zijn in tijden van sterk oploopende prijzen meermalen in zooverre in praktijk gebracht, dat men een gedeelte van de winst, als zijnde „schijnwinst" aan het einde van het boekjaar reserveerde, omdat men begreep, dat voor instandhouding van het bedrijfsapparaat deze „schijnwinst" niet tot uitkeering mocht worden gebracht.

Uit het bovenstaande volgt, dat de winstbepaling in het wetsontwerp Winstbelasting geenszins aansluit bij de beginselen van de vervangingswaardeleer.

Het wetsontwerp Winstbelasting neemt als grondslag voor de winstbepaling *het vermogen*, terwijl de vervangingswaardeleer zich richt op de *winstbepaling* met instandhouding van het bedrijfsapparaat.

De wetgever heeft, door als uitgangspunt te nemen de balans, opgemaakt volgens goed koopmansgebruik, aansluiting gezocht bij de boekhouding van het bedrijf. Door het verschil in vermogen aan het einde en het begin van het jaar als winst te beschouwen, wordt belasting geheven van alle voordeelen, zooals deze in de boekhouding tot uitdrukking komen.

Zoolang de Hooge Raad geen beslissing heeft genomen ten aanzien van de vraag, of toepassing van de vervangingswaardeleer tot „goed koopmansgebruik" kan worden gerekend, zal bij het vaststellen van het vermogen door de Belasting-Administratie eene vervangingswaarde-reserve niet kunnen worden geaccepteerd.

Hierbij kan echter worden opgemerkt, dat de conjunctuurgolven eene compenseerende werking op de bedrijfsresultaten der opeenvolgende jaren uitoefenen en de wettelijke termijn van 5 jaren voor het compenseeren van verliezen tegemoet komt aan de belastingheffing van schijnwinsten in tijden van sterk oploopende prijzen. Van belang is hierbij ook, dat de belasting geheven wordt naar een proportioneel tarief.

Voor het overige kan ten aanzien van de vervangingswaardeleer de ontwikkeling van de jurisprudentie betreffende „goed koopmansgebruik" worden afgewacht.

A. NIERHOFF

WETSONTWERP OP DE WINSTBELASTING 1940

Zoo luidt de titel, waaronder de wet kan worden aangehaald, waarvan het ontwerp bij Koninklijke Boodschap van 13 Januari bij de Tweede Kamer der Staten-Generaal werd ingediend. De titel beantwoordt feitelijk niet aan den opzet, daar het wetsontwerp uitsluitend beoogt te treffen de winst van:

naamlooze vennootschappen,
commanditaire vennootschappen op aandeelen,
coöperatieve vereenigingen,
onderlinge verzekeringsmaatschappijen en vereenigingen,
welke een beroep of bedrijf uitoefenen.

De titel zou echter te lang worden, indien hij al deze categorieën zou vermelden.

Uit bovenstaande opsomming blijkt, dat *stichtingen niet* onder deze belasting vallen, ook al zouden zij een bedrijf uitoefenen. Getroffen worden alleen de associatievormen, die tot dusverre onder de wet op *de dividend- en tantiemebelasting* vielen. Aan laatstgenoemde belasting waren evenmin onderworpen:

rechtspersonen, waarvan uitsluitend publiekrechtelijke lichamen aandeelhouders, deelgenooten of leden zijn;

vennootschappen, vereenigingen of maatschappijen, welke uitsluitend of nagenoeg uitsluitend bij de sociale verzekeringswetten voorziene risico's verzekeren en geen ander bedrijf uitoefenen.

Bovengenoemde rechtspersonen zullen ook *niet* vallen onder de nieuwe Wet op de Winstbelasting.

In de Memorie van toelichting verdedigt Minister *de Geer* de overgang van de vigeerende *uitdeelings*belasting naar eene *winst*belasting, waarover in de laatste decennia zooveel te doen is geweest, met sobere, zakelijke argumenten. De Minister ziet geen diepgaand onderscheid tusschen de beide belastingen; de vervanging van de eene door de andere is z.i. in hoofdzaak een kwestie van belasting*techniek*.

„Beide belastingen, de dividend- en tantièmebelasting en de winstbelasting, zijn uitwerkingen van dezelfde grondgedachte; zij zijn niet meer dan de verschillende wegen, waarlangs de belastingtechniek veroorlooft, hetzelfde doel te bereiken. Wat de beide vormen van heffing onderscheidt, is nagenoeg uitsluitend het tijdstip waarop de belasting wordt geheven. Bij de winstbelasting is dit het tijdstip waarop de winst wordt gemaakt; bij de uitdeelingsbelasting dat waarop de winst wordt uitgedeeld".

Al erkent men de juistheid dezer redeneering, toch is evenmin te loochenen, dat de gevolgen van de toepassing der twee principes in de praktijk, zeer verschillend zijn. Het zijn juist de konsekwenties aan de beide stelsels annex, die steeds weer aanleiding hebben gegeven tot een verwoeden strijd tusschen de voor- en tegenstanders eener winstbelasting van naaml. vennootschappen c.s.

Minister de Geer gaat uit van het standpunt, dat de bestaande regeling van de belasting van de naamlooze vennootschappen in de praktijk ongelijk en dus onrechtvaardig werkt. En daar de tegenwoordige organisatie van den belastingdienst in staat is een beteren vorm van vennootschapsbelasting te hanteeren, verdient een vervanging van de D. & T. belasting door een winstbelasting aanbeveling.

Minister de Geer stelt zich dus op een ander uitgangspunt dan *Minister de Wilde*, die zijn belastingplannen gebaseerd had op het beginsel: *heffing aan de bron*. Tot die bronnen rekende hij ook de winsten der N.V. Beide Ministers zijn het er over eens, dat de staf van den belastingdienst, gesteund door dien van den rijksaccountantsdienst, de bepaling van de belastbare winst der naaml. vennootschappen, nadat de eerste moeilijkheden overwonnen zullen zijn, spoedig onder de knie zal krijgen. Minister de Geer beroept zich daarbij op het verloop van de aanslagregeling in de oorlogswinstbelasting, welke laatste belasting werd geheven in een tijd, waarin de belastingdienst nog lang niet zoo goed geoutilleerd was als thans. Wij erkennen gaarne de deskundigheid en efficiency van de belasting- en rijksaccountantsdiensten, doch niettemin zullen toch, indien de wet tot uitvoering komt, tal van strijdvragen heel wat tijd in beslag nemen, zoowel van de fiscale ambtenaren en accountants, als van de belastingplichtigen met hun deskundigen. Wij herinneren slechts aan kwesties betreffende devaluatie-winsten, resp. waardeering van grondstoffen en fabrikaten, de hoogte der afschrijvingen en der bestemmingsreserves, de noodzakelijkheid van algemeene resp. conjunctuurreserves, beoordeeling van debiteuren, stille reserves uit vroegere jaren enz. Dergelijke kwesties zullen echter binnen betrekkelijk korten termijn beslist moeten worden, daar de wet bepaalt, teneinde groote vertraging in de aanslagregeling te voorkomen, dat geen aanslag meer kan worden opgelegd:

a. nadat 2 jaren zijn verstreken sinds de indiening der aangifte,
b. nadat 3 jaren zijn verstreken sinds het einde van het boekjaar, waarover de winst wordt berekend.

Minister de Geer heeft zich er niet aan gewaagd te definieeren, *wat onder winst der N.V. is te verstaan*. Gesteld voor de taak eene concrete omschrijving te geven van het object „winst", waarover de belasting zal worden geheven, stelt hij allereerst als praemisse, dat niet belast zal mogen worden, wat in het wezen der zaak geen winst is. In de 2e plaats heeft de Minister gemeend zich bij de omschrijving van het winst-

begrip te moeten losmaken van de inkomstenbelasting en er verder naar gestreefd, aan de *afschrijvingspolitiek* van de vennootschappen zoo weinig mogelijk belemmeringen in den weg te leggen. Daarentegen heeft hij, door den eisch te stellen, dat de waardeering voor de balans overeenkomstig *goed koopmansgebruik* dient te geschieden een waarborg geschapen tegen misbruik. Wat goed koopmansgebruik is en wat niet, zal door de jurisprudentie moeten worden uitgemaakt.

Uit artikel 5 van het ontwerp volgt, dat grondslag voor de heffing van de belasting is het verschil tusschen het zuiver vermogen volgens de balans bij het begin van het jaar en die bij het einde van het jaar en dat alle balansen worden aanvaard, mits zij slechts volgens *hetzelfde systeem* zijn opgemaakt. Volgde derhalve een onderneming het systeem haar bedrijfsmiddelen dadelijk op *f* 1.— af te schrijven, dan kan zij, indien het voor de onderneming steunt op goed koopmansgebruik, daarmede doorgaan, mits zij ook haar balans bij den aanvang van het eerste jaar waarover de winstbelasting wordt geheven, volgens hetzelfde stelsel opmaakt. Wenscht zij dit niet, en wenscht zij haar activa in bedoelde balans op te nemen voor de werkelijke waarde, dan is haar dat eveneens geoorloofd, doch dan is zij verplicht, hetzelfde te doen in haar balansen over volgende jaren. Tegen een wijziging van systeem ter gelegenheid van de invoering van de winstbelasting zal geen bezwaar worden gemaakt. Alleen dient men er op bedacht te zijn, dat het stelsel van waardeering, dat bij het overgangstijdstip wordt gekozen, ook voor de toekomst bindend zal zijn, tenzij bijzondere omstandigheden rechtvaardigen, van het gekozen systeem af te wijken.

Van groot belang voor de meeste naaml. vennootschappen is de kwestie der regeling van *bestaande oude reserves en verliezen,* in verband met de heffing der nieuwe winstbelasting en de afschaffing der dividendbelasting.

Oude bestaande reserves worden rechtstreeks belast op het moment hunner uitdeeling, of indirect, wanneer zij gebruikt worden ter compensatie van nieuwe verliezen. In dit laatste geval wordt geen belasting geheven, maar het nieuwe verlies dat met een oude reserve wordt gecompenseerd, kan dan niet meer met latere winsten gecompenseerd worden.

Om te voorkomen, dat geschillen ontstaan in de toekomst, wanneer de juiste gegevens wellicht niet meer nauwkeurig kunnen worden vastgesteld, moet *binnen drie maanden* na het inwerkingtreden der wet, een *openingsbalans* worden ingediend, aantoonend het zuiver vermogen der N.V., dus ook de reserves die op het tijdstip aanwezig zijn, terwijl tevens moet worden toegelicht, naar welke grondslagen gewaardeerd is. De gevolgde methode van balansopmaking en van waardeering zal, zooals wij reeds zagen, ook in volgende jaren toegepast moeten worden.

De tot dusverre in de pers verschenen commentaren wekken den schijn, alsof de belastingplichtigen geheel vrij zijn naar eigen inzicht, de openingsbalans op te maken. Het wil mij voorkomen, dat deze meening in verband met de stringente bepalingen van *art. 38, 2e en 3e lid,* niet houdbaar is. In het 2e lid toch wordt den inspecteur het recht toegekend *„zoo noodig"* in afwijking van de aangifte, zoowel het bedrag van het zuiver vermogen, als dat der aanwezige reserves vast te stellen en het derde lid stelt den inspecteur daartoe in staat „indien eenig feit grond oplevert voor het vermoeden, dat de bedoelde bedragen te laag zijn vastgesteld".

Ik verwacht echter, dat van de toepassing van het 2e lid in de praktijk weinig terecht zal komen, omdat de inspecteurs nu eenmaal de tijd missen om de bij hen ingediende openingsbalansen ‚eingehend" en kritisch na te gaan.

De directies der N.V. komen in ieder geval voor de moeilijkheid te staan eene beslissing te moeten nemen omtrent *de open en stille reserves* bij de in te dienen aangifte conform art. 38. De stille reserves moeten aan den fiscus bekend worden gemaakt, ook al zal men ze bij de publicatie der balans, dus voor het publiek, geheim kunnen houden. De directies hebben het echter zelf in de hand de bedragen der open en stille reserves te bepalen, naar gelang ze het in het belang hunner N.V. achten de winsten in de toekomst, minder of meer te kunnen versterken door het wegwerken van oude reserves. Volgt men de politiek om zooveel mogelijk stille reserves in de openingsbalans te handhaven, dan vermindert men de gelegenheid om de eventueele uitkeeringen uit de oude winst (reserves) te belasten, maar anderzijds vormen deze stille reserves, zoodra zij te voorschijn komen, nieuwe winst, welke direct belast wordt. Men kan dus tot op zekere hoogte zelf eenigen invloed uitoefenen op het tijdstip van betaling der belasting over de nog niet door belasting getroffen oude, hetzij open, hetzij stille reserves.

Ook ten aanzien van *verliezen* maakt het wetsontwerp een onderscheid tusschen oude en nieuwe verliessaldi.

„Oude" verliezen zijn die, welke geconstateerd zijn bij het begin van het boekjaar, waarover voor het eerst winstbelasting zal worden geheven; *nieuwe* die, welke daarna zijn ontstaan.

Op oude verliezen mag nog gedurende drie achtereenvolgende jaren worden afgeschreven, voor nieuwe verliezen is de gelegenheid tot afschrijving gesteld op vijf achtereenvolgende jaren. De saldi van oude en nieuwe verliezen zullen dus steeds goed uit elkaar gehouden moeten worden.

**
*

Wij meenen in het bovenstaande wel voldoende de quintessens van het wetsontwerp te hebben belicht. In afwachting van de parlementaire gedachtenwisseling, waarbij zonder twijfel vele der thans nog bestaande dubia opgehelderd zullen worden, veroorloof ik mij enkele kritische opmerkingen, die wellicht tot kleine verbeteringen van het wetsontwerp kunnen leiden.

Artikel 5.

In het 2e lid wordt gezegd, dat voor de vaststelling van het zuiver vermogen, de baten en lasten geschat moeten worden volgens goed koopmansgebruik. Het behoeft geen betoog, dat de woorden *baten en lasten* hier niet op hun plaats zijn en vervangen moeten worden door bezittingen en schulden, of vermogensrechten en -verplichtingen.

Artikel 6.

Alleen de *salarissen van bestuurders* tot *f* 10.000.— zijn vrijgesteld van winstbelasting, in tegenstelling met de regeling in de dividend- en tantièmebelasting, waarbij salaris + tantième tot *f* 10.000.— onder de vrijstelling vielen. Indien het ontwerp op dit punt niet wordt gewijzigd, zal een streven ontstaan om de salarissen van bestuurders, indien eenigszins mogelijk, tot *f* 10.000.— op te voeren. Het wil mij gewenscht voorkomen, de regeling van de wet op de D.T.B. op dit punt te handhaven.

Artikel 18.

Terwijl in den aanhef van dit artikel over de *navordering* de bekende wijs weerklinkt: „Bij aldien eenig feit enz.", beluisteren wij in de *boete-bepaling* een geheel nieuwen frischen toon:

> „De in den navorderingsaanslag te begrijpen belasting wordt *verdubbeld,* tenzij aannemelijk is, dat niet door opzet of grove onachtzaamheid van de zijde van den belastingschuldige te weinig belasting is geheven, in

welk geval de in den navorderingsaanslag te begrijpen belasting wordt verhoogd met *twintig ten honderd*".

Verdubbeling der belasting is m.i. eene aannemelijke boete, maar onrechtvaardig lijkt de verhooging van 20 %, indien den belastingplichtige geen schuld treft, doordat geen opzet of grove onachtzaamheid zijnerzijds in het spel is.

Artikel 28.

De tekst van het eerste lid van dit artikel ware te verbeteren als volgt:

„Ieder die met eenige werkzaamheid den openbaren dienst betreffende belast is, is verplicht aan de ambtenaren van 's Rijks belastingen kosteloos de inlichtingen te geven, welke van hem worden verlangd, *voor zoover deze zijn werkzaamheid in openbaren dienst betreffen*".

Bovenstaande wijziging is gewenscht, opdat vele ambtenaren — ik denk hier o.a. aan notarissen — geheimhouding kunnen bewaren omtrent feiten en handelingen, die te hunner kennis zijn gekomen buiten dienstverband.

Artikel 37 luidt: „De Wet op de Dividend- en Tantièmebelasting 1917 vervalt, behalve ten aanzien van boejaren welke eindigen vóór 31 December 1939", terwijl de Memorie van toelichting luidt: „de afschaffing van de Wet op de D.T.B. geschiedt zoodanig, dat nog D.T.B. wordt geheven over die boekjaren, welke niet bij de heffing van de winstbelasting in aanmerking worden genomen".

Er wordt noch in de wet noch in de Memorie van toelichting gesproken over D.T.B., die reeds geheven *is*. Het lijkt mij noodzakelijk, dat hieromtrent geen misverstand kan bestaan en dat uitdrukkelijk wordt vastgelegd, dat de D.T.B., die thans reeds over het boekjaar 1939 is betaald, of nog voor het in werking treden van de wet zal worden betaald, met de te heffen winstbelasting zal worden gecompenseerd.

Ik heb hier op het oog alle betalingen van interim-dividend over het boekjaar 1939, waarover de belasting reeds betaald is, alsmede alle dividend-uitkeeringen over het boekjaar 1939, welke tusschen den datum van inwerking treden der wet 1 Januari 1940 en — laat ons zeggen — 1 April 1940 geschieden. Over deze uitdeelingen zal immers zoolang de Wet D.T.B. niet is vervallen, belasting verschuldigd zijn. Noodig is dus een duidelijke bepaling, dat de over het boekjaar 1939 reeds betaalde D.T.B. zal worden gecompenseerd met de eventueel over 1939 te heffen Winstbelasting. [1])

Artikel 38.

In het 1e lid van dit artikel is voorgeschreven, dat de aangifte van het zuivere vermogen, resp. de indiening der openingsbalans moet geschieden binnen *drie* maanden na het in werking treden van de wet. Daar in vele gevallen tot reconstructie der balans moet worden overgegaan, lijkt mij de termijn van 3 maanden aan den lagen kant. Het komt mij gewenscht voor dezen termijn te verlengen tot *5 maanden*.

Artikel 39.

Het laatste lid van dit artikel luidt als volgt:

„Indien bij de toepassing van de eerste vier leden een negatief bedrag wordt verkregen, wordt dit voor de heffing van de winstbelasting in mindering gebracht van de belastbare som over de op het overgangstijdstip volgende drie jaren, te beginnen met het eerste van die jaren."

Zooals wij in het eerste deel van dit artikel opmerkten, kunnen nieuwe verliezen over *5 jaren* gecompenseerd worden. Het verdient m.i. aanbeveling deze termijn ook aan te houden voor oude verliezen. Van meerdere zijden heb ik reeds een pleidooi gehoord voor *onbeperkte* compensatie-mogelijkheid, zoowel voor oude als nieuwe verliezen. Ik heb dit standpunt bestreden en betoogd,dat de wetgever onbeperkte compensatie-mogelijkheid nooit zal accepteeren, als zijnde te zeer in het nadeel van den fiscus. Ook in de wet op de I.B. is de compensatie van verliezen en winsten aan korte termijnen gebonden.

SLOTOPMERKINGEN.

Wij hebben gezien, dat verandering van een vigeerend waardeerings- en afschrijvingssysteem volgens het wetsontwerp alleen geoorloofd is bij *het samenstellen der eerste balans* nl. die op het overgangstijdstip. Daarna moet de continuiteit in acht genomen worden, zoodat de opeenvolgende balansen en verlies- en winstrekeningen steeds naar hetzelfde systeem opgemaakt zullen moeten worden.

Daar in de tot dusverre in de financieele en fiscale pers verschenen commentaren er niet op gewezen is, dat *de continuiteit verbroken mag worden,* indien bijzondere omstandigheden daartoe dwingen, moge ik hierop nog met eenigen nadruk wijzen. Bij de toepassing der wet op de I.B. heeft de jurisprudentie uitgemaakt, (zie o.a. B. 6890) dat tot een ander stelsel mag worden overgegaan, *indien bijzondere omstandigheden daartoe aanleiding geven*. Welnu, in denzelfden zin is ook het voorschrift van de nieuwe wet (art. 5 al. 2) op te vatten i/z het vaststellen van het zuiver vermogen, overeenkomstig goed koopmansgebruik. De Memorie van toelichting laat op dit punt geen twijfel over. Wie zal echter moeten beoordeelen en beslissen, of de vereischte bijzondere omstandigheden aanwezig zijn en wie zal überhaupt moeten uitmaken, wat goed koopmansgebruik is in de groote verscheidenheid van gevallen, die zich in de praktijk zullen voordoen?

Daar de belasting-procedure slechts op een enkel punt eene facultatieve wijziging ondergaat, zijn de instanties ook voor de toepassing der nieuwe wet, Inspecteur, Raad van Beroep en Hooge Raad. Deze op economisch terrein weinig deskundige instanties, zullen dus telkenmale het begrip „goed koopmansgebruik" moeten hanteeren, waartoe zij veelal accountants of bedrijfseconomen zullen moeten raadplegen.

Daar te voorzien is, dat het aantal beroepszaken over het begrip „goed koopmansgebruik" zeer talrijk zal worden, verdient het m.i. alle aanbeveling eene kleine *commissie van deskundigen* te benoemen, aan wien èn de belastingplichtigen èn de belastingautoriteiten alle vragen kunnen endosseeren, die zich om het begrip „goed koopmansgebruik" bewegen. Door de instelling eener dergelijke commissie zal m.i. zeer veel werk aan Raden van Beroep, Inspecteurs en belastingplichtigen bespaard worden en daardoor ook eene *versnelde procedure,* die vooral voor deze belastingheffing zoo gewenscht is, verkregen worden. Mocht *Minister de Geer* dit denkbeeld, dat hem in alle bescheidenheid wordt aanbevolen, willen overnemen, dan drage hij ook zorg, dat die Commissie bij het in werking treden der wet, er ook spoedig komt. Te verwachten is immers, dat vele belastingplichtigen reeds aanstonds een dankbaar gebruik zullen maken van de gelegenheid hun geboden om zich zekerheid te verschaffen dat de grondslagen hunner openingsbalans aan het wettelijk criterium van goed koopmansgebruik voldoen. De bepalingen, vervat in de 2e en 3e leden van art. 38, die bij juiste toepassing den Inspecteurs een berg van werk zullen verschaffen, zouden dan tevens kunnen vervallen.

J. J. M. H. NIJST

P.S. Betreffende de compensatie van betaalde D.T.B. met te heffen winstbelasting, schreef ik aan den Minister van

[1]) Zie P.S.

Financiën, van wien ik het volgende geruststellend ontwoord ontving:

„In antwoord op Uw brief van 27 Januari deel ik U mede, dat het vanzelf spreekt, dat belasting, aan welker heffing achteraf de wettelijke grondslag ontvalt, wordt teruggegeven Een speciale bepaling dienaangaande in het ontwerp winstbelasting is dan ook niet noodig geacht."

Hoewel ik uiteraard niet anders had verwacht, dan dat de betaalde D.T.B. bij de heffing der winstbelasting zal worden teruggegeven, lijkt mij het ontbreken van een imperatief voorschrift niettemin een leemte in het wetsontwerp.

N.

BOEKBESPREKING

Gevaren van het stelsel der ontworpen winstbelasting, door *Prof. Th. Limperg Jr.* Purmerend, J. Muusses 1940.

Het den 13 Januari 1940 ingediende wetsontwerp tot heffing van een winstbelasting, heeft reeds heel wat pennen in beweging gebracht. We mogen ons gelukkig rekenen, dat ook *Prof. Limperg* in de hierboven genoemde brochure (25 bladzijden) zijn gedachten daarover heeft laten gaan en in een kort maar duidelijk betoog heeft uiteengezet welke gevaren z.i. te duchten zijn, indien het ontwerp, zooals het thans luidt, tot wet zou worden verheven.

Zijn bedenkingen betreffen niet het *beginsel* der heffing van de winst, doch de wijze waarop dat beginsel is uitgewerkt; zijn belangstelling gaat, zooals te verwachten was, in de eerste plaats uit naar het voorschrift omtrent de vaststelling van de winst.

Winst — zoo bepaalt art. 5 van het ontwerp — is het verschil tusschen het zuivere vermogen van de N.V. bij het einde van het jaar en het zuivere vermogen bij het begin van dat jaar. De winst wordt dus bepaald door middel van vermogensvergelijking. Maar wat bedoelt de wet met „vermogen"? Het spraakgebruik daaromtrent is allesbehalve vast. Men leze slechts de 6e druk (1937) van *Prof. Dr. N. J. Polak, Enige grondslagen voor de financiering der onderneming,* waaruit blijkt dat de een als *Kapitaal* aanduidt, wat de ander *vermogen* noemt. Slechts één ding staat vast, n.l. dat het Wetboek van Koophandel met het woord „vermogen" doelt op de bezittingen van de N.V. na aftrek der schulden, dus activa min passiva. Van „vermogen" van een N.V. wordt in denzelfden zin gesproken als van het vermogen van een natuurlijk persoon. Sluit art. 5 van het ontwerp daarbij aan? Geheel duidelijk is het niet; het ontwerp bevat geen andere bepaling, dan dat bij het vaststellen van het zuivere vermogen der N.V. „de baten en lasten" worden geschat overeenkomstig goed koopmansgebruik. Vooral dat „lasten" is onduidelijk. Waarom niet „schulden", waarom niet gesproken van activa en passiva?

Ik wijs daarop, omdat zich daaromtrent reeds een verschil van meening heeft geopenbaard. *Prof. Polak* heeft in het Winstbelastingnummer van *de Naamlooze Vennootschap* opgemerkt, dat „baten en lasten" nimmer elementen van vermogensbepaling zijn; zij zijn z.i. elementen van winstberekening. Hij komt tot het besluit, dat het wetsontwerp onder winst verstaat „wat volgens goed koopmansgebruik als winst wordt aangemerkt". De nadere bepaling is aan praktijk en rechtspraak overgelaten. Aan de opstelling van het vermogen stelt het ontwerp z.i. geen andere eisch, dan dat zij „resulteert uit een winstberekening, die met dat goed koopmansgebruik overeenkomt". Het ontwerp lezende zou men zeggen: het gaat uit van het *vermogen* en concludeert daaruit wat *winst* is; *Prof. Polak* zegt: het is juist andersom: het gaat om de winst, niet om het zuiver vermogen.

Voor de beoordeeling van het winstbegrip is dit van groote beteekenis. *Prof. Limperg* gaat in zijn brochure uit van de opvatting, dat het *vermogen* het uitgangspunt is, en knoopt juist daaraan zijn bedenkingen vast. Ik meen dat dit juist is; uit niets blijkt, dat het ontwerp zich los maakt van de opvatting van het W. v. K., en dat is ook onwaarschijnlijk, omdat de rechtspraak over het begrip „winst" voor de dividend en tantièmebelasting op dat vermogensbegrip is gebouwd. Op een bepaalde afwijking kom ik hieronder terug. Dezelfde opvatting omtrent het *vermogen* vindt men in art. 39 van het ontwerp. Dat de woorden „baten en lasten" meer worden gebruikt om de activa en passiva van een *vermogen* aan te duiden, blijkt behalve uit het genoemde art. 39 o.a. uit art. 9 wet vermogensbelasting.

Tegen dit uitgangspunt worden in de brochure verschillende bedenkingen geopperd. Eerst uit het gezichtspunt van doelmatige fiscale wetgeving. Er zal gewerkt moeten worden met *twee* begrippen *vermogen* naast elkaar, dat van de winstbelasting en dat van de vermogensbelasting. Het is volgens schr. uitgesloten, dat voor beide belastingen hetzelfde begrip zou gelden. „Het begrip als basis voor de berekening van de „winst in de dynamiek van het bedrijf moet een heel andere „inhoud krijgen dan als grondslag van de berekening van het „statisch waargenomen persoonlijke vermogen". Men kan het daarmede geheel eens zijn en toch betwijfelen of dit verschil in het ontwerp ligt en of het door de rechtspraak zou worden aanvaard. Wat hierboven werd aangevoerd tegen de zienswijze van *Polak,* leidt tot vereenzelviging van het vermogen voor de vermogens- en voor de winstbelasting. Beide begrippen zullen, naar ik vermoed, civielrechtelijk worden opgebouwd; het 4e lid van art. 5 van het ontwerp, waarin wordt toegestaan een niet-juridische verplichting onder de „lasten" op te nemen, kan nog een argument in die richting opleveren. Men vergete niet, dat ook voor het W. v. K. het begrip *winst* volgens de rechtspraak in navolging van *Molengraaff* wordt verkregen door het statisch waargenomen vermogen der N.V. te vergelijken met het gestorte kapitaal.

Toch zal er verschil bestaan tusschen het vermogen voor de winstbelasting en dat berekend volgens de wet op de verm. bel. Vooreerst zal in het passief worden toegelaten de in het 4de lid van art. 5 omschreven reserve, die voor de vermogensbelasting niet in aanmerking zou worden genomen, omdat daar *rechtens* geen verplichting bestaat; voorts zullen de schattingsregelen van art. 7 wet verm. bel. hier niet gelden, omdat art. 5 al. 2 daaromtrent andere voorschriften geeft. Blijft de vraag, of de rechtspraak het begrip vermogen, evenals bij de verm. bel., zal opsluiten binnen de grenzen van art. 555 B.W. en andere wettelijke voorschriften. Tegen het opvoeren van een post voor goodwill zal allicht geen bezwaar worden gemaakt, omdat daarin een correctie op de schatting der afzonderlijke activa gezien kan worden, welke dus ook gedekt wordt door art. 5 al. 2.

Een soortgelijk bezwaar wordt geopperd tegen het naast elkaar komen te staan van het winstbegrip voor de inkomstenbelasting en dat voor de winstbelasting. Al wat in den loop der jaren aan kennis en inzicht is verworven bij de heffing der inkomstenbelasting, wordt voor de winstbelasting genegeerd. Schr. betreurt dat. Aangenomen dat het mogelijk zal zijn beide wetsformules op elkaar te doen aanpassen, waarom dan de moeilijke weg van een verschillend uitgangspunt gekozen?

Ik zou de vraag zóó willen stellen: langs welken weg bestaat de grootste kans tot een bevredigende opvatting omtrent het begrip *winst* te komen, langs den weg der inkomstenbelasting of langs dien van het ontwerp winstbelasting?