

Rechtskundig Weekblad

Vereniging zonder winstgevend doel

Verschijnt elke zondag

Abonnementsprijs : 500 F per jaar

Postcheckrekening nr. 3185.22

Beheer en Redactie : Mr. René VICTOR, Justitiestraat, 21, Antwerpen

De belastingheffing van het buitenlands inkomen en de U.S. Revenue Act 1962

§ 1. Inleiding.

Het belang van de Revenue Act 1962, die op 16 oktober 1962 aangenomen werd, blijkt alleen reeds uit zijn « parlementaire » geschiedenis. De *Tax Message* werd op 20 april 1961 door de President tot het Amerikaans Congres gericht. De *Hearings* en besprekingen hebben zestien maanden in beslag genomen en bestrijken meer dan 10.000 bladzijden. Het is trouwens slechts na grondige wijzigingen te hebben ondergaan dat het ontwerp door het Congres werd aangenomen (1).

Zoals zijn naam « An Act to Amend the Internal Revenue Code of 1954 to provide a credit for investment in certain depreciable property, to eliminate certain defects and inequities, and for other purposes » het aanduidt, beperkt de Revenue Act 1962, hoe belangrijk ook, zich tot het invoeren van een investeringsaftrek en het verbeteren van het bestaande Amerikaanse belastingrecht. De structuur van het Amerikaanse systeem van inkomstenbelastingen blijft ongewijzigd.

Talrijke bepalingen van de Revenue Act 1962 hebben betrekking op de belastingheffing van het inkomen dat de Amerikaanse belastingplichtigen uit het buitenland ontvangen (2).

Het voorwerp van deze bijdrage is de studie van de belangrijkste dezer bepalingen. Zij beperkt zich tot de grondbeginselen van de besproken wetgeving en vermijdt in de mate van het mogelijke alle technische aspecten.

Alvorens de bespreking van de Revenue Act 1962 aan te vangen, is het wellicht wenselijk even de grondbeginselen in herinnering te brengen van het Amerikaanse stelsel van belastingheffing van het buitenlands inkomen alsook een korte schets te geven van de wijze waarop de Amerikaanse firma's hun activiteiten in het buitenland organiseren.

§ 2. Belastingheffing van het buitenlands inkomen in de V.S.A.

2/1 Grondbeginselen van de belastingheffing van het buitenlands inkomen in de V.S.A. (3)

Het Amerikaans stelsel van belastingheffing op het buitenlands inkomen, zoals geregeld door de

Amerikaanse interne wetgeving, is gesteund op drie grondbeginselen die sedert 1918, jaar waarin het stelsel van de aftrek van de buitenlandse belasting werd ingevoerd, ongewijzigd werden toegepast. De internationale belastingverdragen, die de V.S.A. met talrijke landen afgesloten hebben, wijzigen deze grondbeginselen niet. Deze grondbeginselen worden, zoals wij trouwens zullen zien, over het algemeen door de Revenue Act 1962 behouden.

2/1.1 Onbeperkte belastingplicht van de Amerikaanse belastingplichtigen. (*unlimited tax liability*)

De V.S.A. wenden behalve het bronbeginsel ook het nationaliteits- en het woonplaatsbeginsel aan. Zij onderwerpen aan een onbeperkte belastingplicht de Amerikaanse staatsburgers, de vreemdelingen die in de V.S.A. hun woonplaats hebben en de Amerikaanse vennootschappen. Deze drie categorieën van personen, die wij eenvoudigheidshalve Amerikaanse belastingplichtigen zullen noemen, worden in de V.S.A. op hun wereld-inkomen belast. Hun inkomen zowel van Amerikaanse als van niet-Amerikaanse bron wordt in de V.S.A. op dezelfde wijze belast. Een Amerikaanse staatsburger die in Brazilië zijn woonplaats heeft, wordt dus in de V.S.A. belast op zijn inkomen zowel van Amerikaanse als van niet-Amerikaanse bron; dezelfde belastingen worden tegen hetzelfde tarief zowel op zijn Amerikaans als op zijn niet-Amerikaans inkomen geheven.

De aanknopingspunten die een onbeperkte belastingplicht met zich mee brengen, zijn de nationaliteit en de woonplaats voor de natuurlijke personen en het nationaal karakter voor de vennootschappen. Het nationaal karakter van een vennootschap wordt bepaald door de wetgeving waaronder zij is opgericht en niet door de ligging van haar administratief hoofdkantoor. Een vennootschap opgericht onder een buitenlandse wetgeving, maar waarvan het administratief hoofdkantoor in feite in de V.S.A. is gevestigd, is een buitenlandse vennootschap (4).

Er zijn enkele uitzonderingen op deze regel van onbeperkte belastingplicht (5). Een dezer betreft de vrijstelling van Amerikaanse inkomstenbelastingen verleend aan lonen en vergoedingen uitbetaald aan Amerikaanse staatsburgers voor diensten en prestaties in het buitenland geleverd (6).

2/1.2 Erkenning van de rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschappen.

Alhoewel de V.S.A. de Amerikaanse belastingplichtigen aan een onbeperkte belastingplicht onderwerpen, betekent dit toch niet dat zij de winsten belastingen die deze belastingplichtigen door middel van buitenlandse vennootschappen verwezenlijken. Immers, de Amerikaanse fiscale wet erkent en eerbiedigt de rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschappen, zelfs wanneer deze vennootschappen door Amerikanen worden gecontroleerd. De winsten die de buitenlandse dochtermaatschappij van een Amerikaanse moedermaatschappij in het buitenland verwezenlijkt, worden in de V.S.A. niet belast, zolang zij door deze maatschappij gereserveerd worden. De Amerikaanse belasting wordt dus uitgesteld of verschoven tot op het ogenblik dat de winsten aan de Amerikaanse moedermaatschappij worden uitgekeerd. Dit uitsstel van de Amerikaanse belasting wordt *tax deferral* genoemd.

Het is onder meer omwille van het voordeel van de *tax deferral*, dat de Amerikaanse ondernemingen de oprichting van buitenlandse dochtermaatschappijen hebben verkozen boven de oprichting van buitenlandse filialen (7). De buitenlandse dochtermaatschappij is een afzonderlijk rechtswezen, maar het buitenlandse filiaal is het niet. De winsten die het buitenlandse filiaal van een Amerikaanse vennootschap verwezenlijkt, zijn winsten van de Amerikaanse vennootschap en worden in hoofde van deze vennootschap belast in het jaar van hun verwezenlijking, zelfs indien ze naar de hoofdzetel in de V.S.A. niet worden overgebracht. Daarentegen worden de winsten van de buitenlandse dochtermaatschappij in de V.S.A. slechts belast wanneer zij aan de moedermaatschappij worden uitgekeerd; zij blijven vrij van Amerikaanse inkomstenbelastingen zolang zij door de dochtermaatschappij gereserveerd worden (8).

Op dit grondbeginsel bestond er vóór de Revenue Act 1962 één uitzondering, nl. de belastingheffing van de buitenlandse personele holding companies. De Revenue Act 1962 voert er een tweede in: deze betreft de belastingheffing van de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (3/4).

2/1.3 Eenzijdige maatregel ter voorkoming van de internationale dubbele belasting: de aftrek van de buitenlandse belasting of *foreign tax credit*.

Hoewel de V.S.A., als nationaliteits- of woonplaatsstaat, het buitenlandse inkomen van de Amerikaanse belastingplichtigen belastingen, toch houden zij rekening met het feit dat dit inkomen normalerwijze in de bronstaat reeds belast werd. Zij laten immers toe dat de Amerikaanse belastingplichtigen de buitenlandse inkomstenbelastingen, die zij in de bronstaat betaald hebben, aftrekken hetzij van het belastbaar inkomen (*deduction of foreign income taxes*) (9) hetzij van de Amerikaanse belasting (*credit of foreign income taxes*) (10).

De aftrek van de buitenlandse belasting van de Amerikaanse, *foreign tax credit* genoemd, is in de meeste gevallen voordeliger dan de aftrek van de buitenlandse belasting van het belastbaar inkomen (11). Het is dan ook te begrijpen dat de belastingplichtigen over het algemeen de *foreign tax credit* verkiezen. Wij zullen ons dan ook tot de ontleding van de *foreign tax credit* beperken.

Het doel van de *foreign tax credit* is de gelijkheid en de neutraliteit van de belasting te handhaven, ver-

mits, in theorie, de totale belastinglast op het Amerikaans en het niet-Amerikaans inkomen van Amerikaanse belastingplichtigen dezelfde is.

In menig geval wordt dergelijke gelijkheid echter niet bereikt. Dit is bijvoorbeeld het geval, wanneer de buitenlandse belasting hoger is dan de Amerikaanse.

Het stelsel van de *foreign tax credit* wordt ook in andere landen toegepast (12). Het kenmerkende van het Amerikaanse stelsel, dat trouwens uiterst ingewikkeld is, is dat het niet alleen de rechtstreekse maar ook de onrechtstreekse *foreign tax credit* mogelijk maakt (13).

1) De rechtstreekse aftrek van de buitenlandse belasting of *direct foreign tax credit*.

Onder rechtstreekse aftrek of *direct foreign tax credit* verstaat men de aftrek van de inkomstenbelasting die de belastingplichtige zelf in het buitenland betaald heeft. De persoon die in de bronstaat en in de V.S.A. wordt belast is dezelfde (14). Dit is namelijk het geval wanneer een Amerikaanse vennootschap een filiaal in het buitenland heeft. Het bedrag der buitenlandse belasting dat mag afgetrokken worden, mag het deel der Amerikaanse belasting, dat het niet-Amerikaanse inkomen treft, niet overschrijden.

Voorbeeld: Een Amerikaanse vennootschap heeft een filiaal in het land X en verwezenlijkt er een winst van \$ 100. X heft een proportionele vennootschapsbelasting van 30 %, wyl het tarief van de Amerikaanse vennootschapsbelasting 52 % bedraagt (15). De voorlopige Amerikaanse belasting (*tentative tax*) op dit inkomen is \$ 52. Nochtans mag de Amerikaanse vennootschap de belasting die ze in X betaald heeft aftrekken van de Amerikaanse belasting, zodat zij dus slechts \$ 22 belasting in de V.S.A. moet betalen. Het totaal der belastingen in de V.S.A. en in X is dus \$ 52. Dit zou trouwens ook het bedrag geweest zijn van de Amerikaanse vennootschapsbelasting, had de Amerikaanse vennootschap de \$ 100 winst in een filiaal in de V.S.A. gerealiseerd.

2) De onrechtstreekse aftrek van de buitenlandse belasting of *indirect foreign tax credit*.

Onder *indirect foreign tax credit* verstaat men de aftrek van de buitenlandse belasting door een Amerikaanse belastingplichtige, die ze zelf niet betaald heeft maar die geacht wordt ze betaald te hebben. Het voordeel van de *indirect foreign tax credit* wordt alleen toegekend aan de Amerikaanse vennootschappen die een dochtermaatschappij in het buitenland hebben. De Amerikaanse moedermaatschappij mag van de Amerikaanse belasting, geheven op de dividenden die zij van haar buitenlandse dochtermaatschappij ontvangt, de buitenlandse inkomstenbelastingen aftrekken die in hoofde van de dochtermaatschappij op de winsten die deze laatste uitkeert, werden geheven. Het systeem van de *indirect foreign tax credit* neemt dus impliciet aan dat de belasting in hoofde van de vennootschap geheven, in feite door de aandeelhouder gedragen wordt.

De *indirect foreign tax credit* wordt in twee gevallen toegelaten. Er moet echter op gewezen worden, dat in de hiernavolgende bespreking en voorbeelden de berekeningsmethode aangewend wordt die onder de vroegere wetgeving van kracht was. Zoals zal aangeetoond worden (3/3), voert de Revenue Act 1962 een nieuwe in, hoewel de vroegere behouden blijft.

1ste geval: De Amerikaanse vennootschap bezit ten minste 10 % van de stemgerechtigde aandelen in een buitenlandse vennootschap. De Amerikaanse vennootschap mag van de Amerikaanse belasting, geheven op de dividenden die zij van haar buitenlandse dochtermaatschappij ontvangt, de buitenlandse vennootschapsbelasting aftrekken die in het buitenland, in hoofde van de dochtermaatschappij, geheven werd op de winsten waaruit de dividenden werden uitgekeerd. Dit zullen we de *indirecte foreign tax credit* van de eerste graad noemen.

Voorbeeld: Een Amerikaanse vennootschap heeft een dochtermaatschappij in het land X. Het proportionele tarief van de vennootschapsbelasting in X is 30 % en in de V.S.A. 52 %. De buitenlandse vennootschap keert alle winsten uit.

Winsten van de dochtermaatschappij	100
Vennootschapsbelasting in X	30
Dividenden aan de Amerikaanse moedermaatschappij uitgekeerd (100 — 30)	70
Voorlopige Amerikaanse belasting tegen 52 % (52 % × 70)	36,4
Aftrekbare buitenlandse vennootschapsbelasting 30 × 70 : 100	21
De te betalen Amerikaanse belasting (36,4 — 21)	15,4
Totaal van buitenlandse en Amerikaanse belasting 30 + 15,4	45,4

Het totaal van de buitenlandse en Amerikaanse belasting is dus 45,4 %. Dit is minder dan de normale belasting van 52 %, die geheven wordt op het Amerikaanse inkomen van dergelijke vennootschap.

2de geval: De buitenlandse vennootschap (dochtermaatschappij), waarvan de Amerikaanse vennootschap ten minste 10 % van de stemgerechtigde aandelen bezit, bezit zelf ten minste 50 % der stemgerechtigde aandelen van een andere buitenlandse vennootschap (kleindochtermaatschappij). De Amerikaanse moedermaatschappij wordt geacht de belasting, door de kleindochtermaatschappij betaald, zelf betaald te hebben. Ze mag van de Amerikaanse belasting die geheven wordt op de dividenden die zij van haar kleindochtermaatschappij via haar dochtermaatschappij ontvangt, de buitenlandse belasting aftrekken, die de kleindochtermaatschappij betaald heeft op de winsten die in de vorm van dividenden door de moedermaatschappij ontvangen worden.

Dit zullen we de *indirect foreign tax credit* van de tweede graad noemen.

Voorbeeld: Een Amerikaanse moedermaatschappij (MM) heeft een dochtermaatschappij (DM) in X en een kleindochtermaatschappij (KDM) in Y. Er wordt verondersteld dat de twee buitenlandse vennootschappen hun volledige winst (na betaling van de belastingen) uitkeren (16).

I. Berekening van het deel der belastingen, door KDM betaald, dat geacht wordt door DM betaald te zijn:

Winsten van de KDM	100
Buitenlandse belasting (25 %) door KDM betaald	25
Winst na betaling van de buitenlandse belasting	75
Dividend door KDM aan DM uitgekeerd	75
Deel van de belasting door KDM betaald dat overeenkomt met de uitkeerbare winsten (d.w.z. winsten na betaling van buitenlandse belasting): 25 × 75 : 100	18,75

Deel van de belasting op de uitkeerbare winsten dat geacht wordt door DM betaald te zijn geworden: 18,5 × 75 : 75

18,75

II. Berekening van het deel der belastingen dat geacht wordt door MM betaald te zijn:

Winsten van DM (d.w.z. dividend uitgekeerd door KDM)	75
Buitenlandse belasting (20%) op winsten van DM geheven	15
Winst na betaling van de buitenlandse belasting	60
Dividenden door DM en MM uitgekeerd	60
Deel van de belasting door DM betaald op de uitkeerbare winst: 15 × 60 : 75	12
Belasting door DM op haar uitkeerbare winsten betaald plus belasting door KDM betaald maar geacht door DM betaald (12 + 18,75)	30,75
Deel van de belasting dat DM betaald heeft of geacht wordt betaald te hebben, dat met de door DM uitgekeerde winsten overeenstemt: 30,75 × 60 : 60	30,75

III. Aftrek van de buitenlandse belasting van de Amerikaanse belasting.

Voorlopige Amerikaanse belasting op de dividenden door MM ontvangen (52% × 60)	31,62
Buitenlandse belasting die MM mag aftrekken	30,75
De te betalen Amerikaanse belasting	0,87

Het totaal van de buitenlandse en Amerikaanse belastingen is dus 40,87 %. Dit is minder dan de 52 % die de Amerikaanse vennootschap zou betaald hebben indien zij deze winsten door middel van een filiaal in de V.S.A. had verwezenlijkt.

Het doel van de *foreign tax credit*, nl. gelijkheid en neutraliteit van de belasting, werd in geval van *indirect foreign tax credit*, zoals deze tot voor kort berekend werd, niet bereikt. In dergelijk geval was het totaal van de Amerikaanse en buitenlandse belastingen geringer dan het bedrag der Amerikaanse belasting, die zou geheven zijn indien datzelfde inkomen in de V.S.A. ware verwezenlijkt. Het gebruik van de *indirect foreign tax credit* kon dus in menig geval een aanzienlijke belastingbesparing met zich meebrengen. De hoegrootheid van deze belastingbesparing hing van de aanslagvoet van de buitenlandse belasting af.

Indien de buitenlandse belasting 26 % bedroeg, was het totaal van de Amerikaanse en buitenlandse belastingen in geval van *indirect foreign tax credit* van de eerste graad slechts 45,24 %. Dit totaal was niet hoger dan 40,18 % in geval van *indirect foreign tax credit* van de tweede graad en voor zover de buitenlandse belastingvoeten in een optimum verhouding stonden (17).

De belastingvermindering, die uit de aanwending van de *indirect foreign tax credit* voortvloeide, was te wijten aan de wijze waarop de aftrekbare buitenlandse belasting werd berekend. De *indirecte foreign tax credit* maakte immers een dubbele aftrek mogelijk, eerst van het belastbaar inkomen en nadien van de Amerikaanse belasting. Er was een aftrek van het belastbaar inkomen vermits alleen het uitgekeerde dividend, d.w.z. de winst na aftrek van de buitenlandse belasting, in het belastbaar inkomen van de Amerikaanse moedermaatschappij werd begrepen. Het was van de Amerikaanse belasting, op dit belastbaar inkomen geheven, dat de buitenlandse belasting mocht afgetrokken worden,

2/2. Hoe organiseren de Amerikaanse vennootschappen hun activiteiten in het buitenland?

2/2.1 Voorkeur voor buitenlandse dochtermaatschappijen.

De grote meerderheid der Amerikaanse vennootschappen heeft buitenlandse dochtermaatschappijen (*foreign subsidiaries*) opgericht ten einde hun activiteiten in het buitenland uit te oefenen (18). Diverse factoren, waarvan enkele van fiscale aard zijn, motiveren dergelijke voorkeur. Een dochtervennootschap is fiscaal gezien goedkoper dan een filiaal (*branch*).

De Amerikaanse vennootschap die een buitenlandse dochtermaatschappij heeft mag de *indirect foreign tax credit* aanwenden die, zoals aangetoond werd (2/1.3), tot voor kort in vele gevallen een vermindering van belasting verleende.

Zij geniet daarenboven van de *tax deferral*. De winsten door de buitenlandse vennootschap verwezenlijkt blijven, zolang zij door deze gereserveerd worden, vrij van Amerikaanse belasting. Dit fiscaal voordeel kan aanzienlijk zijn wanneer het land waar de dochtermaatschappij gevestigd is, een vennootschapsbelasting heeft waarvan het tarief lager is dan in de V.S.A., of belastingverminderingen toekent ten einde het buitenlandse kapitaal aan te trekken en de industrialisering te bevorderen.

2/2.2 Het gebruik van belastinghavens.

a. In het algemeen.

Ten einde het grootste voordeel uit de verscheidenheid van de nationale belastingssystemen in de verschillende landen te halen en aldus de grootst mogelijke belastingbesparing te verwezenlijken, hebben de Amerikaanse vennootschappen een veelvuldig gebruik gemaakt van belastinghavens (*tax havens*).

Een belastinghaven is een land dat een uitzonderlijk gunstig belastingregime toekent aan bepaalde categorieën van belastingbetalers of van inkomsten. Van belastinghavens kan op verscheidene wijzen gebruik gemaakt worden, onder meer door het oprichten van vennootschappen, nl. *base companies* en *personal holding companies*. De hierna volgende bespreking beperkt zich tot de studie van het gebruik van belastinghavens voor de oprichting en werking van dergelijke vennootschappen, vermits de Amerikaanse belastingplichtigen ze vooral daartoe gebruiken en de Revenue Act 1962 vooral dergelijke methode van het ontgaan van belastingen tracht te bestrijden.

Een land zal voor de oprichting van *base companies* en *personal holding companies* in aanmerking komen indien

- a. er geen inkomstenbelastingen worden geheven;
- b. er geen inkomstenbelastingen worden geheven op *holding companies*;
- c. of indien geen inkomstenbelastingen geheven worden op het inkomen, in het buitenland verwezenlijkt door vennootschappen die er gedomicilieerd zijn.

Bij gebrek aan volledige en betrouwbare gegevens is het zeer moeilijk zich een juist beeld te vormen van de hoegrootheid van het gebruik van belastinghavens. Op basis van inlichtingen die ze heeft kunnen verzamelen, heeft de Amerikaanse administratie vastgesteld dat het gebruik van belastinghavens niet alleen veelvuldig was maar ook in de laatste jaren sterk was toegenomen. Van de 3.479 dochtermaatschappijen waarvan de oprichting in het buitenland door Amerikaanse belastingplichtigen overeenkomstig

de fiscale wetten aan de Amerikaanse administratie der belastingen werd aangegeven, waren de helft (nl. 1735) opgericht in bekende belastinghavens, zoals de Bahama-Eilanden, Liberia, Panama, Venezuela en Zwitserland. Er werd ook vastgesteld dat van de 1.025 Zwitserse vennootschappen die in 1961 door Amerikaanse belastingplichtigen werden gecontroleerd en waarvan de meerderheid na 1958 waren opgericht, slechts 243 de exploitatie van een productie-eenheid tot voorwerp hadden (19).

De vennootschappen die louter om fiscale redenen in de belastinghavens opgericht worden, kunnen in twee grote categorieën onderverdeeld worden, nl. de *base companies* enerzijds en de *foreign personal holding companies* anderzijds.

b. Base companies.

Hoewel de *base companies* in menig geval meer dan één activiteit uitoefenen, kunnen ze naar hun activiteit in drie categorieën onderverdeeld worden. Dergelijke onderverdeling heeft niet alleen een theoretisch maar ook een praktisch belang vermits sommige belastinghavens alleen aan *base companies* die een wel bepaalde activiteit uitoefenen een gunstig belastingregime verlenen en de Revenue Act deze indeling impliciet heeft aangenomen (3/4.3c).

(1) Handelsmaatschappijen (*sales companies*). De taak van handelsmaatschappijen bestaat erin de producten door de moedermaatschappij of een harer dochtermaatschappijen gefabriceerd, te verkopen of producten, die deze vennootschappen voor hun productie of handel nodig hebben, te kopen. De winst van de *base company* bestaat in het verschil tussen de prijs tegen welke zij de goederen koopt en de prijs tegen welke zij deze verkoopt.

De Amerikaanse vennootschappen die in de V.S.A. hoofdzakelijk voor de uitvoer produceren hebben in vele gevallen dergelijke organisatie aangenomen.

Voorbeeld: Een Amerikaanse vennootschap vervaardigt in de V.S.A. producten die ze naar Brazilië uitvoert. Zij verkoopt deze goederen aan Braziliaanse importeurs. Wanneer zij rechtstreeks aan deze importeurs verkoopt, worden haar verkoopwinsten in de V.S.A. voor 52 % belast. Ten einde de Amerikaanse belasting op deze winsten te vermijden kan ze een handelsmaatschappij in Panama oprichten. De Amerikaanse moedermaatschappij verkoopt haar producten aan de Panamese vennootschap met een zeer geringe of zonder winst (bv. \$ 100 per stuk). De Panamese vennootschap verkoopt die producten aan de Braziliaanse importeur, tegen een veel hogere prijs (bv. \$ 150). De winst (\$ 50 per stuk) die de Panamese vennootschap aldus verwezenlijkt wordt in Panama bij toepassing van de Panamese wetgeving niet belast. Zij is ook niet belast in de V.S.A., daar zij buiten de V.S.A. door de Panamese en niet door de Amerikaanse vennootschap verwezenlijkt wordt.

Een analoge organisatie wordt ook door de Amerikaanse vennootschappen aangenomen die in de E.E.G. zaken doen. Zij hebben in een lid-staat van de E.E.G. een dochtermaatschappij die voor de ganse Euromarkt produceert en een *base company* in Zwitserland. De dochtermaatschappij produceert voor de ganse Euromarkt, verkoopt een gedeelte van haar productie in het land waar zij gevestigd is en verkoopt het overige aan de Zwitserse vennootschap die ze aan importeurs of groothandelaars in de andere landen van de Euromarkt verder verkoopt. Op deze wijze is het dus mogelijk een groot deel van de winst naar Zwitserland

over te hevelen en hierbij weinig belastingen te betalen.

(2) *Holding companies*. De hoofdactiviteit van een *holding company* bestaat er in de buitenlandse beleggingen van de Amerikaanse moedermaatschappij te beheren, het inkomen uit deze beleggingen te innen en aan te wenden. Het inkomen van deze *holding companies* bestaat hoofdzakelijk uit dividenden, interesten, royalties en commissielonen.

Voorbeeld: Een Amerikaanse vennootschap heeft een dochtermaatschappij in de staat X. De belastingen in X op de interesten en royalties, door een inlandse vennootschap aan een buitenlandse betaald, bedragen 15 %. Wanneer de dochtermaatschappij die interesten en royalties aan de Amerikaanse moedermaatschappij betaalt bedragen de belastingen in X 15 % en in de V.S.A. 37 % ($52 - 15 = 37$). Om de Amerikaanse belasting te ontgaan kunnen de interesten en royalties aan een *holding company* betaald worden in plaats van aan de Amerikaanse moedervennootschap. De totale belastinglast zal dan slechts 15 % bedragen, daar er in de belastinghaven doorgaans geen inkomstenbelasting te betalen is.

Het gebruik van een *holding company* maakt het mogelijk niet alleen de Amerikaanse belasting te vermijden maar ook voordeel te halen uit de lage en gedifferentieerde belastingtarieven in het land waar de dochtermaatschappij is gevestigd. Het komt vrij dikwijls voor dat de belastinglast op dividenden zwaarder is dan op interesten, royalties en andere categorieën van inkomsten. Indien deze inkomsten rechtstreeks aan de Amerikaanse moedermaatschappij worden uitbetaald, heeft het fiscaal gezien niet veel belang of er interesten en niet dividenden worden uitbetaald, vermits men steeds het verschil tussen de voorlopige Amerikaanse en de buitenlandse belasting in de V.S.A. als belasting moet betalen. Indien integendeel deze inkomsten aan een *holding company* worden uitbetaald, zal doorgaans alleen de belasting geheven door de Staat waar de dochtermaatschappij gevestigd is, moeten betaald worden. In dergelijk geval is het dus mogelijk door een aangepaste financiering van de dochtermaatschappij (bv. door lening en concessies in plaats van inbreng) het maximum voordeel te halen uit de lage en gedifferentieerde belastingtarieven in de bronstaat.

(3) Dienstenverlenende maatschappijen (*services companies*). De taak van dienstenverlenende maatschappijen bestaat er in verscheidene prestaties ten voordele van de buitenlandse dochtermaatschappijen te leveren. Deze prestaties kunnen van diverse aard zijn, zoals bijvoorbeeld borgstelling, verzekering, technische bijstand, concessie van brevetten en handelsmerken, en opzoekingswerken. De dienstenverlenende maatschappijen ontvangen commissielonen, premies, royalties en andere vormen van vergoeding. Deze vergoedingen worden in de bronstaat doorgaans weinig of niet belast; zij worden in de belastinghaven ook niet belast indien deze laatste goed gekozen werd. Het gebruik van dergelijke dienstenverlenende maatschappijen maakt het mogelijk de winsten van de dochtermaatschappij die een bedrijf exploiteert, naar een belastinghaven over te hevelen zonder daarbij enige of slechts een geringe belasting te moeten betalen.

c. *Foreign personal holding companies*.

Base companies mogen met *foreign personal holding companies* niet verward worden. Terwijl de eerstgenoemde doorgaans door vennootschappen worden

opgericht, worden de laatstgenoemde alleen door individuen opgericht.

Ten einde de Amerikaanse belastingen op hun inkomen te ontgaan, hebben gefortuneerde individuen een deel van hun patrimonium aan buitenlandse vennootschappen, daartoe in een belastinghaven opgericht, overgedragen. Aangezien de Amerikaanse belastingplichtige het inkomen van het overgedragen patrimonium zelf niet meer ontvangt, wordt hij daarop niet belast, wijl de *foreign personal holding company* in de belastinghaven niet belast wordt. De belastingbesparing is doorgaans het grootst wanneer het overgedragen patrimonium uit vreemde bestanddelen bestaat, zoals bijvoorbeeld onroerende goederen in het buitenland gelegen, niet-Amerikaanse obligaties, aandelen en patenten, enz. De vennootschappen daartoe in het buitenland opgericht worden *personal holding companies* genoemd, daar zij per definitie ⁽²⁰⁾ door een beperkt aantal individuen worden opgericht en dus een personeel karakter hebben, en hun inkomen praktisch uitsluitend gefundeerd inkomen is.

Ten einde dergelijk ontgaan van belasting te voorkomen bepaalt de *International Revenue Code* dat de niet uitgekeerde winsten van een *foreign personal holding company* in handen van de Amerikaanse aandeelhouders zullen belast worden ⁽²¹⁾.

d. *Uitkeringen door buitenlandse base companies en foreign personal holding companies*.

Over het algemeen keren de buitenlandse *base companies* en de *foreign personal holding companies* weinig of niets uit. De *base companies* investeren hun winsten in de uitbreiding van de buitenlandse operaties van de Amerikaanse moedermaatschappij. De *personal holding companies* beleggen hun inkomsten of stellen ze onrechtstreeks ter beschikking van hun aandeelhouders.

Wanneer echter tot een uitkering wordt overgegaan, dan kan dit geschieden hetzij in de vorm van dividend hetzij in de vorm van liquidatiebonus. De belastingheffing van dergelijke uitkeringen was onder het stelsel dat vóór de Revenue Act 1962 van kracht was, als volgt.

De Amerikaanse vennootschap die dividenden, door een *base company* uitgekeerd, ontving werd op deze dividenden tegen het volle tarief belast; zij kon echter van de *indirect foreign tax credit* gebruik maken. Indien zij echter een liquidatiebonus ontving, dan werd de belasting tegen het gereduceerd tarief, voor de kapitaalwinsten voorzien, geheven; maar de Amerikaanse vennootschap kon de *indirect foreign tax credit* niet aanwenden.

De Amerikaanse aandeelhouder, natuurlijke persoon, die een uitkering hetzij in de vorm van dividend, hetzij in de vorm van liquidatiebonus ontving, genoot niet van het voordeel van de *indirect foreign tax credit*. De dividenden werden als gewoon inkomen belast, en dus onderworpen aan het volle tarief; de liquidatiebonus werd als kapitaalwinst (*capital gain*) belast en dus onderworpen aan het gereduceerd tarief.

§ 3. Revenue Act 1962.

3/1 In het Algemeen.

De Revenue Act 1962 schaft de bovenaangehaalde grondbeginselen niet af, maar verbetert ze en voert enkele nieuwe uitzonderingen in. Zijn doel is het ontgaan van belasting dat soms op grote schaal werd gepleegd, te bestrijden en de gelijkheid en neutraliteit der belasting te herstellen.

Aan het beginsel van de onbeperkte belastingplicht

wordt niet getornd. De *foreign tax credit* wordt behouden, hoewel de berekening van de indirecte foreign tax credit wordt verbeterd. Het derde grondbeginsel namelijk de rechtserkenning van de rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschappen blijft in principe behouden, maar een belangrijke uitzondering wordt ingevoerd.

De bepalingen van de Revenue Act 1962, die hier ontleed worden, betreffen enerzijds de lonen en wedden van de Amerikaanse staatsburgers en anderzijds de belastingvoordelen die onder de vroegere wetgeving voortvloeien uit het gebruik van buitenlandse vennootschappen.

3/2 Lonen en vergoedingen van buitenlandse bron.

3/2.1 Probleemstelling.

De Amerikaanse staatsburgers worden in de V.S.A. belast op hun wereldinkomen (2/2.1).

Een uitzondering op deze regel was tot voor kort voorzien voor lonen, wedden en andere vergoedingen voor prestaties geleverd buiten de V.S.A., hetzij in dienstverband hetzij buiten elk dienstverband om. Deze uitzondering, die in 1926 werd ingevoerd en nadien meermalen gewijzigd, had onder meer tot doel de nadelige gevolgen van de regel van de onbeperkte belastingplicht op de concurrerende positie van de Amerikaanse firma's te verminderen (22). Lonen, wedden en andere vergoedingen voor prestaties in het buitenland geleverd waren bij toepassing van deze uitzondering vrijgesteld van Amerikaanse belasting indien de Amerikaanse staatsburger 1) hetzij zijn fiscaal domicilie in het buitenland had (*bona fide resident of a foreign country*), 2) hetzij op een periode van 18 opeenvolgende maanden gedurende tenminste 510 dagen in het buitenland verbleef. In het eerste geval was het totaal bedrag van de lonen en vergoedingen van de Amerikaanse belasting vrijgesteld, wijl in het tweede geval alleen tot beloop van een maximum bedrag van \$ 20.000 per jaar (23).

Deze vrijstelling van lonen en vergoedingen werd door de administratie beschouwd als zijnde een ongeachtvaardigde afwijking van de regel van de gelijkheid en de neutraliteit der belastingen. Zij had ook tot misbruiken aanleiding gegeven. Enkele belastingbetalers die aanzienlijke lonen, wedden en vergoedingen ontvingen, zoals bijvoorbeeld filmacteurs, artiesten, schrijvers en sportmannen, hadden zich in het buitenland gevestigd ten einde aanzienlijke inkomsten aan de Amerikaanse belasting te onttrekken. De administratie stelde vast dat de 53.807 belastingplichtigen die in 1960 onder toepassing van deze bijzondere bepaling vielen, een globaal inkomen van \$ 546 miljoen ontvangen hadden dat van de Amerikaanse belasting vrijgesteld was, wijl hun inkomen dat aan de Amerikaanse belasting bij toepassing van de regel der onbeperkte belastingplicht onderworpen was slechts \$ 90 miljoen bedroeg. Een aantal van die belastingplichtigen hadden een vrijgesteld inkomen dat \$ 100.000 overschreed (24).

3/2.2 Revenue Act 1962.

De vrijstelling die onder de vroegere wetgeving bestond wordt behouden, maar die verleend aan Amerikaanse belastingplichtigen die hun fiscaal domicilie in het buitenland hebben, wordt beperkt. Het jaarlijks vrijgesteld bedrag mag \$ 20.000 per jaar niet overschrijden; dit plafond wordt tot \$ 35.000 verhoogd voor hen die sedert een ononderbroken periode van

tenminste drie jaar in het buitenland verblijven (25). De reden voor de verhoging van het plafond tot \$ 35.000 is dat de belastingbetalers die meer dan 3 jaar in het buitenland verblijven geacht worden meer afhankelijk te zijn van de economie van het land waar ze verblijven dan van deze van de V.S.A.

Bijgevolg worden de lonen en vergoedingen voor prestaties in het buitenland tot een bedrag van \$ 20.000 van Amerikaanse belasting vrijgesteld indien de Amerikaanse staatsburger ofwel zijn fiscaal domicilie in het buitenland heeft, ofwel op een periode van 18 opeenvolgende maanden gedurende tenminste 510 dagen in het buitenland aanwezig is. Het vrijgesteld bedrag wordt tot \$ 35.000 verhoogd voor degenen die sedert meer dan 3 jaar hun fiscaal domicilie in het buitenland hebben en dit vanaf het vierde jaar.

Een belastingplichtige die aan de fiscale administratie van de vreemde staat, waar hij zijn prestaties geleverd heeft, verklaarde dat hij zijn fiscaal domicilie in die staat niet heeft en als dusdanig werd beschouwd, kan voor het verlenen van de vrijstelling niet beschouwd worden als iemand die zijn fiscaal domicilie in het buitenland heeft. Dit voorschrift werd ingevoerd ten einde te voorkomen dat een belastingplichtige aan de administraties van de V.S.A. en van de vreemde staat tegenstrijdige verklaringen betreffende zijn domicilie zou afleggen (26).

3/3 Indirect foreign tax credit.

3/3.1 Probleemstelling.

Een eigenaardigheid van het stelsel van de *indirect foreign tax credit*, zoals het tot voor kort bestond, was dat het totaal van de buitenlandse en Amerikaanse belastingen op de door een buitenlandse dochter- of kleindochtermaatschappij uitgekeerde winsten in vele gevallen minder dan 52 % bedroeg (2/1.3). De Amerikaanse vennootschap, die in het buitenland zaken dreef door tussenkomst van een buitenlandse dochtermaatschappij, droeg in vele gevallen een geringere belastinglast dan deze die hetzij in de V.S.A., hetzij in het buitenland door middel van een filiaal zaken deed.

De Amerikaanse administratie beschouwde deze toestand onverantwoord en strijdig met het beginsel van de gelijkheid en neutraliteit der belasting. Het schijnt trouwens dat deze toestand niet gewild was, maar eenvoudig te wijten was aan een onoplettendheid of een gebrek aan vooruitzicht bij de wetgever.

3/3.2 Genese van de Revenue Act 1962.

De President vroeg dat deze anomalie zou verbeterd worden, namelijk door het wijzigen van de berekeningsmethode van de *indirect foreign tax credit*, hoewel aan het principe zelf van de *indirect foreign tax credit* niet zou getornd worden.

De Kamer ging op het verzoek van de President in. De Senaat daarentegen ging er slechts gedeeltelijk op in. Het is de regeling door de Senaat getroffen die, op enkele punten na, uiteindelijk aangenomen werd.

3/3.3 Revenue Act 1962.

a. Algemeen overzicht van het nieuwe stelsel.

De Revenue Act 1962 behoudt het principe van de *indirect foreign tax credit*, maar bepaalt twee berekeningsmethoden (27).

De ene methode is die welke vroeger van toepassing was. Zij zal voortaan alleen nog aangewend worden wanneer de uitkerende buitenlandse dochter- of kleindochtermaatschappij een ontwikkelingsland-vennootschap (*less developed country corporation*) is. Het voordeel dat onder het vroegere stelsel bestond wordt dus behouden ten gunste van die vennootschappen die in ontwikkelingslanden bedrijvig zijn. Dit is in overeenstemming met de algemene strekking van de Revenue Act, nl. de inkomsten uit investeringen in ontwikkelingslanden aan de door hem ingevoerde wijzigingen te onttrekken, indien deze laatste minder gunstig zijn dan het vroegere stelsel.

De andere berekeningsmethode is nieuw. Zij wordt aangewend wanneer de uitkerende buitenlandse dochter- of kleindochtermaatschappij geen ontwikkelingsland-vennootschap is. Zij kan als volgt geschetst worden. De Amerikaanse vennootschap die dividenden van haar buitenlandse dochter- of kleindochtermaatschappij ontvangt moet, zo zij van de *indirect foreign tax credit* gebruik wenst te maken, bij het dividend dat zij ontvangt, de buitenlandse inkomstenbelastingen voegen die door deze vennootschappen betaald werden. Deze nieuwe regeling wordt « *gross-up* » genoemd. Het bedrag dat door de Amerikaanse vennootschap moet aangegeven worden als inkomen is het dividend dat door de buitenlandse vennootschap wordt uitgekeerd, vermeerderd met de door deze vennootschap betaalde buitenlandse belastingen, die voor de *indirect foreign tax credit* in aanmerking komen.

De wijziging wordt best aangetoond door een vergelijking tussen de vroegere en de nieuwe methode van berekening. Onderstaande tabel geeft dergelijke vergelijking voor de *indirect foreign tax credit* van de eerste graad. Bij het opstellen van deze tabel werd verondersteld dat de Amerikaanse vennootschap in het land X een dochtermaatschappij heeft, waarvan zij 100 % der aandelen bezit, dat het proportionele tarief van de vennootschapsbelasting in X en in de V.S.A. respectievelijk 30 % en 52 % is, en dat de buitenlandse vennootschap alle winsten uitkeert.

	Vroegere methode	Nieuwe methode
Winsten van de dochtermaatschappij	100	100
Vennootschapsbelasting in X	30	30
Dividenden aan de Amerikaanse vennootschap uitgekeerd (100 — 30)	70	70
« <i>Gross-up</i> »		30
Belastbaar inkomen van de Amerikaanse vennootschap	70	100
Voorlopige Amerikaanse belasting tegen 52 %	36,4	52
Indirect foreign tax credit	21	30
Te betalen Amerikaanse belasting	15	22
Totaal van buitenlandse en Amerikaanse belastingen	45,4	52

Een gelijkaardige vergelijkingstabel zou kunnen opgesteld worden voor de *indirect foreign tax credit* van de tweede graad. Deze tabel zou aantonen dat volgens de nieuwe berekeningsmethode het totaal der Amerikaanse en buitenlandse belastingen normaal gelijk is aan de Amerikaanse belasting die zou betaald worden indien dit inkomen zijn bron had in de V.S.A.

De nieuwe berekeningsmethode wordt, binnen de hierboven aangegeven grenzen, toegepast:

1) op alle uitkeringen die na 31 december 1964 geschieden;

2) op de uitkeringen die na 31 december 1962, maar vóór 1 januari 1965 geschieden, voorzover de uitgekeerde winsten na 31 december 1962 werden gerealiseerd.

b. *Begripsomschrijving : Ontwikkelingsland-vennootschappen.*

Er zijn drie categorieën ontwikkelingsland-vennootschappen (*less developed country corporations*):

1. de eerste categorie omvat de buitenlandse vennootschappen die een nijverheids- of handelsonderneming exploiteren en die:

a. tenminste 80 % van hun inkomen in een ontwikkelingsland realiseren; en

b. tenminste 80 % van hun activa geïnvesteerd hebben in de door de wet opgesomde activa, hetgeen er op neerkomt dat hun activa in feite moeten bestaan uit activa die zij voor hun nijverheids- of handelsactiviteit aanwenden ⁽²⁸⁾;

2. de tweede categorie omvat de buitenlandse lucht- en zeevaartmaatschappijen die:

a. tenminste 80 % van hun inkomen verwezenlijken door het aanwenden voor de internationale handel van zeeschepen en vliegtuigen, die in een ontwikkelingsland geregistreerd zijn; en

b. tenminste 80 % van hun activa belegd hebben in bedrijfsgoederen die voor het verwezenlijken van het bovenvermeld inkomen vereist zijn ⁽²⁹⁾.

Het doel van deze bepaling is te voorkomen dat de nieuwe regeling de concurrerende positie van de Amerikanen in gevaar zou brengen, die gebruik maken van de « goedkope » of « gelegenheidsvlag » (*flag of convenience*).

3. De derde categorie omvat de buitenlandse vennootschappen, die tenminste 10 % van de stemgerechtigde aandelen van een ontwikkelingsland-vennootschap van de eerste categorie bezitten, en die:

a. tenminste 80 % van hun inkomen in een ontwikkelingsland verwezenlijken, en

b. tenminste 80 % van hun activa geïnvesteerd hebben in de door de wet opgesomde goederen, wat er in feite op neerkomt dat de goederen in een ontwikkelingsland moeten geïnvesteerd zijn ⁽³⁰⁾.

Onder deze derde categorie kunnen dus de buitenlandse holding companies vallen die vooral inkomsten ontvangen van vennootschappen die in ontwikkelingslanden opgericht zijn.

c. *Begripsomschrijving : Ontwikkelingsland (less developed country)* ⁽³¹⁾.

Het is de President der V.S.A. die bepaalt of een vreemd land of een bezitting van de V.S.A. (*possession of the U.S.A.*) al dan niet als een ontwikkelingsland wordt aangezien.

De President beschikt echter over geen onbeperkte beslissingsmacht. Zo bepaalt de wet dat een land dat deel uitmaakt van de Sino-Soviet-blok niet als ontwikkelingsland kan worden aangezien. Daarenboven sluit zij een zeker aantal landen uit, waaronder de meeste Westeuropese landen, Japan, Australië, Nieuw-Zeeland en Zuid-Afrika.

De President kan de beslissing waarbij hij een land als ontwikkelingsland aanduidt, pas herroepen dertig

dagen nadat hij de Senaat en de Kamer van Vertegenwoordigers van zijn voornemen op de hoogte heeft gebracht.

3/4 De gecontroleerde buitenlandse vennootschappen.

3/4.1 Probleemstelling.

Tot voor kort erkende het Amerikaanse belastingrecht de rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschappen. De winsten van de buitenlandse vennootschappen, zelfs indien ze door Amerikaanse belastingplichtigen gecontroleerd werden, genoten van de *tax deferral* vermits ze in de V.S.A. slechts belast werden wanneer zij aan de Amerikaanse aandeelhouders uitgekeerd werden (2/1.2) (82). Deze regel heeft verscheidene vormen van ontgaan van belasting, waaronder het gebruik van *base companies*, mogelijk gemaakt (2/2.2).

Volgens de Amerikaanse administratie waren de gevolgen van deze regel niet alleen strijdig met het beginsel der gelijkheid en neutraliteit der belastingen, maar ook nadelig voor de Amerikaanse economie. Deze regel bevorderde de uitvoer van kapitalen uit de V.S.A. en droeg aldus bij tot de huidige betalingsbalansmoeilijkheden van de V.S.A. (4/1).

Deze beschouwingen, waarvan de economische veruit de belangrijkste waren, hebben de Amerikaanse regering ertoe aangezet een wijziging van deze regel voor te stellen.

3/4.2 Genese van de Revenue Act 1962.

Behalve een verscherping van de bestaande bepalingen betreffende *foreign personal holding companies* en de toekenning aan de administratie van uitgebreide machten in zake omdeling van inkomen volgens bepaalde criteria tussen de verschillende leden van een concern (voor zover dit inkomen voortkwam van de verkoop van lichamelijke roerende goederen en tenminste één lid een buitenlandse en één lid, een Amerikaanse vennootschap was), stelde de President in zijn *Tax Message* het belastingen voor van de gereserveerde winsten der gecontroleerde buitenlandse vennootschappen. De niet-uitgekeerde winsten van deze vennootschappen zouden in de handen van de Amerikaanse aandeelhouders belast worden. Alleen voor bepaalde winsten van ontwikkelingsland-vennootschappen was een uitzondering voorzien.

Van de voorgestelde wijziging in verband met de belastingheffing van het buitenlands inkomen was die betreffende de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen veruit de belangrijkste, hetgeen de lange discussies en de hevige kritiek waarvan zij het voorwerp is geweest, trouwens bewijzen. Tengevolge van deze tegenstand heeft het Congres de draagwijdte van het ontwerp aanzienlijk beperkt. De bepaling die betrekking hadden op de *foreign personal holding companies* en op de omdeling van winsten werden niet aangenomen, terwijl het stelsel van de belastingheffing van de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen volledig gewijzigd werd.

Een gevolg van deze herhaalde wijzigingen is dat het stelsel van de Revenue Act 1962 uiterst ingewikkeld is, wat de lengte, nl. meer dan 30 bladzijden, van de wetbepalingen, die dit stelsel regelen, laat vermoeden. Het is dan ook duidelijk dat de hierna volgende bespreking slechts een samenvatting bevat van de grondbeginselen van dit stelsel.

3/4.3 Revenue Act 1962.

a. Algemeen overzicht.

Een Amerikaanse belastingplichtige, die 10 % van de stemgerechtigde aandelen van een gecontroleerde buitenlandse vennootschap bezit, wordt in de V.S.A. belast op zijn aandeel in bepaalde categorieën niet-uitgekeerde winsten van deze vennootschap (83).

De Amerikaanse aandeelhouder wordt voortaan belast op zijn aandeel in bepaalde gereserveerde winsten van de buitenlandse vennootschap in het jaar dat zij door deze laatste verwezenlijkt worden. Hij wordt belast op een inkomen dat hij niet gerealiseerd en niet ontvangen heeft. Men maakt dus abstractie van de rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschap. Aandeelhouder en vennootschap worden als het ware vereenzelvigd.

Dit stelsel is geen innovatie, daar een analoog stelsel sedert 1937 toepasselijk is op de *foreign personal holding companies*.

De Revenue Act 1962 gaat echter niet zover als het ontwerp. Volgens het ontwerp zou het belastingen van de aandeelhouders op hun aandeel in de gereserveerde winsten van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap de algemene regel geweest zijn vermits alleen voor de winsten in een ontwikkelingsland verwezenlijkt, een uitzondering voorzien was. Volgens de Revenue Act daarentegen, is het belastingen van de niet-uitgekeerde vennootschapswinsten in handen van de aandeelhouders een uitzondering, terwijl de erkenning van de rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschap de algemene regel blijft.

De Revenue Act 1962 heeft vooral tot doel het ontgaan van belasting door het gebruik van belastinghavens te voorkomen. Dit blijkt duidelijk uit het feit dat enkel wel bepaalde categorieën van inkomsten, nl. inkomsten uit beleggingen en winsten die naar haar overgeheveld werden, in handen van de aandeelhouders belast worden. De winsten die een buitenlandse vennootschap door haar eigen bedrijfs- en handelsactiviteit verwezenlijkt vallen niet onder het nieuwe stelsel; zij worden in de handen van de aandeelhouder slechts belast op het ogenblik van de uitkering. Dit doel blijkt ook nog uit het feit dat de nieuwe regeling niet van toepassing is wanneer de gecontroleerde buitenlandse vennootschap een deel van haar winsten uitkeert.

b. Begripsomschrijving : Gecontroleerde buitenlandse vennootschap.

Een gecontroleerde buitenlandse vennootschap is een buitenlandse vennootschap waarvan meer dan 50 % der stemgerechtigde aandelen hetzij rechtstreeks hetzij onrechtstreeks in het bezit is van Amerikaanse aandeelhouders (84). Deze aandeelhouders kunnen natuurlijke personen, vennootschappen, *partnerships*, *trusts* of *estates* zijn. Voor de berekening van de minimum 50 % controle worden alleen de deelnemingen van tenminste 10 % in aanmerking genomen.

Voor de toepassing van deze controletest worden de aandelen die een buitenlandse vennootschap bezit, geacht in het bezit te zijn van haar aandeelhouders in verhouding tot hun aandelenbezit in deze vennootschap. Bijgevolg zal de Amerikaanse vennootschap (A), die 50 % van de aandelen van een buitenlandse vennootschap (B) bezit, die op haar beurt 50 % van de aandelen van een buitenlandse vennootschap (C) bezit, geacht worden 25 % van de aandelen van C te bezitten.

Ten einde allerlei praktijken, die tot doel hebben de toepassing van deze controle-test te ontzenuwen, te voorkomen, werden speciale regelen van vermoedelijk bezit (*constructive ownership*) uitgevaardigd.

Voor de verzekeringsmaatschappijen zijn bijzondere regelen voorzien.

c. Inkomsten-categorieën die in handen van de aandeelhouders belast worden.

I. Onderdeel-F-inkomen.

Van de drie inkomsten-categorieën die, hoewel door de buitenlandse vennootschap gereserveerd, in handen van de aandeelhouders worden belast, is de categorie «Onderdeel-F-inkomen» (*Subpart F income*) veruit de belangrijkste. Zij wordt in twee subcategorieën onderverdeeld:

aa. *Inkomen uit de verzekering van Amerikaanse risico's* (35).

Het omvat het inkomen dat voortvloeit uit de herverzekering of het sluiten van een verzekerings- of annuïteitscontract hetzij betreffende goederen gelegen of een activiteit uitgeoefend in de V.S.A. hetzij betreffende het leven of de gezondheid van personen die in de V.S.A. verblijven. Dergelijk inkomen zal nochtans niet als Onderdeel-F-inkomen behandeld worden, indien het niet meer dan 5 % van het totaal van de door de gecontroleerde vennootschap ontvangen premieën overtreft.

Sedert enkele jaren had men immers vastgesteld dat, ten einde de Amerikaanse belasting te ontgaan, talrijke verzekeringsmaatschappijen met hun buitenlandse dochtermaatschappijen een herverzekering slooten of de verzekeringscontracten rechtstreeks tussen hun buitenlandse dochtermaatschappij en de verzekeringsnemer lieten sluiten, terwijl zijzelf maar als tussenpersonen optraden.

bb. *Inkomen van buitenlandse base-companies* (*foreign base company income*) (36).

Foreign base company income wordt in drie categorieën onderverdeeld. Elk dezer categorieën heeft een wel bepaalde activiteit van de *base companies* op het oog, zoals hierboven in 2/2.2b uiteengezet.

1) Inkomen van *foreign personal holding companies* (*foreign personal holding company income*). Dit omvat hoofdzakelijk «passief» of «gefunctieerd» inkomen, zoals interesten, dividenden, royalties, annuïteiten, huurgelden, winsten op koop en verkoop van roerende waarden en speculatiewinsten. Toch worden de interesten en dividenden door een verwante vennootschap uitbetaald of uitgekeerd niet als *foreign personal holding company income* behandeld, wanneer i) deze laatste in hetzelfde land als de gecontroleerde buitenlandse vennootschap opgericht is en ii) een groot deel van haar activa in ditzelfde land gelegen zijn en er voor haar nijverheids- en handelsactiviteit aangewend worden.

2) Verkoopsinkomen van buitenlandse *base companies* (*foreign base company sales income*). Onder deze categorie vallen de winsten, commissiegelden en analoge vergoedingen verwezenlijkt of ontvangen bij de aankoop en verkoop van roerende goederen, wanneer deze goederen van verwante personen gekocht of aan verwante personen verkocht worden, voor zover zij buiten het land waar de gecontroleerde buitenlandse vennootschap haar zetel heeft, voortge-

bracht of geproduceerd worden en buiten dit land verbruikt of gebruikt worden. Voorzover de vereisten betreffende de plaats van productie en consumptie der verhandelde goederen vervuld zijn, worden de volgende operaties beoogd:

- de aankoop van een verwante verkoper en de verkoop aan een niet-verwante koper;
- de verkoop aan een niet-verwante koper voor rekening van een verwante verkoper;
- de aankoop van een niet-verwante verkoper en de verkoop aan een verwante koper;
- de aankoop van een niet-verwante verkoper voor rekening van een verwante koper.

De winsten door een vennootschap verwezenlijkt bij de verkoop van producten die zij zelf vervaardigd heeft, vallen dus niet onder deze categorie. Wanneer evenwel een gecontroleerde buitenlandse vennootschap haar inkopen of verkopen door haar filiaal in een derde staat laat afsluiten en dergelijke handelwijze dezelfde uitwerking heeft als het tussenschakelen van een dochtermaatschappij, dan kan het inkomen van dit filiaal als verkoopsinkomen van buitenlandse *base-companies* van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap behandeld worden.

Zoals hierna zal aangetoond worden, is een uitzondering voorzien voor de handelsmaatschappijen die hoofdzakelijk goederen in de V.S.A. geproduceerd of voortgebracht verkopen.

3) Inkomen van diensten van een buitenlandse *base company* (*foreign base company services income*). Tot deze categorie behoren vergoedingen voor prestaties van diverse aard, zoals technische bijstand, beheersfuncties, tekenen van plans, wetenschappelijke vindingen, verkoopdiensten en dergelijke, voor zover deze prestaties geleverd worden ten voordele of voor rekening van een verwante persoon buiten het land waar de gecontroleerde buitenlandse vennootschap haar zetel heeft.

Voor de toepassing van de bovenvermelde omschrijving van het Onderdeel-F-inkomen worden de volgende personen geacht verwant (*related*) te zijn met de gecontroleerde buitenlandse vennootschap.

i) fysische personen, *partnerships*, *trusts* en *estates* die de gecontroleerde buitenlandse vennootschap controleren,

ii) vennootschappen die de buitenlandse vennootschap controleren of door deze gecontroleerd worden,

iii) vennootschappen die gecontroleerd worden door dezelfde persoon als de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen.

II. *Vermindering van gekwalificeerde investeringen in ontwikkelingslanden* (37).

Zoals hierna wordt aangetoond (3/4.3d), worden bepaalde categorieën Onderdeel-F-inkomen niet als dusdanig behandeld, indien zij in ontwikkelingslanden belegd worden. Wanneer zij echter niet langer in die landen belegd zijn, worden zij in de handen van de aandeelhouder belast.

III. *Winsten belegd in Amerikaanse goederen* (38).

Winsten die in Amerikaanse goederen belegd worden, behoren tot de derde categorie. Worden als Amerikaanse goederen beschouwd lichamelijke goederen in de V.S.A. gelegen, aandelen in Amerikaanse vennootschappen, schuldvorderingen op Amerikaanse personen, het recht om in de V.S.A. een brevet, een auteursrecht, een uitvinding, een model of een gelijksoortige eigendom te gebruiken.

Bijgevolg worden de niet-uitgekeerde winsten van gecontroleerde buitenlandse vennootschappen, die in Amerikaanse goederen belegd worden, in de handen van de Amerikaanse aandeelhouders belast, hoewel zij niet onder de eerste twee bovengemaakte inkomstencategorieën vallen. De reden hiervoor is dat de winsten die blijvend naar de V.S.A. overgebracht worden, met een dividend gelijkgesteld worden.

d. Uitzonderingen.

Beschouwingen van economische of buitenlandse politiek hebben de Amerikaanse wetgever ertoe aangezet bepaalde uitzonderingen op de bovengemelde uiteengezette algemene regel (3/4. 3a) in te voeren.

1) *Inkomen uit de exploitatie van vliegtuigen en schepen* (39). Wordt niet beschouwd als zijnde *foreign base company income* het inkomen verwezenlijkt door de exploitatie van schepen en vliegtuigen in het internationaal verkeer of door het huren en verhuren van dergelijke schepen en vliegtuigen.

Het doel van deze uitzondering is analoog aan dat van de bepaling die in 3/3.3b werd besproken.

2) *Inkomen uit ontwikkelingslanden* (40). Interests en dividenden zowel als meerwaarden voortkomende van gekwalificeerde investeringen in ontwikkelingslanden worden niet als *foreign base company income* behandeld, voor zover zij in gelijksoortige investeringen belegd worden.

Worden als gekwalificeerde investeringen in ontwikkelingslanden beschouwd aandelen van en schuldvorderingen op ontwikkelingsland-vennootschappen, waarvan de gecontroleerde vennootschap tenminste 10 % der stemgerechtigde aandelen bezit, en schuldvorderingen op ontwikkelingslanden. Voor de toepassing van deze uitzondering komen de eerste twee der in 3/3.3b vermelde ontwikkelingslandvennootschappen in aanmerking.

Wanneer de begunstigde inkomsten uit het ontwikkelingsland teruggetrokken worden, worden zij, zoals reeds vermeld (3/4.3c), in de handen van de aandeelhouders belast.

3) *Gebruik van de buitenlandse vennootschap brengt geen belastingvermindering mee* (41). Een bepaald inkomen, dat door een gecontroleerde buitenlandse vennootschap ontvangen wordt, wordt uit het *foreign base company income* gesloten en dus niet in handen van de aandeelhouders belast, indien ter voldoening van de Amerikaanse administratie kan bewezen worden dat oprichting en gebruik van een gecontroleerde buitenlandse vennootschap, wat dat bepaald inkomen betreft, geen belangrijke vermindering van de inkomsten of analoge belastingen tot gevolg heeft.

4) *Het foreign base company income is hetzij lager dan 30 % hetzij hoger dan 70 % van het totaal bruto-inkomen* (42). Het *foreign base company income* wordt niet als dusdanig beschouwd indien het minder dan 30 % van het bruto-inkomen van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap bedraagt. Indien het integendeel de 70 % van het bruto-inkomen van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap overtreft, dan wordt het totaal inkomen van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap geacht *foreign base company income* te zijn en daardoor bij zijn verwezenlijking in de handen van de aandeelhouders belast.

5) *Minimum uitkeringen* (43). Indien de gecontroleerde buitenlandse vennootschap een bepaald deel van haar winsten uitkeert, wordt het Onderdeel-F-inkomen

in de handen van de Amerikaanse aandeelhouder niet belast, indien deze laatste een vennootschap is. Het bedrag van de minimum uitkering is afhankelijk van het effectief buitenlands belastingtarief. De wet geeft volgende tabel:

Effectief buitenlands belastingtarief	Vereiste minimum uitkering (na betaling van de buitenlandse belasting)
Minder dan 10 %	90 %
10 % of meer maar minder dan 20 %	86 %
20 %	82 %
28 %	75 %
34 %	68 %
39 %	55 %
42 %	40 %
44 %	27 %
46 %	14 %
47 % of meer	0 %

Een Zwitserse handelsmaatschappij, die in Zwitserland een belasting van iets meer dan 10 % betaalt, zal — in de veronderstelling dat er geen samenvoeging met andere gecontroleerde buitenlandse vennootschappen geschiedt — ten minste 86 % van haar winsten moeten uitkeren, indien ze wenst te vermijden dat haar gereserveerd inkomen in handen van de Amerikaanse aandeelhouder zou belast worden.

Het effectief buitenlands belastingtarief is gelijk aan de procentuele verhouding van de buitenlandse inkomstenbelasting door de gecontroleerde buitenlandse vennootschap betaald tot het totaal belastbaar inkomen van deze vennootschap (vóór de betaling van deze buitenlandse belastingen). De buitenlandse belastingen die bij de berekening van dit tarief in aanmerking komen zijn deze die op de buitenlandse vennootschap zelf geheven worden; de belastingen die bij de uitkering op de aandeelhouders worden geheven, hoewel aan de bron ingehouden, komen niet in aanmerking.

Voor de berekening van de minimum uitkering heeft de Amerikaanse moedermatschappij een keus. Zij kan de berekening doen:

i) voor ieder der gecontroleerde buitenlandse vennootschappen afzonderlijk, waarvan zij de aandelen rechtstreeks in het bezit heeft;

ii) voor een ketting van gecontroleerde buitenlandse vennootschappen samen; of

iii) voor alle gecontroleerde buitenlandse vennootschappen samen.

Daarenboven kan zij, op bepaalde voorwaarden, voor dergelijke berekening haar buitenlandse filialen als buitenlandse dochtermaatschappijen behandelen. Deze filialen worden geacht het totaal van hun winsten uitgekeerd te hebben.

6) *Uitvoervervennootschappen* (44). De uitvoervervennootschappen (*export trade corporations*) mogen, binnen bepaalde grenzen, het inkomen dat zij bij de verkoop van Amerikaanse goederen in het buitenland verwezenlijken van hun *foreign base company income* aftrekken. Dergelijk inkomen, wordt dus, indien het gereserveerd wordt, niet belast in de handen van de Amerikaanse aandeelhouders. Het doel van deze uitzondering is te voorkomen dat de belastingheffing van de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen de uitvoerhandel der V.S.A. zou schaden.

Ten einde de misbruiken te voorkomen voorziet de Revenue Act 1962 talrijke beperkingen, en vereist ze dat het begunstigde inkomen van de uitvoerhandel (*export trade income*) in uitvoer-activa (*export trade assets*) zou belegd worden.

Uitvoerverenootschappen — nieuwe categorie vennootschappen die gedurende de laatste 3 jaren :

1. tenminste 90 % van hun bruto-inkomen buiten de V.S.A. verwezenlijken; en

2. wier bruto-inkomen voortkomt hetzij voor tenminste 75 % van de uitvoer van in de V.S.A. geproduceerde goederen, hetzij voor tenminste 50 % van de uitvoer van Amerikaanse landbouwproducten.

Winsten verwezenlijkt bij de verkoop aan een verwante persoon komen voor die uitzonderingsregeling niet in aanmerking.

Het inkomen van de uitvoerhandel dat niet als *foreign base company income* wordt behandeld, mag geen der beide volgende grenzen overschrijden :

— 1½ maal de uitgaven gedaan om het inkomen van de uitvoerhandel te verwezenlijken (*export promotion expenses*) : of

— 10 % van de omzet van de uitvoerhandel.

Daarenboven wordt een ingewikkelde maximum grens voorzien. Het gevolg van de toepassing van deze maximum grens is dat het voordeel van de uitzondering slechts aan het inkomen van de uitvoerhandel verleend wordt dat in uitvoerhandel-activa (*export-trade assets*) belegd wordt, d.w.z. goederen die de vennootschap voor haar uitvoerhandel aanwendt.

7) *Geblokkeerd inkomen* (45). Geen deel der winsten van een buitenlandse gecontroleerde vennootschap zal aan de Amerikaanse aandeelhouders toegerekend worden en in hun handen belast, indien het bewezen is dat deze winsten niet konden uitgekeerd worde tengevolge van de in het buitenland bestaande deviezencontrole of andere reglementeringen.

e. Belastingheffing van de aandeelhouders.

1. Belastingheffing van niet-uitgekeerde winsten in hoofde van de aandeelhouders.

a. De Amerikaanse aandeelhouder is een vennootschap. De Amerikaanse vennootschap wordt op haar aandeel in het niet-uitgekeerde inkomen van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap belast alsof dit inkomen uitgekeerd ware geweest. De Amerikaanse vennootschap mag van de *indirect foreign tax credit* gebruik maken. Zij mag bijgevolg van de Amerikaanse belasting, op dit niet-ontvangen inkomen geheven, de buitenlandse belasting aftrekken, die door de buitenlandse gecontroleerde vennootschap op dit niet uitgekeerd inkomen werd betaald (46).

b. De Amerikaanse aandeelhouder is een natuurlijke persoon. De fysische persoon wordt belast op zijn aandeel in het gereserveerd inkomen van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap alsof dit inkomen uitgekeerd ware geweest. Een individu mag volgens de algemene regelen van de *indirect foreign tax credit* geen gebruik maken. Toch kan hij, wanneer hij op het onverdeeld inkomen van een gecontroleerde buitenlandse vennootschap belast wordt, vragen als een vennootschap belast te worden (47). In plaats van het sterk progressief tarief (20 tot 91 %) van de inkomstenbelasting wordt het tarief (30 ½ op de eerste \$ 25.000 en 52 % op het overige) van de vennootschapsbelasting geheven. Daarenboven mag hij, zoals een vennootschap, van de *indirect foreign tax credit* gebruik maken.

c. Basis van de aandelen. De kapitaalwinsten (*capital gains*) worden in de V.S.A. belast. De aandeelhouder, vennootschap of natuurlijke persoon, die kapitaalwinsten verwezenlijkt bij de vervreemding van aandelen, wordt op deze winsten belast. De belastbare kapitaalwinsten zijn gelijk aan het verschil tussen de verkoopprijs en de kostprijs, basis genoemd, van de ver-

vreemde aandelen. De waarde van een aandeel verhoogt gewoonlijk wanneer de vennootschap haar winsten reserveert. Wanneer de aandeelhouder zijn aandelen verveemt en kapitaalwinsten verwezenlijkt, is het deel van de gereserveerde winsten waarop het overgedragen aandeel recht heeft in de kapitaalwinsten begrepen. Ten einde een dubbele belasting — taxatie van de aandeelhouder eerst op zijn aandeel in de gereserveerde winsten en nadien op de kapitaalwinsten — te vermijden, bepaalt de wet, dat de basis van de aandelen zal verhoogd worden met het bedrag der niet-uitgekeerde winsten dat in de handen van de aandeelhouder wordt belast. Indien echter de aandeelhouder een natuurlijke persoon is die verkozen heeft als een vennootschap belast te worden, wordt alleen het bedrag der betaalde Amerikaanse belasting aan de basis toegevoegd (48).

2. Belastingheffing bij de uitkering van de reeds belaste winsten.

De dividenden door de gecontroleerde buitenlandse vennootschap uitgekeerd uit winsten die reeds in hoofde van de aandeelhouders in de V.S.A. belast werden, worden niet belast (49). De basis van de aandelen wordt gereduceerd met het bedrag der dividenden dat aldus uit het belastbaar inkomen wordt gesloten (50).

Een speciale regeling geldt voor de aandeelhouder, natuurlijke persoon, die als een vennootschap belast werd. Deze belastingbetaler moet het verschil tussen het dividend dat hem uitgekeerd wordt, en de belasting die hij vroeger betaald heeft aan zijn belastbaar inkomen toevoegen. De basis van de aandelen wordt in dit geval verminderd met het bedrag dat aan het belastbaar inkomen niet meer moet toegevoegd worden (51).

Voorbeeld : A, natuurlijke persoon, wordt in 1964 belast op \$ 100, zijnde zijn aandeel in het niet-uitgekeerd Onderdeel-F-inkomen van de gecontroleerde buitenlandse vennootschap X. X betaalt geen buitenlandse belastingen. A betaalt in 1964 \$ 52 Amerikaanse belasting. In 1966 ontvangt A van X een dividend van \$ 100, aandeel in het inkomen waarop hij in 1964 reeds belast werd. A zal \$ 48 als belastbaar inkomen moeten aangeven, waarop het tarief van de inkomstenbelasting van fysische personen zal toegepast worden. De basis van de aandelen zal met \$ 52 worden vermindert.

3/5 Ontbinding van buitenlandse vennootschappen.

3/5.1 Probleemstelling.

Een vorm van ontgaan van belasting, dikwijls door de Amerikaanse belastingplichtigen aangewend, bestond erin het buitenlands inkomen door een buitenlandse vennootschap, bijvoorbeeld een *base company* of een buitenlandse personele holding company, te laten innen en dit inkomen na een zeker aantal jaren naar de V.S.A. over te brengen wanneer de vennootschap ontbonden werd of de door haar uitgegeven aandelen wederingekocht. Op deze manier kon men in de V.S.A. van het voordelig regime van de kapitaalwinsten genieten (2/2.2d).

De nieuwe bepalingen betreffende de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (¾) zullen deze vorm van ontgaan van belasting in vele gevallen nutteloos maken, vermits de winsten van deze vennootschappen in handen van de aandeelhouders worden belast in het jaar van hun verwezenlijking, zelfs indien ze niet uitgekeerd worden, terwijl bij de werkelijke uitkering normaler-

wijze geen belasting meer geheven wordt (3/4.3c). Er kunnen echter nog gevallen zijn waarin deze vorm van ontgaan van belasting voordelig is, vermits diverse categorieën inkomsten door een gecontroleerde buitenlandse vennootschap verwezenlijkt slechts bij werkelijke uitkering in hoofde van de aandeelhouders worden belast.

3/5.2 Revenue Act 1962.

a. Algemene regel (52).

De meerwaarden die de aandeelhouder verwezenlijkt bij de wederinkoop door de buitenlandse vennootschap van de door haar uitgegeven aandelen, of bij de liquidatie van een buitenlandse vennootschap, worden mits bepaalde voorwaarden niet als kapitaalwinsten (*capital gains*) maar als dividenden behandeld.

De nieuwe regeling is slechts toepasselijk indien de aandeelhouder tijdens de periode van vijf jaar die de liquidatie of wederinkoop voorafgaat, 10 % of meer van de stemgerechtigde aandelen van de buitenlandse vennootschap heeft bezeten en indien deze buitenlandse vennootschap tijdens deze ganse periode een gecontroleerde buitenlandse vennootschap was.

Niet het totaal bedrag der meerwaarden zal als dividend belast worden. De meerwaarden zullen slechts als dividend belast worden voor zover zij overeenstemmen met winsten door de buitenlandse vennootschap verwezenlijkt en gereserveerd in belastingjaren, die na 31. december 1962 aanvangen en tijdens dewelke de bedoelde aandeelhouder deze aandelen bezat en de vennootschap een gecontroleerde buitenlandse vennootschap was.

Wanneer deze voorwaarden vervuld zijn worden de meerwaarden als gewoon inkomen belast. De vennootschap die als aandeelhouder deze meerwaarden verwezenlijkt zal dus de *indirect foreign tax credit* mogen aanwenden.

Voor de aandeelhouder, fysische persoon, werd een speciale regeling voorzien. Het tarief van de inkomstenbelasting op fysische personen is sterk progressief. Het feit dat dergelijk persoon in één jaar winsten ontvangt die door de vennootschap over een periode van vele jaren verwezenlijkt werden, kan dus een aanzienlijke verhoging van de belasting tengevolge hebben. Daarenboven geniet de fysische persoon niet van het voordeel van de *indirect foreign tax credit*. Ten einde een te hoge belasting te voorkomen, voorziet de wet een beperking van het belastingbedrag. Het bedrag der belasting voor de aandeelhouder, fysische persoon, verschuldigd mag de « *domestic corporation limitation* » niet overtreffen.

De *domestic corporation limitation* is het bedrag der belastingen dat zou geheven zijn wanneer de buitenlandse vennootschap een Amerikaanse vennootschap was geweest. Dit bedrag is gelijk aan de som van :

a) het verschil tussen de Amerikaanse belasting die de buitenlandse vennootschap zou betaald hebben indien zij een Amerikaanse vennootschap was geweest, en de buitenlandse belastingen die deze buitenlandse vennootschap werkelijk betaald heeft; en

b) het bedrag van de belasting op de kapitaalwinsten (*capital gains tax*) die op de aandeelhouder bij de overgave van zijn aandelen zou geheven worden, indien van het bedrag dat hij bij dergelijke overgave werkelijk ontvangt het bedrag vermeld onder (a) zou afgetrokken zijn.

Voorbeeld : Een buitenlandse vennootschap wordt ontbonden. De aandeelhouder ontvangt \$ 70 dat als dividend belast wordt. De buitenlandse belasting, door de buitenlandse vennootschap betaald op winsten die met

dit dividend overeenstemmen, bedraagt \$ 30. De *domestic corporation limitation* is als volgt : bedrag (a) : $52 - 30 = 22$; bedrag (b) : $(70 - 22) \times 25\% = 12$; totaal (a) + (b) : $22 + 12 = 34$. Het bedrag der belastingen dat op de aandeelhouder mag geheven worden, mag dus \$ 34 niet overschrijden.

De aandeelhouder draagt de bewijslast. Indien hij het bedrag der meerwaarden dat als dividend moet belast worden niet kan bewijzen, zal het totaal bedrag der meerwaarden als dividend worden belast. Indien hij het bedrag der buitenlandse belastingen door de buitenlandse vennootschap betaald niet kan bewijzen, kan de *domestic corporation limitation* niet aangewend worden.

b. Uitzondering (53).

De Revenue Act 1962 voorziet verscheidene uitzonderingen, waarvan de volgende twee.

De meerwaarden die bij toepassing van de bovenvermelde regel als dividend zouden moeten belast worden, worden niet als dividend belast :

a) voor zover zij overeenstemmen met winsten van een gecontroleerde buitenlandse vennootschap die reeds in handen van de aandeelhouders belast werden (3/4) : of

b) voor zover zij overeenstemmen met winsten die door een ontwikkelingsland-vennootschap verwezenlijkt werden, indien de overgedragen aandelen tijdens een periode van tenminste 10 jaar, voorafgaand aan de ontbinding of wederinkoop, de eigendom waren van de Amerikaanse aandeelhouder die ze overdraagt.

3/6. De Revenue Act 1962 en de internationale verdragen.

3/6.1 Probleemstelling.

De bepalingen van de Internal Revenue Code zijn niet toepasselijk zo zij strijdig zijn met internationale verdragen (54). De Amerikaanse wetgeving verleent dus voorrang aan de verdragen.

Daar verschillende bepalingen van de Revenue Act 1962 betrekking hebben op het inkomen dat zijn oorsprong in het buitenland heeft, rijst de vraag of dergelijke bepalingen ook zullen toegepast worden indien ze strijdig zijn met de verdragen die de V.S.A. met talrijke landen afgesloten hebben.

2/6.2 Genese van de Revenue Act 1962.

Het ontwerp bevatte niets betreffende dit punt.

Ten einde moeilijkheden en rechtsgedingen te voorkomen voegde de Kamer van Vertegenwoordigers aan het ontwerp een bepaling toe waaruit blijkt dat de Revenue Act 1962 zou toegepast worden, zelfs indien hij strijdig is met de internationale verdragen (55).

Als gevolg van de kritiek die tegen die amendement werd ingebracht, vroeg de Secretary of the Treasury, in zijn verklaring voor de Commissie van Financiën van de Senaat dat men dit amendement zou laten vallen. Hij was immers van mening dat hoewel niet één van de bepalingen van het ontwerp strijdig was met de bestaande verdragen, het toch wenselijk was dat men de indruk niet zou geven dat de V.S.A. hun internationale verplichtingen niet nakwamen (56).

Ingaand op de wensen van de Secretary of the Treasury amendeerde de Senaat het ontwerp. Volgens dit amendement zou in geval van tegenstrijdigheid tussen de Revenue Act en de internationale verdragen, deze laatste moeten toegepast worden (57).

Het Committee of Conference dat gelast werd een compromis tussen de Kamer en de Senaat te vinden, verleende echter voorrang aan de Revenue Act.

3/6.3 Revenue Act 1962.

De Revenue Act 1962 stipuleert dat zijn bepalingen zullen toegepast worden zelfs indien zij strijdig zijn met de bestaande verdragen (58).

§ 4. Slotbeschouwingen.

4/1 In het algemeen.

Het stelsel van belastingheffing van buitenlandse inkomsten zoals het in 1918 bestond was gesteund op het beginsel der gelijkheid en neutraliteit der belasting. De belastinglast mocht niet afhankelijk zijn van de geografische oorsprong van het inkomen. De meeste wijzigingen die in de loop der jaren 1918-1960 aan dit stelsel werden gebracht, weken van dit grondbeginsel af. Zij verleenden aan het buitenlandse inkomen hetzij een vrijstelling hetzij een vermindering van de Amerikaanse belasting. (59). De meeste ontwerpen en voorstellen, die in de laatste jaren werden voorgelegd maar niet aangenomen, voorzagen een vermindering van de Amerikaanse belasting op het buitenlandse inkomen (60).

De Revenue Act 1962 brengt een ommekeer in deze evolutie; hij keert terug naar het grondbeginsel van de gelijkheid en neutraliteit der belasting.

Hoe is deze ommekeer uit te leggen?

Het zijn beschouwingen niet zozeer van budgetaire als wel van economische en belastingtechnische aard, — nl. de betalingsbalansmoeilijkheden van de V.S.A. en het verlangen de gelijkheid en neutraliteit der belasting te handhaven — die de President ertoe gebracht hebben het ontwerp in te dienen.

Tot voor kort waren de V.S.A. de grootste economische macht, zo niet in de wereld, dan toch in het Westers blok. Bij het einde van Wereldoorlog II hadden de V.S.A. een onbetwistbare voorsprong op alle landen van de wereld.

Ten einde een verdere vooruitgang van het Oosters blok te voorkomen en een afzetmarkt voor hun productie te verzekeren, wensten de V.S.A. dat de economie van West-Europa en Japan weder zouden opgebouwd worden en dat die van de ontwikkelingslanden zou ontwikkeld worden. Met dit doel hebben zij maatregelen van niet-fiscale aard uitgevaardigd ter bevordering van de uitvoer van kapitalen en diensten.

Sedert enkele jaren is deze toestand gewijzigd. De V.S.A. hebben hun onbesproken voorsprong gedeeltelijk verloren. De Westeuropese landen en Japan hebben zich op vele gebieden tot concurrenten van de V.S.A. ontwikkeld. Deze ommekeer wordt door de huidige betalingsbalansmoeilijkheden van de V.S.A. geïllustreerd. Wilt kort na Wereldoorlog II de Europese landen met een tekort aan dollars te kampen hadden, moeten de V.S.A. sedert enkele jaren het hoofd bieden aan ernstige betalingsbalansmoeilijkheden en een afvloeiing van goud.

Het is dus niet meer wenselijk, aldus het *Treasury Department*, dat het Amerikaans kapitaal naar de landen vloeit die voor het ogenblik de geduchtste concurrenten van de V.S.A. zijn. Een verdere uitvoer van kapitaal naar deze landen zou alleen de bestaande toestand verergeren en een verslechtering van de betalingsbalans en van de concurrerende positie van de V.S.A. met zich mee brengen. Bijgevolg moesten, aldus het *Treasury Department*, de bepalingen van de *Inter-*

nal Revenue Code die van aard waren de uitvoer van kapitalen naar deze landen te stimuleren, gewijzigd worden.

De belastingvoordelen aan het buitenlandse inkomen verleend moesten afgeschaft worden, voor zover dit inkomen zijn oorsprong niet in een ontwikkelingsland had. Een dergelijke afschaffing zou volgens het *Treasury Department* een vermindering van de uitvoer van kapitalen en dus ook van de betalingsbalansmoeilijkheden tengevolge hebben. Deze oplossing was van aard op korte termijn de betalingsbalansmoeilijkheden te verhelpen. Op lange termijn kon zij deze moeilijkheden verergeren, wat door het *Treasury Department* trouwens werd toegegeven.

In tegenstelling met de beschouwingen van economische aard waren deze van belastingtechnische aard, nl. de wens de gelijkheid en de neutraliteit der belasting te handhaven, niet van recente datum. Verschillende omstandigheden hebben het belang van dit grondbeginsel geaccentueerd. Sedert Wereldoorlog II is de last der federale inkomstenbelastingen in de V.S.A. zeer zwaar. Hoe zwaarder de belastinglast is, des te groter zijn de distorsies die uit een ongelijke verdeling van de belasting voortvloeien. Het is sedert Wereldoorlog II, en vooral tijdens de laatste jaren, dat het ontgaan van belasting door het gebruik van belastinghavens frequent voorkwam. Tenslotte werd gedurende de laatste jaren meer aandacht besteed aan de internationale aspecten van de Amerikaanse inkomstenbelastingen zodat het Congres met kennis van zaken de Revenue Act 1962 heeft kunnen bespreken, hetgeen van de vroegere ontwerpen niet altijd kan gezegd worden. Het is vooral Professor Stanley S. Surrey, van de Harvard Law School, thans Assistant Secretary of the Treasury en hoogstwaarschijnlijk de ontwerper van de door President Kennedy voorgestelde hervorming, die de tekortkomingen van de tot voor kort bestaande wetgeving aan de kaak stelde.

Werd het doel dat het *Treasury Department* nastreefde bereikt?

De indruk is dat, tengevolge van de talrijke wijzigingen die het ontwerp onderging, dit doel slechts ten dele bereikt werd. Tengevolge van het behoud van de bestaande belastingvoordelen voor bepaalde categorieën van inkomsten en bedrijvigheden, wordt de grotere gelijkheid en neutraliteit der belasting slechts ten dele verwezenlijkt. Het valt te betwijfelen dat de wetgeving een heilzame invloed zal uitoefenen op de betalingsbalansmoeilijkheden van de V.S.A. Maar het is een feit dat indien de taxatie van de niet-uitgekeerde winsten in de handen van de aandeelhouders als algemene regel was aanvaard, zoals door de President voorgesteld, een vermindering van de Amerikaanse investeringen niet alleen mogelijk maar ook waarschijnlijk was geweest (61).

De belangrijkste beperkingen die, in verband met de taxatie van de winsten door de buitenlandse vennootschappen verwezenlijkt, door het Congres aan het voorstel van de President werden gebracht, zijn hoofdzakelijk door de volgende beschouwingen ingegeven: het ontgaan van belasting door het gebruik van *base companies* moest in de mate van het mogelijke bestreden worden; de concurrerende positie van de buitenlandse dochtermaatschappijen die een handels- of nijverheidsonderneming exploiteerden, mocht niet in gevaar worden gebracht; de voordelen die onder de vroegere wetgeving bestonden, moesten ten voordele van de investeringen in de ontwikkelingslanden behouden blijven. Deze beschouwingen komen zeer goed tot uiting in de nieuwe regeling van de *indirect foreign tax credit* en van de *tax deferral*. De Revenue

Act 1962 voorziet drie regimes. Een regime is toepasselijk op de ontwikkelingsland-vennootschappen: deze behouden het voordeel én van de *tax deferral* én van de oude berekeningsmethode van de *indirect foreign tax credit*. Een tweede regime is toepasselijk op de buitenlandse vennootschappen die in geïndustrialiseerde landen bedrijvig zijn; deze behouden het voordeel van de *tax deferral* maar verliezen dat van de vroegere berekeningsmethode van de *indirect foreign tax credit*. Het derde regime is toepasselijk op de *base companies*: deze verliezen het voordeel zowel van de *tax deferral* als van de oude berekeningsmethode van de *indirect foreign tax credit* (62).

4/2 Lonen en wedden van Amerikaanse staatsburgers.

De Revenue Act beperkt de vrijstelling verleend aan de lonen en wedden van Amerikaanse staatsburgers als vergoeding voor prestaties buiten de V.S.A. geleverd (3/2).

Wanneer men instemt met de regel van de onbeperkte belastingplicht van de Amerikaanse staatsburgers, dan schijnt het ook logisch deze beperking goed te keuren. Zij heeft immers alleen tot doel een uitzondering op de algemene regel te bepalen en bepaalde vormen van ontgaan van belasting te voorkomen.

Wellicht ware het nuttig na te gaan of, rekening houdend met deze wijziging, de Belgische fiscale hervorming (63) en de voorgenomen vermindering van de belastingtarieven in de V.S.A. het behoud van de belastingvoordelen door België toegekend aan de tijdelijk in België gevestigde leiders en bedienden van Amerikaanse bedrijven (64) wenselijk is.

4/3 Indirect foreign tax credit.

De Revenue Act 1962 behoudt het principe van de *indirect foreign tax credit*. Hij behoudt de vroegere berekeningsmethode voor de ontwikkelingsland-vennootschappen en voert een nieuwe in voor de andere buitenlandse vennootschappen (3/3).

Met deze bepalingen schijnt men ook te moeten instemmen vermits zij slechts tot doel hebben een anomalie af te schaffen. Het bestaan van twee berekeningsmethoden is echter niet van aard het reeds uiterst ingewikkeld stelsel van de *foreign tax credit* te vereenvoudigen.

Daar België volgens de Revenue Act niet als ontwikkelingsland kan aangezien worden, zal de nieuwe berekeningsmethode toepasselijk zijn op de dividenden door Belgische vennootschappen uitgekeerd.

4/4 Gecontroleerde buitenlandse vennootschappen.

Tegen het stelsel van de belastingheffing van de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen werden en worden nu nog talrijke bezwaren ingebracht.

Beweerd wordt dat dit stelsel strijdig is met de Amerikaanse grondwet, onder meer omdat het pro-rata-aandeel van de aandeelhouder in de gereserveerde winsten van een vennootschap geen inkomen is in de betekenis van de Amerikaanse grondwet (65). Dit is een betwisting waarover de Amerikaanse rechtbanken zich waarschijnlijk zullen moeten uitspreken. Toch moet aangestipt worden dat de sedert 1937 bestaande bepalingen betreffende de *foreign personal holding companies*, volgens welke de Amerikaanse aandeelhouder ook belast wordt op zijn aandeel in de gereserveerde winsten van de vennootschap (66), niet ongrondwettelijk werden verklaard.

Het stelsel wijkt af van een algemene regel van het internationaal fiscaal recht. De meeste landen erkennen de afzonderlijke rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschappen ook voor de toepassing van de fiscale wet. Talrijke belastingverdragen formuleren dit beginsel uitdrukkelijk of nemen het impliciet aan (4/5).

De Staat, belastingheffer, heeft het recht van de rechtspersoonlijkheid van een buitenlandse vennootschap abstractie te maken, recht dat aan de schuldeisers wordt ontzegd. Een inbreuk wordt gepleegd op het begrip rechtspersoonlijkheid, waarzonder de economische ontwikkeling van de westerse wereld niet is in te denken.

Het nieuwe stelsel kan ook aanleiding geven tot onenigheid tussen de aandeelhouders. De Amerikaanse aandeelhouders zullen in vele gevallen een uitkering van de winsten van de vennootschap verkiezen vermits zij in de V.S.A. toch belastingen moeten betalen en zij anders misschien over de nodige liquiditeiten niet zouden beschikken om deze belastingen te betalen. De andere aandeelhouders kunnen echter een reservering van winsten verkiezen.

Er moet echter toegegeven dat deze bezwaren, wanneer zij tegen de Revenue Act 1962 zelf ingebracht worden, niet overtuigend zijn. Immers, in tegenstelling met het oorspronkelijk ontwerp zal de Revenue Act in feite alleen de *base companies* en andere vormen van ontgaan van belasting treffen. De afwijkingen van wel gevestigde rechtsbeginselen door de Revenue Act 1962 kunnen gerechtvaardigd worden door zijn doel, nl. de bestrijding van het ontgaan van belasting, en dit door toepassing van het beginsel « *fraus omnia corrumpit* ».

Zoals trouwens uit de uiteenzetting in 3/4 blijkt, is de belastingheffing van de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen uiterst ingewikkeld. De buitenlandse dochtermaatschappijen zullen in feite verplicht zijn twee boekhoudingen te houden: één om aan de vereisten van de belastingwet van het land waar ze gevestigd zijn, en een andere om aan die van de Amerikaanse te voldoen. De Amerikaanse aandeelhouder zal ook een nauwkeurige boekhouding moeten bijhouden, vermits hij geregeld de boekwaarde van zijn aandelen zal moeten aanpassen. Daarenboven zal de toepassing van de Revenue Act 1962 grotendeels afhangen van de vrijwillige medewerking van de belastingplichtige vermits de Amerikaanse belastingadministratie zich in de regel alleen zal kunnen steunen op de inlichtingen die haar door de belastingplichtigen worden medegedeeld (67). Er moet toegegeven worden dat de Amerikaanse administratie op grond van belastingverdragen zich, voor zover ze in een administratieve samenwerking en een uitwisseling van inlichtingen voorzien, tot de administraties van de andere landen kan wenden ten einde inlichtingen te bekomen (68).

Zullen de bepalingen betreffende de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen invloed hebben op de Belgische vennootschappen, dochtermaatschappijen van Amerikaanse firma's? Het lijdt geen twijfel dat het grootste deel van die vennootschappen onder het begrip gecontroleerde buitenlandse vennootschappen valt. Daar zij over het algemeen weinig of geen inkomen ontvangen dat in de handen van de aandeelhouders moet belast worden, zullen de bepalingen betreffende de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen op hen niet toepasselijk zijn. Toch zullen deze bepalingen onrechtstreeks invloed op hen hebben. Vele Amerikaanse vennootschappen met een dochtermaatschappij in België, hebben ook een *base company* in Zwitserland, waarnaar een deel der winsten van

de Belgische vennootschappen wordt overgeheveld.

Ten gevolge van de Revenue Act 1962 bieden deze *base companies* weinig of geen voordelen meer; in menig geval kunnen ze zelfs nadelig zijn. Het is dus best mogelijk dat er geen veelvuldig gebruik van de *base companies* zal gemaakt worden en dat de Amerikaanse firma's zullen overgaan tot een reorganisatie van hun Europese verrichtingen.

4/5 De Revenue Act 1962 en de internationale verdragen.

De Revenue Act stipuleert dat zijn bepalingen zullen toegepast worden zelfs indien zij strijdig zijn met de internationale verdragen ter voorkoming van internationale dubbele belasting (3/6.3).

Zoals reeds vermeld (3/6.2) werd deze bepaling sterk becritiseerd. Toch heeft het Congres ze aangenomen, wellicht omdat de Secretary of the Treasury verklaarde dat geen bepaling strijdig was met de bestaande belastingverdragen (69) en om mogelijke betwistingen te voorkomen.

Er zijn twee reeksen bepalingen van de Revenue Act 1962, nl. deze betreffende de indirect foreign tax credit en deze betreffende de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen, die onzes erachtens met de internationale verdragen moeilijk in overeenstemming te brengen zijn.

a) *Indirect foreign tax credit.*

Het Belgisch-Amerikaans verdrag bepaalt dat de Belgische belastingen van de Amerikaanse belastingen mogen afgetrokken worden overeenkomstig de bepalingen van de *Internal Revenue Code* «zoals zij van kracht waren op de datum van de inwerking-treding van de overeenkomst» (70).

De desbetreffende bepalingen van de *Internal Revenue Code* worden door de Revenue Act 1962 gewijzigd. Het schijnt dus wel dat de Revenue Act en de aangehaalde bepaling van het Belgisch-Amerikaans verdrag, die trouwens ook in andere verdragen voorkomen, moeilijk in overeenstemming te brengen zijn.

b) *Gecontroleerde buitenlandse vennootschappen.*

Het Belgisch-Amerikaans verdrag bevat onder meer de volgende bepalingen, die men trouwens terugvindt in de meeste verdragen door de V.S.A. afgesloten:

Een onderneming van een der Contracterende Staten is slechts belastbaar door de andere Contracterende Staat uit hoofde van haar nijverheids- of handelswinsten, wanneer deze winsten toe te schrijven zijn aan haar vaste inrichtingen in deze andere Staat (71).

Indien een vennootschap van een der Contracterende Staten een bijhuis bezit dat een vennootschap is welke in de andere Contracterende Staat opgericht of ingericht werd, of die in de andere Contracterende Staat handel drijft, of zaken doet, zal dit bijhuis niet, wegens dit feit alleen, als een vaste inrichting van de moedermaatschappij beschouwd worden (72).

Een buitenlandse vennootschap mag dus in de V.S.A. op haar nijverheids- en handelswinsten slechts belast worden indien zij er een vaste inrichting exploiteert. Anderzijds moet de rechtspersoonlijkheid van de buitenlandse vennootschap erkend worden zelfs indien deze buitenlandse vennootschap door een Amerikaanse vennootschap gecontroleerd wordt; de buitenlandse dochtermaatschappij mag niet als een filiaal behandeld

worden. Uit deze twee bepalingen en de economie van het verdrag volgt dat een buitenlandse vennootschap, die door een Amerikaanse vennootschap gecontroleerd wordt, in de V.S.A. niet mag belast worden op het inkomen dat zij buiten de V.S.A. verwezenlijkt heeft.

De Amerikaanse administratie beweert echter dat de Revenue Act 1962 met voornoemde bepalingen niet strijdig is vermits niet de buitenlandse vennootschap maar de Amerikaanse aandeelhouder belast wordt. Hoewel deze bewering niet van alle grond onthloot is, schijnt de Revenue Act 1962 toch strijdig te zijn met de beginselen waarop de verdragen opgebouwd zijn.

Jean-Pierre LAGAE,
Doctor in de Rechten
Doctor of Juridical Science (Harvard)
Aspirant bij het N.F.W.O.

(1) Voor de voorbereidende werkzaamheden, zie Message from the President of the United States entitled «Our Federal Tax System» of April 20, 1961, H.R. Doc. No. 140; Hearings before the House Committee on Ways and Means on the President's 1961 tax recommendations, 87th Cong., 1st Sess. (1962) 4 Vol.; Report of the House Committee on Ways and Means on the Revenue Act of 1962, H.R. Rep. Nr 1447, 87th Cong., 2nd Sess. (1962); Hearings before the Senate Finance Committee on the Revenue Act 1962, 87th Cong., 2nd Sess. (1962) 11 Vol.; Report of the Senate Finance Committee on the Revenue Act 1962, S. Rep. No. 1881 87th Cong. 2nd Sess. (1962); Conference Report on the Revenue Act 1962, Conf. Rep. Nr 2508, 87th Cong. 2nd Sess. (1962).

(2) Deze bepalingen wijzigden de tot nog toe bestaande wetgeving wat betreft de volgende punten:

1. Waardering van de uitkeringen in natura door buitenlandse vennootschappen (sect. 5).
2. Uitkeringen door buitenlandse trusts (sect. 7).
3. *Indirect foreign tax credit* (sect. 9).
4. Afzonderlijke beperking van de *indirect foreign tax credit* voor bepaalde buitenlandse interesten-inkomsten (sect. 10).
5. Lonen en wedden van Amerikaanse staatsburgers die in het buitenland verblijven (sect. 11).
6. Gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (sect. 12).
7. Buitenlandse investeringsmaatschappijen (sect. 14).
8. Meerwaarden bij het vervreemden van aandelen in buitenlandse vennootschappen (sect. 15).
9. Overdracht van brevetten e.a. aan bepaalde buitenlandse vennootschappen (sect. 16).
10. Te verschaffen inlichtingen betreffende buitenlandse rechtspersonen (sect. 20).
11. Invloed van de wijzigingen op de bestaande internationale verdragen ter voorkoming van internationale dubbele belasting (sect. 31).

De sections, waarnaar hierboven verwezen wordt, zijn die van de Revenue Act 1962, Public Law 87-834, 76 Stat. 960. In de volgende voetnoten zal alleen naar de *Internal Revenue Code*, waarin de nieuwe bepalingen opgenomen zijn, verwezen worden.

(3) Cfr. Barlow and Wender, *Foreign Investment and Taxation*, Cambridge (U.S.A.) 1955; Gibbons, *Tax Factors in doing international business abroad*, Cambridge (U.S.A.) 1957; Owens, *The foreign Tax credit*, Cambridge (U.S.A.), 1961; U.N. Department of economic affairs, *United States income taxation of private United States investment in Latin America*, New York 1953 and 1956; Oldman, *United States Tax Law and Treaties Affecting Private Foreign Investment*, 19 Fed. B.J. 342 (1959); Smith, *Problems in the Taxation of Foreign Income*, X Nat'l Tax J. 38 (1957); Surrev. Current Issues in the Taxation of Corporate Foreign Investment, 56 Colum. L. Rev. 815 (1956); *Id.*, The United States Taxation of Foreign Income, 1 J. L. & Econ. 72 (1958).

(4) *Internal Revenue Code* (1954) (I.R.C.) sect. 770- (a) (4) - (5). Wanneer naar een bepaling van de *Internal Revenue Code* wordt verwezen die door de Revenue Act 1962 gewijzigd werd, dan zal, naargelang de verwijzing slaat op de bepaling zoals zij vóór de Revenue Act 1962 bestond of zoals zij door deze gewijzigd werd, de vermelding «oud» of «nieuw» toegevoegd worden.

(5) Voor hun opsomming en bespreking, zie Owens, *op. cit.* noot 3, 9/2C.

(6) I.R.C. sect. 911 (oud).

(7) Dochtermaatschappij: (Fr) filiale, (Eng) Subsidiary, (Duits) Tochtergesellschaft, Filiaal: (Fr) succursale, (Eng) branch, (Duits) Filiale, Zweigniederlassung.

(8) Indien deze dochtermaatschappij inkomen van Amerikaanse oorsprong ontvangt, zal zij op dit inkomen in de V.S.A. belast worden. I.R.C. sect. 881-84.

(9) I.R.C. sect. 164.

(10) I.R.C. sect. 901-05 (oud)

(11) Voor een bespreking van de gevallen waarin de aftrek van de buitenlandse belasting van het belastbaar inkomen voordeliger is, zie Owens, *op. cit.* noot 3, 4/6B.

(12) Bv. Canada, Griekenland, Indië, Mauritius, Pakistan, Filippijnen, Turkije en Verenigd Koninkrijk (Chambre de Commerce Internationale, Suppression de la double imposition, Parijs 1955), Duitse Bondsrepubliek (§ 34c Einkommen-

steuergesetz, § 19a Körperschaftsteuergesetz) en Japan (Outline of National Tax in Japan, 1958, blz. 14).

(13) Voor een volledige ontleding van het Amerikaans stelsel van de *foreign tax credit* zie Owens, The Foreign Tax Credit, Cambridge, U.S.A. 1961, 634 blz.

(14) Het is op grond van deze vereiste dat de U.S. Treasury de rechtstreekse aftrek weigert van de Belgische Mobilienbelasting, die door de uitkerende vennootschap op de dividenden wordt ingehouden. Deze weigering is gesteund op een verkeerde interpretatie van de Belgische wetgeving, vermits de Mobilienbelasting, hoewel ingehouden aan de bron, een belasting is die geheven wordt op de aandeelhouder.

(15) In deze studie zal herhaaldelijk de aanslagvoet 52 % gebruikt worden. Er moet echter op gewezen worden dat deze aanslagvoet alleen aangewend wordt indien het totaal belastbaar netto-inkomen van de Amerikaanse vennootschap \$ 25.000 overschrijdt. De Amerikaanse vennootschapsbelasting bestaat uit een « normal tax » met een evenredige aanslagvoet van 30 % en een surtax met een evenredige aanslagvoet van 22 %. De « surtax » wordt echter alleen geheven op het netto-inkomen dat \$ 25.000 overschrijdt. I.R.C. sect. 11.

(16) Dit voorbeeld is ontleend aan Owens, *op. cit.* noot 13, 3/3B.

(17) Cf. Owens, *op. cit.* noot 13, 3/2C en 3/3D.

(18) De Amerikaanse maatschappijen die petroleum winnen of mijnen ontginnen verliezen over het algemeen buitenlandse filialen boven buitenlandse dochtermaatschappijen omdat het gebruik van een buitenlands filiaal hen het voordeel van de « depletion allowance » niet doet verliezen. Cf. I.R.C. sect. 611.

(19) Hearings before the Senate Finance Committee on Revenue Act 1962, 87th Cong, 2nd Sess. (April 2, 1962), Deel I, blz. 223-27.

(20) I.R.C. sect. 522 (a).

(21) I.R.C. sect. 551-58.

(22) Cf. Owens, *op. cit.* noot 13 9/2C4.

(23) I.R.C. sect. 911 (oud).

(24) Hearings before the Senate Finance Committee on Revenue Act 1962, 87th Cong., 2nd Sess. (April 2, 1962), Deel I, blz. 218-22.

(25) I.R.C. sect. 911 (nieuw).

(26) I.R.C. sect. 911 (c) (6) (nieuw).

(27) I.R.C. sect. 74 (nieuw), sect. 902 (nieuw).

(28) I.R.C. sect. 902 (d) (1) (nieuw).

(29) I.R.C. sect. 902 (d) (1) (nieuw).

(30) I.R.C. sect. 902 (d) (2) (nieuw).

(31) I.R.C. sect. 955 (c) (3) (nieuw).

(32) De bijzondere regeling betreffende de *foreign personal holding companies* was de enige uitzondering Cf. I.R.C. sect. 511-58.

(33) I.R.C. sect. 951 (nieuw).

(34) I.R.C. sect. 957 (nieuw).

(35) I.R.C. sect. 953 (nieuw).

(36) I.R.C. sect. 954 (nieuw).

(37) I.R.C. sect. 951 (a) (nieuw), sect. 955 (nieuw).

(38) I.R.C. sect. 951 (a) (nieuw), sect. 956 (nieuw).

(39) I.R.C. sect. 954 (b) (2) (nieuw).

(40) I.R.C. sect. 954 (b) (1) (nieuw).

(41) I.R.C. sect. 954 (b) (4) (nieuw).

(42) I.R.C. sect. 954 (b) (3) (nieuw).

(43) I.R.C. sect. 963 (nieuw).

(44) I.R.C. sect. 970-72 (nieuw).

(45) I.R.C. sect. 964 (b) (nieuw).

(46) I.R.C. sect. 960 (nieuw).

(47) I.R.C. sect. 962 (nieuw).

(48) I.R.C. sect. 961 (a) (nieuw).

(49) I.R.C. sect. 959 (nieuw).

(50) I.R.C. sect. 961 (b) (nieuw).

(51) I.R.C. sect. 961 (b) (nieuw).

(52) I.R.C. sect. 1248 (nieuw).

(53) I.R.C. sect. 1254 (d) (nieuw).

(54) I.R.C. sect. 7852 (d).

(55) Report of the House Committee on Ways and Means on the Revenue Act 1962, H.R. Rep. nr 1447, 87th Cong. 2nd. Sess. blz. 96 (1962).

(56) Hearings before the Senate finance Committee on the Revenue Act 1962, 87th Cong. 2nd Sess. blz. 104 (1962).

(57) Report of the Senate Finance Committee on the Revenue Act 1962 S. Rep. No 1881 87th Cong., 2nd Sess. (1962).

(58) Revenue Act 1962, sect. 31, 76 Stat. 960.

(59) Deze wijzigingen werden in de hierna vermelde chronologische volgorde aangenomen:

1. 1921: Inkomen uit bezittingen van de V.S.A. (U.S. Possession) I.R.C. sect. 931-32.

2. 1922: Inkomen gerealiseerd of uitgekeerd door vennootschappen opgericht onder de China Trade Act. I.R.C. sect. 941-43.

3. 1926, nadien gewijzigd in 1932, 1942 en 1951: lonen en wedden van Amerikaanse staatsburgers die in het buitenland verblijven. I.R.C. sect. 911 (gewijzigd).

4. 1942: Western Hemisphere Trade Corporations. I.R.C. 921-22.

5. 1950: Personen die in Puerto Rico hun verblijf hebben. I.R.C. sect. 933.

(60) Zie de hearings geciteerd door Owens, *op. cit.* noot 3, in 9/3 voetnoot 130 en 132.

(61) Een vermindering van de Amerikaanse investeringen in West-Europa wordt door velen als waarschijnlijk beschouwd niet omwille van de Revenue Act 1962 maar omdat het groeiritme van de economie der Westeuropese landen verzwakt en omdat de meeste Amerikaanse firma's die een vaste voet in de Euromarkt wensten te hebben hun investeringen reeds gedaan hebben.

(62) De reeds bestaande bijzondere regimes voor de *China Trade Corporations* en voor de *Western Hemisphere Trade Corporations* blijven behouden.

(63) Wet van 20 november 1962 houdende hervorming van de inkomstenbelastingen, Belg. Staatsblad 1 dec. 1962.

(64) Dbr. 26 juni 1959, No Cl. R. 9 Div/196.778 (niet uitgegeven), gewijzigd bij Dbr. 29 sept. 1960, No Cl. R. 9 USA/202.118, 369 Bull. Bel. 1743 (1960) en bij Dbr. 27 juni 1961, No Cl. R. 9 USA/206.696, 378 Bull. Bel. 1379 (1961).

(65) Cf. Dowdle, Can domestic shareholders be taxed on foreign corporate earnings prior to distributions, 40 Taxes 436-447 (1962).

(66) I.R.C. sect. 511-57.

(67) Voor de verplichte aangifte van inlichtingen, zie I.R.C. sect. 6038 (nieuw), sect. 6046 (nieuw), sect. 6679 (nieuw).

(68) Zie bv. Belgisch-Amerikaans Verdrag dd. 28 oct. 1948 en 9 sept. 1952, art. XV, Belg. Staatsbl. 17 sept. 1953.

(69) De Secretary of the Treasury gaf toe dat een der bepalingen van het ontwerp strijdig was met het verdrag met Griekenland maar beloofde dat het verdrag tijdig zou gewijzigd worden. Hearings before the Senate Finance Committee on the Revenue Act 1962, 87th Cong., 2nd Sess. blz. 104 (1962).

(70) Belgisch - Amerikaans verdrag dd. 28 oct. 1948 en 9 sept. 1952, art. XII, Belg. Staatsbl. 1953.

(71) Id. art. III (1).

(72) Id. art. II (1) (f).

RECHTSPRAAK

HOF VAN CASSATIE

1e Kamer. — 4 mei 1962.

Voorzitter: M. Bayot.

Raadsheer-verslaggever: M. Neven.

Advokaat-generaal: M. Ganshof van der Meersch.

Advokaten: Mrs. Demeur en Van Rijn.

Onrechtmatige mededinging. — Handelaars-concurrenten met gelijke familienaam. — Onderscheid tussen het burgerlijk en het handelsrecht wat betreft de familienaam. — Verplichting voor de handelaar, die sedert de kortste tijd gevestigd is, maatregelen ter voorkoming van verwarring te treffen.

In het burgerlijk recht is de familienaam onverjaarbaar en heeft de titularis het recht ervan gebruik te maken zonder beperking, tenzij dan de beperking die de wet op dit recht stelt.

In het handelsrecht is dit echter niet het geval; de naam van een handelaar kan een patrimoniale waarde verkrijgen, wanneer hij een handelsbenaming wordt of een onderdeel van zulke benaming uitmaakt.

Indien in principe iedere handelaar vrijelijk van zijn familienaam mag gebruik maken en zelfs de gelijknamigheid van twee concurrenten het gebruiken van die naam niet in de weg staat, rust op de handelaar, die sedert de kortste tijd gevestigd is nochtans de plicht de gepaste maatregelen te treffen om elke verwarring te voorkomen.

P.V.B.A. Gebroeders Lowette en cs. t./ Lowette en cs.

Gelet op het bestreden arrest, op 16 november 1960 door het Hof van beroep te Luik gewezen;

Over het eerste middel, afgeleid uit de schending van de artikelen 1382 van het burgerlijk wetboek, 1, tweede lid, van de wet van 1 april 1879 op de fabrieks-

en handelsmerken, 2 van het koninklijk besluit van 23 december 1934 tot bescherming van de voortbrengers, handelaars en verbruikers tegen zekere handelwijzen strekkende tot het verdraaien van de normale voorwaarden der mededinging, en 97 van de Grondwet,

doordat het bestreden arrest ten onrechte verklaart dat in concurrentieverhouding staande handelaars een absoluut recht hebben hun familienaam te gebruiken en het daarbij volstaat dat zij beiden voorzorgen nemen opdat deze gemeenschappelijke familienaam op onderscheiden wijze voorgesteld worde, dan wanneer, *eerste onderdeel*, de eerlijke handelsgebruiken vereisen dat een handelaar geen gebruik van zijn familienaam maakt in zodanige omstandigheden dat het doel van oneerlijke mededinging vaststaat en dat gebruik rechtstreeks indruist tegen een beter recht van een concurrent, (schending van alle vermelde wetsbepalingen),

dan wanneer, *tweede onderdeel*, het arrest met schending van artikel 97 van de Grondwet het door aanleggers aangevoerd middel onbeantwoord laat als hebben verweerders hun familienaam op misplaatste en ongewettigde wijze gebruikt door hem af te staan aan een naamloze vennootschap die steeds een mededinger van de siroopfabriek van aanleggers geweest was, zodat de naam «Lowette» ingevolge deze afstand, nu in de plaats gekomen is van de vroeger gebruikte naam «Wijnants» en dat in zulke gevallen van kennelijke kwade trouw een verbod de familienaam te gebruiken mogelijk en gerechtvaardigd is, zodat het arrest in het midden laat of het deze door aanleggers ingeroepen kwade trouw van verweerders in feite als niet bewezen heeft beschouwd dan wel of het in rechte beslist heeft dat, zelfs bij een bewezen zodanige kwade trouw, verweerders nog gerechtigd zouden zijn tot het voeren van de familienaam «Lowette» als handelsnaam en -merk onder een onderscheiden vorm, zodat het arrest niet wettelijk met redenen omkleed is :

Over het eerste onderdeel :

Overwegende dat, in het burgerlijk recht, de familienaam onverjaarbaar is en de titularis het recht heeft gebruik ervan te maken zonder beperking, tenzij die welke de wet op dit recht stelt;

Overwegende echter dat, in het handelsrecht zulks niet het geval is; dat de naam van een handelaar een patrimoniale waarde kan verkrijgen wanneer hij een handelsbenaming wordt of een onderdeel van zulke benaming uitmaakt;

Dat, in principe, ieder handelaar vrijelijk van zijn familienaam gebruik mag maken en dat zelfs de gelijknamigheid van twee concurrenten het gebruiken van die naam niet in de weg staat, op voorwaarde nochtans, dat de handelaar die sedert de kortste tijd gevestigd is, de gepaste maatregelen treft om elke verwarring te voorkomen;

Overwegende dat het arrest beslist dat uit het zicht alleen van de door iedere partij gebruikte etiketten blijkt dat iedere verwarring tussen beide firma's uitgesloten is; dat het die beslissing steunt op de verschillen waarop het wijst;

Overwegende dat het arrest uit die verschillen welke het vaststelt wettelijk heeft kunnen afleiden dat partijen, bij het uitoefenen van hun recht dezelfde familienaam te gebruiken, voldoende voorzorgen genomen hebben opdat de naam «Lowette» bij toepassing van artikel 1, alinea 2, van de wet van 1 april 1879, op elk van de twee merken op onderscheiden wijze voorgesteld worde;

Over het tweede onderdeel :

Overwegende dat uit het antwoord op het eerste

onderdeel blijkt dat het arrest de in het middel bedoelde conclusies zonder dubbelzinnigheid beantwoord heeft, door te beslissen dat verweerders voldoende voorzorgen genomen hadden opdat de naam «Lowette» op elk van de twee merken op onderscheiden wijze voorgesteld worde, zodat iedere verwarring tussen beide firma's uitgesloten is;

Overwegende dat beide onderdelen van het middel feitelijke grondslag missen;

Over het tweede middel afgeleid uit de schending van de artikelen 1382 van het burgerlijk wetboek, 2 van het koninklijk besluit van 23 december 1934 tot bescherming van de voortbrengers, handelaars en verbruikers tegen zekere handelwijzen strekkende tot het verdraaien van de normale voorwaarden der mededinging en 97 van de Grondwet,

doordat het bestreden arrest verklaart dat de grief van aanleggers betreffende het voorkomen op de verpakking van verweerders, evenals op die van aanleggers, van de afbeelding van een kinderkop in een cirkelomlijsting niet besproken dient te worden omdat deze afbeelding toebehoort aan een derde, met name de associatie der siroopfabrikanten,

dan wanneer, *eerste onderdeel*, het aanbrengen op de verpakking van een afbeelding waartoe men niet gerechtigd is, terwijl zij eveneens voorkomt op de verpakking van een concurrent die er wel toe gerechtigd is, een daad van oneerlijke mededinging en een onrechtmatige daad is, ook wanneer die afbeelding eigendom is van een derde (schending van alle vermelde wetsbepalingen),

en dan wanneer, *tweede onderdeel*, het arrest met schending van artikel 97 van de Grondwet het door aanleggers aangevoerde middel onbeantwoord laat als mogen verweerders de afbeelding van de kinderkop sedert 1954 niet meer gebruiken omdat zij sedert die datum geen lid meer zijn van de «Association de fabricants de sirop» aan wie deze afbeelding toebehoort, zodat het arrest in het midden laat of het in rechte beschouwd heeft dat verweerders, ondanks hun uittreden uit deze vereniging, nog steeds gerechtigd waren tot het gebruik van de kinderkop op hun verpakking, dan wel of enkel de vereniging en niet aanleggers er toe gerechtigd waren dat ongerechtvaardigd gebruik van de kinderkop aan te klagen, dan wel nog of het in feite beschouwd heeft dat het voorkomen van dezelfde kinderkop in beide verpakkingen niet een onjuiste vermelding was betreffende de handelspersoonlijkheid van verweerders, zodat het arrest niet wettelijk met redenen omkleed is :

Over het eerste onderdeel :

Overwegende dat het arrest niets beslist omtrent het recht van verweerders hun verpakkingen en leeggoed te bekleden met etiketten waarop, benevens het handelsmerk, een kinderkop in cirkelomlijsting voorkomt waaruit zou blijken dat verweerders bij de «Association des fabricants de sirop» zouden aangesloten zijn, wanneer zij het werkelijk niet meer waren; dat het arrest zich er toe beperkt te verklaren dat de aangevoerde verwarring tussen de handelsmerken blijkbaar niet bestaat en dat er geen sprake van namaking van de voor het leeggoed bestemde etiketten is, daar zij gans verschillend zijn;

Over het tweede onderdeel :

Overwegende dat het arrest, als antwoord op de grief van aanleggers waarbij deze staande hielden dat verweerders frauduleus gehandeld hadden daar de af-

beelding van de kinderkop gemeen is aan al de fabrikanten van siroop die deel uitmaken van de « Association des fabricants de sirop » waarvan verweerders sinds 1954 geen lid meer zouden zijn, zodat zij van dan af die afbeelding ook niet meer mochten gebruiken, zonder dubbelzinnigheid beslist, eensdeels, dat er geen sprake van namaking is, wijl de voor het leeggoed bestemde etiketten gans verschillend zijn en, anderdeels, dat de kritiek omtrent dit beeld niet dient besproken te worden wijl de kinderkop aan de « Association des fabricants de sirop » toebehoort, wier verhoudingen met verweerders aanleggers niet aanbelangen; dat het hof van beroep hierbij impliciet beslist dat die grief niet dienend is;

Overwegende dat het aldus gegeven antwoord aan de vormvereiste van artikel 97 van de Grondwet voldoet;

Overwegende dat beide onderdelen van het middel feitelijke grondslag missen;

Om die redenen,

Verwerpt de voorziening;

Veroordeelt aanleggers tot de kosten.

RAAD VAN STATE

3e Kamer — 12 oktober 1962.

Voorzitter : M. Somerhausen.

Raadsheren : M.M. Moureau en De Bock.

Substituut-auditeur-generaal : Mej. Bourquin.

Openbare Onderstand. — Last van de onderstand. — Terugbetaalbare steun.

De steunverlenende commissie beschikt over het verlenen van de steun, en het staat niet aan het domicilie van onderstand, de gepastheid of de noodzaak van de aldus verleende steun te betwisten.

Op die regel wordt alleen een uitzondering gemaakt wanneer een behoeftige die toevallig op het grondgebied van de steunverlenende gemeente, bij hoogdringendheid, in een ziekenhuis wordt opgenomen.

C.O.O. Erquennes t/ C.O.O. Elouges.

Arrest nr. 9627.

Gezien het op 15 januari 1962 ingediende verzoekschrift, waarbij de Commissie van openbare onderstand van Erquennes de herziening vordert van het besluit van de bestendige deputatie van de provinciale raad van Henegouwen van 20 oktober 1961, dat haar veroordeelt om aan de Commissie van openbare onderstand van Elouges de onderhoudskosten van Noella Cornu, van 29 juni tot 29 augustus 1959, in de « Cécilière » te Koksijde, terug te betalen;

Overwegende dat Noella Cornu volle wees is en minder dan zestien jaar oud was toen de betwiste kosten werden gedaan; dat haar sedert jaren door de tegenpartij steun wordt verleend; dat de tegenpartij op 9 juni 1959 verzoekster heeft laten weten, dat de behoeftige « op doktersadvies » « tijdens de komende vakantie » in een kolonie moest verblijven; dat verzoekster heeft geantwoord: « Verleden jaar is het kind ver» trokken met een getuigschrift « algemene verzwak» king ». Maar... tijdens geheel het op het verblijf ge»

» volgde schooljaar is het kind niet ziek geweest noch » op school afwezig geweest. Wij begrijpen de noodzaak » van dit nieuwe vertrek niet en behouden ons het » recht voor, haar door een dokter die wij kiezen te » doen onderzoeken; dat de tegenpartij het geschil aan de bestendige deputatie heeft voorgelegd, die beslist heeft dat verzoekster ertoe gehouden was de betwiste kosten terug te betalen;

Overwegende dat verzoekster als enig middel aanvoert, dat het domicilie van onderstand de noodzaak van een geneeskundige behandeling mag toetsen; dat zij doet gelden dat haar bij de plaatsing van de behoeftige geen medisch attest was toegezonden, zodat het haar niet mogelijk was geweest na te gaan of de gezondheidstoestand van het kind een verblijf aan de kust gedurende twee maanden nodig maakte;

Overwegende dat, luidens artikel 1 van de wet van 27 november 1891, de onderstand der openbare weldadigheid aan de behoeftigen wordt verleend door de gemeente op wier grondgebied zij zich bevinden op het ogenblik dat de onderstand noodzakelijk wordt; dat de steunverlenende gemeente beschikt over het verlenen van de steun, en dat het niet aan de domicilie van onderstand staat, de gepastheid of de noodzaak van de door de ondersteunende gemeente verleende steun te betwisten; dat op die regel alleen een uitzondering wordt gemaakt wanneer een behoeftige die toevallig op het grondgebied van de steunverlenende gemeente vertoeft, bij hoogdringendheid in een ziekenhuis wordt opgenomen; dat het verblijf van Noella Cornu te Elouges niet toevallig was; dat het beroepen besluit derhalve terecht de betwiste kosten ten laste van verzoekster heeft gebracht.

Besluit :

Enig artikel. — De commissie van openbare onderstand van Erquennes is gehouden aan de Commissie van openbare onderstand van Elouges de som van 6.565 frank terug te betalen voor het verblijf van Noella Cornu in de « Cécilière » van 29 juni tot 29 augustus 1959.

HOF VAN BEROEP TE GENT

7e Kamer. — 6 januari 1962.

Voorzitter : M. Verougstraete.

Raadsheren : M.M. Noest en Le Fevere de Ten Hove.

Advokaat-generaal : M. De Hoon.

Advokaten : Mrs. Duerinck en Verwilghen.

Bediendencontract. — Niet contractueel bedongen betaling van een dertiende maand salaris aan personeel. — Deze door gebruik ontstane verplichting is afhankelijk van de voorspoed van de onderneming.

Een werkgever, die gedurende verschillende jaren aan alle personeelsleden een dertiende maand salaris betaalt, moet geacht worden dit te doen bij wijze van rechtmatige bezoldiging. Deze bezoldiging zal echter steeds een bijzonder karakter blijven bezitten nu ze in de opvatting van werkgever en werknemer afhankelijk is van een voorwaarde, t.w. de voorspoed van de zaak. Wanneer de onderneming deficitair is bij zover, dat het failliet wordt uitgesproken, vervalt de verplichting om een dertiende maand uit te betalen.

C. Van de Wiele t./ Mr. Westerlinck en Verwilghen qq;
(Faillissement P.V.B.A. Ondernemingen
C. Van de Wiele).

Gezien de stukken o.m. de uitgifte van het bestreden vonnis, gewezen door de rechtbank van eerste aanleg te Dendermonde, zetelende in zaken van koophandel, de 5e november 1960;

Overwegende dat het beroep regelmatig is naar tijd en vorm;

Wat aangaat de dertiende maand :

Overwegende dat appellant ten onrechte voorhoudt dat hij ten titel van bezoldiging recht heeft op een dertiende maand voor het jaar 1959, en acht twaalfden van een dertiende maand voor de eerste maanden van 1960; dat geen dertiende maand contractueel bedongen werd; dat weliswaar een gebruik de oorsprong kan zijn van rechten en verplichtingen; dat nl. een werkgever, die sedert meerdere jaren aan gans zijn personeel een dertiende maand betaalt, verondersteld moet worden dit te doen ten titel van regelmatige bezoldiging; maar dat aan deze bezoldiging steeds een bijzonder karakter gehecht blijft, doordat ze, naar de gemene bedoeling van werkgever en werknemer afhankelijk is van een voorwaarde t.w. de voorspoed van de zaak; dat bijgevolg, wanneer, zoals in casu, de zaak deficitair is, bij zover dat de faling wordt uitgeroepen, geen kwestie kan zijn van een verplichting om een dertiende maand te betalen;

Wat betreft de opzegvergoeding

Overwegende dat appellant in het bevoorrecht passief aanvaard werd voor een bedrag begrijpend o.m. een vergoeding voor drie maanden, hetzij $8500 \times 3 = 25.500 \text{ F}$;

Overwegende dat hij terecht voorhoudt krachtens art. 15 van de wet op het bediendencontract recht te hebben op zes, en niet drie maanden vooropzeg, daar hij sedert vijf jaar in dienst is van de gefailleerde firma;

Overwegende immers dat de zaak « Ondernemingen C. Van de Wiele » p.v.b.a. en de zaak Camiel Van de Wiele (die appellant in dienst nam op 1-1-1955) éénzelfde economische uitoebatingseenheid vormen, zoals blijkt uit het feit :

1) dat de p.v.b.a. gesticht werd door Camiel Van de Wiele en zijn drie zonen door inbreng van actief en passief van de vorige zaak, dewelke volgens de stichtingsakte reeds te voren eigendom was van de vier voor-
noemden;

2) dat de uitgeoefende bedrijvigheid hoofdzakelijk dezelfde is gebleven;

3) dat het nummer van het Handelsregister hetzelfde gebleven is;

4) dat niet betwist wordt dat ook het nummer van de postcheckrekening en de verzekeringspolissen dezelfde gebleven zijn, dat er geen onderbreking geweest is in de werken, en dat gans het personeel in dezelfde voorwaarden als vroeger in dienst gebleven is;

Om deze redenen,

Het Hof,

Gelet op artikel 25 der wet van 15 juni 1935,

Gehoord ter openbare terechtzitting Advocaat-generaal De Hoon in zijn deels eensluidend advies,

Verklaart het beroep ontvankelijk en gedeeltelijk gegrond;

Doet teniet het bestreden vonnis in zoverre appellants vordering aangaande de opzegvergoeding afgewezen werd;

Beveelt de inschrijving van appellant in het bevoorrecht passief van het faillissement voor een supplementair bedrag van 25.500 F, ten titel van verhoogde opzegvergoeding;

Bevestigt het bestreden vonnis voor het overige;

Veroordeelt geïntimeerden q.q. tot de twee derden en appellant tot het overige derde van de kosten van de aanleg.

BURGERLIJKE RECHTBANK TE ANTWERPEN

Kortgeding. — 26 januari 1962.

Voorzitter : M. Van Camp.

Advocaten : Mrs. Pallemaerts en Jacobs.

1. **Burgerlijke rechtspleging. — Ontvankelijkheid van een vordering bij gebrek aan inschrijving in het handelsregister. — Ondeelbaar geschil.**
2. **Bevoegdheid in burgerlijke zaken. — Bevoegdheid van de Voorzitter in kortgeding bij moeilijkheden naar aanleiding van de gedwongen uitvoering van vonnissen. — Feitelijkeheid.**

1. *Is ontvankelijk, spijs het gemis aan inschrijving van de handeldrijvende aanlegger in het Handelsregister, de vordering in kortgeding, die haar oorsprong vindt in de tenuitvoerlegging van vonnissen van de vrede-rechter betreffende het handelshuurceel.*

Dergelijke vordering is, gelet op haar bewarend karakter, niet ondeelbaar. Zij vergt derhalve niet de medewerking van de medeëigenaar der in beslag genomen goederen.

2. *De voorzitter zetelende in kortgeding is niet bevoegd om de handlichting van een uitvoerend beslag te bevelen, zelfs indien dit een feitelijkheid zou uitmaken. Hij kan enkel de voorlopige schorsing van de gedwongen uitvoering bevelen indien de betwisting aangaande haar rechtsgeldigheid ernstig voorkomt. Dit is nl. het geval, wanneer er zich een betwisting voordoet betreffende de aanrekening van een betaling door de beslagene gedaan.*

Vervloet t/Stoop-Beeldens.

Gelet op de inleidende dagvaarding van 21 december 1961 ;

Overwegende dat de vraag strekt :

- 1) tot handlichting van het uitvoerend beslag gelegd bij exploit van 13 december 1961 ;
- 2) tot verbieden van de verkoop der aangeslagen meubelen vastgesteld op 22 december 1961 ;
- 3) tot veroordeling van 5.000 F wegens tergend en roekeloos beslag.

I. Ontvankelijkheid :

1. *Gemis aan inschrijving in het handelsregister :*

Overwegende dat ingevolge art. 37 der wet van 3 juli 1956 op het handelsregister elke eis welke zijn grond vindt in een handelswerkzaamheid waarover aanlegger niet ingeschreven was bij het instellen der vordering, onontvankelijk is ;

Overwegende nochtans dat huidig geschil zijn oorsprong vindt in de tenuitvoerlegging van de vonnissen van de heer Vrederechter van het derde kanton te Antwerpen dd. 16 september 1961 en 4 november 1961, uitdrukkelijk voorbehouden aan de burgerlijke rechtbank, en niet in een handelswerkzaamheid van aanlegger, zodat de vraag ontvankelijk voorkomt ;

2. Ondeelbaar geschil :

Overwegende dat huidig geschil, zoals hoger omschreven, aanlegger alleen en persoonlijk aanbelangt daar het uitvoerend beslag van 13 december 1961 alleen tegen aanlegger werd ondernomen. Dat trouwens elk der medeigenaars van een gemeenschappelijke zaak de bewarende maatregelen kunnen vorderen ;

II. Bevoegdheid :

Betwisting ten gronde :

Overwegende dat verweerders terecht opwerpen dat de Rechter in kortgeding onbevoegd is om de handlichting van een roerend beslag te bevelen. Dat zulks inderdaad een beslissing ten gronde is en de bevelen geen nadeel mogen toebrengen aan de zaak ten principale (art. 809 W.R.V.) ;

Overwegende dat zulks evenzeer waar is wanneer de eis zou gesteund zijn op een feitelijkheid, zoals aanlegger voorhoudt. Dat inderdaad de natuurlijke rechter van de feitelijkheid deze is van de grond der zaak, en de rechter in kortgeding slechts bevoegd is bij hoogdringendheid en bij voorlopige maatregel, onder voorbehoud van alle rechten van partijen, een feitelijkheid te doen ophouden. (R.P.D.B. Vb. référés nr. 224) ;

Overwegende dat verweerder verder terecht opwerpt dat Wij onbevoegd zijn een schadevergoeding wegens tergend en roekeloos beslag toe te kennen. Dat zulkdanige beslissing het onderzoek van de fout of de kwade trouw zou insluiten hetgeen alleen door de Rechtbank ten gronde kan gebeuren. Dat trouwens de hoogdringendheid van dergelijke vraag moeilijk kan ingezien worden (R.P.D.B. i. nr 294) ;

Overwegende dat Wij derhalve slechts bevoegd zijn tot het beoordelen der schorsing van de uitvoering en onbevoegd voor het overige van de vraag ;

III. Gegrondheid :

Overwegende dat de vonnissen van 16 september 1961 — bij verstek — en 4 november 1961 — op verzet — aanlegger en zijn echtgenote veroordeelden in betaling van 6.600 F en de kosten, zijnde de huishuren vervallen op 1 augustus 1961 en 1 september 1961 ;

Overwegende dat dit vonnis betekend werd met bevel op 1 december 1961 en dat uitvoerend beslag werd gelegd op 13 december 1961 ;

Overwegende dat aanlegger op 2 december 1961 aantoonde het bedrag van 6.600 F te hebben betaald aan verweerders, per postmandaat, zonder aanrekening.

Overwegende dat aanlegger verder op 21 december 1961 aan de uitvoerende deurwaarder de intresten en kosten heeft betaald waarvan kwijting in de bundel ;

Overwegende dat verweerders intussen opnieuw hadden gedagvaard op 5 december 1961 in betaling van de huishuren vervallen op 1 november 1961 en 1 december 1961 en staande houden dat de betaling van 6.600 F zou dienen aangerekend te worden op deze van 1 november en 1 december vervallen huur ;

Overwegende dat in feite dient opgemerkt dat het mogelijk zou zijn dat de storting van 2 december 1961 (een zaterdag) verweerders slechts heeft bereikt nadat de nieuwe dagvaarding van 5 december 1961 was betekend. Dat zulks kan uitgemaakt worden door een verklaring van het postkantoor van uitreiking van het mandaat.

Overwegende dat zo het moest bewezen zijn dat verweerders het bedrag van 6.600 F voor de nieuwe

dagvaarding ontvingen, zij door deze nieuwe dagvaarding impliciet zouden erkennen dat de betaling diende aangerekend te worden op de vorige maanden augustus en september 1961 ;

Overwegende dat voor het geval zij de storting na de dagvaarding ontvingen dient overwogen dat ingevolge art. 1256 B.W. aanlegger alleszins het meeste belang had om de oudste openstaande maanden te voldoen ten einde de hoge en nutteloze uitvoeringskosten te ontgaan waarmede hij reeds op 1 december 1961 werd bedreigd, en onder bedreiging van dewelke hij klaarblijkelijk reeds de volgende dag (zaterdag) de storting van 6.600 F deed. Dat de verdere uitvoeringskosten nadien werden betaald aan de deurwaarder.

Overwegende dat het bevel tot betaling niet vermeldde dat de betalingen in handen van de raadsman van verweerders diende te geschieden en aanlegger geenszins wettelijk verplicht was zulks te doen ;

Overwegende derhalve dat de betwisting ernstig voorkomt en het past de uitvoering voorlopig te schorsen zoals hierna wordt bepaald ;

Om deze redenen :

Gezien de hoogdringendheid ;

Verklaren de vraag ontvankelijk ;

Verklaren Ons onbevoegd voor wat de vraag tot handlichting van het beslag in kwestie betreft en de vraag in betaling van 5.000 F wegens tergend en roekeloos beslag ;

Verklaren Ons bevoegd voor wat betreft de vraag tot voorlopig verbod van de verkoop der aangeslagen meubelen ;

Verklaren de vraag in dit verband in volgende mate gegrond : leggen verweerders verbod op over te gaan tot de verkoop der meubelen uitvoerend in beslag genomen bij P.V. van 13 december 1961 van deurwaarder L. Mertens en vastgesteld op 22 december 1961 ; op last en onder voorwaarde voor aanlegger de betwisting ten gronde desbetreffende in te leiden voor de bevoegde rechtbank binnen de twee maanden vanaf heden ;

En, bij gebreke voor aanlegger zulks te doen, zegt dat na deze termijn huidig bevel van rechtswege zal vervallen zijn, behoudens minnelijke regeling tussen partijen ;

Kosten voorbehouden.

RECHTBANK VAN KOOPHANDEL TE BRUSSEL

2e Kamer — 10 mei 1962.

Voorzitter : M. Laureys.

Rechters : M.M. Vervloet en Braet.

Referendaris : M. P. Geysen.

Advocaten : Mrs. Thiry en Humbret.

Onbevoegdheid van de Rechtbank van Koophandel krachtens art. 12, laatste lid van de wet op de bevoegdheid, ook wanneer alleen herstel van materiële schade gevorderd wordt.

Art. 12, laatste lid van de wet op de bevoegdheid, moet streng worden toegepast. Zodra twee of meer vorderingen, voortspuitend uit een zelfde oorzaak, ingesteld zijn of kunnen ingesteld worden, en een dezer een vergoeding voor lichamelijk letsel tot voorwerp kan hebben, is de Rechtbank van Koophandel onbevoegd om te beslissen over de vorderingen, die uitsluitend het herstel van materiële schade beogen.

N.V. Hova Ensign Belgie en The Ocean Accident and Guarantee Corporation Limited t/ N.V. Brasserie L'Ecluse.

Overwegende dat de vordering er toe strekt verweerster te doen veroordelen om onderscheidenlijk aan eerste eiseres de som te betalen van 9.084 frank en aan tweede eiseres de som van 29.700 frank, beide bedragen te vermeerderen met de vergoedende intresten van vijf en half procent vanaf 21.9.1960, de gerechtelijke intresten en de kosten, hoofdens schadevergoeding voortvloeiende uit een verkeersongeval, waarbij eerste eiseres en verweerster betrokken waren, en dat plaats greep te Anderlecht op voormelde datum;

Overwegende dat tweede eiseres het verzekeringsorganisme is van eerste eiseres en aan deze laatste het door haar gevorderde bedrag uitbetaalde;

Overwegende dat eiseressen de verantwoordelijkheid van het ongeval ten laste leggen van verweerster, zijnde de werkgever van de genaamde Sterck William, bestuurder van de in het ongeval betrokken camionnette Volkswagen en rijdende voor rekening van verweerster;

Overwegende dat verweerster in hoofdorde zijn verantwoordelijkheid ontkent en deze ten laste legt van eerste eiseres en dienvolgens een tegeneis instelt tot dekking der door haar geleden schade bedragende 31.197 F — vermeerderd met de vergoedende intresten vanaf 17-10-1960, de gerechtelijke intresten en de kosten; en in bijkomende orde besluit tot een gedeelte verantwoordelijkheid en bovendien het bedrag gevorderd door eerste eiseres betwist;

Ter zake de bevoegdheid ratione materiae :

Overwegende echter dat vooraleer de Rechtbank statueert over de grond van de zaak, haar bevoegdheid ratione materiae ambtshalve ten deze dient onderzocht te worden;

Dat inderdaad de genaamde Sterck, aangestelde van verweerster, bij dit ongeval licht gekwetst werd aan de rechterknie en het linkeroor; (P.V. nr. 4538 dd. 22-9-1960 van de Politie te Anderlecht);

Dat immers art. 12 van de wet van 25-3-1876 op de bevoegdheid, in zijn laatste alinea gewijzigd bij de wet van 27-3-1891, bepaalt dat de rechtbanken van koophandel in geen enkel geval bevoegd zijn in geschillen welke het herstel van schade tot voorwerp hebben veroorzaakt o.m. door lichamelijke letsels en deze beschikking de openbare orde raakt;

Dat valt aan te stippen, dat de gekwetste Sterck vreemd is aan het huidige geding;

Overwegende dat eiseressen voorhouden dat de Rechtbank van Koophandel bevoegd is om te statuëren over de door hen ingestelde vordering, doch dat zij onbevoegd is om te oordelen over de wedereis van verweerster gezien bovenvermelde kwetsuur opgelopen door dezès aangestelde;

Dat eiseressen aanvoeren dat hun eis enkel sterkt tot herstel der door hen opgelopen integrale schade, welke louter stoffelijk is;

Dat dienvolgens de bepaling van art. 12 laatste alinea voormeld vreemd is aan hun eis en hun vordering derhalve door hun natuurlijke rechter, zijnde de handelsrechtbank dient beoordeeld; (in deze zin Verbr. 17-11-1904, Pas. 1905, I, 36; Hrb. Brussel 8-5-1949, Jr. Comm. Brux., 1960, 87; Burgerl. Rb te Brugge 30-4-1951, Rechtskundig Weekblad 1952-53, col. 216; Studie van R. Piret, La loi du 27-3-1891 sur la compétence en matière d'actions en réparation des dommages aux personnes, Rev. Gén. Ass. et Resp. 1930, nr. 4, 575/2);

Overwegende echter dat enerzijds zowel de hoofdeis

als de wedereis en anderzijds eveneens het lichamelijke letsel opgelopen door dhr Sterck, derde en buitenstaander in huidige geding, hun oorzaak vinden in hetzelfde verkeersongeval derwijze dat er eenheid van oorzaak is;

Overwegende dat zoals de heer Procureur Generaal Mesdach de ter Kiele in zijn besluiten voorafgaand aan het Arrest van het Hof van Verbrekking dd. 20-4-1899, Pas., I, 190, destijds aanstipte, de eenheid van oorzaak tevens eenheid van jurisdictie medebrengt;

Dat inderdaad de ingestelde hoofdeis slechts een aspect vormt van het geding;

Dat een vonnis over de hoofdeis het probleem der verantwoordelijkheid zal dienen op te lossen;

Dat echter ter zake de lichamelijke letsels waarover de Burgerlijke Rechtbanken alleen bevoegd zijn, hetzelfde probleem zal rijzen;

Dat aldus en in beginsel gesteld, ten einde tegenstrijdigheid in de berechting te vermijden, het artikel 12 van de wet van 1891 zeer streng dient toegepast en dat zodra twee of meer vorderingen voortspruitend uit eenzelfde oorzaak ingesteld zijn of kunnen ingesteld worden, en een dezer een vergoeding voor lichamelijke letsels tot voorwerp kan hebben, de Rechtbanken van Koophandel onbevoegd zijn om te statuëren over de vorderingen welke uitsluitend het herstel der materiële schade beogen (Van Lennep Handb. B. Pr., p. 142; Braas, Tr. Pr. Civ. I, 436; Moyaert G., studie over de bevoegdheid der rechtbank van koophandel inzake vorderingen hebbende als voorwerp vergoeding van schade veroorzaakt door ongevallen, en de betekenis van art. I, 1° der wet van 25-3-1876, in R.W. 1952-53, nr 5, spec. col. 197; Verbrek. 20-4-1899, Pas. I, 190; Rb. kooph. Brussel, 19.7.1961, Jur. Comm. Brux. 1961, 261; Rb. kooph. Brussel, 2e K. zaal F. dd. 1-2-1962 inzake Lebelte t/ Van Oudenhoven (onuitgegeven) Rb Koophandel Brussel, 2-5-1962 inzake N.V. Van den Borre t/ Duson (onuitgegeven);

Dat het van geen belang is te weten of de eis betreffende lichamelijke letsels niet ingesteld werd hetzij door een der partijen -slachtoffer (Brussel, 25-6-1960, R.W. 1960-61, col. 284; Brussel, 21-6-1961, 6e K., inzake N.V. A.G. t/ Vriens (onuitgegeven); Rb. Koophandel Gent, 12-2-1952, R.W. 1952-53; Rb. Koophandel Brussel, 27-1-1961, Jur. Comm. Brux. 1961, 73) hetzij door een derde - slachtoffer (Brussel, 20-6-1960, R.W. 1960-61, col. 286; Rb. Koophandel Brussel, 19-7-1961, supra) hetzij dat het opgelopen lichamelijke letsel zo minniem is derwijze dat het slachtoffer het niet nodig acht een vordering in te stellen ten deze (Rb. Koophandel Brussel, 2-10-1961, Jur. Comm. Brux. 1961, 264);

Om deze redenen,

de Rechtbank,

Verklaart zich onbevoegd ratione materiae om van de hoofd- en tegenvordering kennis te nemen;

Veroordeelt elke partij tot de kosten harer vordering.

VLAAMSE JURISTEN,

ABONNEERT U OP

RECHTSKUNDIG WEEKBLAD

RECHTBANK VAN KOOPHANDEL TE GENT

24 november 1962.

Voorzitter : T. Goethals

Rechters : P. De Cooman en G. De Raeve.

Referendaris : F. Sabbe.

Advokaten : Mrs. Geert Baert en J. Cant.

Schuldoverneming. — Acceptatie van wissel. — Geen provisie. — Verhinderende dwaling. — Nietigheid van de overeenkomst.

De overeenkomst waarbij een echtgenote een wissel aanvaardt om een vorige lening van haar man af te betalen, heeft een geldige oorzaak. De vermelding op de wissel van een valse oorzaak, namelijk als provisie « persoonlijke lening » tast de overeenkomst niet aan als de werkelijke en toegelaten oorzaak bestaat.

De mening van de echtgenote dat zij door de verplichtingen van haar man op zich te nemen zijn toestand in de gevangenis zal verbeteren is een dwaling in rechte, die de overeenkomst om deze reden aangegaan volstrekt nietig maakt.

Goemaere t./ Van Dam

Overwegende dat de eis voor doel heeft te horen zeggen voor recht dat een leenovereenkomst dd. 17 juni 1961 nietig is, minstens, dat ze nietig verklaard wordt; diensgevolge de afgifte te horen bevelen van de wissel ten bedrage van 16.308 F welke er betrekking op heeft, minstens verweerder te horen veroordelen, bij gebrek daaraan te voldoen tot betaling van de som er op vermeld met alle kosten;

Overwegende dat eiseres de nietigheid wil gronden eerst op het gebrek van oorzaak;

Overwegende dat de overeenkomst dd. 17 juni 1961 inhoudt dat eiseres zich verplicht een som van 12.000 F die zij in lening kreeg van verweerder terug te geven, samen met 4.308 F kosten en interesten, per 36 maanden storting van 453 F vanaf 1-10-1961;

Overwegende dat eiseres beweert dat de vermelde oorzaak van hare verplichtingen niet bestaat, daar zij geen 12.000 F heeft ontvangen van verweerder;

Overwegende dat verweerder toegeeft dat deze vermelde oorzaak vals is maar dat er een andere oorzaak bestaat, die niet vermeld is;

Overwegende dat de vermelding van een valse oorzaak de verplichting slechts nietig maakt wanneer er geen andere werkelijke en toegelaten oorzaak bestaat (Gent, 17 juli 1872, Pas., 1872, II, 420; Cass. fr., 10 jan. 1898, P.J., 1902, I, 492);

Overwegende dat het aan de partij die de verplichting inroep behoort het bewijs te leveren van de werkelijke oorzaak (Cass. fr., 5 december 1900, D.P., 1901, I, 192);

Overwegende dat, volgens verweerder, deze werkelijke oorzaak zou zijn : de verplichting die eiseres op zich nam een schuld van haar echtgenoot jegens verweerder, te betalen;

Overwegende dat eiseres erkent (in haar verzetsakte dd. 19-2-1962) dat haar echtgenoot vóór hun huwelijk een schuld jegens verweerder had; dat haar echtgenoot in de gevangenis terecht kwam en alsdan verweerder haar kwam opzoeken om haar te bewegen de verplichtingen van haar echtgenoot op zich te nemen;

Overwegende dat daaruit bewezen is dat haar verplichting een oorzaak heeft;

Overwegende dat zij verder inroep dat haar toe-

stemming alleen gegeven werd in dwaling en onder gebruik van geweld;

dat zij als dwaling inroep : haar mening dat het op haar nemen van de verplichtingen van haar man zijn toestand in de gevangenis zou verbeteren; dat het bestaan van een burgerlijke schuld in rechte geen invloed heeft op strafvervolgingen;

Overwegende dat dit een dwaling is in rechte;

Overwegende dat een dwaling nopens het recht, bij uitsluiting van het strafrecht, wel als grondslag kan genomen worden van een gebrek aan toestemming;

Overwegende dat verweerder deze dwaling in de hand werkte door de verklaren toen hij haar bezocht na de aanhouding van haar man, dat hij gedwongen was om een vonnis te verzoeken bij de rechtbank van Koophandel en het stilzwijgen te behouden toen zij hem smeekte zulks niet te doen, ten einde de toestand van haar echtgenoot niet te verergeren, gezien hij reeds in de gevangenis vertoefde (cf. Ger. Politie Gent, PV 5300, 1961);

Overwegende dat zeker eiseres die slechts een klein gewin heeft en moet zorgen voor drie kinderen deze verplichting niet op zich zou genomen hebben hadde zij niet in dwaling verkeerd;

Overwegende dat de eis gegrond is;

Om deze redenen,

de Rechtbank,

alle meerdere en tegenstrijdige besluiten verwerpende;

verklaart de leenovereenkomst dd. 17 juni 1961 als nietig ex tunc, t.t.z. als nooit hebbende bestaan;

beveelt de afgifte van de wissel ten bedrage van 16.308 F die er betrekking op heeft binnen de veertien dagen volgend op de betekening van huidig vonnis en bij gebreke daaraan te voldoen veroordeelt verweerder van nu af voor alsdan tot de betaling van 16.308 F en alle kosten;

verwijst verweerder tot de kosten van het geding, voorlopig begroot op 730 F, registratie- en expeditie-rechten niet inbegrepen;

verklaart dit vonnis uitvoerbaar bij voorraad spijs elk verhaal en zonder borg.

BERICHT

De uitgebreidheid van het hoofdartikel in tegenwoordig nummer verplicht ons sommige rubrieken, zoals Bibliografie en Balieleven, naar een volgend nummer te verschuiven.

MEDEDELINGEN

De Vorsten op het Gala van de Belgische Liga voor de Verdediging van de Rechten van de Mens

Op woensdag, 16 januari 1963, had te Brussel, in het « Théâtre National de Belgique », dit gala plaats.

« Als ik mij niet vergis, is het de eerste maal in de geschiedenis, dat een Staatshoofd, met zijn aanwezigheid, een zitting van een Liga voor de verdediging van de Rechten van de mens, vereert. »

In deze bewoordingen werden de Koning en de Koningin begroet door Voorzitter Georges Aronstein. De geboden gelegenheid was een dergelijk onthaal waardig. Immers, ter gelegenheid van de eerste opvoering in de Franse taal van het stuk « Andorra » van Max Frisch, werd dit gala gegeven.

De aanwezigheid van de Koning en de Koningin bij dit gebeuren is om twee redenen zeer betekenisvol.

Zij bevestigt op opvallende en sprekende wijze het nationaal en apolitiek karakter van de Liga die, door op harmonische wijze de verscheidene politieke, spirituele en maatschappelijke strekkingen van het gehele land te verenigen, een originele en waardevolle instelling is geworden. Haar ondubbelzinnig maar doelmatig optreden; haar uitstraling draagt steeds meer bij tot het leven van de Natie.

Deze aanwezigheid beklemtoont bovendien op plechtige wijze, in dit geprivilegieerd land, de gehechtheid aan de hoogste gezagdrager van het Koninkrijk, aan de rechtmatige zaak van de Mensenrechten en aan de menselijke persoonlijkheid.

Zeker is het dat de betekenis hiervan niet mag onderschat worden.

Het werk dat onze Vorsten hebben toegejuicht toont in een aangrijpende terugblik de afgrond waarin de mensheid zich bevindt wanneer deze beginselen worden miskend of zelfs spontaan worden gekortwiekt. Het stuk is met opzet strak gehouden; de toneel- en esthetische kwaliteiten ervan werden herhaaldelijk betwist.

Is het dan ook niet gelukkig te weten dat de Liga een stuk heeft uitgekozen dat de uitoefening van een grondrecht vereist: de vrije uiting der critiek.

Het blijkt dat de schrijver op de eerste plaats ervoor gezorgd heeft de werkwijze van het racisme en zijn onvergeeflijke nonsens te ontleden; verder de werking van het geruste geweten en de burgerlijke zelfgenoegzaamheid aan de kaak te stellen.

Hoezeer een bepaalde traagheid in de intrige — die dan ook maar een voorwendsel is — mag werken, een iets staat vast: de lamlendige laksheid en lafheid in haar meest verfoeilbare vormen.

De acteurs hebben dit zeer goed begrepen; hoe treffend deze realistische belichting die de handen van de zeer weldenkende burger deed rood worden terwijl deze als een zenuwslappend leitmotiv herhaalde: «Mijn schuld is het niet...; ik heb hem niet gedood...».

Indien men op het einde van de voorstelling een zekere verlegenheid voelde, des te beter! Men moet zonder ophouden alle vooroordelen bestrijden, van welke aard zij ook wezen, want het racisme is de sociale kwaal van onze tijd. Het knaagt langzaam, listig, onopvallend totdat het ganse maatschappelijk organisme is aangetast en alzo gevelde, wordt omgebracht.

Kort voor de tweede wereldoorlog schreef Upton Sinclair een roman «It can't happen here». Het Nazisme kwam. Nadien het «Mac Carthyisme». — De dokter uit Andorra zegt: «...maar over de gehele wereld weten alle kinderen dat Andorra een haven is, een haven van Vrede, Vrijheid en Mensenrechten».

Mogen wij in België glimlachen en denken: «Hier onmogelijk!»?... Laten wij waakzaam zijn opdat het steeds onmogelijk blijve.

In het prachtige zwart-gouden kader van het T.N.B. beantwoordde een schitterende groep aanwezigen gulhartig de oproep van het organisatie-comité van de Liga — met zoveel toewijding geleid door Mevrouw Henry-L. Botson.

Men bemerkte terloops: de heren Wouters, Eerste Voorzitter van het Hof van Cassatie; Suetens, Eerste Voorzitter van de Raad van State; Rolin, gewezen Voorzitter van de Senaat; Gutt, Minister van State; Pholien, gewezen Eerste Minister; Stafhouder Delepeleire; Mevrouw J.-E. Vandervelde; de heren Paul Cornil, Stenmans, Van Ryn, Wolf, and not least, many others.

Tijdens de pauze werden door de Voorzitter en de

Secretaris-Generaal Mr. Léon Goffin, de leden van het Centraal Comité aan het Staatshoofd en zijn bekoorlijke Gade voorgesteld, alsmede Mejuffrouw Marianne Lovink en Mejuffrouw Micheline Van Eeckhoutte, die respectievelijk de nederlandse en de franstalige Botsonprijzen hadden behaald.

Bij het vallen van het doek: oprechte toejuichingen. Daarna gingen allen heen, kalm en bijna ingetogen... Zelfs de meest mondaine toeschouwers hadden nadien zelfs geen lust tot dansen. Het was een gedenkwaardige dag.

Wanneer geeft de Liga haar volgend gala — zelfs mét dansfeest?

Xerxes.

Studie van Amerikaans recht aan de Leidse Universiteit.

Wij ontvingen van de deken der faculteit van rechtsgeleerdheid van de Rijksuniversiteit te Leiden de hieronderstaande mededeling betreffende een cursus van Amerikaans recht, die in de loop van de maand juli aanstaande te Leiden zal gegeven worden door verschillende professoren der Columbia University.

LEYDEN - COLUMBIA SUMMER PROGRAM IN AMERICAN LAW

The Faculties of Law of Leyden University and Columbia University announce a Summer Program in American Law to be held at the Leyden Law School «Gravensteen», Pieterskerkhof 6, Leyden, from July 1 through July 26, 1963.

The program is designed to provide a general introduction to the American legal system.

Emphasis will be placed upon aspects that are of special importance to those who are interested in international and federal legal problems.

Instruction will be offered in:

1. The Role of Case Law
2. Constitutional Law
3. Administrative Law
4. Antitrust Law
5. Private International Law
6. Procedure
7. Tax Law

The courses will be given by the following members of the Columbia Law Faculty: Walter Gellhorn, Betts Professor of Law; Member, Council of the Administrative Conference of the United States; Richard C. Pugh, Associate Professor of Law; Willis L. M. Reese, Charles Evans Hughes Professor of Law; Director, Parker School of Foreign and Comparative Law, Columbia University; Reporter, Restatement of Conflict of Laws, Second; Maurice Rosenberg, Professor of Law; Director, Columbia University Project for Effective Justice; Hans Smit, Associate Professor of Law; Director, Columbia University Project on International Procedure.

The program will be taught in English.

Classes will meet both in the mornings and the afternoons. A certificate will be given upon satisfactory completion of the program.

Admissions requirements:

The program is open to lawyers and advanced law students who are proficient in English.

The tuition fee for the whole program is 100 Dutch guilders. Living accommodations in student-hostels are available at non-profit costs for the duration of the

program. A limited number of scholarships, covering all or part of the expenses of attending the program, will be provided.

Applications for admission and scholarships should be submitted as soon as possible to:

The Dean,
Faculty of Law
« Gravensteen », Pieterskerhof 6
Leyden, The Netherlands.

TIJDSCHRIFTEN

Tijdschrift voor Notarissen, Privaatrecht, Notariaat, Fiscaal recht : 1963 - nr. 1 :

J. Van Houtte, De fiscale hervorming en het notariaat. — Inleidende beschouwingen.

Tijdschrift voor Gemeenterecht : jrg. 1963 - nr. 1 :

Boekbespreking. — Belastingen. — Comptabiliteit. — Financiën. — Openbare onderstand. — Personeel. — Politie. — Secretaris. — Stedebouw. — Talen.

De Gemeente : jrg. 1963 - nr. 1 :

J. Borret, Het administratief toezicht op de pacht-overdrachten toegestaan door gemeenten, commissies van openbare onderstand en kerkfabrieken. — R. J. Beckers, De zoning. — N. Vanhove, Regionale industrialisatie in Nederland door concentratie in ontwikkelingskernen. — M. Callewaert, Het propagandacentrum en het administratief centrum van de gas- en elektriciteitsdiensten te Gent.

Nederlands Juristenblad : jrg. 1963 - nr. 5 :

H. F. Van Panhuys, Reflecties over volkenrechtelijke reflexen. — F. P. J. Perquin, Het voorstel voorlopig partijverhoor. — H. Niemeijer, Een eigenaardige reactie. — E. E. M. Melchers, Executie van alimentatieverplichtingen. — S. Boas, De evolutie van de Wetgevingsbijlagen. — M. Van Ginneken, Gratie aan politieke delinquenten.

Advocatenblad : jrg. 1963 - nr. 1 :

A. J. Van Vessem, Advocaten-archieven (met onderschrift redactie). — W. Van De Meij, Advocaten N.V.

Weekblad voor Privaatrecht, Notaris-amt en Registratie : jrg. 1963 - nr. 4753 :

A. van de Wijnpersse, De bron van de verbintenis tot levensonderhoud na scheiding (III, slot). — R. A. Mörz Bruyns, Renteaftrek en rentevoet bij onteigening (I).

Ars Aequi : jrg. 1963 - nr. 4 :

J. Van Gennip, Het recht van windvang. — J. Wiarda, Antwoord rechtsvraag 70 en 72.

Arbitrale Rechtspraak : jrg. 1963 - nr. 505 :

Rechtspraak.

Bestuurswetenschappen : jrg. 1963 - nr. 1 :

C. L. W. Fock, Het instituut van de staatssecretaris. — J. N. Schuurisma, De problematiek van de verontreiniging van bodem, water en lucht voor gemeentebesturen. — G. A. van Poelje, Le Conseil d'Etat néerlandais un exemple pour les états nouveaux.

Journal des Tribunaux : jrg. 1963 - nr. 4391 :

M. Taquet, La loi du 10 décembre 1962 modifiant les lois coordonnées sur le contrat d'emploi.

Revue Générale des Assurances et des Responsabilités : jrg. 1963 - nr. 1 :

J. Fonteyne, Les cotisations de sécurité sociale dans la réparation des conséquences des décès.

Recueil de Jurisprudence du droit Administratif et du Conseil d'Etat : jrg. 1962 - nr. 4 :

P. De Visscher, Faut-il juridictionnaliser la fonction disciplinaire ? — G. Etienne, La compétence des autorités de tutelle en matière de contentieux disciplinaire communal. — J. Vergeynst, Le statut du personnel des organismes d'intérêt public. Commentaire des dispositions transitoires de la loi du 16 mars 1954.

Revue de Droit Familial : jrg. 1962 - nr. 4 :

J. Dobbelaert, La pension allouée en vertu de l'article 268 du Code Civil est-elle ou non répétable à la liquidation de la communauté ? — R. Thiebaut, Les requêtes en abréviation des délais de remariage et l'intervention facultative des avoués.

Recueil Dalloz : jrg. 1963 - nr. 5 (Paris) :

J. Boré, La chambre civile a-t-elle créé une présomption de faute à la charge du transporteur bénévole ? — J. Calais-Auloy, Suggestions pour une nouvelle répartition des matières en droit civil et en droit commercial.

Revue Française de Science Politique : jrg. 1962 - nr. 4 (Paris) :

G. Lavau, Réflexions sur le régime politique de la France. — J.-L. Parodi, Quatre années de controverses constitutionnelles. — J. Laponce, Bipartisme de droit et bipartisme de fait. — A. Mabileau, Le renouveau du Parti Libéral et les élections partielles en Grande-Bretagne. — G. Feuer, Madagascar : état des travaux. — J.-B. Duroselle, Paix et guerre entre les nations : la théorie des relations internationales selon Raymond Aron. — P. Rondot, Les Arabes et l'arabisme en Orient.

Der Staat, Zeitschrift für Staatslehre, Öffentliches Recht und Verfassungsgeschichte : jrg. 1962 - nr. 3 :

J. Freund, Die Demokratie und das Politische. — H. Quaritsch, Kirchen und Staat, Verfassungs- und staatsrechtliche Probleme der staatskirchenrechtlichen Lehre der Gegenwart (II). — K. Zeidler †, Einige Bemerkungen zum Verwaltungsrecht und zur Verwaltung in der Bundesrepublik seit dem Grundgesetz.

Archiv Für Rechts- und Sozialphilosophie - ARSP : jrg. 1962 - nr. 3 :

G. Del Vecchio, Das Naturrecht als Basis für eine Theorie der Weltgesellschaft. — R. Mukerjee, The Open System of Personality-in-Communion. — E. C. Denninger, Das Masz als Mitte von Freiheit und Zwang. Zum Begriff des sozialen Rechtsstaates. — A. R. Blackshield, Hart's Concept of Law. — H. Lübke, Die Freiheit der Theorie. Max Weber über Wissenschaft als Beruf. — L. E. Allen, The A.A.L.S. Jurimetrics Committee. Scientific Investigation of Legal Problems. — IVR-Bericht, Über die Rechtsphilosophie als Fach der Rechtswissenschaft im internationalen Wissenschaftsbetrieb.