BOEKBESPREKINGEN.

Prof. dr P. B. KREUKNIET, DE ALGEMENE BEGINSELEN VOOR DE HEFFING VAN DE BELASTINGEN (Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap, Nr. 9)

door Prof. dr C. Goedhart

Sedert in 1929 door prof. mr dr Ant. van Gijn en prof. dr N. J. Polak voor de Vereniging voor Belastingwetenschap belangwekkende en invloedrijke preadviezen werden uitgebracht over de beginselen der belastingheffing, hebben zich zowel in de economische en sociale structuur als in de economische wetenschap wijzingen voltrokken van zodanig ingrijpende aard, dat het ten eerste moet worden toegejuicht, dat de genoemde Vereniging in haar in Mei 1949 gehouden jaarvergadering wederom het vraagstuk van de beginselen der belastingheffing aan de orde heeft gesteld. Terwijl in het door dr W. H. van den Berge uitgebrachte preadvies behalve de economische vooral ook de belastingtechnische en rechtsfilosofische aspecten der belastingheffing zijn behandeld, heeft prof. Kreukniet in zijn hier besproken preadvies zijn aandacht vrijwel uitsluitend geconcentreerd op de economische aspecten.

Het geschrift van Kreukniet is volledig aangepast aan de moderne theoretisch-economische inzichten. Is dit reeds op zichzelf een reden om de verschijning van deze studie met vreugde te begroeten, de scherpzinnige en heldere wijze waarop de schrijver zijn theoretische inzichten op het vraagstuk van de beginselen der belastingheffing heeft toegepast, stempelt zijn geschrift tot een uitermate waardevolle aanwinst voor de Nederlandse belastingtheoretische literatuur.

Het eerste deel van het preadvies is gewijd aan het doel der belastingheffing. Aanknopende bij een beschouwing van Lerner, die vrij sterk de aandacht heeft getrokken, betoogt Kreukniet terecht, dat het doel van belastingheffing volstrekt niet uitsluitend is gelegen in de financiering van het dekken van collectieve behoeften. Belastingheffing dient als alternatief te worden gesteld zowel tegenover lenen als geldschepping. Naar de doeleinden deelt de schrijver de belastingen in vijf categorieën in, al naar gelang het nastreven van niet-fiscale doeleinden. Het dienen van de sociale gerechtigheid, het vrijmaken van productiefactoren voor de overheidsproductie van goederen en diensten, het hanteren van de belasting als conjunctuurpolitiek instrument of het voorzien in de dienst der staatschuld wordt beoogd.

Wat de belastingen tot het dienen van de sociale gerechtigheid betreft, heeft Kreukniet de herdistributionele belastingen op het oog. Volgens hem is het uitgangspunt voor de herverdelende taak der belastingen „het inzicht, dat de functionele inkomensverdeling, die door het prijsvormingsproces in een vrije economie wordt bereikt, aan niets de kenmerken vermag te ontleen van de rechtvaardigste personele inkomensverdeling”. Het prestatiebeginsel, waarop de economische samenleving is opgebouwd, is volgens Kreukniet uitsluitend een doelmatigheidsbeginsel en volstrekt geen beginsel van rechtvaardigheid. Hier wordt aan het ideaal der sociale gerechtigheid een inhoud toegekend, die naar mijn mening stellig niet door het overheersende rechtsbewustzijn wordt gedekt. Vóór inkomensdifferentiatie volgens het prestatiebeginsel — het aloude „loon naar werken” — pleiten zowel overwegingen van sociale rechtvaardigheid als overwegingen van economische aard. Merkwaardig is, dat Kreukniet op één plaats in zijn betoog (blz. 10) van het elders door hem verdedigde standpunt afwijkt en terecht uitdrukkelijk erkent, dat een differentiatie

naar prestatie in de regel aan het rechtsgevoel zal beantwoorden. Van de economische bezwaren tegen een ver gaande inkomensnivellering is Kreukniet zich gelukkig terdege bewust. Hij spreekt in dit verband van „de doelmatigheid der sociale gerechtigheid”, die meebrengt dat men er tegen moet waken, dat de redistributieve belastingen zodanige neven-gevolgen in het leven roepen — in het bijzonder afwenteling van op het inkomen drukkende belastingen door vermindering van productieve prestaties: de zogenaamde negatieve belastingcompensatie —, dat het nationale inkomen wordt verkleind.

Bij zijn bespreking van de structuur van het belastingstelsel in deel II van zijn geschrift komt Kreukniet op grond van een interessant betoog tot de conclusie, dat de belastingen die dienen tot omslag van de kosten van „Sammel- en Gemeinschaftsbedürfnisse”, de belastingen tot voorziening in de dienst der staatsschuld en de herdistribuërende belastingen voor een belangrijk deel samengesmolten de vorm van een progressieve belasting op het inkomen dienen aan te nemen, waarbij een eventuele vermogensbelasting wordt opgevat als een discriminerende belasting op het inkomen. Na een zeer lezenswaardige beschouwing over de afwenteling van belastingen komt de schrijver vervolgens tot een afwegen van de voor- en nadelen van directe en indirecte belastingen. Hij betoogt terecht, dat beide vormen van belasting door negatieve belastingcompensatie kunnen worden afgewenteld. Het grote verschil ligt in het ontbreken van de progressie bij de indirecte belastingen, zodat de keuze neerkomt op een keuze tussen progressieve en niet-progressieve belastingen. Het overdreven belang, dat de schrijver hecht aan de herverdelende functie der belastingen, brengt hem tot de stelling, dat er geen sprake van kan zijn dat de progressie in de belasting wordt prijsgegeven ten behoeve van een vermindering van de negatieve belastingcompensatie. Indien hiermede wordt bedoeld, dat ten behoeve van een vermindering der negatieve belastingcompensatie nooit een vermindering van de progressie aanvaardbaar is, komt mij deze stelling onhoudbaar voor. Een belangrijke negatieve belastingcompensatie, die het gevolg is van een sterke mate van progressie, rechtvaardigt stellig een vermindering der progressie.

In deel III van zijn geschrift bespreekt Kreukniet het vraagstuk van de keuze tussen belasting heffen en lenen. Op grond van een logisch sluitend betoog komt hij tot de conclusie, dat bij belasting heffen, in vergelijking met financiering uit lening, de huidige consumptie lager, het bedrag der huidige investeringen dienovereenkomstig hoger, het toekomstige reële inkomen hoger, de tegenwoordige belasting hoger en de toekomstige belasting lager is. De aard van de uitgaven is irrelevant met betrekking tot het economisch effect der financieringswijze. Financiering van overheidsuitgaven uit leningen in plaats van uit belastingen komt neer op het verplaatsen van een druk op de consumptie van het heden naar de toekomst. Ook de indirecte gevolgen van de keuze tussen belastingen en leningen komen in het betoog voldoende tot hun recht. Indien door leningen de belastingdruk naar de toekomst wordt verschoven, wordt de invloed op het nationale inkomen, die het gevolg is van de belastingcompensatie, mede naar de toekomst verplaatst en wel zodanig, dat de belastingcompensatie niet slechts eenmaal doch in de toekomst voortdurend optreedt. Anderzijds zal bij een voortdurend stijgend nationaal inkomen de invloed van de belastingcompensatie, die voortspruit uit de belastingheffing ter financiering van de rentedienst der leningen, steeds kleiner worden. Op grond van deze en andere overwegingen komt Kreukniet tot de conclusie, dat, indien de conjunctuurpolitiek buiten beschou-

wing wordt gelaten, de gewone uitgaven en bovendien — met het oog op de aantasting van de particuliere besparingen en investeringen door de belastingheffing — een deel van de kapitaalsuitgaven bij voorkeur uit belastingen moeten worden bestreden.

Het preadvies wordt besloten met een bespreking van de belastingheffing als instrument der conjunctuurpolitiek. Als doel van de belastingheffing staat de conjunctuurpolitiek op gelijke hoogte naast de bestrijding van de lopende overheidsuitgaven. Terecht betoogt Kreukniet, dat naar alle waarschijnlijkheid een consequente conjunctuurpolitiek in de praktijk niet zal kunnen worden verwezenlijkt met een cyclisch sluitend budget, daar de overschotten in de hausse achterblijven bij de tekorten in de depressie. Het nadeel der negatieve belastingcompensatie, die het gevolg is van het financieren van de rentedienst op de in de depressie aangegane leningen, levert — zo betoogt Kreukniet voorts terecht — geen argument op tegen de leningfinanciering, daar ook de belastingheffing, die nodig is voor een cyclisch sluitend budget, tot negatieve belastingcompensatie leidt. De eisen der conjunctuurpolitiek kunnen er toe nopen, van het beginsel van het begrotingsevenwicht, zelfs ook van het nastreven van het cyclische begrotingsevenwicht, af te wijken.

In het bovenstaande heb ik slechts enkele hoofdpunten uit het betoog van Kreukniet kunnen aanstippen. Een en ander moge evenwel voldoende zijn om een indruk te geven van de rijke en lezenswaardige inhoud van het hier besproken geschrift, dat ongetwijfeld in de Nederlandse belasting-theoretische literatuur een belangrijke plaats zal innemen. Stof voor verdere discussie vindt men in overvloed in dit boekje, dat waard is bestudeerd te worden door een ieder, die zich uit hoofde van beroep of studie voor de economische aspecten der belastingheffing interesseert.

Ir. D. A. C. ZOETHOUT, WINSTDELING DOOR WERKNEMERS, uitgave Muusses, Purmerend 1949, 84 pag.

door Drs H. J. Kruisinga

Deze publicatie, met medewerking van Dr D. C. Klein en Ir. C. W. André de la Porte tot stand gekomen, heeft ten doel grotere bekendheid te geven aan datgene wat er op het gebied van de winstdeling bestaat, zowel in ons land als daar buiten, verschillende gezichtspunten ervan naar voren te brengen en een indruk te geven van de opvattingen die leven bij diegenen, die zich in dit vraagstuk hebben verdiept en die er praktische ervaring mee hebben opgedaan.

Het eerste hoofdstuk wil een kort overzicht geven van de inhoud van het werkje, alsmede van de publicaties en onderzoeken welke tot basis voor de samenstelling hebben gediend. In het bijzonder blijkt geput te zijn uit de in 17 stellingen samengevatte opvattingen van de heer Klein. In dit hoofdstuk wordt ook een omschrijving gegeven van het object van het onderzoek. Op blz. 8 lezen wij nl.: „het is algemeen gebruikelijk onder winstdeling alleen die regelingen te verstaan waarbij een *permanent verband* (cursivering van recensent) is vastgesteld tussen de winst van het bedrijf en de te verstrekken uitkeringen”. Inderdaad is het zo, dat het „International Congress on Profit Sharing” in 1899 te Parijs gehouden in de opgestelde definitie van winstdeling sprak van een „permanent” verband — „a share fixed” —. Sindsdien heeft de gangbare betekenis van het begrip zich echter van deze opvatting gedistancieerd. Winstdeling kenmerkt zich niet meer door een „permanent” verband tussen winst en uitkering. Vandaar dat een Amerikaanse Senaatscommissie in 1939 de navolgende veel ruimere begripsbepaling hanteerde: „all employee

benefit plans to which the employer contributes any sum or because of which the employer incurs any expenses".

In het tweede Hoofdstuk wordt een algemene beschouwing gegeven over winstdeling. Verband wordt gelegd tussen prestatiebeloning en winstdeling, waarbij de grote contrasten tussen beide wijzen van belonen worden belicht en de gedachte wordt ontwikkeld dat tussen beide vormen als uitersten een heel scala van tussenvormen bestaanbaar is. Wij kunnen ons met deze opzet, waarbij aan het begrip winst een zeer vage inhoud wordt gegeven, niet geheel verenigen. Hoewel zodoende aan de werkingssfeer van de winstdeling een zeer ruime actieradius kan worden toegekend, is op deze wijze de weg voor een doelmatige analyse allerm minst geopend. De winstdeling dient beperkt te worden tot uitkering uit de winst in de zin van „uitkeerbare winst" ¹⁾). Immers, wezenskenmerk van het winstdelingsstelsel is het laten delen van de employce's in de *ondernemingspremie*. Dit te onderkennen is van essentieel belang. Enerzijds is hierdoor het stelsel scherp te scheiden van verwante stelsels — en dus ook van de prestatiebeloning — terwijl het anderzijds mogelijk wordt het stelsel op zijn economische mérites te beoordelen.

De hier gesignaleerde omissie wreekt zich in hoofdstuk III waar een beschouwing wordt gegeven over de winstoorzaken en de winstberekening i.v.m. de winstdeling. De hier gegeven analyse achten wij onvoldoende. Opmerkingen als: „een belangrijk onderdeel van de totale winst wordt gevormd door het verschil tussen de verkoopprijzen en de kostprijzen" (blz. 21) en: „het (is) bij oplopend prijspeil gevaarlijk om de voorraden tegen vervangingswaarde op te nemen, vanwege de mogelijkheid van latere prijsdaling" (blz. 20), kenmerken de vlakheid waarmede de grootheid winst wordt benaderd, terwijl een duidelijk afgrenzing i.v.m. de analyse van het eraan gekoppelde systeem van winstdeling toch zou mogen worden verwacht.

Voorts beïnvloedt zij de volgende hoofdstukken waarin toepassingen, opgedane ervaring en desiderata worden besproken.

Tevens bereiken wij met dit, méér descriptieve, gedeelte het sterkste stuk van de publicatie. Nadat in hoofdstuk IV de stellingen van Dr Klein en de daarover ontvangen commentaren zijn weergegeven, exposeren de hoofdstukken 5, 6, 7 en 8 resp.: analyse van de belangrijkste kenmerken van de winstdelingsregelingen en hun samenhang met het doel, dat wordt beoogd; ervaringen, oorzaken van mislukking en opinies over regelingen, die succes hadden; in Nederland toegepaste regelingen van winstdeling; overzicht van een aantal in Amerika toegepaste regelingen van winstdeling.

Gaarne hadden wij in deze hoofdstukken een iets scherpere behandeling gezien van voor- en nadelen welke het stelsel aankleven. Weliswaar schuilt er waarheid in hetgeen Robert L. Rowe in zijn artikel „Profit-Sharing Plans in Industry" ¹⁾ hier over opmerkt: „each plan must be considered separately in its relationship to the balance of the firm's industrial relations program and in the light of the results claimed". Met de conclusie die hij daarop laat volgen, nl.: „evaluation is difficult" kunnen wij ons niet geheel verenigen. Een economisch oordeel kan en moet door de bedrijfseconomen worden uitgesproken. Zulk een oordeel hadden wij graag in een der laatste hoofdstukken aangetroffen, mede om meer lering te kunnen trekken uit de met de besproken systemen opgedane ervaring.

¹⁾ Zie ook het art. van Prof. Dr J. L. Mey, Qu'est ce que le profit, in het Maandblad voor Bedrijfsadministratie, Nov. 1949.

¹⁾ Harvard Business Review Vol. XXVII, No. 5, Sept. 1949. Deze studie geeft o.a. een lijst van 41 in Amerika voorkomende winstdelingssystemen met vermelding van de details.