

NIEUWS INZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLIS- SINGEN OP HET GEBIED DER BELASTINGEN

WANNEER IS HET SPECIALE TARIEF VAN ART. 48 I.B. IN VERBAND
MET ART. 36 I.B. TOEPASSELIJK?

door Mr Dr E. Tekenbroek

Op dezelfde dag (14 November 1951) zijn door de Hoge Raad twee arresten gewezen, waarvan de volledige inhoud op het moment waarop deze regelen geschreven worden weliswaar nog niet gepubliceerd is, maar waarvan het reeds gepubliceerde deel derzelve inhoud, met een praktisch oog bekeken, van voldoende belang lijkt om hier gememoreerd te worden.

De casuspositie bij het eerste arrest was de volgende. In de jaren 1941 en 1942 werd i.v.m. de oorlogsomstandigheden extra gereserveerd. Voor de directeuren-tantiëmistten was dit uiteraard nadelig. Daarom zegden Commissarissen toe, dat als later zou blijken, dat er geen oorlogsschade geleden was, alsdan het gedeerde tantiëme zou worden uitgekeerd. Dit geschiedde in 1947. De directeuren-tantiëmistten vroegen in 1947, met een beroep op art. 36 I.B., toepassing van het speciale tarief van art. 48 I.B. De Inspecteur weigerde dit; de Raad van Beroep stelde de Inspecteur in het ongelijk en de Hoge Raad bekrachtigt thans deze uitspraak.

De casuspositie bij het tweede geval was, dat met terugwerkende kracht over vroegere jaren een honorarium verhoogd werd. Voor zover die verhoging over verstreken jaren ineens werd uitbetaald, werd, ook met beroep op art. 36 I.B., toepassing van het speciale tarief van art. 48 I.B. ingeroepen. In dit geval stelde de Hoge Raad de belastingplichtige in het ongelijk.

In de praktijk zal men deze gevallen dikwijls aantreffen. Het is dus van belang na te gaan waar de Hoge Raad in deze het criterium legt voor het al of niet toepassen van art. 36 I.B. Dit criterium is gelegen in de woorden: „schadeloosstelling ter vervanging van gedeerde of te der-ven inkomsten”, voorkomende in genoemd art. 36. Hierbij moet dan de nadruk gelegd worden op het: „vervangen van iets dat gedeerd is”, m.a.w. het recht op de oorspronkelijke inkomsten moet verloren zijn gegaan, om welke reden dan ook, en in de plaats daarvan moet de schadeloosstelling zijn gekomen. Vandaar dan ook dat de Hoge Raad blijkens een uitdrukkelijke overweging in het tweede arrest art. 36 I.B., en dus het speciale tarief van art. 48 I.B., niet toepasselijk acht, als in een jaar de inkomsten over verschillende jaren worden genoten ten gevolge van een blote vertraging in de uitbetaling dier inkomsten. Immers dan is er van een schadeloosstelling wegens derving geen sprake; de oorspronkelijke inkomsten worden alsdan genoten en hoogstens kan men via de hardheidsclausule een matiging van de progressie krijgen. (Erg bevredigend is deze positie niet, maar anderzijds moet men erkennen, dan bestond er in zo'n geval een recht op gematigd tarief, het aantal gevallen waarin inkomsten vertraagd worden uitbetaald, wel eens sterk zou kunnen toenemen. Hiertegenover staat echter dat de beoordeling van de vraag of men met een reële vertraging dan wel met een opzettelijk in het leven geroepen vertraging te doen heeft, ook wel aan de rechtspraak ter beoordeling overgelaten kan worden).

In het eerste arrest bleek uit de feiten, dat door de reservering in 1941 en 1942 voor die jaren geen verder recht op tantièmes meer bestond, daar die reservering de winst verkleinde. In de plaats van die verloren gegane tantièmes kwam nu in een later jaar (na de vervulling van een bepaalde voorwaarde) een schadeloosstelling.

In het tweede arrest had in die vroegere jaren in het geheel geen recht op de desbetreffende inkomsten bestaan, ergo kon er kwalijk sprake zijn van schadeloosstelling als vervanging van gederfde inkomsten.

Bij het treffen van regelingen voor cliënten in gevallen, die eventueel onder art. 36 I.B. zouden kunnen vallen, doet men dus goed in de bewijsstukken(brieven, notulen, acten enz.) terdege tot uitdrukking te laten komen, dat het hier betreft inkomsten, die in de plaats komen van inkomsten, die gederfd zijn, of gederfd zullen worden.