

geplaatst kapitaal van de vennootschap is, vrijstellen van diens nieuwe wettelijke verplichting om de N.V. schriftelijk op de hoogte te brengen van het aantal en de soort aandelen, waarvan hij zodanig eigenaar is, benevens van de namen der nominees en ook van eventueel latere veranderingen in de eigendomsverhouding, wanneer het landsbelang dit meebrengt.

Zo menen wij den lezers van het Maandblad ditmaal een algemene, hoewel oppervlakkige indruk van de rijke inhoud en zeker ook nu reeds van het beginsel en de tendens van het rapport der Engelse commissie gegeven te hebben, waarbij ook enkele onderdelen althans enigszins besproken konden worden. In een volgend artikel hopen wij nog enkele speciale onderwerpen uit het rapport als de naam van de vennootschap, het prospectus, de financiële verhouding tussen de directors en de N.V. en de rechten van de aandeelhouders, waarbij de nu reeds aan het licht gekomen strekkingen der voorstellen tot hervorming (ruimere openbaarheid, meer voorlichting, meer kritiek en meer effectieve controle ter voorkoming van misbruiken) eveneens duidelijk aan het licht zullen komen, enigszins uitvoeriger te bespreken. Uit dit eerste artikel kan reeds blijken, dat het voor de Nederlandse juristen, economen, ondernemers enz. zaak is aandacht aan deze rechtsontwikkeling bij onze overzeese burenen te schenken. De Britse wetgever is ons sinds de Companies-Act van 1862 eigenlijk altijd vóór geweest op het gebied van het naamloze vennootschapsrecht. Ook in de jaren 1927 en 1928 hadden wij bij de herziening van ons Wetboek van Koophandel op meer punten lering kunnen trekken uit de vigerende Engelse wetgeving inzake de companies limited by shares of uit daar toen bestaande plannen tot wetswijziging, welke tot de Companies-Act van 1929 leidden. Klakkeloos overnemen uit den vreemde is op civiel-rechtelijk terrein evenzeer als op staatsrechtelijk gebied natuurlijk uit den boze, maar nauwgezette en kritische rechtsvergelijkende studie kan op het gebied van het naamloze vennootschapsrecht toch stellig onze nationale wetgeving die, — kennisneming van deze Engelse recommendations bevestigt mij in dit oordeel — op verschillende punten dreigt te verouderen, ten goede komen.

HET BEGRIIP „BOSCHBEDRIJF” IN DEN ZIN VAN HET BESLUIT OP DE INKOMSTENBELASTING 1941

door Mr. L. J. Schiethart.

Krachtens art. 22 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 blijft bij de vaststelling van het aan de inkomstenbelasting onderworpen inkomen buiten aanmerking de winst uit boschbedrijf, voorzover het binnen het Rijk wordt uitgeoefend en geen hakhout-exploitatie omvat.

Deze vrijstelling is — zij het thans eenigszins beperkter geformuleerd — overgenomen uit art. 9 e der Wet op de Inkomstenbelasting 1914, de voorganger van het thans vigeerenden Besluit; dientengevolge heeft de wordingsgeschiedenis van dit artikel en de naar aanleiding daarvan ontstane jurisprudentie ook thans nog beteekenis.

De ongetwijfeld belangrijkste vraag, die zich bij toepassing van art. 22 voor doet, is wat de fiscus onder het begrip „boschbedrijf” verstaat.

Alvorens hierop nader in te gaan wijs ik erop, dat, fiscaal gesproken, onderscheid gemaakt dient te worden tusschen *boschbedrijf* en *bloot*

boschbezit. In dit verband citeer ik hier de Memorie van Antwoord bij de behandeling van art. 9 e voornoemd ingediend, waar — naar aanleiding van de in het Voorloopig Verslag geopperde bedenking, dat de woorden „voordeel uit boschbedrijf” tot gevolg zouden hebben, dat bezit van bosch anders dan als bedrijf niet van de vrijstelling zou kunnen profiteeren, wanneer de jurisprudentie, die toentertijd aan het begrip „boschbedrijf” een zeer ruimen uitleg gaf, zich eens mocht wijzigen — het volgende werd gezegd:

„Zooals in het Voorloopig Verslag te recht wordt opgemerkt, heeft de jurisprudentie in latere jaren aan het begrip „boschbedrijf” een ruimere beteekenis gehecht, zoodat nagenoeg alle boschbezit daaronder begrepen is.

Het is echter niet juist, dat, wanneer te eeniger tijd die jurisprudentie mocht keeren, zij, die wel boschbezit hebben, maar er feitelijk geen bedrijf van maken, schade zullen lijden door het in de ontworpen vrijstelling voorkomend woord „boschbedrijf”.

Immers in dat geval zullen zij geen vrijstelling meer noodig hebben, wijl hun aanwas van hout niet meer zal vallen onder hoofdstuk II der inkomstenbelasting (art. 4 e.v.v.)

In een boschbedrijf is aanwas van hout vrucht van eene onderneming (art. 7).

Een bloot boschbezit wordt, als alle onroerend goed, slechts aangeslagen naar de huurwaarde (art. 5).

Juist de jurisprudentie, welke nagenoeg alle boschbezit tot boschbedrijf heeft gemaakt, is oorzaak, dat alle aanwas van hout op dit oogenblik belastingplichtig is. De ontworpen vrijstelling maakt daaraan een einde. Mocht ooit eenig boschbezit niet meer als „bedrijf” worden aangemerkt dan zou het niet van de vrijstelling genieten, maar deze ook niet behoeven”.

Op hetgeen hier geponereerd wordt kom ik hieronder nog nader uitvoerig terug.

Uit de onder vigueur der Wet op de Inkomstenbelasting 1914 ontstane jurisprudentie blijkt dat het fiscale begrip „boschbedrijf” het boschbouwkundige allermint dekt. De fiscus rekent b.v. hiertoe ook de beplantingen langs wegen, weiden en om boerderijen (B. 5277 en 5623), terwijl ook niet van beteekenis geacht wordt of het boschbedrijf als onderdeel van een meer omvattend bedrijf wordt uitgeoefend (B. 4762). Niet ter zake doende is voorts of geen winst wordt beoogd of gemaakt. Ook is er wel onderscheid gemaakt tusschen bodem en opstand. Deze splitsing ligt m.i. ten grondslag aan de beslissing van den Raad van Beroep te Utrecht d.d. 14 Maart 1928 (A.B. 1929 p. 609), waarbij de opbrengst van jacht niet tot de winst uit boschbedrijf gerekend wordt.

M.i. zijn deze opvattingen voor aanvechting vatbaar. Zoo acht ik het onjuist de beplantingen langs wegen en weiden en om boerderijen tot het boschbedrijf te rekenen, waar in deze gevallen toch geen sprake is van een bosch en ik sluit mij derhalve gaarne aan bij de critiek van Dr. M. J. Prinsen in het Weekblad der Belastingen no. 3265.

Evenmin lijkt mij juist de meening, dat onderscheid zou moeten worden gemaakt tusschen bodem en houtopstand. M.i. vormen deze tezamen één onverbrekelijk geheel: het bosch. Immers er bestaat tusschen beiden een wisselwerking. De bodem bepaalt mede het soort bosch, dat er groeit, terwijl het bosch van invloed is op de bodemgesteldheid. De fiscale conse-

quentie hiervan is, dat de uitgaven gedaan voor den bodem evenmin voor aftrek vatbaar zijn, maar anderzijds dat de opbrengsten voortvloeiend uit het bezit van den bodem, zooals jachtopbrengsten, onder de vrijstelling vallen.

Thans een enkele opmerking over de vraag wat te verstaan is onder bloot boschbezit.

Hiertoe zou ik allereerst willen rekenen het bosch, dat te beschouwen is als aanhoorigheid in den zin van art. 2 § 1, 2e alinea der Wet op de Personeele Belasting 1896, het z.g.n. parkbosch dus. Dit artikel bepaalt — voorzoover hier van belang — dat onder aanhoorigheden worden verstaan erven en gronden bij een gebouw of een gedeelte van een gebouw behoorende en daarmede in gebruik.

Voorts vestig ik de aandacht op het onder de Natuurschoonwet 1928 gerangschikte bosch en op het „banbosch” in den zin van art. 8 van het Besluit Staattoezicht op de Bosschen 1942, welk Besluit tot op heden, helaas, nog in vollen omvang gehandhaafd is, aangezien het hier bosschen betreft, welke slechts uit ideële overwegingen in stand worden gehouden en die derhalve meer gelijkenis vertoonen met het parkbosch dan met het bedrijfsbosch.

Het fiscale belang van het onderscheid tusschen boschbedrijf en bloot boschbezit is gelegen in de vrijstelling van winst uit boschbedrijf, terwijl het bloote boschbezit daarentegen als onroerend goed wordt belast. Het Besluit rekent n.l. tot bronnen van inkomen, behalve de zuivere opbrengst van eigen onderneming, o.m. de zuivere opbrengst van goederen, waaronder ook het onroerend goed valt. Ingevolge art. 30, dat, behoudens enkele hier niet ter zake doende wijzigingen, gelijkkluidend is aan art. 5 der Wet, worden als opbrengst van goederen o.a. beschouwd alle voordeelen, welke, anders dan door eigen onderneming, uit gronden worden getrokken.

Van de in art. 30 opgesomde voordeelen valt in dit verband alleen te noemen de huurwaarde van gronden bij eigen gebruik. Het Besluit spreekt weliswaar, evenals art. 5 der Wet, van eigen gebruik voor woning of tot huishoudelijke doeleinden, maar de Hooge Raad heeft, m.i. terecht, beslist, dat dit slechts exempli gratia is, zoodat hierdoor het genot bij eigen gebruik niet tot deze gevallen beperkt blijft (H.R. 18 December 1918, A.B. 1920 p. 290). Derhalve zal ook het eigen gebruik van bloot boschbezit, dat zich niet beperkt tot bovengenoemde gevallen, aanleiding zijn de huurwaarde van dit bezit in de inkomstenbelasting te betrekken.

Onder huurwaarde wordt verstaan het bedrag, dat onder normale omstandigheden als huur kan worden bedongen (H.R. 26 October 1927, A.B. 1928 p. 170). Veelal zal men hier de huurwaarde voor de Personeele belasting kunnen aanhouden.

In tegenstelling met de in de hierboven geciteerde passage uit de M. v. A. voorkomende zinsnede, dat het bloote boschbezit, als alle onroerend goed, slechts naar de huurwaarde moet worden aangeslagen, ben ik van meening, dat ook andere inkomsten uit dit bezit getrokken belast moeten worden. Ook in den Leidraad op het Besluit wordt in § 35 hierop gewezen: „Inkomsten, welke niet onder de voorbeelden zijn genoemd, kunnen uiteraard toch onder de algemeene omschrijving van art. 30 vallen en dus inkomsten uit goederen zijn”.

Te denken valt hier allereerst aan de opbrengsten van verkocht hout en het eigen gebruik van hout, maar ook aan die van wandel- en kampeertaarten en andere opbrengsten, die uit het bosch worden getrokken. Den jaarlijkschen aanwas van het hout zou ik buiten beschouwing willen laten,

omdat deze pas bij den kap gerealiseerd wordt en eerst dan tot voordeel wordt (art. 15 van het Besluit).

Het belangrijkste gevolg van deze opvatting is, dat niet alleen de onkosten maar ook de verliezen, die het bloot boschbezit opleveren voor aftrek in aanmerking komen, immers bij dit soort bosschen beloopt de eerstgenoemde een zoodanig bedrag, dat er dikwijls sprake zal zijn van verlies.

De zooeven genoemde onkosten, dat zijn in de terminologie van het Besluit de kosten van verwerving, mogen krachtens art. 14 op de inkomsten, waartoe zij betrekking hebben, in mindering worden gebracht. Onder kosten van verwerving worden verstaan de kosten tot verwerving, inning en behoud der inkomsten en de op de inkomsten rustende lasten, zooals kosten voor beplanting en herbeplanting, onderhoud, toezicht, verpleging, de oogst- en verkoopkosten, assurantiekosten en de verschillende op de opbrengst rustende lasten b.v. grond-, en omzetbelasting, waterschapslasten e.d. De aftrek van verliezen is toegestaan ingevolge art. 5 lid 4.

Niet zoozeer uit een fiscaal oogpunt als wel uit een van algemeen boschbelang acht ik het van beteekenis bij het maken van de scheiding tusschen boschbedrijf en bloot boschbezit dit laatste ruim op te vatten. Immers hierdoor wordt weliswaar het bloot boschbezit in de sfeer der inkomstenbelasting getrokken en zijn dientengevolge de opbrengsten belast, maar daardoor zijn tevens de verliezen aftrekbaar, welke juist bij dergelijk boschbezit veelvuldig voorkomen.

Met het oog hierop heb ik hierboven onder het bloote boschbezit behalve het z.g.n. parkbosch o.a. gerangschikt het onder de Natuurschoonwet vallenden bosch en het z.g.n. „banbosch”, omdat de eigenaren van dit soort bosschen uit een oogpunt van natuurbescherming of anderszins bepaalde bosch-complexen of afzonderlijke boomen sparen of moeten sparen, welke in feite in waarde achteruitgaan. Zij zullen hierdoor geen opbrengsten maken, ja zelfs kosten van onderhoud en verpleging moeten uitgeven, die ook op den duur niet terug ontvangen worden in den vorm van meerwaarde van het bosch. Het bezit van dergelijke bosschen zou hierdoor financieel aantrekkelijker worden, waardoor het algemeen boschbelang ten eerste gediend ware.

Tenslotte nog enkele opmerkingen over eenige aan het boschbedrijf inhaerente verschijnselen.

Daar is allereerst de eigen boomkwekerij. Dit onderwerp kwam reeds ter sprake bij de parlementaire behandeling van art. 9 e der Wet. Oorspronkelijk luidde het wetsontwerp: „de voordeelen van het boschbedrijf” etc. Dit gaf het Tweede Kamerlid, den heer van Wijnbergen, aanleiding in een nota de aandacht op de eigen boomkwekerijen te vestigen en de vraag te stellen of tot het boschbedrijf behoort de eigen boomkwekerij, die dient voor eigen aanplant. De Vaste Commissie voor Belastingen, in wier handen het ontwerp was gesteld, was van oordeel, dat zulks niet het geval was; echter had men geen bezwaar om deze kwekerijen, zolang zij alleen in eigen behoefte voorzien, van de vrijstelling te doen genieten. Zoodra echter aan derden verkocht wordt behooren de daaruit voortvloeiende inkomsten tot de gewone bedrijfsinkomsten. De Minister verklaarde zich met deze opvatting accoord en wijzigde het ontwerp dienovereenkomstig in: „voordeel uit het boschbedrijf” etc. Aangezien art. 22 van het Besluit vrijwel gelijklopend is, zal ook thans eenzelfde standpunt tegenover deze kwestie moeten worden ingenomen.

Als tweede noem ik het boomkweekersbedrijf. Ten aanzien hiervan merkte de Minister in de Memorie van Toelichting op art. 9 e der Wet

op, dat de vrijstelling niet omvat de winsten, die met dit bedrijf worden gemaakt. Ook dit zal thans nog gelden.

Vervolgens noem ik de pineta, de proefvelden e.d. Voorzooover deze inkomsten opleveren zullen deze m.i. niet belast zijn, immers deze vormen meestal één geheel met een boschbedrijf. Waar deze instellingen echter veelal uitsluitend verlies opleveren en zij uit ideële overwegingen worden opgezet en in stand gehouden, is het te betreuren dat deze verliezen niet voor aftrek in aanmerking kunnen komen. Ten aanzien van de pineta, waarin meestal aanzienlijke, slechts verlies opleverend kapitaal is gestoken en die ook geheel zelfstandig voorkomen, zou een oplossing gevonden kunnen worden in een uitbreiding van het begrip bloot boschbezit tot deze categorie bosch. Met betrekking tot de proefvelden, ook al staan zij op strikt wetenschappelijke basis, is een dergelijke uitbreiding moeilijker te verdedigen. Toch zou dit uit een oogpunt van algemeen boschbouwbelang, waarvoor deze instellingen van zoo eminente beteekenis zijn, het overwegen van een aparte regeling de moeite overwaard zijn.

Voorts wijs ik op een oorlogsverschijnsel: de z.g.n. „generatorhout-fabriek”. In verband met de nog op te leggen aanslagen over de voorbije oorlogsjaren acht ik het noodzakelijk over dit, gelukkig nu tot het verleden behorende verschijnsel nog een enkele opmerking te maken. Er zijn n.l. Inspecteurs der Belastingen, die ten aanzien van boschbouwers, welke een gedeelte van hun hout in bepaalde aan hun boschbedrijf verbonden inrichtingen opwerken tot generatorblokjes, in fiscaal opzicht onderscheid maken tusschen het boschbedrijf en deze inrichtingen. Belast is in zoodanig geval het voordeelich verschil tusschen den gefingeerden prijs, waarvoor de generatorhoutfabriek geacht wordt het te verwerken hout van het boschbedrijf over te nemen — vermeerderd met de diverse onkosten zooals zaagkosten, arbeidslooenen e.d. — en den prijs, die bij verkoop der generatorblokjes wordt ontvangen. Eventueel verlies zal als gevolg van deze opvatting voor aftrek in aanmerking komen. Mij lijkt een dergelijke kunstmatige splitsing van het boschbedrijf niet juist. Hier is naar mijn meening slechts sprake van het gereedmaken van het hout voor het gebruik als brandstof. Waarom hier onderscheid te maken met het verwerken tot brand- of mijnhout? Er mag weliswaar een zekere technische installatie voor noodig zijn, doch deze vormt toch een onderdeel van het boschbedrijf in het algemeen. Wil men echter toch een splitsing maken en het bestaan van een generatorhout-fabriek aannemen, dan zou ik een beroep willen doen op analogische toepassing van art. 18 (2), 2e, dat mede tot het landbouwbedrijf in den zin van het Besluit rekent nevenbedrijven van den landbouw, immers hier kan men spreken van een nevenbedrijf van het boschbedrijf.

Ook een ander oorlogsverschijnsel wil ik hier volledigheidshalve even noemen: het houtskoolbedrijf. Naar mij echter werd medegedeeld is er in ons land slechts één onderneming, welke dit bedrijf in omvangrijke mate uitoefent. Aangezien dit bedrijf op industriële leest is geschoeid en m.i. dus beschouwd moet worden als een houtverwerkende industrie, is er geen reden het tot het boschbedrijf te rekenen.

Tenslotte wijs ik op het hierboven reeds gememoreerde en m.i. onjuiste standpunt van den Raad van Beroep te Utrecht, dat niet tot de winst uit boschbedrijf rekent de opbrengsten van het jachtbedrijf.

He paradoxaal het ook moge klinken, kom ik toch op grond van het bovenstaande tot de conclusie, dat een inperking van het begrip boschbedrijf in fiscaal zin en het als gevolg daarvan onder de inkomstenbelas-

ting trekken van verschillende vormen van boschbezit voor het Nederlandsche boschwezen in het algemeen van belang kan zijn.

Dit doel kan bereikt worden hetzij door de verschillende hier aangevoerde vragen ter beslissing aan den fiscaal rechter voor te leggen, hetzij door wijziging van de wettelijke voorschriften. Dit laatste zou kunnen geschieden door de in art. 22 neergelegde vrijstelling nader te omschrijven of door het artikel zoodanig te wijzigen, dat de mogelijkheid wordt geschapen, dat het aan boschbezitters vrijstaat zelf te bepalen welk bosch of gedeelte daarvan niet als boschbedrijf moet worden aangemerkt. Dit zou kunnen geschieden op soortgelijke wijze als thans is voorgeschreven in de Natuurschoonwet 1928. Een andere mogelijkheid is, dat art. 22 ongewijzigd blijft, doch van Departementswege aan de fiscale ambtenaren een instructie wordt gegeven, behelzende een beperktere opvatting van het begrip „boschbedrijf“.

Nu ook het Besluit op de Inkomstenbelasting, in het kader van de vernieuwing van ons belastingstelsel, eveneens op de helling moet komen (zie het artikel van de hand van Dr. Schendstok in het Oriënteringsnummer I van de Economisch Statistische Berichten), acht ik het tijdstip gunstig hierbij tevens de positie van den boscheigenaar onder de loupe te nemen en de in het algemeen boschbelang noodzakelijke wijzigingen aan te brengen.

REPERTORIUM VAN LITERATUUR OP HET GEBIED VAN ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

Redactie: Centrale Documentatiedienst inzake bedrijfsorganisatie N.V. (C.D.B.)

TIJDSCHRIFTENREPERTORIUM

A. ACCOUNTANCY

II. HET ACCOUNTANTSBEROEP

The future of the profession

Redactie — Bespreking van de betrekkingen tusschen de accountants en de zakenwereld in de toekomst. Verwacht mag worden dat deze externe verhoudingen meer ingewikkeld zullen worden, hetgeen toegelicht wordt aan de hand van drie voorbeelden, n.l. t.o.v. de nationalisatiepolitiek, de ingewikkeldheid van de belastingwetgeving en de voorgestelde wijziging van de vennootschapswetgeving. Gevreesd wordt, dat vooral door dit laatste de aandacht van den accountant van zijn eigenlijke taak — het meten van de winsten in verhouding tot de efficiency — afgeleid wordt.

A II 1

The Accountant 16 Maart 1946

986

III. LEER VAN DE INRICHTING

Standardisation of account

Redactie — Een pleidooi voor het invoeren van uniforme boekhouding en uniforme kostprijsberekening. Ten behoeve van de samenwerking tusschen verschillende personen in het bedrijf en in den bedrijfstak is uniforme kostprijsberekening gewenscht, speciaal omdat binnen afzienbaren tijd weer meer normale concurrentie gevoerd zal worden op de wereldmarkten. Verschillende posten van de in te voeren uniforme balansen en verlies- en winstrekeningen worden besproken. Het is wenschelijk de verslagen van de onderneming meer uniform te maken.

A III 2

The Certified Accountants Journal Maart 1946

85-4
526.7