

INVORDERING

NTFR 2015/979

Invordering

VPB-teruggave moedermaatschappij ten onrechte verrekend met naheffingsaanslag LB gevoegde dochtermaatschappij*Hoge Raad 13 februari 2015, 13/05264**ECLI:NL:HR:2015:299**Belastingjaartijdvak: 2001-2003**Wetsartikelen: Art. 24, IW 1990***Samenvatting**

Een aan een moedermaatschappij opgelegde aanslag vennootschapsbelasting werd verminderd met € 467.140. De teruggave hiervan werd op grond van art. 24 IW 1990 voor € 242.309 verrekend met een naheffingsaanslag LB die eerder was opgelegd aan haar in een fiscale eenheid gevoegde en nadien gefailleerde dochtermaatschappij. In hoger beroep verminderde het hof (belastingkamer), na een bereikt compromis, de naheffingsaanslag met € 169.499 tot € 72.810.

In deze civiele procedure vorderde de moedermaatschappij van de ontvanger uitbetaling van de € 169.499, plus wettelijke rente vanaf de datum van verrekening (2 augustus 2006). De ontvanger weigerde dat. Volgens hem moest de uitbetaling plaatsvinden aan de dochtermaatschappij omdat die de geadresseerde was van de verminderde naheffingsaanslag. De ontvanger bestreed de vordering van de moedermaatschappij ook om duidelijkheid te krijgen over de vraag aan wie hij moest uitbetalen. Hij wilde voorkomen dat hij dubbel zou moeten betalen. De rechtbank wees de vordering van de moedermaatschappij toe, met wettelijke rente vanaf 22 oktober 2010, de datum van de (fiscale) hofuitspraak. Het hof wees de vordering ook toe, zij het tot een iets lager bedrag (€ 168.211). Volgens het hof had de moedermaatschappij als gevolg van de onterechte te hoge verrekening nog niet de juiste uitbetaling van de VPB-teruggave ontvangen. Het tekort diende de ontvanger alsnog aan de moedermaatschappij uit te betalen. De moedermaatschappij was volgens het hof gerechtigd de € 168.211 als onverschuldigd betaald terug te vorderen van de ontvanger. Het hof wees de wettelijke rente toe vanaf 4 maart 2010, het moment dat de ontvanger volgens het hof na een ingebrekestelling in verzuim was. A-G Langemeijer concludeerde daarentegen tot uitbetaling aan de dochtermaatschappij. Volgens hem gaat het om een teruggave van te veel betaalde loonbelasting en die kan (in beginsel) alleen aan de belastingplichtige plaatsvinden, de dochtermaatschappij derhalve.

De Hoge Raad laat de hofuitspraak in stand. Volgens hem heeft de ontvanger het bedrag van de vermindering van de loonbelastingaanslag ten onrechte verrekend met de VPB-teruggave. Deze VPB-vordering van de moedermaatschappij is in zoverre niet tenietgegaan en daarom heeft de moeder-

maatschappij alsnog recht op uitbetaling van het ontbrekend bedrag. Het compromis en de uitspraak van de belastingrechter hebben volgens de Hoge Raad niet geleid tot een nieuwe verbintenis die strekt tot terugbetaling van het teveel verrekende.

COMMENTAAR

VAN DER VOORT

MAARSCHALK¹

Met de uitkomst van deze procedure (de ontvanger moet betalen aan de moedermaatschappij, niet aan de inmiddels failliete dochtermaatschappij) kan ik instemmen. Twijfels heb ik over de redenering van de Hoge Raad.

Het lastige is dat de Hoge Raad het, net als art. 24, lid 1, letter b, IW 1990, wel heeft over verrekening, maar dat van verrekening in de zin van art. 6:127 BW geen sprake is. De ontvanger en de moedermaatschappij waren immers niet over en weer elkaars schuldeiser en schuldenaar ter zake van de loonbelastingaanslag en de VPB-teruggave. Art. 24 IW 1990 noch een andere bepaling in de Invorderingswet schept in dit geval een aansprakelijkheid(schuld) van de moedermaatschappij voor de loonbelastingaanslag. Afgezien daarvan is afdeling 12 van Titel 1 Boek 6 BW (waarin art. 6:127 staat) niet van toepassing (art. 24, lid 1, IW 1990). In dit geval wordt door de 'verrekening' van de loonbelastingaanslag met de VPB-teruggave een goed van de moedermaatschappij (haar VPB-vordering op de ontvanger) uitgewonnen door de ontvanger (ter voldoening van zijn vordering op de dochtermaatschappij). De moedermaatschappij heeft na de uitwinning niets meer van de ontvanger te vorderen en de ontvanger niets meer van de dochtermaatschappij. De moedermaatschappij heeft daarentegen een vordering op haar dochtermaatschappij gekregen. Door de uitwinning wordt de moedermaatschappij namelijk gesubrogeerd in de rechten van de ontvanger ter zake van de loonbelastingvordering (art. 6:150, letter a, BW). Waar de dochtermaatschappij eerst een schuld had aan de ontvanger heeft zij diezelfde schuld dus nu aan haar moedermaatschappij. Het bijzondere is dat de moedermaatschappij de vaststelling van de omvang van die schuld niet kan voorleggen aan een (fiscale) rechter: de omvang van de schuld wordt op grond van het Nederlandse systeem van fiscale rechtsbescherming immers uitsluitend vastgesteld in een procedure tussen de belastingplichtige (de dochtermaatschappij) en de inspecteur. Aan het einde van die procedure blijkt dat de dochtermaatschappij geen loonbelastingsschuld van (afgerond) € 240.000 heeft, maar slechts van € 70.000. De dochtermaatschappij hoeft dus maar € 70.000 aan haar gesubrogeerde moedermaatschappij te betalen. Door de uitkomst van de fiscale procedure is ook duidelijk is geworden dat de ontvanger voor € 170.000 teveel heeft uitgewonnen. Dát bedrag is mijns inziens – als gevolg van de uitwinning, – onverschuldigd betaald of onrechtmatig ingevorderd. De ontvanger moet dat bedrag aan de moedermaatschappij (als onverschuldigd betaald) terugbetalen c.q. (wegens onrechtmatige invordering) vergoeden. In overeenstemming met de terugbetaling wegens onverschuldigde betaling wees het hof de door de moedermaatschappij gevorderde wettelijke rente toe vanaf het moment dat de ontvanger na een ingebrekestelling in verzuim was. Volgens het hof deed zich niet de situatie voor als bedoeld in art. 6:205

BW (ontvangst te kwader trouw) zodat het verzuim niet zonder ingebrekestelling intrad.

De Hoge Raad meent, als ik het goed zie, dat alsnog het restant van de VPB-teruggave moet worden uitbetaald, omdat de verbintenis tot uitbetaling van de VPB-teruggave (achteraf gezien) niet is tenietgegaan door verrekening. Het is mogelijk dat de door de Hoge Raad bedoelde verbintenis van de ontvanger tot het alsnog uitbetalen van het restant van de VPB-teruggave bestaat naast een verbintenis tot terugbetaling wegens onverschuldigde betaling (zij het dat de moedermaatschappij niet nakoming van beide verbintenissen kan vorderen). Als het echter zou gaan om de nakoming van de verbintenis tot het uitbetalen van het restant van de VPB-teruggave, dan zou ook voor de hand hebben gelegen dat de ontvanger invorderingsrente zou moeten vergoeden in plaats van de door het hof toegewezen wettelijke rente. De Hoge Raad hoefde zich niet over de rentevraag uit te laten omdat de ontvanger geen klacht had gericht tegen de toewijzing van de wettelijke rente, maar het zou voor de praktijk plezierig zijn geweest als de Hoge Raad dat in een *obiter dictum* toch had gedaan.

1 Mr. A.E.H. van der Voort Maarschalk is fiscaal advocaat bij Houthoff Buruma, Amsterdam.