

INDRUKKEN VAN HET 6e I.F.A. CONGRES

door Th. van Hoorn

Het 6e I.F.A. Congres, dat van 8 tot 11 September l.l. te Brussel werd gehouden, heeft grote belangstelling gewekt.

Nadat de drie vorige congressen (Rome 1948, Monaco 1949, Zürich 1951) op betrekkelijk grote afstand van Nederland gehouden waren, bestond ditmaal voor onze landgenoten een gemakkelijke gelegenheid het Congres bij te wonen, hetgeen tot gevolg had dat ruim dertig Hollanders aanwezig waren.

Zoals niet anders te verwachten viel, leverde België ditmaal het leeuwendeel der ruim tweehonderd deelnemers.

In totaal waren vijftien landen vertegenwoordigd, waaronder ook een betrekkelijk groot aantal Duitsers. Italië had Professor Griziotti uit Pavia afgevaardigd, een bijkans legendarische figuur in deze nog zo jonge wetenschap.

Alvorens over te gaan tot de hoofdschotel van het programma, de behandeling van reserve's en afschrijvingen, moge het tweede onderwerp in het kort worden behandeld.

De Parijzenaar Jacques Desmyttere had als algemeen rapporteur een opmerkelijk rapport opgesteld over de „Incidence des charges fiscales et parafiscales sur les coûts de production”. Hij vermeldt daarin onder meer dat de pogingen in Europa tot een opheffing van valuta-verschillen te komen, sterk de aandacht gevestigd hebben op de dispariteit van de fiscale en parafiscale lasten in de diverse staten, die een ernstig studie-onderwerp gevormd hebben bij de discussies over de Benelux, zowel als die over de Frans-Italiaanse douane-conventie, en thans nog sterker onder de aandacht zijn gekomen door het plan Schuman. Bij welke overeenkomst dan ook, kan een willekeurige wijziging in de belastingheffing een storend element in de onderlinge economische verhoudingen teweeg brengen; het gevaar dreigt dat naast de invoerrechtenstrijd een belastingstrijd tussen de staten zou kunnen ontstaan, die de gunstige uitwerking der conventies illusoir zou kunnen maken.

Na er op gewezen te hebben dat een volledige unificatie van de verschillende fiscale wetgevingen, voorlopig stellig tot de vrome wensen zal blijven behoren, noemt de rapporteur als eerste desideratum een unificatie van de structuur van de omzetbelasting, en voorts van alle zodanige belastingen, welke door hun afwentelingsmogelijkheden de kostprijs van de productie kunnen verhogen.

Hij memoreert dan voorts dat men hierbij stuit op verschillen in economische en sociale structuur, zowel als op verschillen in handelsgewoonten en ambtelijke tradities.

Vervolgens wordt geconstateerd, dat het in de meeste landen uiterst bezwaarlijk zal zijn, de druk der fiscale en parafiscale lasten op de productiekosten ook maar enigszins exact te berekenen.

Niettemin heeft Desmyttere over de Franse verhoudingen een aantal calculaties opgesteld, waaruit wij enkele punten noteren:

- 1e. In de industrie variëren de salarissen van 10 % tot 60 % van de kostprijs of van 10 % tot 50 % van de omzet.
- 2e. Als het eindproduct de fabriek in Frankrijk verlaat, is de prijs reeds verhoogd door belastingen en sociale lasten met tenminste 26,7 % tot 57,2%, naar gelang van omstandigheden die in het rapport telken-

male veronderstellenderwijze zijn uitgewerkt (het is uit deze cijfers zonder meer duidelijk dat hierdoor in vergelijking met andere landen, belangrijke kostprijsverschillen kunnen optreden).

- 3e. Geconstateerd wordt, dat wat de uitgedeelde winsten betreft in verhouding tot de werkelijk gemaakte winsten, aangenomen kan worden dat circa 50 % wordt uitgedeeld; hiervan vermeldt de rapporteur namelijk dat deze 50 % „correspond à une moyenne courante”.

Men schijnt in Frankrijk hierover dus over ervaringspercentages te beschikken en kan zich afvragen, of hierover in Nederland ook gegevens bestaan.

Na alles wat in de laatste tijd over de noodgedwongen zelffinanciering der bedrijven werd geschreven, is het interessant te vernemen dat dit in Frankrijk reeds een percentage van niet minder dan 50 % der totale winsten belooft, inderdaad een zeer hoog percentage, hetgeen in geld omgerekend tot een enorm bedrag van financiering uit ingehouden-middelen zou voeren.

De gedetailleerde berekeningen in het rapport van Desmyttere zijn veelzins interessant, echter meer voor economen en accountants dan voor belastingdeskundigen in engere zin; zelfs schrijft het Weekblad der Belastingen van 6 September, dat het onderwerp feitelijk niet in de I.F.A. thuis hoort.

De vergadering heeft deze mening stilzwijgend onderschreven, aangezien de vraag van de Voorzitter, wie zich voor het debat wenste aan te melden, geen enkele reactie verwekte, hetgeen wel een zeer sterke tegenstelling vormde met hetgeen daaraan vooraf was gegaan, namelijk de discussies over het eerste onderwerp, waarvoor zich een eindeloze rij van debaters had aangemeld uit vrijwel alle vertegenwoordigde landen.

Dit eerste onderwerp, dat in Volume XXI niet minder dan 117 bladzijden beslaat en waaraan negen deskundigen hebben medegewerkt, luidt als volgt: „Le régime fiscal comparé des amortissements et des provisions”.

Het ging hierbij dus zowel over de afschrijvingen (gewone en buitengewone) als over die reserves, welke in de Hollandse terminologie met „toelaatbare reserves” bestempeld zouden worden, en derhalve fiscaal ten laste van de winst zouden mogen worden gebracht.

Het spreekt daarbij wel vanzelf, dat in de acht nationale rapporten tal van verschilpunten bleken te bestaan: de Verenigde Staten, Frankrijk, België, Brazilië, Griekenland, Luxemburg, Israël en Nederland vertonen onderling grote afwijkingen, die door de „rapporteur général” J. Kauffmann in extenso zijn behandeld.

Alvorens hierop dieper in te gaan, moge bijzondere aandacht gewijd worden aan de opmerkingen van Professor Adriani, die als een der eerste debaters zijn nood begon te klagen over de verwarring die volgens hem zou bestaan in de terminologie en de nomenclatuur.

Professor Adriani memoreerde namelijk, dat in de publicaties van het Internationaal Belasting Documentatie-Bureau vele malen woordenlijsten opgenomen waren, waar de verschillende vaktermen, onderling verbonden door een systeem van nummer-verwijzing, in diverse talen werden vermeld. Dit was successievelijk met enkele honderden termen en uitdrukkingen het geval geweest en men hoopte dit in de toekomst tot een nog groter aantal woorden uit te breiden, zo mogelijk in nog meer talen, maar nu bleek telkens dat in de practijk de betekenis van een bepaalde vakterm nog in het geheel niet vaststond, en dat er soms een Babylonische

spraakverwarring heerste tussen de deskundigen in de diverse landen, als deze onder schijnbaar dezelfde vakterm een ander begrip bleken te verstaan.

Een der Franse debaters belichtte dit vraagstuk van uit een geheel ander gezichtspunt; hij had voor de verwarring, die meermalen op het punt van afschrijvingen en reserveringen bleek te bestaan, een groep van zondebokken gevonden, die hij samenvatte als „les comptables”.

Waarom toch, zo vroeg deze spreker zich af, niet eenvoudig ieder activum uit juridisch oogpunt bezien en gewaardeerd: een machine, een gebouw, een vordering, voor de reële waarde op de balans opgenomen zijnde, maakt aan alle onzekerheid een einde. De „comptables” echter werken met een reeks van waardeverminderende rekeningen op de balans, die zij allerlei geheimzinnige namen geven, en waaruit men eenvoudig niet wijs wordt of zij nu bedoelen wat wij in Holland zouden noemen een eigenlijke of een oneigenlijke reserve.

Wellicht is deze cri-de-coeur, die met Gallisch pathos geslingerd werd naar de hoofden van de weinige aanwezige rasechte „comptables” in de zaal, in staat ons tot nadenken te stemmen; hieraan moesten wij denken, toen wij op blz. 408 van Vakstudienieuws de volgende passage aantroffen over de „Egalisatiereserve assuradeurs”: „Deze reserve wordt volgens „Tj. Visser ook wel *schommel-reserve* genoemd, wijl de bedoeling is uit „de fiscale winst te verwijderen de gevolgen van het schommelen der „jaarschade”. Het is inderdaad niet eenvoudig een dergelijk ambtelijk vak-jargon zonder misverstand te vertalen. (Het Congres heeft intussen in de Resolutie betreffende Thema 1 de wens uitgesproken, het Internationaal Belasting Documentatie Bureau te verzoeken, een vergelijkende lijst van uitdrukkingen met toelichting samen te stellen). Als een typisch voorbeeld van de eindeloze differentiaties die bij afschrijvingen en reserveringen meer en meer in zwang beginnen te komen, moge voorts het volgende dienen:

In het rapport van A. L. Gornick over de Verenigde Staten wordt vermeld, dat versnelde afschrijvingen mogelijk zijn voor fabrieken, door wier producten de defensie-doelinden bevorderd worden; hierbij is namelijk afschrijving in vijf jaren toegestaan.

De Voorzitter van de I.F.A., Dr. Mitchell B. Carroll uit New York, indertijd President van het belasting-comité van de Volkenbond, gaf op bovengenoemde bepaling het volgende commentaar:

Toen in de jaren 1942/'43 Amerika zich plotseling geheel om moest schakelen op oorlogsproductie, bracht dit een ernstige ontwrichting van het economische leven met zich, terwijl het geruime tijd duurde voordat de productie op gang kwam.

Teneinde thans op alle eventualiteiten voorbereid te zijn, en deze voorbereiding meer geleidelijk te doen geschieden, moedigt men in vredes-tijd een gedeeltelijke overgang naar defensie-productie aan door verstrekkende belasting-faciliteiten, echter onder de voorwaarde dat slechts voor extra afschrijving in aanmerking komt een zodanig deel der investeringen, waarvan „the army would certify them to be necessary”.

Volgens Dr Carroll kwam dit in de praktijk er op neer, dat bij 40 % tot 75 % van deze speciale nieuw-investeringen de extra-afschrijvingen bleken te zijn toegestaan. Geconstateerd kan worden dat in dit geval de militaire autoriteiten de feitelijke beslissing hebben.

Thans overgaande tot enkele punten uit de rapporten, die mogelijk het meest markant geacht mogen worden, zij hier het volgende geciteerd:

- 1e. „blz. 67. Les principes de base actuellement en vigueur, justes et efficaces en période de stabilité des prix, aboutissent à des inexactitudes frappantes en période de hausse rapide des prix:
- 2e. „blz. 68. tel matériel doit être renouvelé pour un prix *trente fois supérieur*”.
- 3e. „blz. 25. Il est hautement souhaitable que dans les cas où des écarts sensibles subsistent entre la somme des amortissements et le prix de remplacement, des provisions complémentaires soient admises en franchise d'impôt, pour couvrir la différence.”

Uit deze drie aanhalingen blijkt duidelijk, dat in Frankrijk nog in veel sterkere mate dan in Nederland, de belastingen op de schijnwinsten een ernstig beletsel vormen voor het in stand houden van het productie-apparaat, aangezien bij snelle prijsstijgingen (in casu tot dertig maal de historische kostprijs) de „normale” afschrijvingen in de verste verte niet zullen kunnen dekken, hetgeen voor de remplacering nodig zal zijn.

Evenmin als in België, schijnt in Frankrijk de toegestane revaluatie (waarbij de door gebruikmaking van index-cijfers verhoogde kostprijs voortaan als basis voor de afschrijving dient) ook maar bij benadering voldoende te zijn geweest.

Afschrijving op basis van remplaceringswaarde wordt in het sub. 3 geciteerde met klem aanbevolen.

De Belgische rapporteur laat tevens een ernstig protest horen tegen de zijns inziens veel te korte termijn van verlies-compensatie, welke slechts twee jaren bedraagt: „Cette période de deux années est manifestement trop courte. Elle devrait être prolongée en tenant compte des périodes de dépression de la conjuncture” (blz. 36).

Daarbij voegt hij een nog zeer opmerkelijke suggestie van de volgende inhoud: „Tout au moins devrait-il être admis, que les amortissements qui auraient dû être effectués au cours d'exercice déficitaires, puissent être pris en considération et déduits, *sans limite de temps*, des bénéfices d'exercices ultérieurs” (blz. 36).

Hier spreekt de overweging, dat van winst in het algemeen geen sprake kan zijn, zolang nog de afschrijvingen uit vorige jaren niet volledig door vroegere of toekomstige reële winsten gedekt zijn, hetgeen dus meebrengt, dat de gelden, die in de toekomst voor de vervanging nodig zullen zijn, inderdaad (belastingvrij) gedekt en in kas gehouden dienen te zijn, vóór en aler belasting mag worden geheven.

Dat de strijd over deze onvolkomenheid in de belastingwetgeving in Amerika geheel anders ligt dan in Frankrijk en België met hun snellere waardedaling van de munt, blijkt uit een opmerking in het rapport van Gornick:

„Although little has been accomplished, there has been agitation in recent years in the United States to have depreciation allowances based on current values rather than merely cost” (blz. 58). De reden waarom „little has been accomplished” blijkt uit een volgende zinsnede: „There seems little likelihood that the increased depreciation allowances would be given tax recognition, since, as shown above, strict limitations are imposed upon the allowance of extraordinary depreciation”. De fiscus van de Verenigde Staten ziet dus klaarblijkelijk nagenoeg geen aanleiding om extra-afschrijvingen toe te staan, en dit schijnt tot gevolg gehad te hebben, dat men vrijwel steeds de afschrijvingen volgens de historische kostprijs berekent; ook in een publicatie van het American Institute of Accountants van December 1947, werd het onverzwakt handhaven van de bestaande systemen met klem aanbevolen.

Volkomen andere toestanden komen tot uitdrukking in het rapport over Israël, waarin wordt medegedeeld dat een groot deel der huidige bevolking in kampen geleefd heeft als Displaced Persons, terwijl vele andere verblijf hielden in landen waar de arm van de fiscus hen nimmer had bereikt, hetgeen de rapporteur de opmerking ontlokt: „These people „must be taught their responsibility to share in the expense of the state” (blz. 95).

Voorts wordt nog geconstateerd (blz. 96): „Some of them seem to „have built up considerable hidden reserves by uncontrollably profiteering in the black market”.

De rapporteur slaakt daarbij de verzuchting, of het nodig, of zelfs maar gerechtvaardigd, mag heten, deze individuen te laten profiteren van regelingen, die onder een beter functionerend regime volkomen aanbevelenswaardig zouden mogen heten.

Niettemin wordt op pagina 99 vermeld, dat over de eerste vijf jaren vervroegde afschrijving mogelijk is op grond van de „Law for the Encouragement of Capital Investments”.

Voorts blijkt in de Israëlitische belastingwetgeving voldaan te zijn aan de bovenvermelde suggestie in het Belgische rapport, immers wij troffen op pagina 99 de volgende zinsnede aan:

„Our law admits deferred amortisation in cases where the depreciation „allowance due for any one year cannot for lack of profits be wholly „used in that year. In this case the unused allowance may be carried „forward against future profits; (no time limit).

Uit het bovenstaande zal wel gebleken zijn, dat de rapporten betreffende Reserve's en afschrijvingen een groot aantal speciale regelingen zowel als desiderata bevatten; in zekere zin houden deze tezamen een bevestiging in van hetgeen door Professor Smeets nog onlangs werd betoogd, dat de directe belastingen tot een dergelijk hoog en drukkend niveau zijn gestegen, dat keer op keer verzachtingen blijken te moeten worden toegepast (in Nederland onder meer vervroegde afschrijvingen; belastingfaciliteiten bij export; lifo-systeem; charitatieve vrijstellingen, e.d.).

Het is ondoenlijk in een beperkt bestek hiervan nog belangrijk meer te vermelden; wij menen echter, gezien het belang voor de Nederlandse belastingplichtigen, die tijdens de jongste prijsdaling omstreeks Januari 1952 grote voorraden bezaten, het volgende niet onvermeld te mogen laten omtrent voorraadwaardering in België (blz. 29).

„L'administration accepte même une valeur inférieure à celle des critères généraux fixés par elle, pour les marchandises dont les prix sont „sujets à de brusques et importantes fluctuations sur les marchés mondiaux, à condition que leur estimation soit raisonnable et ne procède „pas de l'intention d'éluder l'impôt ou d'en retarder l'exigibilité .

Tenslotte zij gememoreerd, dat op het vorige congres van de I.F.A. (Zürich 1951) onze landgenoot C. W. Burgersdijk een ontwerp-resolutie indiende betreffende belastingen op inkomsten uit internationaal scheepvaartverkeer en luchtvaartverkeer.

De behandeling werd destijds verdaagd tot het Congres in Brussel, waar ditmaal een nieuw rapport werd ingediend, waaruit wij korttheids halve de volgende beginselverklaring citeren:

„C'est pourquoi, il semble que l'I.F.A. pourrait utilement affirmer que, „d'une manière tout à fait générale, le revenu des entreprises de transports internationaux par mer ou par air ne devrait être imposé que „dans le Pays du siège effectif de l'entreprise.”