

zaamheden als nevenbedrijf verrichten en (c) de instituten of personen, die de werkzaamheden slechts een enkele maal uitvoeren. De organisatie- en controlecommissie kunnen voor deze groepen gedragsregels vaststellen.

3°. *Wisselmakelaars en ondernemingen, die uit hoofde van haar beroep beurszaken doen.* Hiervoor is een speciale wet aangekondigd.

4°. *Instellingen en personen, die crediet onder hypotheckair verband verleen.* Ook voor deze groep wordt een afzonderlijke regeling in het leven geroepen.

5°. *Handelsinstellingen, die uit eigen middelen korte credieten verleen aan haar afnemers, filialen, dochterinstellingen en dergelijke.* Onder deze groep vallen ook *credietverzekeringsmaatschappijen en de instellingen en personen, die zich bezig houden met vermogensbeheer en belegging.* De voorschriften voor deze groep bepalen zich tot een verplichting tot mededeeling der werkzaamheden aan de organisatiecommissie.

NIEUWS INZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLISSINGEN OP HET GEBIED DER BELASTINGEN

Red.: Mr Dr E. Tekenbroek

Uit het achterwege blijven van een aanslag na een negatieve aangifte mag niet de conclusie getrokken worden, dat slechts bij wijze van navordering daarop mag worden teruggekomen

Belanghebbende had voor het belastingjaar 1937/38 een verlies aan-gegeven van f 7.100,13. Dit verlies was door den inspecteur bij vaststelling van den aanslag 1938/39 niet overeenkomstig art. 17 lid 2 I.B. in aanmerking genomen. De Raad van Beroep vereenigde zich met de opvatting van den inspecteur, dat van het gestelde verlies ten aanzien van het voorafgaande belastingjaar niet is gebleken en handhaafde de beschikking van den inspecteur.

In cassatie beriep belanghebbende zich op het feit, dat na een onderzoek van den rijksaccountant voor 1937/38 geen aanslag was opgelegd, zoodat aangenomen kon worden, dat de inspecteur met de negatieve aangifte accoord ging, zoodat recht op verrekening ex art. 17 voor 1938/39 ontstaan was. Door het niet toestaan van deze verrekening zou de inspecteur terug zijn gekomen op de vastgestelde aanslag voor 1937/38 en dit kan hij slechts doen door navordering.

De H.R. verwierp het beroep met zijn arrest d.d. 14 Mei 1941 B 7329, daarbij overwegende:

„dat het hier betreft een aanslag voor het belastingjaar 1938/39, waar-„omtrent de raad van beroep had te beoordeelen, of bij de vaststelling „van het inkomen voor dat belastingjaar verrekening van verlies uit het „voorafgaande belastingjaar mocht plaats vinden;

„dat de raad van beroep bij die beslissing niet gebonden is aan hetgeen „met betrekking tot de regeling van den aanslag over het voorafgaande „belastingjaar mocht zijn aangenomen, zoodat de raad, bevindende dat „het ten aanzien van dat belastingjaar gestelde verlies niet is geleden. „terecht de daarop gegeronde verrekening voor den onderwerpelijken „aanslag niet heeft toegepast;

„dat dusdoende geen navordering over het voorafgaande belastingjaar „plaats heeft, doch slechts bij den aanslag voor het onderwerpelijk belastingjaar met de inmiddels onjuist gebleken aangifte voor het voorafgaande belastingjaar geen rekening wordt gehouden.”

Practisch komt dit arrest hierop neer, dat over een geschil omtrent de grootte van een van eenig belastingjaar aangegeven verlies pas een uitspraak kan worden uitgelokt als de inspecteur het aangegeven verlies niet accepteert voor de berekening van het inkomen over het belastingjaar waarin men het verlies in aftrek brengt.

Een navordering met viervoudige verhooging is weliswaar formeel een eenheid maar is uit materieel verschillende elementen samengesteld

Wegens hogere waardeering van aandeelen vorderde de inspecteur na over een meerder vermogen van f 3.000.—. De navorderingsaanslag hierover bedroeg f 91 50, waarin begrepen was, wegens viervoudige verhooging, een bedrag ad f 73.20. Bij de behandeling voor de Raad van Beroep gaf de Inspecteur toe, dat voor de viervoudige verhooging in deze geen plaats was, welk standpunt de Raad overnam.

Toch concludeerde de Inspecteur niet tot vermindering van de aanslag tot een bedrag van f 18.30, (het enkelvoudige bedrag), maar verzocht de Raad van Beroep slechts een vermindering van f 9.15 toe te staan, omdat hem na oplegging van de navorderingsaanslag gebleken was, dat de waarde der aandeelen nog hoger gesteld moest worden en een (enkelvoudig) bedrag van f 83.15 nagevorderd had moeten worden. Hij motiveerde dit verzoek met er op te wijzen, dat een Raad van Beroep de navorderingsaanslag zelfstandig mag beoordeelen en de waarde der aandeelen naar eigen inzicht mag vaststellen, zoodat de Raad van Beroep niet aan de vergissing van den Inspecteur is gebonden; wel is de Raad van Beroep gebonden aan het hotaal van de opgelegde aanslag, welke inclusief de viervoudige verhooging f 91.50 bedroeg. Noch de Raad van Beroep, die de aanslag terugbracht tot f 18.30, noch de Hooge Raad, die het door den Secretaris Generaal ingestelde beroep in cassatie verwierp, volgde den Inspecteur in zijn redeneering, waarbij de H.R. in zijn arrest dd. 2/4 '41 B 7315 het volgende overwoog:

„dat inderdaad de raad de door het beroep aan zijn oordeel onderworpen vraag, op welk bedrag de waarde der genoemde aandeelen moet worden gesteld, zelfstandig had te onderzoeken en te beslissen en daarbij „aan de becijfering van den inspecteur niet was gebonden, mits de raad „bleef binnen de grens van den navorderingsaanslag;

„dat evenwel bij de bepaling van die grens in het oog moet worden „gehouden, dat „de aanslag” wel formeel een eenheid uitmaakt, doch in „werkelijkheid uit materieel verschillende elementen kan zijn samengesteld;

„dat daarom niet zonder meer mag worden aanugenomen, dat evenge- „noemde grens aangegeven wordt door het eindcijfer van den aanslag, „maar rekening moet worden gehouden met den aard van de den aanslag „samenstellende deelen;

„dat de viervoudige verhooging is bedoeld als een vergoeding van het „nadeel, dat de Staat verondersteld wordt te hebben geleden tengevolge „van te lage aanslagen in de jaren, voorafgegaan aan het belastingjaar,

„waarover wordt nagevorderd; dat deze verhooging derhalve zoodanig „verschilt van de over het betreffende belastingjaar nagevorderde vermogensbelasting, dat bij het bepalen van de grens, binnen welke de raad „met betrekking tot dat jaar het zuivere vermogen zelfstandig heeft vast „te stellen, met de verhooging geen rekening mag worden gehouden; „dat hieruit volgt, dat de raad zich een juiste beperking heeft opgelegd en mitsdien de grief niet tot cassatie kan leiden.”

Een principieele voor de rechtpraktijk belangrijke uitspraak.

Is een pensioenregeling voor één werknemer een pensioenregeling in de zin van de wet op de Inkomstenbelasting 1914, en het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941?

Met de wijzigingswet van 10 December '36 (S 405) is de fiscale positie van pensioenregelingen c.a. na een lijdensweg door de jurisprudentie definitief geregeld. Deze regeling is in het besluit op de Inkomstenbelasting 1941 in principe overgenomen. De strekking van de wijziging was o.m., dat in bepaalde gevallen aftrek van werkgeversstortingen voor oude dagsvoorziening van het personeel van het loon wordt toegestaan.

Men kan zich niet aan de indruk onttrekken, dat de fiscus de in 1936 tot stand gekomen regeling ietwat enghartig geïnterpreteerd heeft. Zoo werden bijv. pensioenreglementen, waarin maar een kleine mogelijkheid open bleef, dat de werknemer een uitkeering in eens (dikwijls niet meer dan een paar duizend gulden) zou kunnen krijgen, niet opgevat als pensioenregelingen. Zulks niettegenstaande de kennelijke bedoeling van de getroffen regeling was de oude dag van de werknemers en van hun gezin te verzorgen, maar het om verzekeringstechnische redenen aanbeveling verdiende op de pensioengerechtigde leeftijd een bedrag in eens uit te betalen, teneinde dat dan om te zetten in een lijfrente, waarvan de hoogte kan worden bepaald naar de gezinsomstandigheden van den werknemer op het tijdstip van „pensioeneering”. Van uitbetaling van kapitalen, waarvan het nageslacht van den werknemer nog jaren lang profijt zou kunnen trekken, is hierbij m.i. geen sprake, terwijl blijkens de Kamerstukken de wetgever juist in deze omstandigheid aanleiding had gevonden om voor spaarfondsen niet zoo'n gunstige regeling te treffen als voor zuivere pensioenregelingen. (Op aandrang van de Kamer is de minister alleen bereid gevonden voor spaarfondsen, die op 1 Mei 1937 reeds bestonden, een regeling te treffen, waarbij maximaal een bedrag van f 800.— van het inkomen in aftrek mocht worden gebracht; zie art. 129 I.B. Ter gelegenheid van de invoering der Loonbelasting en later bij de nieuwe Inkomstenbelasting is deze tegemoetkoming weer geschrapt.)

Voor toepassing van de Loonbelasting werd aanvankelijk een zelfde naar mijn gevoel enghartig standpunt ingenomen. In het besluit op de Inkomstenbelasting eerst wordt een andere toon aangeslagen en in verband daarmee kwam de zesde Uitvoeringsbeschikking Loonbelasting 1940 tot stand.

Een tweede m.i. niet minder belangrijk punt, waaruit blijken mag, dat de fiscus de onderhavige rechtsmaterie op weinig groothartige wijze hanteerde, is het standpunt, dat werd ingenomen t.o.v. individuele pensioenregelingen. De fiscus weigerde een individuele pensioenregeling als een pensioenregeling in de zin der wet te aanvaarden. Dit had tot gevolg dat een werknemer (bijv. de directeur van een N.V.), voor wie een pen-

sioenregeling (in de zin van het spraakgebruik) getroffen was, zonder dat voor het overige personeel of althans voor een aanzienlijk deel van het personeel een soortgelijke regeling was getroffen, verstoken bleef van de gunstige regeling, die in ons positieve belastingrecht sinds de wijzigingswet van 10 December 1936 (S 405) was opgenomen.

Het was te voorzien, dat over deze beperkte opvatting van het begrip pensioenregeling een uitspraak van de Hoge Raad zou worden uitgelokt. Zulks is dan ook geschied met het arrest dd. 4 Juni 1941 (B 7336).

Feitelijk is de opvatting van de H.R. over het begrip „pensioenregeling” in dit arrest langs middellijke weg uitgelokt, daar de procedure betrekking had niet op de artt. 7, 9 en 10 der I.B. maar op art. 129 I.B., hetwelk betrekking heeft op de hierboven reeds ter sprake gebrachte overgangsregeling voor oude dagsvoorzieningen in de vorm van kapitaal-uitkeeringen, dus juist niet op pensioenregeling.

De werkgeefster van belastingplichtige had vóór 1 Mei 1937 (datum van het van kracht worden der wijzigingswet van 10 December 1936) met hem een regeling getroffen, waarbij hem een uitkeering van f 20.000 - werd toegekend als hij in 1951 nog in haar dienst was. De werkgeefster stortte daarvoor jaarlijks f 877.26 bij een verzekeringsmij. en belanghebbende claimde op grond van art. 129 een aftrek van f 800.— van zijn loon. De Inspecteur weigerde dit, uitsluitend op grond van de overweging,

„dat de voor appellant getroffen voorziening niet het gevolg is van een „regeling als waarvan art. 129 van voormelde wet gewaagt, daar het recht „op storting van een soortgelijke premie door werkgeefster, met uitsluiting „van al haar andere werknemers, door haar alléén aan appallant, „haar „bedrijfsleider, werd toegekend, en, wil art. 129 van voormelde wet toe- „passing kunnen vinden, de storting het gevolg moet zijn van een rege- „ling, die een algemeen karakter draagt, evenals dit bij een pensioenrege- „ling het geval is, wil de premie, daarvoor gestort, in mindering kunnen „worden gebracht.”

De Raad van Beroep te 's-Hertogenbosch vereenigde zich met deze opvatting van den Inspecteur op grond van de inhoud der Kamerstukken op de wijzigingswet van 10 December 1936 betrekking hebbende. Daaruit zou volgens de R.v.B. blijken, dat van een regeling in den zin der wet eerst sprake kan zijn, als ze een algemeen karakter heeft, dus geldig is voor al, of althans een aanzienlijk deel van, het personeel van den werkgever.

Ontkend kan niet worden, dat in het bijzonder in de Memorie van Antwoord passages voorkomen, die aan het standpunt van den fiscus in deze eenige steun geven.

Bij de lezing van het arrest d.d. 4 Juni '41, waarbij de uitspraak van den Raad van Beroep werd gecasseerd, kan men zich niet aan de indruk onttrekken, dat de H.R. in de Memorie van Antwoord bepaald gezocht heeft naar een uitlating om onder de conclusie, die de Inspecteur en met hem de R.v.B. uit de Memorie van Antwoord trokken, uit te komen. Deze uitlating heeft de H.R. gevonden in de in de M.v.A. voorkomende zinsnede: „Het voornaamste kenmerk van een pensioenregeling in de zin van het ontwerp is dus haar algemeen karakter, althans binnen het gebied waar zij geldt”.

Op het slot van deze zin: „althans binnen het gebied waar zij geldt” legde de H.R. de nadruk en overwoog toen:

„dat nu uit het voorafgaande wel blijkt, dat werd beoogd ten aanzien „van regelingen, welke voor het geheele personeel of voor een groep van

„het personeel van een werkgever zijn getroffen, aan de regeling in haar „geheel en aan de daaraan in de praktijk gegeven toepassing, te doen „nagaan, of van een pensioenregeling als in art. 9 onder letter f nader „omschreven, sprake is, doch niet, dat is bedoeld een pensioenregeling, „die slechts een individueel karakter heeft, uit dien hoofde van de vrijstel- „ling uit te sluiten.”

Op grond daarvan werd de uitspraak vernietigd.

Voor de praktijk een hoogst belangrijke beslissing, die bevestiging schenkt, want mij is het althans nooit duidelijk geworden waarom een werknemer, voor wie individueel een pensioenregeling is getroffen, niet zou mogen profiteeren van de met de wijzigingswet dd. 10 December '36 in de wet opgenomen regeling.

Een fiscale doodsteek toegebracht aan een leege N.V.

De Amsterdamsche Raad van Beroep heeft d.d. 19 December 1940 een uitspraak gedaan, die voor de fiscaalrechtelijke positie van de z.g. leege N.V. m.i. van groot belang te achten is.

De feiten waren als volgt. A kocht in Januari 1938 van de N.V. Q voor de somma van f 2.050 alle honderd bewijzen van aandeel, elk van nominaal f 1.000, in de N.V. P. De laatste balans van de N.V. P, die dateerde van 12 Mei 1932, vermeldde als eenig activum een vordering op haar toenmalige eenig aandeelhoudster, de N.V. Q. Sedert dien datum was in de N.V. niets meer gebeurd, had ook geen enkele boeking meer plaats gehad. A, die inmiddels zijn bedrijf in de leege N.V. had ingebracht, meende, dat hij voor 1938/39 als directeur der N.V. P moest worden aangeslagen, maar de inspecteur beschouwde nog steeds A's bedrijf als zijn bron van inkomen.

De Raad van Beroep stelde den inspecteur in het gelijk, daarbij o.a. overwegende:

„dat uit de vaststaande feiten blijkt, dat in 1932 de toenmalige aan- „deelhoudster van de N.V. P de door deze gedreven handelsonderne- „ming heeft laten liquideeren en het bedrijf heeft doen staken, zoodat niet „anders overbleef dan een vordering van de N.V. op haar eenige aan- „deelhoudster; dat na deze beëindiging van de handelsonderneming der „N.V. daarvoor niets in de plaats is getreden en alleen van de mogelijk- „heid is gewag gemaakt, dat te eeniger tijd met een nieuwe handelsonder- „neming door dezelfde N.V. zou worden begonnen; dat er daarna in die „N.V. niets meer is geschied, zelfs de krachtens de wet verplichte jaar- „lijksche algemeene vergadering van aandeelhouders niet meer is gehou- „den, en de jaarlijksche bijdrage aan het handelsregister is betaald niet „door de N.V. P, in wier boeken geen post meer is geboekt, maar door „de N.V. Q; dat, indien hierbij in aanmerking wordt genomen, dat het „voor de eenige aandeelhoudster in geldelijk opzicht geheel op hetzelfde „neerkwam, of zij op de liquidatiebalans van de N.V. P te eeniger dage „gedebiteerd bleef, zonder dat zij voor rente werd belast of tot inning „werd overgegaan, dan wel een haar toekomstige terugbetaling op de „aandeelen tegen haar debetsaldo werd weggeboekt, naar 's Raads oor- „deel de gevolgtrekking moet zijn, dat in 1932 door de eenige aandeel- „houdster van de N.V. P feitelijk en stilzwijgend tot hare ontbinding is „besloten en overgegaan, waaraan niet afdoet haar klaarblijkelijke wensch „om de N.V. als zoogenaamde „leege" N.V. voor onafzienbaren tijd te

„doen voortbestaan, vermits deze wensch zonder meer voor verwezen-
„lijking niet vatbaar was; dat deze ontbinding met de voltooiing der
„vereffening in 1932 onvermijdelijk met zich bracht, dat de N.V. P had
„opgehouden te bestaan, welk feit in 1938, hoe dan ook, niet meer viel
„ongedaan te maken.”

De H R. sanctioneerde met zijn arrest d.d. 9 April 1941 (B 7321) deze beslissing, als zijnde van feitelijke aard en voldoende gemotiveerd. Door dit arrest zal m.i. de liefhebberij voor skeletten van rechtspersonen aanmerkelijk verminderen.

Dank zij de recente vervanging van onze oude, op het fictiestelsel grondveste inkomstenbelasting, door het z.g. reële stelsel, is bovendien het koopen van „leege” N.V.'s reeds minder attractief geworden, daar het nu niet meer mogelijk zal zijn reeds gemaakte groote bedrijfswinsten onbelast te houden door het desbetreffende bedrijf voor 1 Mei in een N.V. in te brengen., Trouwens door het hooge tarief der winstbelasting heeft de N.V.vorm ook reeds veel van zijn fiscale aantrekkelijkheid verloren. Toch kan dit arrest, dat de stilzwijgende ontbinding van leege N.V.'s aanneemt, nog van praktisch groot belang zijn, daar het niet uitgesloten is, dat de fiscus voor de winstbelasting zich op deze uitspraak zal beroepen in die gevallen, waarin de aandeelhouders het bedrijf uit de N.V. halen en deze laatste rustig laten voortbestaan met als eenig activum een vordering op hen. Een liquidatieuitkeering heeft dan formeel beschouwd weliswaar niet plaats gehad; maar men loopt een groote kans, dat de fiscus uit allerlei omstandigheden zal afleiden dat een liquidatie uitkeering in feite wel heeft plaats gehad, hetgeen, als er een overgangsreserve is, een flink bedrag aan belasting kan kosten en ook voor de inkomstenbelasting kwade gevolgen met zich kan brengen in verband met het feit, dat thans ook liquidatie-uitkeeringen belast zijn.

Civielrechtelijk beschouwd zou de onderhavige uitspraak nog wel wat stof kunnen opwerpen, want de tot dusverre algemeen aanvaarde opvatting omtrent het limitatieve karakter van art. 55 W.v.K. komt hier leelijk in gedrang.

De waarschuwing: van leege N.V.'s afblijven, heeft door het onderhavige arrest in elk geval aan betekenis gewonnen.

E. TEKENBROEK

BOEKBESPREKINGEN

Besluit op de Loonbelasting 1940 alsmede Besluit op de Waardevermeerderingsbelasting 1940 en besluiten tot heffing van opcenten ten behoeve van het Rijk op de grondbelasting en de winstbelasting met uitvoeringsmaatregelen, bewerkt door R. Ensingh, hoofdcommies ter secretarie van de gemeente Leiden.

Uitgegeven voor de V.U.G.A. door van Gorcum en Comp. N.V. Uitgevers Assen.

* Is een uitvoerig boek, buiten de registers en de bijlagen (formulieren Waardevermeerderingsbelasting) 314 bladz. Het is in losbladigen vorm uitgegeven voor de Vereniging van Uitgevers v. d. Gemeenteadmini-