduizend twee voor rekening van koper.

[D I] en [E II] hebben de afwikkeling van de verkoop van de onroerende zaken en de schuld aan [F] in de jaarrekeningen over het jaar 2002 verantwoord.

Eiseres heeft in haar aangifte vennootschapsbelasting over het jaar 2002 een afwaarderingsverlies op de onroerende zaken in [D I] en [E II] verantwoord.

Verweerder heeft bij de vaststelling van de aanslagen vennootschapsbelasting 2002 en 2003 het standpunt ingenomen dat de afwikkeling van de verkoop van de onroerende zaken en de schuld aan [F] in 2003 dient plaats te vinden, hetgeen tot correcties in beide jaren heeft geleid.

Bij brief van 17 februari 2006 heeft verweerder de correcties over de jaren 2002 en 2003 toegelicht. Hij heeft voor eiseres het fiscale boekverlies op de onroerende zaken in [D I] berekend op 577.626 en in [E II] op 744.773. Verder heeft verweerder berekend dat de schuld van eiseres aan [F], na aftrek van de opbrengst uit verkoop van de onroerende zaken, 882.488 voor [D I] en 1.320.699 voor [E II] bedroeg. Tevens heeft verweerder bij deze schulden vermeld dat deze door de bank zijn kwijtgescholden. De fiscale kwijtscheldingswinst heeft verweerder vervolgens berekend op 880.788 ( 304.862 voor [D I] en 575.926 voor [E II]) door het fiscale boekverlies op de onroerende zaken in mindering te brengen op de schulden die door de bank zijn kwijtgescholden. De kwijtscheldingswinstvrijstelling heeft verweerder bij de aanslagregeling buiten toepassing gelaten. De aangegeven belastbare winst is met een bedrag van 880.788 verhoogd.

Daarnaast heeft verweerder de in de jaarrekeningen 2003 van [D I] en [E II] verantwoorde rentelasten van in totaal 58.822 niet geaccepteerd.

Eiseres heeft tegen de aanslag vennootschapsbelasting voor het jaar 2003 bezwaar gemaakt. Bij uitspraak op bezwaar heeft verweerder zijn standpunt gehandhaafd. In verband met een fout in de berekening van de stand van de schuld aan [F] ultimo 2001 is de correctie in verband met de afwikkeling van de verkoop van de onroerende zaken en de schuld aan [F] verminderd tot een bedrag van 875.333.

### 3. Geschil

In geschil is of verweerder in het jaar 2003 terecht een bedrag van 875.333 tot de winst heeft gerekend en zo ja, of dit bedrag als kwijtscheldingswinst moet worden aangemerkt, waarop de kwijtscheldingswinstvrijstelling van toepassing is.

Verder is in geschil of de rentelasten ten laste van de winst kunnen worden gebracht.

Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken.

### 4. Beoordeling van het geschil

Verzoek om uitstel van mondelinge behandeling ter zitting

De gemachtigde van eiseres heeft bij brief van 27 maart 2008, bij de rechtbank ontvangen op 1 april 2008, verzocht om uitstel van de mondelinge behandeling ter zitting van 3 april 2008 omdat de levering en oplevering van zijn nieuwe privéwoning is verzet naar 3 april 2008.

De rechtbank heeft het verzoek om uitstel afgewezen. Redengevend hiervoor was dat zowel het beroepsschrift als de motivering daarvan is ondertekend door twee personen van het kantoor waar gemachtigde werkzaam is, zodat de rechtbank ervan uitgaat dat bij verhindering van één van deze personen, de andere persoon hem kan vervangen. De door eiseres verleende machtiging voorziet in deze mogelijkheid, zo blijkt uit de daarin opgenomen zinsnede machtigt hierbij de heer [A], (), met recht van substitutie, ().

Daarnaast hecht de rechtbank betekenis aan de omstandigheid dat de reden van verhindering een privéafpraak betreft van de gemachtigde, welke afspraak kennelijk gelet op het moment waarop het uitstelverzoek is gedaan is gemaakt nadat de uitnodiging voor deze zitting is ontvangen.

#### Materiële geschil

De rechtbank stelt allereerst vast dat eiseres geen gronden heeft aangevoerd tegen de hoogte en de door verweerder gemaakte berekening van het gesaldeerde positieve resultaat van 875.333 voortvloeiend uit de afwikkeling van de verkoop van de onroerende zaken (afwaarderingsverlies) en de schuld aan [F] (winst door vrijval schuld).

[C] BV (en de andere maten, alsmede [D I] en [E II]) en [F] hebben in de beëindigingsovereenkomst van 31 december 2001 hun onderlinge posities en afspraken omtrent de financiering van [F] en de (voorgenomen) verkoop van de onroerende zaken vastgelegd. Uit deze overeenkomst volgt dat [F] namens de maten de onroerende zaken zal trachten te verkopen, en [F] uiteindelijk kwijting zal verlenen voor een gedeelte van de schuld. Deze afspraken zijn vervolgens geconcretiseerd in 2003 door het passeren van de leveringsakte op 21 juli 2003. De daadwerkelijke kwijting van de schuld van de maten aan [F], voorzover deze resteerde na aftrek van de opbrengst uit verkoop van de onroerende zaken, heeft op hetzelfde moment plaatsgehad. Op basis van deze feiten en omstandigheden komt de rechtbank tot het oordeel dat verweerder terecht de resultaten die voortvloeien uit de kwijting van de schuld door [F] aan het jaar 2003 heeft toegerekend.

Dat volgens de akte van levering de baten en lasten van de onroerende zaken vanaf 15 maart 2002 voor rekening van koper zouden zijn, is in dit kader niet relevant. De aan deze akte van levering ten grondslag liggende overeenkomst behelst immers feitelijk de rechtsverhouding tussen [F] en de koper. Eiseres heeft haar positie immers al in de beëindigingsovereenkomst van 31 december 2001 met [F] kortgesloten en aan [F] overgedragen.

Het feit dat de transacties in de commerciële jaarrekeningen van de maatschappen anders zijn verantwoord, kan evenmin tot een ander oordeel leiden. De wijze waarop eiseres de transacties verantwoordt, wordt op haar eigen fiscale merites beoordeeld.

Verweerder stelt zich primair op het standpunt dat het positieve resultaat van 875.333 geen kwijtscheldingswinst is, maar dient te worden beschouwd als een boekwinst op de onroerende zaken. Onder verwijzing naar de beëindigingsovereenkomst stelt verweerder dat het verlies van de maten definitief vaststaat op maximaal 7 miljoen in totaal. Door vervroegde afschrijving is er in het verleden teveel afgeschreven. Gelet op de samenhang tussen de onroerende zaken en de bankschulden en de daaruit voortvloeiende gezamenlijke waardering, is het resultaat in feite een winst ter zake van de verkoop van de onroerende zaken en dus een correctie op de te hoge afschrijving in de voorafgaande jaren, zo stelt verweerder.

De rechtbank leidt uit artikel 3 van de beëindigingsovereenkomst af dat [F] aan eiseres kwijting heeft verleend voor de schuld die resteerde nadat de opbrengst uit verkoop van de onroerende zaken daarop in mindering is gebracht. Hierdoor is het restant van de schuld vrijgevallen en een kwijtscheldingswinst ontstaan. Voor de visie van verweerder dat uit de samenhang van de transacties moet worden afgeleid dat in feite sprake is van een correctie van te hoge afschrijvingen in het verleden vindt de rechtbank geen steun in de wet of jurisprudentie.

Vervolgens moet worden beoordeeld of sprake is van vrijgestelde kwijtscheldingswinst.

Verweerder heeft ter zitting verklaard dat het subsidiaire standpunt van eiseres kan worden aangemerkt als een verzoek om toepassing van het oude fiscale eenheidsregime als bedoeld in artikel IV, tweede lid, van de Wet van 11 december 2002 (herziening fiscale eenheid), welk verzoek kan worden ingewilligd, zodat vervolgens moet worden getoetst of de kwijtscheldingswinst onder de vrijstelling van artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB) valt. Artikel 15ac van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) vindt dan geen toepassing. De rechtbank is niet gebleken dat verweerder hierbij onjuiste uitgangspunten hanteert en zal hem op dit punt volgen.

In artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB is bepaald dat tot de winst niet behoren voordelen verkregen door het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten door schuldeisers, voorzover de voordelen de verliezen van dat jaar en de verliezen uit het verleden overtreffen.

Subsidiair stelt verweerder dat [F] door het sluiten van de beëindigingsovereenkomst weliswaar formeel een vordering heeft voor een bedrag van (in totaal) 18 miljoen maar materieel slechts een vordering heeft ter grootte van de opbrengst van de onroerende zaken. [F] geeft dus formeel rechten prijs die zij materieel nooit heeft gehad. In die situatie is er volgens verweerder geen sprake van het prijsgeven van niet voor verwezenlijking vatbare rechten.

Ook dit standpunt van verweerder faalt. Niet in geschil is dat de formele vordering van [F] in totaal 18 miljoen bedroeg. Naar het oordeel van de rechtbank blijkt uit de beëindigingsovereenkomst ondubbelzinnig dat [F] een deel van haar vordering heeft kunnen verhalen uit de opbrengst van de verkoop van de onroerende zaken, waarna zij in 2003 voor het restant van de vordering kwijting heeft verleend aan de diverse schuldenaren. De rechtbank is van oordeel dat verweerder niet aannemelijk heeft gemaakt dat partijen in wezen iets anders zijn overeengekomen dan een kredietverstrekking tot een bedrag van 18 miljoen in totaal en een kwijting voor dat bedrag minus de opbrengst van 4.885.028,63. Evenmin heeft verweerder aannemelijk gemaakt dat anderszins geen sprake is van voor verwezenlijking vatbare rechten.

Uit het vorenstaande volgt dat de schuld van eiseres aan [F] door de kwijting op grond van artikel 3 van de beëindigingsovereenkomst vrijvalt en tot winst leidt, welke vervolgens door toepassing van de kwijtscheldingswinstvrijstelling van artikel 3.13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet IB is vrijgesteld. Het beroep is derhalve gegrond.

#### Rentelasten

Eiseres heeft in het jaar 2003 rentelasten ter zake van de door [F] verstrekte lening ten laste van haar winst gebracht. Verweerder heeft bij de aanslagregeling deze rentelasten niet geaccepteerd.

Blijkens het bepaalde in artikel 5 van de beëindigingsovereenkomst bevat deze overeenkomst alle afspraken voor de beëindiging van de relatie tussen [F] enerzijds en de maten van [D I], [D I], de maten van [E II] en [E II] anderzijds en treedt deze overeenkomst in de plaats van eerdere overeenkomsten. Nu partijen in deze overeenkomst niets omtrent rente zijn overeengekomen, volgt hieruit dat eiseres geen rente meer was verschuldigd aan [F]. Eiseres heeft het tegendeel niet aannemelijk gemaakt.

Het vorenstaande leidt ertoe dat verweerder bij de berekening van de belastbare winst over het jaar 2003 de rentelasten terecht heeft gecorrigeerd en ten onrechte de kwijtscheldingsvrijstelling aan eiseres heeft onthouden. Het belastbaar bedrag moet worden vastgesteld op 356.483.

#### 5. Proceskosten

De rechtbank vindt aanlei-ding verweerder te veroordelen in de kos-ten die eiseres in verband met de behande-ling van het beroep redelij-kerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het

Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 322 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift, met een waarde per punt van 322 en een wegingsfactor 1).

## 6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de belastingaanslag tot een berekend naar een belastbaar bedrag van 356.483;
- bepaalt dat deze uitspraak in zoverre in de plaats treedt van de vernietigde uitspraak op bezwaar;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres ten bedrage van 322, en wijst de Staat der Nederlanden (Ministerie van Financiën) aan dit bedrag aan eiseres te voldoen;
- gelast dat de Staat der Nederlanden (Ministerie van Financiën) het door eiseres betaalde griffierecht van 285 vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan op 13 juni 2008

en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken door mr. I. Linssen, voorzitter, en mr. V.M. van Daalen-Mannaerts en mr. E.C.G. Okhuizen, rechters, in tegenwoordigheid van drs. R.P.M. Lemmen, griffier.

De griffier, De voorzitter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te Arnhem (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

- 1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
  - a. de naam en het adres van de indiener;
  - b. een dagtekening;

- c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
- d. de gronden van het hoger beroep.