



Faillissement dochter-BV; vrijval schuld = winst moeder-BV

21 oktober 2010

Als een BV wordt opgenomen in een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting, heeft dat tot gevolg dat alle activa en passiva van die BV (voor de heffing van vennootschapsbelasting) worden toegerekend aan de moedermaatschappij. Die toerekening heeft averechtse fiscale gevolgen als de dochter-BV failliet gaat en dat faillissement wegens gebrek aan baten wordt opgeheven. De schulden van de dochter – die aan de moeder zijn toegerekend – vallen dan weg, en die vermogensvermeerdering leidt bij de moeder tot fiscale winst.

BV X maakte sinds 1986 deel uit van een fiscale eenheid met BV Z als moedermaatschappij. In 2001 ging BV X failliet; dat faillissement werd in 2003 opgeheven wegens gebrek aan baten. Daarbij bleef ruim € 1,2 miljoen aan schulden onbetaald; dat bedrag viel – boekhoudkundig – vrij. De inspecteur rekende die vrijvalwinst in 2003 tot de fiscale winst van BV Z: de moedermaatschappij werd tot dat bedrag bevrijd van de schulden van haar dochtermaatschappij die fiscaalrechtelijk – door de fiscale eenheid – aan haar waren toegerekend.

BV Z verzette zich tegen die correctie, bij de rechtbank in Breda, en na een afwijzende uitspraak in sprongcassatie bij de Hoge Raad. Zonder succes. Ons hoogste rechtscollege stelde vast dat de dochter-BV door de opheffing van het faillissement wegens gebrek aan baten, was opgehouden te bestaan. De daarbij onbetaald gebleven schulden vielen vrij, de moedermaatschappij aan wie de schulden waren toegerekend, 'behoefde' die niet meer te betalen. Die vrijvalwinst was een fiscaal relevante vermogensvermeerdering: de moedermaatschappij werd bevrijd van die schulden, en dat leidde bij haar tot fiscale winst.

De moedermaatschappij stelde dat zich geen belaste vrijval van schulden had voorgedaan, omdat zij de ondernemingsactiviteiten van de gefailleerde dochter-BV niet had voortgezet. De rechter verwierp die stelling: door het faillissement van de dochter-BV verdwenen haar schulden van de balans van de fiscale eenheid, ongeacht of de moeder-BV die bedrijfsactiviteiten had voortgezet. De rechter wees ook het pleidooi af dat de kwijtscheldingswinstvrijstelling van toepassing was op de vrijvalwinst. Die vrijstelling was niet van toepassing omdat niet voldaan werd aan de voorwaarden die de wet daarvoor stelt: bij het opheffen van een faillissement wegens gebrek aan baten is er geen sprake van 'het prijsgeven door schuldeisers van niet voor verwezenlijking vatbare rechten'.

Commentaar

Deze uitspraak past binnen het systeem van de fiscale eenheid: de moedermaatschappij heeft de verliezen van de (inmiddels failliete) dochter-BV binnen de fiscale eenheid eerder verrekend met haar eigen winst, of met de winst van andere gevoegde vennootschappen. De vrijval van schulden van de failliete dochter-BV moet dan wel bij de moeder-BV tot winst leiden, om te voorkomen dat het verlies van de dochter-BV twee keer in aanmerking wordt genomen. Deze vrijvalwinst op schulden is slechts te voorkomen door de dochter-BV tijdig te 'ontvoegen', uit de fiscale eenheid te zetten. Tijdig wil zeggen: als het faillissement van de dochter-BV nog niet in zicht is. De wet kent reparatiewetgeving voor het ontvoegen van een dochter-BV in het zicht van liquidatie. De uitspraak is ook interessant voor wat betreft de kwijtscheldingswinstvrijstelling.

Deze vrijstelling is van toepassing als schuldeisers uit zakelijke motieven hun vordering – als niet voor verwezenlijking vatbare rechten – prijsgeven. En daarvan is geen sprake bij het opheffen van een faillissement wegens gebrek aan baten. Bij die 'afwerking' van het faillissement moeten schuldeisers nolens volens accepteren dat zij niets betaald krijgen van hun vordering. Dat is geen prijsgeven: door het faillissement wordt de failliet ook niet bevrijd van zijn schulden. Dat prijsgeven is wél aan de orde als het faillissement eindigt met een (gehomologeerd) akkoord met de schuldeisers: dan stemmen die schuldeisers in met een gedeeltelijke betaling van hun vorderingen.