

Waardering loonstamrecht tegen 4 procent rekenrente; gedeeltelijke belaste vrijval ten gunste van winst

ECLI:NL:HR:2016:2338

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	14-10-2016
Datum publicatie	14-10-2016
Zaaknummer	15/03451
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHDHA:2015:1984 , (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie

Inhoudsindicatie

Inkomstenbelasting. Art. 3.29 Wet IB 2001. Gouden handdruk-BV. Verplichting tot het doen van een levenslange uitkering van € 15.963 per jaar, ingaande bij het bereiken van de leeftijd van 65 jaar door belanghebbende, en na zijn overlijden uit te betalen aan zijn partner tot haar overlijden, is een 'soortgelijke verplichting'. Passivering van die verplichting bij het aangaan ervan geschiedt niet met toepassing van art. 3.29 Wet IB 2001.

Vindplaatsen Rechtspraak.nl
FutD 2016-2471 met annotatie van Fiscaal up to Date
V-N 2016/53.14

Uitspraak

14 oktober 2016

nr. 15/03451

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 16 juni 2015, nr. BK-14/00848, op het hoger beroep van [X] B.V. te [Z] (hierna: belanghebbende) tegen een uitspraak van de Rechtbank Den Haag (nr. SGR 14/1723) betreffende een aan belanghebbende over het jaar 2009 opgelegde navorderingsaanslag in de vennootschapsbelasting. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1 Geding in cassatie

De Staatssecretaris heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend. Zij heeft tevens incidenteel beroep in cassatie ingesteld.

Het beroepschrift in cassatie en het geschrift waarbij incidenteel beroep in cassatie is ingesteld, zijn aan dit arrest gehecht en maken daarvan deel uit.

De Staatssecretaris heeft schriftelijk zijn zienswijze omtrent het incidentele beroep naar voren gebracht.

2 Uitgangspunten in cassatie

2.1.1. Aan belanghebbendes bestuurder en enig aandeelhouder (hierna: de dga) is in verband met de beëindiging van zijn dienstbetrekking bij een derde een vergoeding wegens inkomensderving toegekend. Deze vergoeding is ondergebracht in belanghebbende als koopsom voor een stamrecht.

2.1.2. Bij overeenkomsten van 4 februari 2009 en 23 maart 2009 (hierna tezamen: de stamrechtovereenkomst) heeft de dga drie uitkeringen van belanghebbende bedongen. Ultimo 2009 waren twee van deze uitkeringen geëindigd en resteerde een levenslange uitkering van € 15.963 per jaar, ingaande bij het bereiken door de dga van de leeftijd van 65 jaar (in 2015), en na zijn overlijden uit te betalen aan zijn partner tot haar overlijden. Ingevolge artikel 5 van de stamrechtovereenkomst kan (onder voorwaarden) "het recht op periodieke uitkeringen [...] worden omgezet in een ander fiscaal toegestaan stamrecht".

2.1.3. Belanghebbende heeft op haar balans per 31 december 2009 de stamrechtverplichting opgenomen voor een bedrag van € 243.266. Dit bedrag is berekend volgens een actuariële methode met toepassing van een rekenrente van drie percent. De Inspecteur heeft het standpunt ingenomen dat op grond van artikel 3.29 Wet IB 2001 bij de waardering van die verplichting moet worden uitgegaan van een rekenrente van vier percent. Hij heeft de waarde van de stamrechtverplichting vastgesteld op € 210.999.

2.2.1. Het Hof heeft verworpen belanghebbendes standpunt dat artikel 3.29 Wet IB 2001 toepassing mist, omdat geen sprake is van een 'soortgelijke verplichting' als bedoeld in dat artikel. Het Hof heeft daaraan ten grondslag gelegd het oordeel dat ultimo 2009 sprake was van een verplichting tot het doen een uitgestelde, periodieke uitkering van € 15.963 bruto per jaar bij vooruitbetaling te voldoen, uit te keren vanaf de 65-jarige leeftijd van de dga zo lang hij leeft, en na zijn overlijden aan zijn partner tot haar overlijden. Deze verplichting is naar het oordeel van het Hof een soortgelijke verplichting in de hiervoor bedoelde zin.

Het Hof heeft voorts geoordeeld dat juist is het standpunt van de Inspecteur dat bij de passivering van die verplichting per 31 december 2009 moet worden uitgegaan van de op dat tijdstip bestaande rechtsverhouding, met toepassing van de in artikel 3.29 Wet IB 2001 genoemde rekenrente van vier percent. De door belanghebbende aangevoerde stelling dat het in de stamrechtovereenkomst overeengekomen uitkeringsschema feitelijk onvoldoende realiteitsgehalte heeft om terug te rekenen tegen vier percent, leidt volgens het Hof niet tot een ander oordeel.

2.2.2. Het Hof heeft vervolgens geoordeeld dat bij het passiveren van de door belanghebbende aangegane stamrechtverplichting op het moment van het aangaan daarvan moet worden uitgegaan van artikel 3.29 Wet IB 2001, in samenhang gelezen met artikel 8, lid 6, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, hetgeen met zich brengt dat (ook) ten tijde van het passiveren van de stamrechtverplichting op voormeld moment moet worden uitgegaan van een verplichting ten bedrage van € 210.999. Volgens het Hof bestaat gelet op deze wetssystematiek geen grond voor gedeeltelijke vrijval van de stamrechtverplichting in de periode tussen het aangaan van die verplichting en het einde van het onderhavige jaar.

3 Beoordeling van de in het principale beroep voorgestelde middelen

Middel II richt zich tegen het hiervoor in 2.2.2 weergegeven oordeel van het Hof.

Het bepaalde in artikel 3.29 Wet IB 2001 is in zijn werking beperkt tot de waardering van pensioenverplichtingen en andere soortgelijke verplichtingen in het kader van de jaarwinstbepaling (vgl. HR 14 april 2006, nr. 41569, ECLI:NL:HR:2006:AW1747, BNB 2006/278). De in de Wet IB 2001 neergelegde systematiek inzake de jaarwinstbepaling staat niet eraan in de weg dat een

gedeelte van een tegen de waarde in het economische verkeer aangegane pensioenverplichting of een soortgelijke verplichting verplicht ten gunste van de winst vrijvalt (vgl. HR 18 december 2015, nr. 14/06531, ECLI:NL:HR: 2015:3605, BNB 2016/50). 's Hofs oordeel berust derhalve op een onjuiste rechtsopvatting. Het middel slaagt. Middel I in het principale beroep behoeft geen behandeling.

4 Beoordeling van het in het incidentele beroep voorgestelde middel

Het middel richt zich tegen de hiervoor in 2.2.1 weergegeven oordelen van het Hof en betoogt onder meer dat het Hof ten onrechte voorbij is gegaan aan de in artikel 5 van de stamrechtovereenkomst voorziene mogelijkheid tot wijziging van het uitkeringsschema.

Het middel faalt in zoverre. Blijkens zijn overwegingen heeft het Hof tot uitgangspunt genomen dat hetgeen per 31 december 2009 moet worden gewaardeerd de hiervoor in 2.1.2 omschreven stamrechtverplichting betrof. Dit uitgangspunt wordt in cassatie niet bestreden. Hiervan uitgaande geven de door het middel bestreden oordelen geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Zij kunnen, als verweven met waarderingen van feitelijke aard, voor het overige in cassatie niet op juistheid worden getoetst en zijn ook niet onbegrijpelijk.

Het middel kan ook voor het overige niet tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu het middel voor het overige niet noopt tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

5 Slotsom

Gelet op het hiervoor in onderdeel 3 overwogene kan 's Hofs uitspraak niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen.

6 Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

7 Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het incidentele beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond,
verklaart het principale beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën gegrond,
vernietigt de uitspraak van het Hof, en
bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.A.C.A. Overgaauw als voorzitter, en de raadsheren P.M.F. van Loon en L.F. van Kalmthout, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 14 oktober 2016.