

expeditie (magazijn), analoog aan het vorenstaande, meenen wij onbesproken te mogen laten,

2 en 3. Verzameling der gegevens en verwerking:

1. Bons voor de uitgifte van houtopslag aan zagerij en schaverij en bons voor deelen die terug gaan. Hierbij zal zich wel de volgende moeilijkheid voordoen. Nauwkeurig vaststellen van uitgegeven hoeveelheid hout, daaruit gezaagde hoeveelheid en afval *per partij* zal niet loonend zijn. Periodiek (per week, 4 weken of maand) wordt derhalve vastgesteld hoeveelheid uitgegeven hout, hoeveelheid gezaagd en geschaafd tusschenproduct, wijziging in de hoeveelheid die in zagerij en schaverij onderhanden is; het verband wordt dan beoordeeld.

Door de moeilijkheid van het nauwkeurig vaststellen zullen verschillen op de voorraad-administratie onvermijdelijk zijn: deze worden beoordeeld in verband met totaal-verbruik. De voorraad-administratie is wellicht zeer primitief; ontbreekt zij geheel dan zal het noodig zijn de uitgiften niet slechts tegen dagprijs, doch tevens tegen een vasten verrekenprijs om te rekenen (aankopen dan eveneens tegen dien prijs, verschil op afzonderlijke rekening prijsverschillen hout), omdat dan de tegen vaste prijzen gehouden rekening hout de voorraad-administratie moet vervangen.

2. Bons voor den overgang zagerij-schaverij naar bestek.
3. Bons voor overgang bestek naar montage.
4. Bons voor overgang montage naar magazijn.
5. Expeditieboek.
6. Tijdbriefjes.

De bons worden verzameld, gesorteerd naar soort werk, model, maat; elk soort werk, model, maat heeft een afzonderlijk blad in een losbladig boek (of een kaart); de hoeveelheden der bons worden hierin ingedragen; het boek vervult de functie van voorraad-administratie, en van sorteer-kanaal naar de productieboeken (ter vermijding van het per bon uitrekenen der kostprijsfactoren). Weektotalen of maandtotalen (gedeelten indien dagprijs tusschentijds wijzigt) worden overgedragen naar productieboeken, voor elke afdeling een boek. In deze worden naast de hoeveelheden de bedragen geplaatst, verdeeld over kolommen die aansluiten bij de kostprijsfactoren van de voorecalculatie-schema's. Per maand of vier weken wordt gejournaliseerd als onderstaand aangegeven. De kolommen vormen een detaillering van de grootboekrekeningen „Berekende Kosten”.

Zagerij-schaverij; ver- rekenprijs	Aan Hout, dagprijs Prijsverschillen Hout Berekende kosten Zagerij- Schaverij
Bestek	Aan Zagerij-Schaverij Berekende kosten Bestek- afdeling
Montage	Aan Bestek Berekende kosten Bestek-afd.
Fabrikaat	Aan Montage Berekende kosten Montage Berekende winstopslag
Debiteuren	Aan Fabrikaat Berekende winstopslag

De saldi der rekeningen „Zagerij-Schaverij”, Bestek, Montage, Fabrikaat bestaan uit: 1. voorraad, en 2. verschillen ontstaan doordat debiteering en crediteering niet steeds tegen zelfden dagprijs geschiedt. Waarschijnlijk zijn de voorraden gering en goed kwantitatief controleerbaar in de bovenbesproken voorraad-administratie. Per balansdatum deze omrekenend op dagprijsbasis houdt men verschil door prijsfluctuaties over.

De saldi der rekeningen „Berekende Kosten” worden per maand of vier weken gesteld tegenover de saldi van de desbe-

treffende kosten-rekeningen en de afwijkingen aan de hand van de detaillering in de productieboeken beoordeeld.

Van het werken in premieloon wordt, zooals in den aanvang gezegd, doorlopend een vergelijking aangehouden. Van de tijdbriefjes worden, in boeken of gedeelten van boeken naar soort werk gerubriceerd chronologisch ingeschreven hoeveelheid, aantal uren, premiegedeelte in uren, uren voor de desbetreffende hoeveelheid die volgens voorecalculatie zou zijn verwerkt. Een verband kan worden gelegd tusschen totalisatie van deze overzichten van de arbeids-productiviteit in uren met de gelduitkomst van overeenkomstige kolommen in de productieboeken en de loon-administratie.

J. P.

VOORKOMING VAN DUBBELE BELASTING

Bij de wet van 14 Juni 1930 (Staatsblad no. 244) zijn bepalingen gegeven ter voorkoming van dubbele belasting. Volgens artikel 3 dezer wet is de Minister van Financiën gemachtigd voor het Rijk in Europa voorschriften te geven waardoor wordt voorkomen dat een inkomen of een gedeelte van een inkomen zoowel in Nederland als in een vreemden staat door directe belastingen wordt getroffen.

Door de invoering van deze wet vervielen die van 16 April 1920 (S. 192) en 26 Juni 1926 (S. 209) doch de voorschriften. krachtens beide laatstgenoemde wetten uitgevaardigd, worden geacht op grond van de bepalingen der nieuwe wet te zijn gegeven en blijven dus van kracht. Deze voorschriften zijn:

- 1°. een resolutie d.d. 17 April 1928 (Staatscourant no. 76) houdende voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting ten aanzien van binnen het Rijk wonende natuurlijke personen;
- 2°. een resolutie d.d. 30 September 1926 (Staatscourant no. 189) houdende voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting ten aanzien van niet binnen het Rijk wonende Nederlanders, belastingplichtig naar artikel 2 der Wet op de Inkomstenbelasting.

De resolutie d.d. 17 April 1928 beperkt zich tot de binnen het Rijk wonende natuurlijke personen en geldt dus niet voor de in artikel 1 der Wet op de Inkomstenbelasting onder c. genoemde binnen het Rijk gevestigde belastingplichtige stichtingen. Verder wordt in deze resolutie onderscheid gemaakt tusschen:

- a. binnen het Rijk wonende Nederlanders
- b. binnen het Rijk wonende vreemdelingen.

Voor een binnen het Rijk wonend Nederlander beperkt de resolutie de voorkoming van dubbele belasting tot de opbrengst en het bezit van:

- een in het buitenland gelegen onroerend goed;
- een schuldvordering welke verzekerd is door hypotheek, gevestigd op een in het buitenland gelegen of gevestigde onroerende zaak;
- een bedrijf of beroep dat in het buitenland wordt uitgeoefend;
- een uit de kas van een buitenlandsch openbaar lichaam bezoldigd ambt;
- een recht op pensioen of wachtgeld wegens het bekleed hebben van een uit de kas van een buitenlandsch openbaar lichaam bezoldigd ambt.

De voorschriften van deze resolutie omvatten dus niet de opbrengst en het bezit van:

- a. roerend kapitaal met uitzondering van hypotheeken;

- b. rechten op periodieke uitkeeringen van het leven afhankelijk voorzoover niet in de resolutie genoemd;
- c. op zich zelf staande werkzaamheden;

doch ook niet de in artikel 19 der Wet op de Inkomstenbelasting genoemde door den belastingplichtige verschuldigde en niet met een bron van zijn inkomen in verband staande:

- a. lijfrenten, pensioenen en andere periodieke uitkeeringen en verstrekkingen als bedoeld bij artikel 8;
- b. alijdurende renten;
- c. renten van andere schulden;
- d. premieën voor levensverzekering, lijfrente of pensioen.

Wel bepaalt deze resolutie in artikel 1 § 2:

Heeft de belastingplichtige schulden, waarvoor het onroerend goed hypotheecair is verbonden, dan wordt voor de berekening der af te trekken belasting de opbrengst van het goed verminderd met het jaarlijksch bedrag der verschuldigde renten, en de verkoopwaarde verminderd met de contante waarde der schulden;

en in § 3 van dat artikel:

Heeft de belastingplichtige schulden die rechtstreeks betrekking hebben tot een bedrijf of beroep dat in het buitenland wordt uitgeoefend, dan wordt voor de berekening der af te trekken belasting de waarde der bezittingen, belegd in dat bedrijf of beroep, verminderd met de contante waarde der schulden.

Dat de gegeven beperking naar den aard der inkomsten van belang kan zijn, blijkt uit B 3031 en B 4885. In B 3031 geeft de Minister te kennen dat degeen die commanditair vennoot is in een Deutsche Kommanditgesellschaft, geacht moet worden zelf een bedrijf te hebben en dat op hem derhalve van toepassing kan zijn de resolutie van 7 Juli 1920 betreffende voorkoming van dubbele belasting (deze resolutie is later vervangen door die van 17 April 1928 zonder dat omtrent dit punt wijzigingen zijn aangebracht). Daartegenover geldt volgens B 4885 deze resolutie niet voor den aandeelhouder in een Deutsche G.m.b.H. Zijn aandeel valt onder roerend kapitaal en hij kan niet geacht worden een bedrijf te hebben omdat:

- 1°. de aandeelhouder der G.m.b.H. niet tegenover de vennootschapscrediteuren aansprakelijk is, aangezien deze slechts het vermogen der vennootschap kunnen aanspreken, terwijl de commanditaire vennoot in een Kommanditgesellschaft wel tegenover de vennootschapscrediteuren aansprakelijk is (zij het slechts tot het bedrag van zijn deelneming) en naar Duitsch recht als mede-eigenaar van de Kommanditgesellschaft wordt beschouwd.
- 2°. de aandeelhouder der G.m.b.H. zijn inkomsten geniet naar gelang er uitdeelingen op zijn aandeel plaats vinden, terwijl de commanditaire vennoot inkomen geniet naar gelang het bedrijf winst maakt.

De Minister merkt hierbij nog op dat het op internationaal gebied gebruikelijk is dat de opbrengst van roerend kapitaal wordt belast in het land waar de schuldeischer woont. Ik wijs er echter op dat op dezen algemeenen regel een uitzondering is gemaakt ten opzichte van hypotheecaire vorderingen.

Toch sluiten de in deze resolutie aangegeven naar den oorsprong van het inkomen gemaakte beperkingen zich nauw aan bij die welke zijn gegeven in de artikelen 2 der wetten op de Inkomstenbelasting en de Vermogensbelasting, waarin de belastingplichtigheid van niet binnen het Rijk wonende of gevestigde personen en lichamen is geregeld. Wanneer dus deze Nederlandsche belastingwetten internationaal golden zou de belastingplichtigheid van natuurlijke personen overal gelijk zijn. Immers, uitgaande van het ook meerdere malen in het buitenland toegepaste beginsel dat een belastingplichtige slechts met directe belastingen mag worden getroffen door den Staat op

welks grondgebied hij woont, doch dat met afwijking van dien regel, onroerende goederen, bedrijven en ambten alsmede de daaruit verkregen inkomsten uitsluitend mogen worden belast door den Staat op welks grondgebied het onroerend goed gelegen is of het bedrijf wordt uitgeoefend of uit welks kas het ambt wordt bezoldigd, wordt dubbele belasting geheel voorkomen.

De beperkingen, welke de behandelde resolutie aangeeft voor in het buitenland verdiend inkomen, gelden niet voor in de Nederlandsche koloniën gemaakt inkomen. Artikel 99 der Wet op de Inkomstenbelasting spreekt alleen van den aftrek van de belasting voor een inkomen gelijk aan het gedeelte dat in de koloniën belastbaar is. Echter moet volgens B 3034 de grootte van het in de koloniën belastbare gedeelte van het inkomen naar de voorschriften van de Nederlandsche wet bepaald worden. Het doet daarom niet ter zake naar welke regelen de Indische fiscus het jaarlijksch zuiver inkomen vaststelt.

Behalve de bovengenoemde beperking van de bronnen van inkomen of den aard van het bezit, is in de resolutie van 17 April 1928 nog een beperking gemaakt t.a.v. de Staten waarin het onroerend goed gelegen of het bedrijf gevestigd is of uit welks kas het ambt wordt bezoldigd. De in de resolutie genoemde soorten van inkomen en vermogen moeten n.l. onderworpen zijn aan een belasting die, ten behoeve van den vreemden Staat, naar het inkomen of het vermogen wordt geheven. Immers wanneer dit niet het geval is, zal het voorkomen van dubbele belasting niet noodig zijn. Het voorschrift, dat slechts spreekt van onderworpen zijn aan een belasting ten behoeve van den vreemden Staat, brengt mee dat de belastbaarheid van dit inkomen of vermogen ten behoeve van den vreemden Staat moet vaststaan. Of de aanslag is opgelegd door dien vreemden Staat en tot welk bedrag doet niets terzake. In B 4496 wordt dan ook gesteld dat de resolutie van 7 Juli 1920 (en dus ook die van 17 April 1928) toepasselijk is ten aanzien van hen die op een der in die resolutie genoemde gronden in het buitenland belastingplichtig zijn, onverschillig of zij te dier zake zijn aangeslagen. En ook in de reeds aangehaalde B 3034, een resolutie gegeven voor de toepassing van artikel 99 der Wet op de Inkomstenbelasting, wordt het standpunt ingenomen dat het niet ter zake doet of de aanslag in Nederlandsch-Indië al dan niet tot het juiste bedrag is opgelegd.

De bewijslast omtrent de belastingplichtigheid ten behoeve van een vreemden staat rust op den belastingplichtige. In B 4513 is beslist dat hij, die beweert aanspraak te hebben op toepassing te zijnen aanzien van de door den Minister van Financiën krachtens de wet van 16 April 1920 uitgevaardigde voorschriften tot voorkoming van dubbele belasting, heeft tegenover de ontkenning van die aanspraak door den inspecteur te doen blijken van zoodanige feiten als tot belastingplichtigheid in het buitenland en dus hier te lande tot vermindering van belasting moeten leiden. Deze uitspraak noodzaakt den belastingplichtige of zijn adviseur tot het verzamelen van een voldoende aantal gegevens omtrent de buitenlandsche belastingwetgeving. Doch ook de kennis van het gewone recht dat in een vreemden Staat geldt, kan noodzakelijk zijn, getuige het reeds genoemde verschil dat aangaande de hier behandelde materie gemaakt is tusschen den commanditairvennoot eener Kommanditgesellschaft en den aandeelhouder van een G.m.b.H.

Verder schrijft de hier besproken resolutie nog voor dat de belasting ten behoeve van den vreemden Staat moet worden geheven naar het inkomen of het vermogen. Wanneer de belasting door den vreemden Staat niet naar deze grondslagen wordt geheven, doch meer een zakelijk karakter draagt, kan deze resolutie niet worden toegepast. Is echter deze buitenlandsche belasting van zakelijken aard, dan mag zij op grond van artikel 10 der Wet op de Inkomstenbelasting in mindering van de opbrengst van de bron van inkomen worden gebracht. Ook de

kennis van het al of niet zakelijke karakter der buitenlandsche belasting zal door den belastingplichtige of zijn adviseur moeten worden verworven teneinde de toepasselijkheid der resolutie te kunnen aantoonen. In dit verband wijs ik nog op B 5111 waarin het volgende is beslist. Tot de lasten welke ingevolge artikel 10 I. B. in mindering van de opbrengst van een bron van inkomen kunnen worden gebracht behooren niet de belastingen, die niet uitsluitend op de opbrengst van een bepaalde bron zijn gelegd doch op de gezamenlijke opbrengst van alle bronnen van inkomen die de belastingplichtige mocht hebben of op de gezamenlijke opbrengst van de bronnen die hij in een bepaald land mocht hebben.

Wanneer het inkomen van een binnen het Rijk wonend Nederlander in zijn geheel of voor een gedeelte aan de beide bovengenoemde in de resolutie gestelde beperkende voorwaarden voldoet, wordt zijn aanslag in de inkomstenbelasting en de vermogensbelasting als volgt berekend. De aanslag wordt bepaald op het verschil tusschen de belasting over de som van het binnenlandsche en het buitenlandsche inkomen, resp. vermogen, en de belasting over een inkomen, resp. vermogen, gelijk aan het buitenlandsche inkomen, resp. vermogen. Bij de berekening van beide belastingbedragen wordt rekening gehouden met den kinderaftrek.

De gevolgen van deze regeling zijn:

- 1°. dat voor den Nederlandschen fiscus de progressie behouden blijft. Echter zou, wanneer de Nederlandse belastingtarieven internationaal golden, de te betalen rijksbelasting tengevolge van deze regeling over een gegeven inkomen overal gelijk zijn, hetgeen de meest juiste uitwerking zou beteekenen van het principe: belasting naar draagkracht;
- 2°. dat, wanneer het buitenlandsch inkomen, resp. vermogen, eventueel verminderd met den kinderaftrek, beneden het belastbaar minimum blijft, geen aftrek ter voorkoming van dubbele belasting kan plaats hebben, ook al is in het buitenland inkomsten- of vermogensbelasting betaald. Omgekeerd kan wel aftrek hier te lande toelaatbaar zijn, terwijl in het buitenland geen inkomsten- of vermogensbelasting betaald is, bijv. wanneer de vreemde Staat de belastbare minima hooger heeft gesteld dan de Nederlandse belastingwetgever of wanneer het buitenlandsche inkomen in meerdere vreemde Staten wordt genoten en in elk dezer Staten het inkomen, resp. vermogen, beneden de daar geldende belastbare minima blijft, doch het totale buitenlandsche inkomen, resp. vermogen, de Nederlandse belastbare minima overschrijdt. In dit verband wijs ik op § 5 van artikel 1 der hier behandelde resolutie waarin uitdrukkelijk wordt bepaald dat, wanneer een belastingplichtige ter zake van meer dan één bron van inkomen onder deze resolutie valt, voor de berekening van de af te trekken belastingbedragen de buitenlandsche deelen van het inkomen resp. vermogen, worden bijeengevoegd.
- 3°. dat, nu het totale inkomen van binnen- en buitenland als primaire factor is gesteld, bij het lijden van een verlies in het buitenland, dit verlies bij de berekening van den aanslag geheel van het Hollandsche inkomen wordt afgetrokken. Wordt een volgend jaar dit verlies ingehaald, dan wordt over de dan gemaakte buitenlandsche winst weer de aftrek ter voorkoming van dubbele belasting toegestaan. Wanneer de buitenlandsche belastingwet, evenals de Hollandsche, geen compensatie van winsten of verliezen tusschen opeenvolgende jaren aan buitenlanders toestaat, levert dit geen verschil op in het totaal der in binnen- en buitenland belastbare som, doch wanneer de buitenlandsche belastingwet deze compensatiemogelijkheid wel kent, zal de belastingplichtige in totaal over een geringer bedrag dan zijn inkomen belasting betalen.

Opzettelijk heb ik in het bovenstaande eerste gevolg der genoemde regeling gesproken van de te betalen rijksbelasting. Want deze regeling ter voorkoming van dubbele belasting geldt wel voor de inkomsten- en vermogensbelasting doch niet voor de gemeentefondsbelasting. In de Resolutie van 3 Maart 1931, waarin een leidraad bij de heffing van de gemeentefondsbelasting wordt gegeven, is dienaangaande vermeld: „Geen reductie wordt toegekend op de gemeentefondsbelasting van hen die in Nederland wonen en in den vreemde voor een gedeelte van hun inkomen belastingplichtig zijn. Niet uitgesloten is het echter dat op den duur tractaten dubbele belasting op eenigerlei wijze zullen beperken of voorkomen”. Omgekeerd zijn echter de hier te lande belastingplichtige buitenlanders niet vrijgesteld van de gemeentefondsbelasting. Wanneer dus de vreemde Staat het inkomen of het vermogen van een binnen het Rijk wonend Nederlander geheel of gedeeltelijk met een zuivere inkomsten- of vermogensbelasting treft, worden de aanslagen in de inkomsten- en vermogensbelasting berekend onder aftrek van de Hollandsche belasting over het buitenlandsche inkomen of vermogen, doch wordt de aanslag in de gemeentefondsbelasting opgelegd over de som van het Hollandsche en buitenlandsche inkomen zonder een aftrek ter voorkoming van dubbele belasting. Heft echter de vreemde Staat geen zuivere inkomsten- en vermogensbelasting doch een belasting met een zakelijk karakter dan wordt zoowel voor de inkomsten- als voor de gemeentefondsbelasting de aanslag opgelegd naar een inkomen waarbij de betaalde buitenlandsche belasting in mindering is gebracht. Slechts in dit laatste geval speelt dus de in het buitenland betaalde belasting een rol bij de bepaling van het zuiver inkomen.

Zooals ik reeds aan het begin van dit artikel heb opgemerkt, maakt de hier behandelde resolutie onderscheid tusschen binnen het Rijk wonende Nederlanders en vreemdelingen. Echter bepaalt artikel 2 dezer resolutie ten opzichte van laatstgenoemde groep:

„Deze regeling is mede van toepassing op binnen het Rijk wonende vreemdelingen, die:

- a. gedurende de laatste vijf aan het belastingjaar voorafgaande belastingjaren binnen het Rijk hebben gewoond; of
- b. onderdaan zijn van een Staat, die op zijn gebied wonende Nederlanders onder gelijke of gelijksoortige voorwaarden van dubbele belasting vrijstelt.”

Op grond van de in letter b van dit artikel vervatte bepaling wordt vrijstelling van dubbele belasting verleend aan binnen het Rijk wonende onderdanen van Canada, de Vereenigde Staten van Amerika, de Unie van Zuid-Afrika en Oostenrijk.

Resumeerende moet bij de invulling van het aangiftebiljet van de daarvoor in aanmerking komende personen voor de in deze resolutie opgesomde soorten van inkomen en vermogen worden nagegaan of

- 1°. de buitenlandsche belasting van zuiver persoonlijken aard is. Het inkomen dat in het buitenland genoten is, moet dan worden aangegeven zonder aftrek der buitenlandsche belasting, doch in de toelichting moet worden vermeld welk deel van het inkomen en vermogen onderworpen is aan buitenlandsche belastingen;
- 2°. de buitenlandsche belasting van zakelijken aard is. Het in het buitenland verworven inkomen moet dan worden aangegeven met aftrek der buitenlandsche belasting welke in het betrokken kalender- of boekjaar is betaald of verschuldigd geworden terwijl een nadere vermelding dienaangaande in de toelichting of het aangiftebiljet omtrent het aangegeven vermogen of inkomen niet noodzakelijk is.

De in den aanvang van dit artikel genoemde resolutie van 30 September 1926 bepaalt het volgende:

„Indien een niet binnen het Rijk wonend Nederlander, belastingplichtig naar artikel 2 der Wet op de Inkomstenbelasting 1914, voor de opbrengst, of zijn aandeel in de opbrengst, van een bedrijf, waarvan de zetel binnen het Rijk gevestigd is, en dat zoowel binnen als buiten het Rijk wordt uitgeoefend, in het buitenland onderworpen is aan eene belasting, die, ten behoeve van den vreemden Staat, naar het inkomen wordt geheven, wordt zijne volgens artikel 37 der Wet op de Inkomstenbelasting 1914 berekende belasting verminderd met de belasting, eveneens volgens dat artikel berekend voor een inkomen, gelijk aan het gedeelte van zijn inkomen, dat geacht kan worden door de bedrijfsuitoefening in het buitenland te zijn verkregen.”

Naar aanleiding van deze resolutie merk ik het volgende op. Terwijl artikel 2 der Wet op de Inkomstenbelasting alle niet binnen het Rijk wonende personen, wier inkomen aan de in dit artikel genoemde voorwaarden voldoet, hier te lande belastingplichtig maakt zonder op hun nationaliteit te letten, geldt deze resolutie alleen voor in het buitenland wonende Nederlanders. Verder beperkt deze resolutie zich tot de Inkomstenbelasting — voor de vermogensbelasting is zij niet van toepassing en evenmin voor de gemeentefondsbelasting waaraan de in vreemde Staten wonende personen ook onderworpen zijn voorzover zij hier te lande belastingplichtig zijn volgens artikel 2 I.B. — en binnen het kader van artikel 24 I.B. nog tot de deelgerechtigheid in de opbrengst van een bedrijf waarvan de zetel binnen het Rijk gevestigd is en dat zoowel binnen als buiten het Rijk wordt uitgeoefend (een omschrijving welke overeenkomst vertoont met het bepaalde in artikel 24 sub 3). Ook deze resolutie stelt den eisch dat de vreemde Staat de opbrengst van het bedrijf geheel of gedeeltelijk moet treffen met een zuivere inkomstenbelasting. En tenslotte kan nog worden gewezen op het feit dat ook hier, evenals bij alle aan buitenlanders opgelegde aanslagen, geen kinderaftrek wordt toegepast; artikel 38 der Wet op de Inkomstenbelasting, dat deze aftrek regelt, beperkt zich tot binnen het Rijk wonende personen.

W. WESTRA

DE GESELLSCHAFT MIT BESCHRÄNKTER HAFTUNG (G.m.b.H.) IN HET NEDERLANDSCH BELASTINGRECHT

Eén dezer dagen zag ik een grappenmaker, wiens hoop uitging naar een beteren toestand bij onze Oostelijke naburen, het vaderland van de G.m.b.H., deze initialen ondoopen in „Gesellschaft mit beschränkter Haftung.” Inderdaad zó is het lot van vele Deutsche deelgenooten! Toen in 1925 de eerste druk verscheen van mijn werkje over Dividend- en Tantiëmebelasting moest geconstateerd worden, dat in het Nederlandsch vennootschapsrecht tot heden ontbreekt, als in het buitenlandsch bestaat, een onderscheiding tusschen de verschillende soorten naamloze vennootschappen. Ik noemde toen als buitenlandse soorten: Aktiengesellschaft; Gesellschaft m.b.H.; public company; private company; société anonyme; société à responsabilité limitée. Wat toen gezegd werd, geldt nog ten huidigen dage.

De meeste schrijvers beschouwen de G.m.b.H. als een Variatie van de Aktiengesellschaft. Het kapitaal is in aandeelen. z.g. Stammeinelagen, verdeeld, die slechts bij notariële akte of bij vonnis kunnen worden overgedragen. Uit dien hoofde is de band tusschen den Gesellschafter en de G.m.b.H. veel vaster dan die tusschen den Aktionär en de A.G.

Indien iemand met 4 andere Gesellschafter een G.m.b.H. sticht met een kapitaal van M. 100.000, waarvan ieder een Stammeinlage van M. 20.000 neemt, dan „haftet” iedere Gesell-

schafter dat de volle M. 100.000 wordt betaald. Zouden nu b.v. 4 Gesellschafter in gebreke blijven, dan zou de overblijvende solvente Gesellschafter voor de volle M. 100.000 moeten opkomen. Het is slechts volledigheidshalve, dat we deze bijzonderheden vermelden. Eenige onderscheiding te maken tusschen G.m.b.H. en Aktiengesellschaft heeft voor het Nederlandsch belastingrecht keinen Zweck.

De G.m.b.H., in Duitschland ontstaan en in Oostenrijk nagevolgd, heeft rechtspersoonlijkheid. De deelgenooten hebben alleen recht op het dividend, dat elk jaar door meerderheidsbesluit wordt vastgesteld. Dat dividend is bij hen naar art. 4, tweede lid, 2e jo 6 der wet op de inkomstenbelasting 1914 belastbaar, welke belastbaarheid niet beperkt is tot de vruchten van Nederlandsche aandeelen. Het deel van de winst der Gesellschaft m.b.H. dat gereserveerd wordt, kan niet als bestanddeel van het inkomen der deelgenooten worden beschouwd (Res. 11 November 1918, no. 2, B.i.b. no. 2215).

In B.i.b. vinden we verder nog slechts op één plaats de G.m.b.H. ter sprake gebracht. Ik doel op het arrest H.R. 21 Maart 1923, B.i.b. no. 3222, handelende over de bijdrage in het verlies eener G.m.b.H., besproken bij *Damsté*, inkomstenbelasting, 4en druk, blz. 87.

Van dit arrest luidt het dictum: „Wanneer iemand heeft bijgedragen in een verlies eener G.m.b.H., waarin hij belanghebbende is, omdat hij dat in het belang zijner in Nederland gevestigde zaak heeft geacht, valt hieruit alsmede uit het nauwe verband tusschen deze zaak en het bedrijf der Gesellschaft en de groote beteekenis van het laatste voor de eerste, niet af te leiden, dat de bijdrage voor de zaak in Nederland een verlies oplevert en indien al, dat dit is te brengen onder de onkosten bedoeld bij art. 10 der wet op de inkomstenbelasting”.

Immers geldt het hier het bedrijf van de G.m.b.H., gelijk gezegd een zelfstandige rechtspersoon, en is er geen sprake van kosten tot behoud der opbrengst van eigen bedrijf.

Waar verder het lid eener G.m.b.H. niet geacht kan worden persoonlijk het bedrijf te hebben — het hier toch het bedrijf betreft van de G.m.b.H. zelf — kan hij geen aanspraak maken om op den voet van de Min. res. van 17 April 1928, no. 31, Ned. Staatscourant no. 76, als binnen het Rijk wonend Nederlander aftrek te genieten ter voorkoming van dubbele inkomstenbelasting.

Voor de vermogensbelasting worden de aandeelen in de G.m.b.H., indien zaken met geldswaarde, als vermogensbestanddeel aangemerkt. Van effecten, als genoemd in art. 7, 1^o C der wet op de vermogensbelasting 1892, wordt in die wet geen definitie aangetroffen. Het zelfde geldt voor de Successiewet, waarin evenmin het begrip effecten art. 47, 1^o d is gedefinieerd.

Voor de G.m.b.H. en de Registratiewet wordt verwezen naar W.P.N.R. no. 3189, blz. 80.

Ook de Dividend- en Tantiëmebelasting kan met de G.m.b.H. in aanraking brengen, nl. de toepassing van het gewijzigde art. 29 der wet (laatste tekst vastgesteld bij wet van 27 Juli 1931, S. no. 328), betreffende voorkoming van dubbele belasting. Als nl. de Nederlandsche naamloze vennootschap enz. in het bezit is en gedurende het geheele boekjaar in het bezit is geweest van aandeelen eener G.m.b.H., dan wordt — bij onderworpenheid in den vreemde aan een winstbelasting — $\frac{2}{3}$ van het op die aandeelen genoten bedrag van de uitdeeling afgetrokken. Hier is toch ongetwijfeld sprake van aandeelen eener vennootschap enz. als in voornoemd art. 29 bedoeld.

En hier heeft ons artikel tevens zijn slot bereikt.

B. VAN DEN BERG