

*Toekomstvoorzieningen i.v.m. betaling van Vermogensaanwasbelasting, ten laste van directeuren enige aandeelhouders door de N.V. 1)*

Het is niet van belang ontbloot om de invloed na te gaan, welke ontstaat bij betaling van aanslagen in de Vermogensaanwasbelasting als bovenvermeld.

Ik acht het n.l. lang niet denkbeeldig, dat deze aanslagen in een dergelijk geval, evenals bij particuliere bedrijven, uit de bedrijfskas zullen moeten worden voldaan bij gebrek aan andere financieringsmogelijkheden.

Tot welke consequenties leidt een dergelijke betaling in de N.V. of m.a.w. welk standpunt zal de fiscus daarbij straks gaan innemen?

Vooraf het volgende ter illustratie.

De N.V. maakt in het jaar, waarin de aanslagen worden betaald een winst van .....	f 200.000,—
Aan aandeelhouders wordt 5 % dividend uitgekeerd, d.i. b.v. ....	„ 5.000,—
Gereserveerd wordt het restant of .....	f 195.000,—

Er zijn drie directeuren, die alle aandelen in handen hebben en die de volgende aanslagen door de N.V. te hunne laste laten voldoen:

A. ....	f 50.000,—
B. ....	„ 60.000,—
C. ....	„ 40.000,—
Totaal	f 150.000,—

Bij betaling worden de aandeelhouders dus belast en ontstaat er dus een vordering, waarover al dan niet rente is te vergoeden aan de vennootschap.

Hoe zal de fiscus daarop reageren?

Indien deze het standpunt inneemt, dat hier sprake is van een verkapte winstuitdeling, worden de aandeelhouders n.l. in de inkomstenbelasting betrokken. Een zeer eigenaardige gevolgtrekking, dat men n.l. aldus door vermogensaanwasbelasting te betalen nogmaals inkomstenbelasting krijgt te voldoen.

Toch is dit weer niet zo vreemd, omdat de aandeelhouders aldus door bedragen aan de N.V. te onttrekken in feite anticiperen op behaalde of nog te behalen winst.

Wordt evenwel rente betaald, dan wil het mij voorkomen, dat het in dit bijzonder geval billijk is dat de fiscus zal afzien van de hiervoor aangehaalde aanspraken.

Niettemin meen ik hier een kwestie te hebben aangeroerd, die nog wel niet aan de orde is, doch die alleszins de moeite waard is om te worden overwogen.

Ik hoop dan ook voor hen, die in de hiervoor geschetste omstandigheden komen te verkeren, dat de fiscus te dien aanzien een mild standpunt zal

1) *Noot van de Schrijver.*

Vgl. de inmiddels verschenen resolutie d.d. 21 Juli 1947, nr. 3, waarbij voor geldleningen van familie-N.V.'s en C.V.'s o.a. ter betaling van de heffingen ineens onder bepaalde voorwaarden een tegemoetkomende regeling is getroffen, welke onbelastbaarheid inhoudt, indien 3% rente wordt vergoed en 12½% per jaar op het oorspronkelijk bedrag wordt afgelost met ingang van het jaar, volgend op dat, waarin de lening is gesloten.

innemen, omdat de daaruit voortvloeiende gevolgen van verstrekkende aard kunnen zijn.

### *Het wetsontwerp Belastingherziening 1947 en de onbelaste reserve.*

In bovenvermeld wetsontwerp, dat inmiddels door de Tweede Kamer is aangenomen, is sprake van het vormen van een onbelaste reserve ten laste van de winst. Deze reserve mag voor de boekjaren met of in 1946 eindigende max. 15 % bedragen van de winst totdat een bepaalde hieronder nader aangeduide hoogte is bereikt. Verliezen worden eerst gedekt uit deze reserve. Een eventueel resterend verlies kan met de winst van het volgend jaar worden verrekend. Over de onbelaste reserve wordt evenwel belasting geheven bij liquidatie of verkoop van een bedrijf ofwel ingeval van het Rijk metterwoon verlaten. De onbelaste reserve, die dan als winst vrijkomt, kan op verzoek naar art. 48 van het Besluit op de Inkomstenbelasting (1941) belast worden, waardoor dus de progressie ontgaan wordt. De jaarlijkse vergroting van de reserve is evenals de reserve op zich aan een bepaalde hoogte gebonden.

Deze hoogte wordt begrensd door de volgende factoren naar keuze:

1. 20 % van de waarde der lichamelijke zaken, welke voor de bedrijfs-oefening gebezigd worden, benevens 10 % van de bedrijfsvoorraden.
2. 10 % van de overige bedrijfsactiva.

Opgemerkt wordt, dat indien de sub .1 bedoelde zaken teloor zijn gegaan, de hiervoor in de plaats getreden rechten op schadevergoeding totdat vervanging heeft plaats gevonden, in acht worden genomen.

Voor de lichamen wordt de grens van de onbelaste reserve verminderd met de H.O.R. Men kan dus zolang de H.O.R. aanwezig is minder ten laste van de winst reserveren. Men mag evenwel bij de aangiften het verzoek doen om op bepaalde aan te wijzen uitdelingen artikel 20 van het Besluit op de Vennootschapsbelasting 1942 toe te passen, waardoor die uitdelingen en de daarover verschuldigde belasting ten laste van de H.O.R. komen. Het hiermede verkregen voordeel bestaat in een verlaging van de H.O.R., in een mogelijkheid om meer ten laste van de winst te reserveren en in het feit, dat over deze uitdelingen geen Ondernemingsbelasting verschuldigd is.

Al is hiervoor in grote trekken de werking van de onbelaste reserve weer gegeven, toch meen ik, dat het van belang is nog even na te gaan de invloed van een en ander in cijfers uitgedrukt. Stel dat de onbelaste reserve uit een der hiervoor genoemde factoren voortvloeiend f 30.000,— mag bedragen, terwijl er nog een H.O.R. van f 25.000,— aanwezig is. Dan is dus het gevolg daarvan dat een bedrag ad f 5.000,— onbelast gereserveerd zal kunnen worden, mits dit ook overeenstemt met het maximum van 15 % van de winst. Men mag dit dan echter niet doen door vorming van een onbelaste reserve van f 30.000,— tegenover afboeking van de bestaande H.O.R. en boeking van het verschil als verlies, terwijl het evenmin is toegestaan om het bedrag ad f 5.000,— van de bestaande H.O.R. af te boeken en derhalve daardoor de winst niet te beïnvloeden.

Naar mijn mening moet de H.O.R. intact blijven en kan deze door de vorming ener onbelaste reserve geen wijziging ondergaan. Het wijzigen van de H.O.R. is dan verder m.i. alleen mogelijk door deze op bepaalde wijze te gaan uitdelen.

*Vervreemding van een bedrijf tegen een contraprestatie in de vorm van een lijfrente en de fiscus.*

Bij resolutie d.d. 15 April 1947, nr. 1 is medegedeeld, dat indien een bedrijf of een zelfstandig beroep geheel of ten dele wordt gestaakt of overgedragen tegen een contraprestatie in de vorm van een lijfrente, de contante waarde van de bedongen lijfrente voor de verkoper als overdrachtsprijs en voor de koper als bedrijfs- of beroepsschuld moet worden aangemerkt.

De H.R. besliste bij zijn arrest van 28 Januari 1944, dat artikel 36 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 ook betrekking heeft op afkopsommen, schadeloosstellingen en tegemoetkomingen, toegekend ter vervanging van gederfdte of te derven winst, zodat ten aanzien van de vervreemder de overdrachtswinst ingevolge het bepaalde bij het tweede lid van genoemd artikel in dit geval niet tot het inkomen kan worden gerekend. Hetzelfde geldt voor de Ondernemingsbelasting i.v.m. het bepaalde bij art. 7, eerste lid onder 2 van het Besluit op de Ondernemingsbelasting 1942.

In art. 36, lid 2 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 is aanvankelijk bepaald, dat indien de afkopsom, schadeloosstelling of tegemoet koming bestaat in de toekenning van een recht, dat periodieke opbrengsten oplevert (zoals het recht op een lijfrente of op een winstaandeel) deze periodieke opbrengsten en niet het er aan ten grondslag liggend stamrecht tot het inkomen worden gerekend.

In B.i.B. nr. 7640 wordt beslist, dat er wel van overdrachtswinst sprake is, doch op grond van art. 59, lid 1, 4<sup>o</sup> wordt deze onbelast gelaten, waar tegenover echter de p.u. niet in aftrek is toegestaan.

Met de in de aanhef genoemde resolutie zijn de volgende, op deze materie betrekking hebbend, vervallen:

Res. d.d. 20 Maart 1942, nr. 337, B.i.B. nr. 7640

Res. d.d. 19 Mei 1944, nr. 24, B.i.B. nr. 8078

en het zesde lid van de res. d.d. 8 September 1944, nr. 2

Uit het voorgaande valt m.i. af te leiden, dat de overdrachtswinst in het vervolg niet belast is en daartegenover wel de p.u.; de laatste is echter voor de Ondernemingsbelasting niet aftrekbaar, omdat het een persoonlijke verplichting betreft.

Tenslotte volgt uit de resolutie d.d. 15 April 1947 nog dit, dat thans vaststaat, dat de contante waarde der lijfrente voor de koper een bedrijfs- of beroepsschuld inhoudt, hetgeen er toe leidt, dat de verplichting — zo deze ophoudt — als winst tot uiting komt. Voorheen was het m.i. mogelijk om dit fiscaal nadeel te ontgaan, door de contante waarde der lijfrente als een privéschuld aan te merken. Thans — met de publicatie van deze resolutie — is daaraan definitief een einde gemaakt.

*De boeking van oorlogsbedrijfsschaden gezien in het licht van de belastingaangiften.*

De boeking van oorlogsbedrijfsschaden houdt ten opzichte van de belastingaangiften ongetwijfeld een belangrijk punt in, dat alleszins de aandacht verdient om nader te worden overwogen.

Deze boeking toch kan op verschillende manieren plaats vinden, waar- bij ik de volgende maatstaven in het licht stel, uitgaande van de omstandigheid, dat aan een fabrieksgebouw voor f 100.000,— te boek staande, een schade is toegebracht van f 50.000,—, waarbij vaststaat, dat de kos-

ten om het gebouw in de oude toestand terug te brengen f 75.000,— zullen bedragen, dat inmiddels voor f 25.000,— hersteld is en tenslotte de uitkering is vastgesteld op f 40.000,—. Het bedrijfsverlies bedraagt dan immers in feite f 35.000,—.

- 1a. De schade wordt niet afzonderlijk geboekt m.a.w. de boekwaarde wordt onveranderd aangehouden.
- b. De herstellkosten worden geactiveerd en gelijktijdig gereserveerd ten laste van de winstrekening.
- c. De uitkering wordt afgeboekt op de vordering der geboekte herstellkosten en het verschil wordt gereserveerd voor nog te doene uitgaven.
- d. De sub b. bedoelde reserve komt ten gunste van de winstrekening.
- 2a. De schade wordt geboekt en gelijktijdig gereserveerd, terwijl de boekwaarde van het pand onveranderd wordt aangehouden.
- b. De herstellkosten komen ten laste van de reserve sub a.
- c. Het verschil tussen de geboekte schadevordering en de uitkering komt ten laste van de winstrekening.
- 3a. De schade wordt van de bestaande boekwaarde afgeboekt, waartegenover een schadevordering ontstaat.
- b. De herstellkosten worden geactiveerd en aan de boekwaarde toegevoegd.
- c. Het verschil tussen de schadevordering en de uitkering wordt ten laste c.q. ten gunste van de winstrekening geboekt.

Tot welke conclusies leiden deze boekingen?

- ad 1. In dit geval wordt m.i. het bedrijfsvermogen te hoog vastgesteld, terwijl voorts verschuiving van winst of verlies kan plaats hebben, welke m.i. in strijd is met goed koopmansgebruik.
- ad 2. Ook hier vindt n.m.m. een onjuiste vermogensvaststelling plaats.
- ad 3. Het bedrijfsvermogen wordt in dit geval juist vastgesteld.

Er zijn voorts contribuabelen, die het principe huldigen, dat het bedrag, dat op den tweeden peildatum van de V.A.B. nog moet worden besteed voor herstelling dient te worden gereserveerd en in aftrek gebracht van het vermogen per dien datum. Voorts verdient nog aandacht de overweging om de schadevordering op een lager bedrag te waarden dan de boekwaarde.

Hoe zal de fiscus daarop reageren?

Deze zal het vormen van een reserve voor wederopbouw zeker niet toestaan, terwijl een lagere waardering op de schadevorderingen, indien deze in het grootboek voor de wederopbouw zijn ingeschreven, naar ik meen te weten, evenmin toelaatbaar geacht wordt.

Het onderwerp, dat ik hiervoor in vogelvlucht aan de orde stelde is m.i. ook voor de V.A.B. zeer belangrijk en interessant, doch ik geef bij voorbaat toe, dat het voor en tegen van verschillende problemen afhankelijk is, waarbij de onberekende factor met betrekking tot de toekomstvoorzieningen deze materie ten zeerste bemoeilijkt.

---

## ENIGE OPMERKINGEN NAAR AANLEIDING VAN HET ARTIKEL „ACCOUNTANT EN ACTUARIS” VAN R. ZAALBERG VAN ZELST

door L. G. van der Hoek

Het artikel „Accountant en Actuaris” van de Heer Zaalberg van Zelst heeft mij aanleiding gegeven tot het maken van de volgende opmerkingen.