

bloote ontkenning van belanghebbende, nadat hij in de gelegenheid was gesteld de fiscale veronderstelling te ontzenuwen, meer dan eens als onvoldoende weerlegging verworpen.

Wie in fiscale zaken geen onbekende is, zal ongetwijfeld weten, dat het aandeelhouderschap dikwijls aan buitenlanders in de schoenen werd geschoven; de beroemde Neef uit Canada werd ten tooneele gevoerd. Voor de nieuwe R.H. zou dit tot gevolg hebben, dat de buitenlander wordt geacht hier te lande een beroep of bedrijf uit te oefenen, zoodat hij in de I.B. naar art. 2 der wet wordt aangeslagen. Maar nu komt de moeilijkheid om de belasting in te vorderen, daar Neef niet vrijwillig betaalt. De toekomst ziet er voor den Fiscus somber uit en men voelt alweder het gemis van de mogelijkheid van verhaal bij de N.V.

Overigens is ook hier de schijn erger dan het wezen. Door informaties kan de Fiscus zich vergewissen, of de Neef inderdaad bestaat en op het opgegeven adres woont, ook al heeft hij zelf schriftelijk zijn aandeelhouderschap bevestigd. Doch er kan verder worden gegaan en een verklaring van belanghebbende gevraagd worden, waaruit blijkt, dat de bevoegde fiscale autoriteit in het buitenland met het aandeelenbezit bekend is en meermalen ziet men in dit stadium den Neef van het tooneel verdwijnen, of zijn aanslag door de N.V. of door binnenlandsche belanghebbenden voldaan. Blijft men in gebreke, dan zal dit een zwaar vermoeden geven, dat de aandelen in bekende binnenlandsche handen zijn en mag de Fiscus bij de rechtsprekende colleges steun verwachten voor zijn aanslag in de I.B. van binnenlanders, die niet medewerken voor een redelijk bewijs van het buitenlandsche bezit.

Het is hier de plaats om te wijzen op het eigenaardig gevolg van de nieuwe R.H. voor reële buitenlandsche aandeelhouders, die wegens genoten dividend niet in de I.B. vallen, maar nu — omdat geen dividend wordt gedeclareerd — onder art. 2 worden gebracht. Zij worden dus niet in I.B. aangeslagen, omdat zij I.B. besparen, maar omdat geen D.T.B. door de N.V. wordt betaald; wordt wel voldoende D.T.B. geheven, zoo is er geen reden voor R.H., daar dan van belastingbesparing geen sprake is. De buitenlandsche aandeelhouder is vrij van I.B., omreden zijn N.V. hier te lande in de D.T.B. valt, waardoor hij indirect belast is; ontbreekt echter die D.T.B., hoewel behoorlijke winsten worden gemaakt, dan treedt de belastingbesparing door den N.V.-vorm aan het daglicht.

Later dividend.

In onze vroegere beschouwingen wezen wij op het dividend, dat betrekking heeft op winsten, waarvoor eerder reeds aandeelhouders in de I.B. werden aangeslagen, toen die winsten nog niet uitgekeerd werden. Voor de volledigheid moeten wij dit punt thans herhalen en willen daaraan nog eens nader de aandacht wijden. In 1938 reserveerde een N.V. f 50.000 en de aandeelhouders A en B werden ieder voor f 25.000, via de nieuwe R.H., in de I.B. 1939/40 belast. Verdere jaren worden de winsten geregeld uitgekeerd en daarover zijn D.T.B. en bij de aandeelhouders I.B. geheven. Nu keert de N.V. over 1941 de oude reserve als dividend uit, vastgesteld in 1942, en in gevolge art. 6 I.B. valt dit dividend in de I.B. 1943/4, althans indien geen vrijstellende bepaling alsnog tot stand mocht komen. Maar ook kan A in 1941 uit de zaak treden, waarbij hij zijn aandeel in de reserve vergoed krijgt in den koopprijs zijner aandelen, die aan C overgaan. Reden om C van I.B. 1943/4 vrij te stellen, is er niet en wij zien C derhalve I.B. voldoen over een deel der winst, waarover vroeger al I.B. is geheven van A.

Een andere mogelijkheid is, dat A in 1941 overlijdt en dat zijn aandelen overgaan aan zijn erven D, E en F, die geheel buiten de zaken der N.V. staan. Voor deze erfgenen zien wij

evenmin een motief voor vrijstelling, zooals dat voor den gebleven aandeelhouder B zoo duidelijk spreekt.

Al deze moeilijkheden meenden wij te kunnen voorkomen, indien de nieuwe R.H. zoowel D.T.B. als I.B., doch dan b.v. voor $\frac{2}{3}$ der ingehouden winst, tot gevolg zou hebben. De opgetreden aandeelhouder C, of de erven D, E en F, zouden dan de vordering van A op de N.V. wegens niet uitbetaald dividend overgedragen krijgen en de latere voldoening van dit dividend is alsdan niets anders dan schuldaflossing, waarvoor geen D.T.B. of I.B. meer verschuldigd wordt.

Door deze nadere toelichting hopen wij beter te doen uitkomen, dat de I.B. voor later dividend, waarover vroeger reeds R.H. is toegepast, dringend een afdoende regeling behoeft, wil men niet voor onontwarbare problemen komen te staan.

Liquidatie.

Een N.V. maakt over 1938 een groote winst, b.v. van f 200.000, tegen f 30.000 in normale jaren. De aandeelhouder G liquideert de N.V. in Maart 1939 en betaalt D.T.B. over f 200.000. Voor I.B. 1939/40 moet G de opbrengst van zijn nieuwe bron van inkomen, zijn privé-zaak, begrooten en schat hiervoor f 30.000, daar de bijzondere omstandigheden, die de buitengewone winst veroorzaakten, zijn vervallen.

Op 1 Mei 1939 bestaat de N.V. niet meer en dit staat de nieuwe R.H. voor dit geval in den weg, daar men onmogelijk geen rekening kan houden met het bestaan eener N.V., die er niet meer is. Daarenboven deelde deze N.V. hare geheele winst uit en het is alleen door de bepalingen van de wet I.B., dat de uitkeering van de N.V. hier geen I.B. achter zich sleept.

Het ware gewenscht, dat de nieuwe R.H. mede dergelijke gevallen van liquidatie na een dik winstjaar zou bestrijken.

Conclusie.

Uit de gegeven uiteenzettingen zal blijken dat het wetsontwerp in wat het omschrijft, tekortkomingen vertoont, die in de praktijk tot groote moeilijkheden zullen leiden, terwijl het op andere punten een stilzwijgen bewaart, hoewel die punten evenzeer een regeling behoeven als die genoemd worden. Laat ons de hoop uitspreken, dat de weg naar het staatsblad op een en ander nog verduidelijking en aanvulling zal brengen.

V. S. OHMSTEDE.

WETSVOORSTEL TOT WIJZIGING VAN DE WET OP DE RICHTIGE HEFFING

Aprilnummer 1938 van „De Naamlooze Vennootschap”.

De Redactie van „De Naamlooze Vennootschap” heeft de gelukkige gedachte gehad een aflevering van haar tijdschrift geheel aan opgemeld wetsvoorstel te wijden, gelijk de afleveringen van Maart en April 1934 voornamelijk gewijd waren aan het inmiddels ingetrokken z.g. Ontwerp Besloten-Vennootschappen wet.

Men mag deze gedachte zeer gelukkig achten, terwijl de uitwerking ervan zeer geslaagd is. Een keur van min of meer bekende scribenten laat haar licht over het wetsontwerp schijnen. De leden der Volksvertegenwoordiging zullen zonder twijfel uit deze verzameling artikelen gegevens kunnen putten om met kennis van zaken aan de parlementaire behandeling van het onderhavige wetsontwerp te kunnen deelnemen; de minister zal er stof in vinden voor de verdediging van zijn ontwerp, terwijl den accountants de kennisneming van de artikelen kan worden aanbevolen om de „gevaren”, waaraan hun cliënten blootstaan, bijtijds te onderkennen. Komisch doet aan de ver-

schillende gevolgtrekkingen, die door de schrijvers uit het ontwerp getrokken worden. Zoo bijv. achten Prof. *Polak* en Prof. *van Loon* het een groot bezwaar, dat het ontwerp zich niet uitsluitend beperkt tot een bestrijding van misbruiken van den N.V.-vorm, terwijl Mr. *Van Dijk* er juist in leest, dat het ontwerp zich alleen tegen die misbruiken keert.

Prof. *Van Loon*, die in zijn critiek het felst is, ziet in het ontwerp een verkapte winstbelasting; de bekende Amsterdamse Inspecteur *Meyburg* ziet er slechts in een kleine uitbreiding van de wet op de Richtige Heffing.

Prof. *Russel* acht het wetsvoorstel overbodig. Misbruiken kunnen z.i. voldoende bestreden worden; hij wijst in dit verband op de bestaande wet op de Richtige Heffing, op de mogelijkheden, die de rechtspraak biedt t.a.v. de nietigverklaring van de N.V. en de materiele opvatting van het begrip winstuitdeeling. Ook Mr. *Nederburgh* wijst er op, dat voor een tegengaan van verkapte winstuitdeelingen dit wetsontwerp bij de huidige stand der rechtspraak niet noodig is.

Geheel ongemotiveerd kunnen wij deze kritiek niet vinden, want inderdaad kan de M. v. T. op den niet-deskundigen lezer de indruk maken, dat de fiscus ten eene meele machteloos staat tegenover de misbruiken van den N.V.-vorm middels verkapte uitkeeringen e.d.

Op dit punt lijkt het ontwerp ons dan ook wat al te streng. Een reserveering voor aanwijsbare bedrijfsdoeleinden kan de toepassing van de Wet op de Richtige heffing niet voorkomen, als die reserveering gepaard gaat met verkapte winstuitdeelingen. Het juridische argument daarvoor is het woordje „enkel” in het voorgestelde 2de lid van Art. 1, laatste zin. Het gevolg is dus: 1. over de verkapte winstuitdeeling wordt D.T.B. geheven bij de N.V., 2. I.B. bij de aandeelhouders, 3. I.B. over de heele verdere winst der N.V. bij de aandeelhouders en 4. D.T.B. over de op normale wijze uitgekeerde winst.

Dit brengt ons tot een in de reeks van artikelen vrij algemeen voorkomende klacht t.w., dat niettegenstaande het bestaan der N.V. voor bepaalde belastingen genegeerd wordt als de Wet op de Richtige Heffing toepassing vindt, toch nog D.T.B. geheven wordt. Formeel juridisch valt er niets tegen te zeggen, maar zeer terecht wijst Mr. *Nederburgh* er o.i. op, dat een dergelijke wetgeving de goede verstandhouding tussehen fiscus en belastingplichtige kan verstoren.

Het wil ons voorkomen, dat *Nijst* het ontwerp verkeerd gelezen heeft, waar hij meent, dat snelle, dus ruime afschrijving niet tot toepassing van de W.R.H. aanleiding kan geven.

Vrij algemeen wordt voorts de klacht vernomen, dat het ontwerp te vaag is. Begrippen als „gedraglijn”, „aanwijsbare bedrijfsdoeleinden” en „aanmerkelijke belastingbesparing” zijn te vaag gehouden; de M. v. T. geeft daaromtrent ook niet de noodige opheldering. Naar verwacht mag worden zal de schriftelijke en mondelinge behandeling in het parlement hier wel verbetering brengen. Vooral t.a.v. de vraag of een reserveering voor toekomstige verliezen en een reserveering in verband met een te voeren dividend-politiek, beide veel voorkomende gevallen, valt onder het begrip: „aanwijsbare bedrijfsdoeleinden” lijkt ons een duidelijke uitspraak noodig.

Een derde klacht, die veel voorkomt in de artikelen, is de twijfel of het Gerechtshof in Den Haag wel de juiste instantie is om de bedrijfseconomische vraagstukken, waarover de geschillen zullen gaan, te berechten. Terecht wijst o.i. Mr. *Van Dijk* er in dit verband op, dat de aanwijzing van het Haagse Hof voor de wet, zooals zij thans nog luidt, gemotiveerd was, maar dat als het onderhavige voorstel wet wordt, de kwesties die het Hof dan daarnaast te beslissen zal krijgen van geheel anderen aard zijn.

In de artikelen van Prof. *Polak* (die zoo langzamerhand een

gevestigde reputatie begint te krijgen in het uitdenken van pakkende titels voor zijn artikelen; het onderhavige artikel van hem heeft tot titel „Te heftige richting?”) en van Prof. *Van Loon* komt de klacht voor, dat bij de beantwoording van de vraag of de Wet op de Richtige Heffing zal worden toegepast voor een appreciatie van de geste van de N.V. geen plaats is. Ook in het artikel van Mr. *Grosheide* vindt men iets dergelijks, waar hij tegenover het subjectieve criterium van de geldende wet (bedoeling om de heffing van bepaalde belastingen onmogelijk te maken) het objectieve criterium van de onderhavige wetswijziging (een aanmerkelijke belastingbesparing) stelt.

De beoordeling van de gedraglijn der N.V. zal o.i. echter voldoende ruimte open laten om mala-fide en bona-fide gedragingen te schiften.

Het valt niet te ontkennen, dat voor het bedrijfsleven de handhaving van de huidige toestand het meest voordeelig zou zijn. Men moet echter constateeren, dat de kans daarop zeer klein is. Een iegelijk voelt, dat naast de regeering ook de volksvertegenwoordiging een verandering in deze wil.

De bezwaren tegen een openlijke winstbelasting zijn voorschands wellicht te groot, de minister erkent dit zelf, vandaar dat het compromis vervat in het huidige voorstel o.i. een zeer goede kans maakt. Dit zal echter beteekenen, dat één van de bezwaren, die tegen een winstbelasting bestaan, t.w. het jaarlijks terugkeerende dispuut met den fiscus over de winstvaststelling, zich goeddeels reeds zal laten gelden, want de Inspecteurs zullen thans op die winstvaststelling toezicht moeten gaan houden.

Een veer zal het bedrijfsleven dus moeten laten. Maar anderzijds is er ook gewin.

Wij voor ons zien n.l. in het wetsvoorstel een alleszins toe te juichen stap in de richting van de ontwikkeling van een nieuw fiscaal winstbegrip, waarbij in tegenstelling met de geldende artt. 10 en 11 van de I.B. meer rekening wordt gehouden met het typische karakter van den bron: onderneming; met name zullen bepaalde reserveeringen worden toegestaan. Gaan wij er even van uit, dat het gelukt bij de parlementaire behandeling de o.i. noodzakelijke nadere preeiseering van de begrippen te krijgen, waardoor aan de voorgestelde leden 2 en 3 van art. 1 het cautehoue-achtige wordt ontnomen, dan lijkt ons een voor het bedrijfsleven niet ongunstige verdere ontwikkeling van de wetgeving in den aard der zaken te liggen.

De zin van het ontwerp is n.l. als volgt te schetsen: de winst door de N.V. behaald berekend volgens de nieuwe fiscale opvatting (men zou kunnen zeggen dat dit is de winst berekend op de wijze van de I.B. maar met toelating van bepaalde reserveeringen) moet uitgekeerd worden, indien ten minste een niet-uitkeering tot aanmerkelijke belasting besparing aanleiding zou geven, hetgeen wel doorgaans het geval zal zijn. Over die uitgekeerde winst moet dat D.T.B. en I.B. worden betaald. De volgende stap zou dan moeten zijn, dat naast een vergroo-ting van de mogelijkheid van compensatie van verliezen ex vorige jaren, dit nieuwe fiscale winstbegrip ook voor de Inkomstenbelasting aanvaard wordt. Mr. *Van Dijk* wijst daarop reeds in zijn artikel. Als dit eenmaal het geval is, dan komt de D.T.B., die in ons belastingstelsel toch reeds een buitenbeentje is, wel volkomen in haar hemd te staan.

De Redactie van De Naamloze Vennootschap zal goed doen dan eens een speciaal nummer te besteden aan de vraag of het gemotiveerd is de D.T.B. nog een dag langer te handhaven. Voor zoo'n nummer kan zij gerust wat meer Inspecteurs van de Belastingen aan het woord laten, dan in het nummer, dat wij met het bovenstaande aankondigen en dat wij iederen accountant ter lezing aanbevelen.

Mr Dr E. TEKENBROEK