

# BRUTO OF NETTO METHODE VOOR BEREKENING VAN HET DIRECTIE-TANTIËME IN DE N.V.

door Drs E. J. Flipse

Bij het Secretariaat van het N.I.v.A. is een rapport verschenen, d.d. 6 Juni 1952, van een Commissie ter bestudering van de invloed van de huidige fiscale wetgeving op de winstverdeling van tantièmes.

Als taak van deze Commissie was geformuleerd:

het bestuderen van het vraagstuk der inkomstenverdeling in verband met fiscale bepalingen, speciaal die der vennootschapsbelasting en der ondernemingsbelasting ten aanzien van het privaatrechtelijk lichaam.

De Commissie, die ruim 4 jaar gestudeerd heeft, bestond uit 1 belastingdeskundige, 4 accountants, 4 juristen (2 notarissen en 2 advocaten) en 3 personen uit de geldwereld (bankier, c.q. commissienair in effecten). Een bepaalde accountantsstudie is het rapport zeker niet geworden.

Wanneer onderstaand enkele opmerkingen aan dit rapport worden gewijd, dan heeft dit tweërlei doel, namelijk:

ten eerste de lezers van dit blad op dit rapport attent te maken, en daarnaast enkele critische opmerkingen te geven teneinde de indruk weg te nemen, als zou met deze studie een algemeen standpunt van accountants naar voren worden gebracht.

Ik meen, dat dit laatste noodzakelijk is, daar de publicatie niet vergezeld gaat van enige toelichting van de zijde van het bestuur van het N.I.v.A. en juist daarom uit het oog verloren zou kunnen worden, dat men hier te maken heeft met de mening van enkele weliswaar zeker voor-aanstaande, maar in feite willekeurige, personen. Ten onrechte zou men mijns inziens uit het feit, dat de publicatie geschiedt door het Secretariaat van het Instituut misschien anders willen concluderen.

Wij kunnen het rapport als volgt indelen:

Inleiding

Principieel juridische aspecten	— pag. 4 t/m 12
Economische overwegingen	— pag. 13 t/m 15
Commissarissenbelasting	— pag. 17 t/m 18
Ondernemingsbelasting	— pag. 18 (1 alinea van 9 regels)
Superdividendbelasting	— pag. 19
Vermogensaanwasbelasting	— pag. 20 en 21

Ten aanzien van het verhandelde aangaande de juridische aspecten zij vermeld, dat het rapport komt tot de positieve uitspraak aangaande het Besluit Vennootschapsbelasting, dat „de wet geen dwingende voorschriften bevat omtrent het volgen van de bruto of netto methode”.

Breedvoerig is daaromheen uiteengezet, dat de meerderheid van de Commissie de netto-methode aanhangt en de minderheid van de Commissie de bruto-methode.

Ik acht dit gedeelte van het rapport wel interessant om te lezen, maar kan niet zeggen, dat de mededelingen van de Commissie een bepaald houvast geven voor de praktijk. Wel komt men onder de indruk van de grote waarde, die kennelijk door de Commissie aan deze juridische kwesties wordt toegekend.

Bij het lezen van de economische overwegingen van de Commissie moeten enkele opmerkingen worden gemaakt.

Bij deze beschouwingen treft het, dat de Commissie kennelijk geen oog heeft gehad voor de (r)evolutie in de Nederlandse sociaal economische verhoudingen, welke plaats vond en welke begon in de Wet Winstbelasting en in het Besluit Vennootschapsbelasting volledig tot uiting kwam, en welke lijn ook door het Nederlands Parlement nadien is gesanctionneerd. De Staat hief thans geen belasting meer door een deel te eisen bij de overdracht van een zaak of goed (uitkering van winstdeel), maar verklaarde zich deelgerechtigd in de winst. Het was een begin van een nationalisatie, waarbij echter nog geen mede-eigenaarschap door de Staat is geclaimd. De grote verscheidenheid in de zeggenschapsmogelijkheden in de lichamen maakt het veel eenvoudiger om de wijze van winstberekening ten behoeve van de deelgerechtigdheid van de Staat te fixeren in de wetgeving en de gedecentraliseerde leiding van de lichamen nog niet te ambiëren. De tijd was en is daar nog niet rijp voor.

Deze ontwikkeling van het sociaal economisch leven, die zich manifesteert o.a. in de belastingwetgeving, is kennelijk aan de Commissie voorbijgegaan. De oude gedachte, dat de belastingen worden geheven tot dekking van de Overheidsuitgaven, is openlijk door de grote politieke partijen verlaten en het belastingwezen is geheel ingeschakeld bij de uitvoering van sociaal politieke denkbeelden.

Wanneer men deze wezenlijke verandering van plaats (van functie) der belastingen ziet, dan is elke belasting nog geen last, in de betekenis van noodzakelijk offer voor de voortbrenging. De inkomstenverdeling heeft de Staat zeer bewust willen beïnvloeden en de belasting op de winst is daartoe een middel.

Er spruiten in mijn gedachtengang in principe *geen* lasten voort voor de N.V. uit de vennootschapsbelasting, maar slechts een winstgerechtigheid voor de Staat. Benadert men de kwestie van de bruto of netto methode vanuit deze gezichtshoek, dan ware te bestuderen of de plaats van de Staat is gekozen naast *alle* winstgerechtigden of naast *een bepaalde groep* daarvan. Het komt mij als evident voor, dat de Staat zich een plaats heeft gekozen naast aandeelhouders en commissarissen en zich duidelijk heeft gedistancieerd van de winstdelen, welke de Directie toevallen.

Indien men deze beschouwingwijze aanvaardt, komt men tot andere gedachten aangaande de toepassing van de netto-methode of van de bruto-methode dan de meerderheid van de Commissie. Dan zal men moeten stellen:

De statutaire bepalingen moeten worden toegepast, rekening houdende met de wetgeving, en daaruit de eis laten voortvloeien, dat op de berekening van het Directie-tantième de verschuldigde vennootschapsbelasting naar het wezen van deze belasting generlei invloed mag hebben.

Terwille van de Statuten zal men bij de berekening van het Directie-tantième een primair dividend als rekeninggrootheid moeten inschakelen. Of en in hoeverre na de uitkering aan Directie en aan fiscus alsnog een volledig primair dividend betaald zal kunnen worden, dient men af te wachten. De statutair voorgeschreven inhoudingen uit de winst ter vergroting van het vermogen van de vennootschap zal men, indien deze statutair van invloed zijn op de bepaling van het Directie-tantième, eveneens als calculatorische grootheid moeten aanvaarden.

De conclusie, waartoe de Commissie is gekomen (blz.16) ten aanzien van het primair dividend, wordt bij de door mij hier aangeduide beschouwingwijze onaanvaardbaar. De Commissie stelt namelijk: „welke

methode men ook moge volgen, er van overwinst nimmer sprake zal „kunnen zijn, indien het primair dividend, vermeerderd met de daarop drukkende vennootschapsbelasting, niet gedekt is”.

Volgens mededeling op pag. 17 is dit het eenstemmig oordeel van de Commissie, welk oordeel helaas geen fundering heeft gevonden in enige analyse. Het rapport deelt namelijk mede, dat dit „als vaststaand is aangenomen”. Vanuit dit axioma is men gaan redeneren. Daarmede heeft mijns inziens de Commissie het zich iets te gemakkelijk gemaakt. Ik meen, dat economisch gezien een rentevergoeding (men mag gerust zeggen, het primair dividend) ook als rekengrootheid voor de uitkeerbaarheid van de winst gehanteerd dient te worden. Ik acht het economisch een fout, dat de Overheid niet eveneens deze rentevergoeding als rekenfactor heeft opgenomen voor de bepaling van de fiscale winst.

Of en hoe de fiscus afgescheiden van de fiscale winstcalculatie zich schaart bij de uitkeringsgerechtigden staat echter los van de calculatie van het Directie-tantième.

Het ware natuurlijk mogelijk bovenstaande opmerkingen nader te illustreren en te funderen, maar ik meen, dat dan de omvang van deze bijdrage te groot zou worden. Ik achtte het echter gewenst de principieel afwijkende mening van de Commissie ter kennis te brengen. De opmerkingen, waartoe de studie van de Commissie op andere punten aanleiding geeft, laat ik om gelijke redenen in de pen.

---