

# MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

ONDER REDACTIE VAN: R. A. DIJKER, G. P. J. HOGEWEG, PROF. TH. LIMPERG JR., A. NIERHOFF EN H. R. REDER.

RUBRIEK REDACTEUREN: EXAMEN-VRAAGSTUKKEN: Drs. ABR. MEY EN Drs. J. PAARDEKOOPER — LITERATUUR: Drs. S. KLEEREKOPER — BESLECHTE GESCHILLEN: PROF. Mr. CH. ZEVENBERGEN — UIT DE FINANCIËLE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITENLAND: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN, Ch. HAGEMAN EN A. M. VAN RIETSCHOTEN — EFFICIENTIE: C. A. BLAZER EN L. POLAK — BELASTINGVRAAGSTUKKEN: P. K. NIEKERK — REPERTORIUM VAN TIJDSCHRIFT LITERATUUR: Mej. Dr. R. PHILIPS, Drs. G. L. GROENEVELD, J. P. DE HAAN EN J. C. SPANGENBERG

BUITEN DE VASTE RUBRIEKEN WERDEN IN DEN VORIGEN JAARGANG BIJDAGEN GEPLAATST O.A. VAN J. J. BUNING, H. VAN DULLEMEN, Dr. F. C. VAN GEER, D. J. GERRITSEN, A. H. J. DE GOEY, J. H. HAGEMAN, G. HARTOG, Ir. B. A. DE LA HOUSSAYE, MEVR. M. G. MEY-KONING, P. J. POTGIESER, PROF. P. A. J. LOOSECAAT VERMEER, Drs. A. ROBLES, I. ROET, W. WESTRA.

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY  
TESSELSCHADESTR 15 - AMSTERDAM, TEL. 82444

UITGEVER: J. MUISSES — PURMEREND  
TELEFOON 77 — GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDAGEN WORDT NIET TERUGGE-  
GEVEN. - NADRUK IS GEORLOOFD. ZOO DE BRON WORDT GE-  
NOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN  
VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS.

VERSCHEIJNT MAANDELIJKS. BEHALVE IN DE MAAND AUGUSTUS.  
ABONNEMENT PER JAAR F 10.—. FRANCO PER POST F 10.24. BUITEN-  
LAND F 10.60. MEN ABONNEERT ZICH VOOR DEN GEHELEN  
JAARGANG

## INHOUD

De richtige heffing tegenover nieuwe eigenaars van aandelen in Naamlooze Vennootschappen . . . . .	Blz. 45
door J. P. Croin	
Standaardkosten; meer in het bijzonder standaardfabricagekosten . . . . .	47
door Drs. H. Grünebaum	
Literatuur . . . . .	50
Red. Drs. S. Kleerekoper	
„De steekproeven als middel van Accountantscontrole” in de literatuur door Drs. S. Kleerekoper	
Internationaal Accountantscongres 1933 . . . . .	56
met bijschrift der Redactie	
Belastingvraagstukken . . . . .	57
Red. P. K. Niekerk	
De kapitalisatie der Naamlooze Vennootschap in verband met de Wet op de Dividend en Tantiëmebelasting door P. K. Niekerk	
Ingezonden . . . . .	60
Overzicht der Referaten, uitgebracht op het vijfde Internationaal Congres voor wetenschappelijke bedrijfsorganisatie, gehouden te Amsterdam, op 18—23 Juli 1932 door C. Verwey	60
Examenvraagstukken . . . . .	64
Red. Drs. Abr. Mey en Drs. J. Paardekooper	
Rijksexamen 1931 no. 3 (opgave M. A. B. Maart 1932) door W. Westra	
Boekbeoordeling . . . . .	65
Robert H. Montgomery, C. P. A.: Federal tax handbook Revenue Act of 1932, door E. van Dien	
Gouvernements-Accountantsdienst in Ned.-Indië . . . . .	66
Repertorium van tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde . . . . .	66
Boeken-repertorium . . . . .	67

accountant” in het nummer van November 1932 van dit blad wordt in de slotlinea iets besproken, wat m.i. een eenigszins ruimere behandeling verdient.

De heer *Westra* behandelt daar het geval, dat een aandeelhouder A zijn aandelen in een N.V. verkoopt aan B, terwijl voordien ten aanzien van deze N.V. de fiscus gebruik had gemaakt van de bevoegdheid, hem gegeven in de wet op de richtige heffing, om de rechtshandeling „oprichting der N.V.” voor de belastingheffing terzijde te stellen.<sup>1)</sup>

Ik leg er even den nadruk op, dat als ter zijde gestelde rechtshandeling door den heer *Westra* beslist bedoeld is *de oprichting der N.V.* Immers, hij zegt „dat op grond van de wet op de richtige heffing alleen fiscaal de N.V. als niet bestaande wordt beschouwd”. Staat eenmaal op bepaalde gronden vast, laten we zeggen door een proces dienaangaande voor het Gerechtshof te 's-Gravenhage, dat de N.V. is opgericht, om daardoor belastingheffing geheel of ten deele onmogelijk te maken<sup>2)</sup>, dan kan de fiscus ieder jaar daarvan opnieuw gebruik maken, zij het ook, dat daartoe weer telkens de formaliteiten, door de wet op de richtige heffing voorgeschreven, moeten worden nageleefd. Beroep op het Gerechtshof te 's-Gravenhage, ofschoon formeel den belastingplichtige telkens weer openstaand, zal niet baten, daar toch verwacht mag en moet worden, dat dit Hof, op dezelfde gronden, als in zijn eerste vonnis, telkens weer het terzijdestellen van de rechtshandeling op dezelfde gronden als de eerste maal zal uitspreken.

Hoe is het nu, nadat de aandelen in die N.V. van den houder A, tijdens wiens aandeelhouderschap de terzijdestelling van de oprichtingshandeling werd bevestigd door het Hof, aan B zijn overgegaan? Laten we eens aannemen, dat van den aanvang af, dat B aandeelhouder wordt, de N.V. een dividendpolitiek volgt, die den fiscus volstrekt geen reden tot kritiek geeft, dat van de winst b.v. 20 % wordt gereserveerd en de rest als

<sup>1)</sup> Ik spreek hier en in het vervolg van „ter zijde stellen”, terwijl de wet de uitdrukking gebruikt „geen rekening houden met”. Dit wijl de eerste uitdrukking zich taalkundig gemakkelijker laat hanteren.

<sup>2)</sup> In het vervolg zal ik hiervoor de uitdrukking gebruiken „met anti-fiscale bedoelingen”.

## DE RICHTIGE HEFFING TEGENOVER NIEUWE EIGENAARS VAN AANDEELEN IN NAAMLOOZE VENNOOTSCHAPPEN

In het zeer lezenswaardig artikel van den heer *Westra*: „De invloed van wettelijke bepalingen op het werk van den

dividend aan de aandeelhouders wordt uitgekeerd, een handelwijze, die gevolgd wordt bij zeer vele naamloze vennootschappen, waarbij van anti-fiscale bedoelingen geen sprake behoort te zijn.

Toch zal ook in dit laatste geval de fiscus méér inkomstenbelasting kunnen heffen, indien het bedrijf niet den vorm van een naamloze vennootschap had, n.l. over de volle bedrijfs-winst, inclusief de 20 %, die gereserveerd is. Waar nu eenmaal vastgesteld is, dat de oprichting met anti-fiscale bedoelingen plaats gevonden heeft, en die oprichtingshandeling voor de belastingheffing terzijde moet worden gesteld, dan zal de fiscus ook thans nog, ofschoon de N.V. haar leven in fiscaal opzicht gebeterd heeft, met succes de wet op de richtige heffing kunnen toepassen. Niet het concrete gedrag toch der N.V. ten aanzien eener bepaalde winstverdeling heeft hier invloed op, doch uitsluitend het feit der oprichting met anti-fiscale bedoelingen. Niet een bepaalde winstverdeling immers wordt ter zijde gesteld, doch het bestaan der N.V. zelve.

We krijgen dus deze figuur: de fiscus behoeft slechts aan te toonen, dat een bepaalde rechtshandeling (i.e. de oprichting der N.V.) met fiscale oogmerken is gesteld (en dit is vroeger aangetoond) en dat zij daardoor nu minder belasting kan heffen, dan zoo die rechtshandeling niet gesteld ware. En dit is zoo, indien, zooals in ons voorbeeld, niet de volle winst tot uitdeeling komt, zelfs al ware dit commercieel nog zoozeer te verdedigen en iedere anti-fiscaliteit hier vreemd aan.

Nu zal men mij misschien het volgende tegenwerpen. Laten we eens aannemen, dat het Hof het anti-fiscale karakter der oprichtingshandeling heeft afgeleid uit het feit, dat in de bestaansjaren der N.V., die verlopen waren vóór het proces speelde, aanzienlijke reserveeringen waren gemaakt, waarvoor geen enkele redelijke grond was aan te voeren, dan alleen het ontgaan van inkomstenbelasting.<sup>3)</sup> Wanneer nu de N.V., daarna komt met een reeks van jaren, waarin de winst voor het overgrote deel werd uitgekeerd, kortom met een dividendpolitiek, waarin van anti-fiscaliteit niets meer te bespeuren valt, zal dan niet een andere uitspraak van het Hof mogen worden verwacht? Ik meen van niet. De feiten uit het verleden waren voldoende, om daaruit af te leiden de anti-fiscale bedoeling der oprichtingshandeling. Die feiten bestaan nog steeds. Er zijn maar twee mogelijkheden: de N.V. is met anti-fiscale bedoelingen opgericht of ze is het niet. Zou het Hof, acht slaande op de latere gedragingen der N.V., uitspreken, dat de oprichting niet met anti-fiscale bedoelingen was geschied, dan zou zijn vorig vonnis fout zijn. Want de bedoeling bij de oprichtingshandeling is en blijft dezelfde, en kan nimmer door latere feiten veranderen. Die later feiten kunnen hoogstens een aanwijzing zijn voor die bedoeling. Wanneer het Hof eenmaal bepaalde feiten zóó overtuigend heeft geacht, dat daarop de toch steeds zeer ernstige en diepingrijpende uitzondering der terzijdestelling is uitgesproken, dan zal, waar die feiten niet meer te veranderen zijn, ook de conclusie niet veranderen.

Mocht men nu al meenen, dat het Hof, op grond van latere gedragingen van nieuwe aandeelhouders, dan toch de beschikking krijgt over méér feiten, dan het bij het oorspronkelijke proces had, en dat door dit omvangrijker feitenmateriaal zijn conclusie wel eens zou kunnen veranderen, dan merk ik op, dat de gedragingen der nieuwe aandeelhouders niets uitwijzen betreffende de bedoeling, die de oprichters-aandeelhouders bij de oprichting hadden. Het Hof zal dus steeds weer uit dezelfde feiten dezelfde conclusie blijven trekken.

En toch is de tusschenzin van den heer *Westra* „deze toestand kan elk moment ophouden te bestaan, zoodra het ontgaan

van belasting niet meer plaats heeft” niet onjuist. Immers, de heer *Westra* spreekt van het „ontgaan van belasting” en dit moet tenslotte plaats vinden, wil de actie van den inspecteur eenigen zin hebben. Dit is echter reeds het geval bij een alleszins redelijke winstverdeling, waarbij echter niet de volle winst wordt uitgekeerd; evenzeer bij een uit commercieel oogpunt alleszins redelijke, misschien zelfs geboden afschrijving, maar die de fiscus voor de inkomstenbelasting niet toelaatbaar acht.

Hoewel dus de genoemde tusschenzin van den heer *Westra* volkomen juist is, meen ik toch, dat op het gevaar gewezen moet worden bij de overname van aandelen eener N.V., wier oprichtingshandeling destijds door middel van de wet op de richtige heffing is ter zijde gesteld.

Ik moge in aansluiting hieraan nog behandelen het geval, dat de aandelen eener N.V. niet vervreemd worden, doch de oorspronkelijke houders van de aandelen een den fiscus meer welgevallige dividendpolitiek gaan voeren, dit jaren volhouden, misschien zelfs wel de in de eerste jaren gemaakte groote reserves, indertijd den fiscus zoo'n doorn in het oog, langzamerhand tot uitkeering brengen, voor zoover ze voor het bedrijf niet noodig zijn.

Wordt nu opnieuw een beroep op het Hof gedaan tegen een der jaarlijks terugkerende mededeelingen van den inspecteur, dat hij de wet op de richtige heffing wil toepassen, dan zou het wel eens kunnen gebeuren, dat dit Hof, beschikkend over uitgebreider feitenmateriaal, dat licht kan werpen op de bedoelingen die bij de oprichting der N.V. voorzaten, inziet, dat zijn beslissing, ten vorigen male op een beperkter hoeveelheid gegevens genomen, fout is geweest, dat het dus beslist, dat de oprichting *niet* met anti-fiscale bedoelingen is geschied, dat deze rechtshandeling dus niet terzijde mag worden gesteld.

Maar ..... dit impliceert, dat *alle* vorige aanslagen, met toepassing van de wet op de richtige heffing ten aanzien der oprichtingshandeling opgelegd, *fout* zijn. Want — ik zei het reeds hierboven — er zijn maar twee mogelijkheden: de oprichtingshandeling geschiedde met anti-fiscale bedoelingen of dit was niet het geval. Beslist het Hof, op grond van uitgebreider feitenmateriaal, dat geen anti-fiscale bedoelingen bij de oprichting voorzaten, dan had de oprichtingshandeling nimmer ter zijde mogen gesteld zijn, ook niet bij vorige aanslagen. En dan zal de inspecteur, indien hij juist wil handelen, deze ambts-halve behooren te herzien.

Conclusie van dit alles is, dat een der zonderlinge gevolgen — er zijn er meer! — van het ongelukkige wetje op de richtige heffing is, dat nieuwe aandeelhouders, die part noch deel hebben aan de anti-fiscale manoeuvre der oprichting, zich nimmer meer de ellende van den hals kunnen schuiven, die eenmaal uitgesproken terzijdestelling meebrengt, ook al gedragen zij zich steeds zoo, dat de fiscus geen enkele aanmerking op hen kan maken; dat echter de oude aandeelhouders, die misschien wel degelijk met anti-fiscale bedoelingen de N.V. hebben opgericht, in de gelegenheid zijn, door het produceeren van voor hen gunstig feitenmateriaal (een jarenlange den fiscus niet onaangename dividendpolitiek) bij het Hof te bewerken, dat dit een andere kijk wordt bijgebracht op de bedoeling, die bij de oprichtingshandeling voorzat, en alzoo een ander, gunstig vonnis weten te verkrijgen, dat zelfs terugwerkende kracht heeft, al ontbreken ook de rechtsmiddelen, om deze geldend te doen maken, behoudens dan een verzoek om ambts-halve ontheffing.

J. P. CROIN

<sup>3)</sup> Het Hof heeft dit meermalen als grond gebezigd.