

Tot ons leedwezen is enige vertraging ontstaan in de plaatsing van enkele, reeds geruime tijd in portefeuille zijnde, bijdragen; wij hopen deze achterstand door de vergroting van dit en enkele volgende nummers in te halen.

FISCALE BEPALINGEN IN HET ONTWERP VAN WET BELASTINGHERZIENING 1949 MET BETREKKING TOT VERVANGING EN UITBREIDING VAN PRODUCTIEMIDDELEN

door A. Nierhoff

In het ontwerp Wet Belastingherziening 1949 zijn enige belangrijke bepalingen opgenomen, die ten doel hebben langs de weg van hogere en vervroegde afschrijvingen op productiemiddelen tot een lagere belastingheffing over de winsten van bedrijven te komen. De verlaging van de fiscale heffingen zal tot gevolg hebben, dat bij de bedrijven liquide middelen worden gevormd, die een bijdrage leveren voor de zo nodige vernieuwing en uitbreiding van het productie-apparaat. De door belastingverlaging vrijkomende middelen en daarnaast handhaving van dividendbeperking zullen een gedeeltelijke zelffinanciering van de productiemiddelen mogelijk maken. Voor zover dit ten gevolge heeft, dat minder vreemd kapitaal behoeft te worden aangetrokken, wordt bovendien een rentevoordeel verkregen.

Zoals de Memorie van Toelichting bij het wetsontwerp vermeldt, zijn de fiscale maatregelen van economische en sociale betekenis. De lagere belastingheffing zal leiden tot een verhoging van de investerings-activiteit. De na de oorlog zo noodzakelijke modernisering en uitbreiding van het productie-apparaat zal de mogelijkheid tot concurrentie met de buitenlandse exportbedrijven vergroten. De uitbreiding van de export zal een gunstige invloed uitoefenen op de betalingsbalans. Tevens zal de vergroting van de productie leiden tot verruiming van de werkgelegenheid.

Volgens de M. v. T. is voor handhaving van het nationale welvaartspeil nodig, dat een bedrag van vermoedelijk 600 à 700 miljoen in de bedrijven jaarlijks wordt geïnvesteerd. In hoeverre de nieuwe fiscale maatregelen hiertoe een bijdrage zullen leveren, zal de toekomst moeten leren. Op het ogenblik is bij benadering niet vast te stellen, welke bedragen voor zelffinanciering van de bedrijven zullen vrijkomen.

Tengevolge van de verhoogde activiteit der bedrijven zal een hogere belastingopbrengst worden verkregen en zal de gevolgde belastingpolitiek later het staatsbudget weder tengoede komen.

De nieuwe fiscale bepalingen ten aanzien van de afschrijvingspolitiek leiden tot een verschuiving van de belastingdruk naar de toekomst. Fiscale voordelen worden niet verkregen. Zoals hierna bij een bespreking van de betreffende wetsartikelen zal blijken, zijn hogere en vervroegde afschrijvingen mogelijk. De hogere afschrijvingen ontstaan door een verhoging van de fiscale boekwaarde der productiemiddelen. Deze verhoogde waarde der productiemiddelen wordt op een reserve-rekening geboekt. Op de reserve behoudt de fiscus echter een claim. Bij een bespreking van de

artikelen, die op ons onderwerp betrekking hebben, zal deze reserve-rekening toelichting vinden.

De belangrijke fiscale bepaling betreffende de verhoging van de fiscale boekwaarde der productiemiddelen vinden we in art. 2 van het wetsontwerp. Volgens dit artikel wordt aan belastingplichtigen toegestaan de fiscale boekwaarde van bepaalde bedrijfsmiddelen — voor zover deze bij het einde van het boekjaar, dat in of mét 1941 eindigde, reeds tot het bedrijfsvermogen behoorden — bij de aanvang van het boekjaar, waartoe 1 Januari 1948 behoort, te verdubbelen. Volgens art. 2 (2) van het wetsontwerp komen hiervoor in aanmerking „andere lichamelijke zaken dan gebouwde en ongebouwde eigendommen”, dit zijn volgens de M. v. T. machines en installaties. Bovendien komen voor herwaardering in aanmerking „gebouwde eigendommen”, die een kortere gebruiksduur hebben dan 20 jaar; de verhoging bedraagt hiervoor zoveel tiende delen van de fiscale boekwaarde als de gebruiksduur minder dan 20 jaar bedraagt. Onder de regeling vallen dus machines, installaties en bepaalde „gebouwde eigendommen”. Machines en installaties mogen aard- of nagelvast zijn, zij behoren volgens de M.v.T. niet tot de gebouwde eigendommen. Om vast te stellen hetgeen onder gebouwde eigendommen moet worden verstaan, moeten blijkens de M.v.T. de wettelijke bepalingen inzake de grondbelasting worden geraadpleegd.

De aanleiding tot het verhogen van de fiscale boekwaarde van de hierboven aangegeven bedrijfsmiddelen is gelegen in het feit, dat zij tegen vooroorlogse prijzen zijn aangeschaft, welke prijzen veel lager zijn dan de prijzen, die bij vervanging betaald zullen moeten worden. In de M.v.T. wordt gezegd, dat hoewel een aanmerkelijke prijsdaling in de eerstkomende jaren geenszins uitgesloten wordt geacht, het niet waarschijnlijk is, dat het prijspeil van de hierbedoelde bedrijfsmiddelen beneden de dubbele prijs van de jaren 1930/40 zal dalen.

Ofschoon hier in beginsel aan toepassing van de vervangingswaardeleer zou kunnen worden gedacht, is van een dergelijke toepassing toch geen sprake. Voor volledig in stand houden van het productie-apparaat zou nodig geweest zijn, dat minstens extra 100 % van de oorspronkelijke *aanschaffingswaarde* zou mogen worden afgeschreven. Fiscaal zal echter slechts worden toegestaan een toekomstige extra afschrijving van 100 % van de *fiscale boekwaarde*.

Deze fiscale boekwaarde zal in sommige bedrijven een gering bedrag of zelfs f 1.— zijn, zodat de extra-afschrijving weinig of geen betekenis zal hebben, terwijl het dan in de regel juist oude productiemiddelen betreft, die het eerst voor vernieuwing in aanmerking komen.

De verhoging van de fiscale boekwaarde der bedrijfsmiddelen moet worden geboekt op de rekening „onbelaste reserve”. Laatst genoemde rekening is reeds een fiscale bekende, zij dankt haar ontstaan aan art. 4 der Wet Belastingherziening 1947. Genoemd art. 4 zal komen te vervallen. Het blijft alleen van toepassing voor boekjaren, die vóór 1948 geëindigd zijn.

De onbelaste reserve zal bij het tot stand komen van de Wet Belastingherziening 1949 bestaan uit:

- 1e. Saldo der onbelaste reserve bij intrekking art. 4 der Wet Belastingherziening 1947.
- 2e. Reserve gevormd door verhoging van de fiscale boekwaarde der productiemiddelen

en voor lichamen, die belastingplichtig zijn ingevolge de Wet Vennootschapsbelasting bovendien

- 3e. 60 % van de herleide overgangsreserve aan het einde van het boekjaar, dat aan het boekjaar, waartoe 1 Januari 1948 behoort, voorafgaat.

Op de aldus gevormde onbelaste reserve behoudt de fiscus een claim. Volgens art. 4 van het wetsontwerp wordt de onbelaste reserve:

- 1e. verrekend met verlies.
- 2e. Aan de winst toegevoegd voor zover — anders dan door verlies — het bedrijfsvermogen bij het einde van enig boekjaar is gedaald beneden het bedrijfsvermogen bij de aanvang van het boekjaar, waartoe 1 Januari 1948 behoort.
- 3e. Op verzoek van belastingplichtige geheel of gedeeltelijk aan de winst toegevoegd. Wordt de onbelaste reserve geheel aan de winst toegevoegd, dan is de belasting slechts voor $\frac{3}{4}$ over de toevoeging verschuldigd. Voor de Inkomstenbelasting wordt op het bedrag, dat aan de winst wordt toegevoegd, op verzoek, art. 48 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 toegepast.

Vinden de punten 1 tot en met 3 geen toepassing, dan blijft de onbelaste reserve intact. Volgens de wettelijke bepalingen bestaat dus de mogelijkheid, dat de onbelaste reserve buiten belastingheffing valt. In de M.v.T. vestigt de Minister er echter de aandacht op, dat het vrij laten van de onbelaste reserve een tijdelijke maatregel is, zoals ook in het verleden de herleide overgangsreserve van de lichamen tijdelijk onbelast werd gelaten. In de toekomst kunnen de beweegredenen, waarom de onbelaste reserve werd vrij gelaten, komen te vervallen. Hierbij wordt gedacht aan tijden van minder gunstige conjunctuur, waarin beperking van de investeringsactiviteit noodzakelijk is. Deze beperking kan worden bevorderd door naheffing van de voorlopig vrijgelaten onbelaste reserve of een deel ervan.

De fiscale maatregelen beogen dus invloed uit te oefenen op de conjunctuur. Aan de tegenwoordige financieringsmoeilijkheden van het bedrijfsleven wordt tegemoet gekomen door tijdelijke belastingverlaging. Wanneer later zal blijken, dat investering van kapitaal moet worden tegengegaan, zal tot naheffing van de thans vrijgelaten fiscale onbelaste reserve geheel of gedeeltelijk worden overgegaan.

In het kader van de voorgenomen belastingverlaging past naast de hogere afschrijving door herwaardering, de *vervroegde* afschrijving op bedrijfsmiddelen, die na de oorlog zijn aangeschaft. Ingevolge art. 8 (3) van het gewijzigde Besluit op de Inkomstenbelasting 1941, opgenomen in art. 1 van het wetsontwerp Belastingherziening 1949, kan op bedrijfsmiddelen, die tussen 1 Januari 1946 en 1 Januari 1953 zijn verworven, verbeterd, besteld of aanbesteed $\frac{1}{3}$ van de gemaakte kosten vervroegd worden afgeschreven.

De faciliteit van de vervroegde afschrijving kan voor het eerst voor het boekjaar 1948 (of 1947/48) worden toegepast. Op het overige $\frac{2}{3}$ gedeelte dezer productiemiddelen vindt afschrijving plaats volgens het met de Belastingadministratie overeengekomen afschrijvingssysteem. De

vervroegde afschrijving heeft betrekking op alle bedrijfsmiddelen, dus ook op fabrieks- en kantoorgebouwen.

Ingevolge het nieuwe art. 11 van het Besluit op de Inkomstenbelasting, zoals dit in het wetsontwerp is opgenomen, kan, indien het voornemen tot vervanging of herstel bestaat, het *verschil tussen de ontvangen schadevergoeding en de fiscale boekwaarde* van het bedrijfsmiddel steeds worden gereserveerd (werd in het verleden buiten het Besluit op de Inkomstenbelasting om, ook reeds toegestaan.) — Bovendien kan volgens art. 6 (2) van het wetsontwerp, indien de verplichting tot vervanging of herstel bestaat, *de fiscale boekwaarde* van de bedrijfsmiddelen, die in het tijdvak 9 Mei 1940—1 Januari 1948 (of einde boekjaar 1946/47) verloren zijn gegaan of beschadigd werden, na het ontvangen van de schadevergoeding, in een willekeurig boekjaar gereserveerd worden, doch niet eerder dan in het boekjaar, waartoe 1 Januari 1948 behoort.

Op deze wijze wordt de *gehele* schadevergoeding gereserveerd.

Op bedrijfsmiddelen, die in de oorlog verloren zijn gegaan of beschadigd werden, kunnen de fiscale bepalingen inzake herwaardering niet worden toegepast. Om hieraan tegemoet te komen, wordt toegestaan de schadevergoeding te reserveren.

Het reserveren geschiedt op de voet van het nieuwe art. 11 van het Besluit op de Inkomstenbelasting. Dit heeft tot gevolg, dat bij vervanging van het bedrijfsmiddel de gevormde reserve op de aanschaffingswaarde wordt afgeschreven. De vervroegde afschrijving ingevolge het nieuwe art. 8, (3) van het Besluit op de Inkomstenbelasting blijft dan tot het op de aanschaffingswaarde afgeschreven bedrag achterwege.

Komt het voornemen tot vervanging te vervallen, dan wordt de reserve aan de winst toegevoegd.

Evenals bij herwaardering van — en vervroegde afschrijving op bedrijfsmiddelen heeft het reserveren van de ontvangen schadevergoeding tot doel tegemoet te komen aan de tegenwoordige financieringsmoeilijkheden van het bedrijfsleven. Belastingvoordelen worden uiteindelijk niet verkregen, alleen uitstel van belastingheffing heeft plaats.