

ECLI:NL:HR:2013:BY1244

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	14-06-2013
Datum publicatie	14-06-2013
Zaaknummer	11/04538
Rechtsgebieden	-
Bijzondere kenmerken	-
Inhoudsindicatie	Vennootschapsbelasting. Artikel 13 Wet Vpb 1969. Toepassing van de deelnemingsvrijstelling op deelnemingsdividenden. Geen compartimentering bij gebrek aan daartoe strekkend wettelijk overgangsrecht.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl BNB 2013/177 met annotatie door R.J. DE VRIES FED 2013/89 met annotatie door Prof. mr. G.T.K. Meussen NJB 2013/1567 V-N 2012/58.12 met annotatie door Kluwer V-N 2013/29.19 met annotatie door Kluwer

Uitspraak

14 juni 2013

Nr. 11/04538

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X B.V. te Z (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van de Rechtbank te Haarlem van 2 september 2011, nr. AWB 10/2827, betreffende een aanslag in de vennootschapsbelasting en de daarin besloten liggende verliesvaststellingsbeschikking als bedoeld in artikel 20b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: de Wet).

1. Het geding in feitelijke instantie

Aan belanghebbende is voor het jaar 2007 een aanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is verminderd.

Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de Rechtbank.

Bij ambtshalve gegeven beschikking van de Inspecteur is nadien de aanslag verminderd.

De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de aanslag gehandhaafd zoals die na de ambtshalve verleende vermindering was komen te luiden. De uitspraak van de Rechtbank is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft de zaak doen toelichten door mr. J.H. Asbreuk, advocaat te Amsterdam.

De Advocaat-Generaal P.J. Wattel heeft op 12 oktober 2012 geconcludeerd tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie.

De Staatssecretaris heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

3. Beoordeling van de middelen

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. Belanghebbende houdt in het onderhavige jaar 49 percent van de aandelen in F LLC (hierna: F LLC) en 49 percent van de aandelen in G LLC (hierna: G LLC). Deze vennootschappen zijn opgericht naar het recht van de Verenigde Arabische Emiraten en aldaar gevestigd.

3.1.2. In de periode van 1 januari 2006 tot en met 31 december 2006 was, onder het toen geldende artikel 13 van de Wet, de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing op de hiervoor in 3.1.1 vermelde deelnemingen.

3.1.3. Per 1 januari 2007 is, als gevolg van de inwerkingtreding van de Wet Werken aan Winst, de deelnemingsvrijstelling wel van toepassing op de hiervoor in 3.1.1 vermelde deelnemingen.

3.1.4. Op 17 december 2007 hebben F LLC en G LLC een dividend betaalbaar gesteld. In de aangifte vennootschapsbelasting 2007 is hiervan een gedeelte toegerekend aan het jaar 2006. Dit gedeelte is daarbij niet onder de deelnemingsvrijstelling gebracht en het resterende bedrag van de uitkering wel. De aanslag is opgelegd conform de aangifte. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 5 juni 2010 de aanslag verminderd.

3.1.5. Vervolgens is bij ambtshalve gegeven beschikking van 29 juni 2010 de in de aanslag begrepen belastbare winst verminderd. Hierbij is ervan uitgegaan dat van de dividenden een bedrag van € 8.726.724 is toe te rekenen aan de resultaten van F LLC en G LLC in 2006. Na deze vermindering is de aanslag vennootschapsbelasting 2007 van belanghebbende vastgesteld op een belastbaar bedrag van € 7.226.515.

3.2. De Rechtbank heeft geoordeeld dat op de aan 2006 toerekenbare dividenden de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is. Daartoe heeft zij onder meer geoordeeld dat de compartimenteringsleer ook geldt als het deelnemingsvrijstellingsregime wijzigt als gevolg van een wetswijziging (zogenoemde regelcompartimentering).

De Rechtbank heeft in dat verband overwogen dat uit de in onderdelen 4.6 en 4.7 van haar uitspraak weergegeven passages uit de geschiedenis van de totstandkoming van de onderhavige bepaling blijkt dat de wetgever uitdrukkelijk heeft beoogd de door de Hoge Raad ontwikkelde compartimenteringsleer van toepassing te doen zijn op de wetswijziging per 1 januari 2007. De wetgever is, naar het oordeel van de Rechtbank, klaarblijkelijk van mening dat regelcompartimentering past binnen de strekking van de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet. Ook indien ervan wordt uitgegaan dat in de jurisprudentie van de Hoge Raad waarnaar de wetgever verwijst, regelcompartimentering niet eerder aan de orde is geweest, brengt dit de Rechtbank niet tot een ander oordeel. De wijzigingen van de bepaling met ingang van het onderhavige jaar dwingen evenmin tot een andere uitleg van de deelnemingsvrijstelling op het punt van de compartimenteringsleer, zodat - aldus de Rechtbank - nog steeds ervan moet worden uitgegaan dat de deelnemingsvrijstelling ertoe strekt de vrijstelling toepassing te doen vinden voor de voordelen die zijn ontstaan in het tijdvak waarin de vrijstelling heeft bestaan.

3.3. De middelen keren zich onder meer tegen de hiervoor in 3.2 vermelde oordelen. De Hoge Raad stelt voorop dat indien de wetgever bij wijziging van een wetsbepaling in de wijzigingswet geen overgangsbepaling opneemt, moet worden uitgegaan van de hoofdregel van onmiddellijke werking van de gewijzigde bepaling. In de wet waarbij artikel 13 van de Wet is gewijzigd ontbreekt een dergelijke overgangsbepaling, zodat de per 1 januari 2007 geldende tekst van artikel 13 van de Wet met ingang van die dag toepassing dient te vinden op voordelen die op of na die dag worden gerealiseerd. Daaraan doet niet af dat de wetgever blijkens de toelichting bij deze wetswijziging ervan is uitgegaan dat compartimentering zou plaatsvinden, in die zin dat voor zover voordelen uit deelneming toerekenbaar zijn aan belastingtijdvakken vóór 1 januari 2007 de tot dan geldende tekst daarop nog toepassing zou vinden. Bij afwezigheid van overgangsmaatregelen die afwijken van de hoofdregel van onmiddellijke werking is het niet aan de rechter om in afwijking van de nieuw geldende wettekst de vóór die wijziging geldende wetsbepaling te blijven toepassen voor zover voordelen toerekenbaar zijn aan tijdvakken van voor die wetswijziging. De middelen slagen in zoverre en behoeven voor het overige geen behandeling.

3.4. Op grond van het hiervoor in 3.3 overwogene kan de uitspraak van de Rechtbank niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. De Hoge Raad zal de aanslag verminderen tot naar een belastbaar bedrag van nihil, en het verlies van belanghebbende voor het jaar 2007 vaststellen op € 1.500.209 (€ 7.226.515 verminderd met € 8.726.724).

4. Proceskosten

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie.

5. Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep in cassatie gegrond,

vernietigt de uitspraak van de Rechtbank, behoudens de beslissingen omtrent het griffierecht en de proceskosten, alsmede de uitspraak van de Inspecteur,

vermindert de aanslag tot een aanslag van nihil,

stelt het verlies over 2007 vast op € 1.500.209,

gelast dat de Staat aan belanghebbende vergoedt het door deze ter zake van de behandeling van het beroep in cassatie betaalde griffierecht ten bedrage van € 454, en

veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van het geding in cassatie aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 2832 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.A.C.A. Overgaauw als voorzitter, en de raadsheren P. Lourens, C.B. Bavinck, C.H.W.M. Sterk en M.A. Fierstra, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 14 juni 2013.