

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

HET INBRENGEN VAN WINST MET TERUGWERKENDE KRACHT IN EEN N.V.

door Mr Dr E. Tekenbroek

Zij die bekend zijn met de fiscale literatuur hier te lande weten hoe verschillende schrijvers met het hierboven staande onderwerp „worstelen”. Allerlei, soms uitermate ingewikkelde, juridische constructies, die getuigen van vindrijkheid van de schrijvers zijn uitgedacht om tot een rondlopend geheel te komen. In een notitie onder hetzelfde hoofd, voorkomende in de aflevering van Maart 1952, wees ik daarop reeds.

De praktijk zat te wachten op een regeling van deze materie waaraan men houvast heeft. De H.R. heeft thans met zijn arrest d.d. 28 Mei j.l. enig licht in deze materie gebracht. Het arrest heeft betrekking op de uitspraak van de Rotterdamse R. v. B., die ik ter sprake bracht in mijn bovenvermelde notities.

Ontdaan van alle bijkomstigheden lagen de feiten als volgt:

November 1946 kwamen vennoten van een commanditaire vennootschap met elkaar overeen hun vennootschap in een N.V. om te zetten, het bedrijf daarin in te brengen, met dien verstande, dat de beherende vennoot directeur zou worden met een jaarsalaris van f 12.000,— plus tantième en het bedrijf van 1 Januari 1947 af voor rekening en risico van de op te richten N.V. zou lopen. In November 1946 was men het in feite over de inhoud der statuten eens. Door tal van omstandigheden werd de verklaring van geen bezwaar pas in October 1948 verkregen en de N.V. eerst in December 1948 notarieel opgericht.

In het jaar 1947 werd met het bedrijf een behoorlijke winst gemaakt; onder de vigueur van de comm. vennootschapsacte competeerde daarvan aan de beherende vennoot rond f 170.000,—. De Inspecteur sloeg de beherende vennoot daarvoor aan in de inkomstenbelasting over 1947. De beherende vennoot ging in beroep stellende, dat hij slechts voor f 12.000 aangeslagen mocht worden, want op meer had hij geen recht.

De Raad van Beroep stelde hem in het ongelijk en bezigde daarvoor een van de ingenieuze constructies, waarop ik hierboven doelde. (De Inspecteur had in zijn verzoekschrift de Raad twee van die constructies ter keuze voorgedragen).

De belastingplichtige ging in cassatie o.m. stellende, dat het bedrijf van 1 Januari 1947 niet meer voor zijn rekening en risico werd uitgeoefend. Bij de mondelinge toelichting op het middel werd een analogie getrokken tussen de N.V. in statu nascendi en art. 3 B.W. krachtens welk artikel een ongeborn kind drager van rechten is. Zo'n ongeborn kind kan dus vermogen hebben, dat uiteraard inkomen afwerpt.

De H.R. casseerde de uitspraak en overwoog met betrekking tot het hierboven vermelde middel:

„dat ingeval een belastingplichtige met een bestaande naamloze vennootschap overeenkomt, dat hij zijn bedrijf met ingang van een in de toekomst gelegen tijdstip tegen de waarde per dien datum aan haar zal overdragen, onder bepaling, dat hij van dat tijdstip af nog gedurende zekeren tijd tegen een te genieten salaris het bedrijf zal blijven voeren op eigen naam doch voor rekening en risico van de naamloze vennoot-

schap, het duidelijk is, dat gedurende dien tijd de opbrengst van het bedrijf niet door hem wordt genoten en dus voor hem geen inkomen vormt, aangezien toch ingevolge artikel 17 van het Besluit op de Inkomstenbelasting 1941 opbrengst van een bedrijf, welke deel uitmaakt van het bij artikel 5 vermelde onzuivere inkomen, enkel wordt genoten door degenen, voor wier rekening het bedrijf wordt uitgeoefend;

dat het onderhavige geval van het zoëven veronderstelde niet wezenlijk verschilt;

dat toch ingevolge de door belanghebbende in 1946 met zijn medevennoten gesloten overeenkomst het bedrijf der commanditaire vennootschap per 1 Januari 1947 zou worden ingebracht in een op te richten naamloze vennootschap en, in afwachting van den inbreng, van genoemden datum af dat bedrijf weliswaar door en op naam van de commanditaire vennootschap verder werd gedreven doch niet meer voor haar rekening, maar voor rekening van de op te richten naamloze vennootschap;

dat niet met zekerheid viel te zeggen, of de rechtspersoon zou ontstaan, en dus ook niet zeker was, of haar de winst zou toevloeien en zij daarvoor zou kunnen worden belast;

dat, zou de naamloze vennootschap ten slotte niet tot stand zijn gekomen, de winst alsnog aan de vennoten der commanditaire vennootschap zou zijn ten deel gevallen en zij alsdan daarvoor zouden moeten worden belast;

dat echter, nu de naamloze vennootschap in 1948 haar beslag heeft gekregen, de in 1947 met het ingebrachte bedrijf behaalde winst aan haar is toegevloeid en de Raad van Beroep dan ook ten onrechte die winst aan de commanditaire vennootschap en bijgevolg aan belanghebbende voor zijn aandeel daarin heeft toegerekend;

dat dit middel mitsdien ook gegrond is;"

De grote verdienste van het arrest acht ik zijn eenvoud, een ware verademing na de zware kost die de literatuur op dit punt biedt.

Men zij intussen voorzichtig met het trekken van conclusies uit het arrest. In de eerste plaats geldt voor dit arrest hetzelfde dat geldt voor elk arrest: het heeft betrekking op een bepaald geval en niet altijd liggen de feiten zoals ze hier lagen.

Maar afgezien daarvan is het van belang er op te wijzen, dat de datum waarop het bedrijf voor rekening en risico van de N.V. ging lopen in deze lag na de datum, waarop partijen omtrent de inbreng van het bedrijf in een N.V. contracteerden.

Men mag niet over de in de overwegingen van de H.R. voorkomende zinsnede: „met ingang van een in de toekomst gelegen tijdstip” heen lezen.

Het arrest roept nog enige interessante problemen op met betrekking tot de heffing van registratierecht, van vennootschapsbelasting over het eerste boekjaar, van inkomstenbelasting en van vermogensbelasting.

Wat de inkomstenbelasting betreft ligt het m.i. in de rede aan te nemen, dat het onderhavige bedrijf in het najaar van 1947 werd geliquideerd.