

te geven. Tot een inhoudelijk ingrijpen van de rechter kwam het echter niet. Het door de ouder aangevoerde financiële belang stond in een zodanig verwijderd verband tot de schooltijdenregeling dat niet gezegd kon worden dat dit belang rechtstreeks bij het bestreden besluit was betrokken. Bovendien behoorde, zo werd overwogen, het belang waarin verzoeker stelde te zijn geschaad niet tot de belangen die de Wet op het primair onderwijs beoogt te beschermen.

Vergoeding renteschade

De laatste hier te bespreken zaak betreft, zoals gezegd, een vordering van een voorfinancierende gemeente jegens een bijzondere school. Het gaat om een nog niet gepubliceerde uitspraak van de rechtbank Amsterdam d.d. 16 februari 2000 (rolnummer 98.3474). De school in kwestie had ondanks daartoe strekkende aanmaningen van de gemeente die haar schoolgebouw had voorgefinancierd nagelaten tijdig de formaliteiten te vervullen die nodig waren om de definitieve financiering van het Rijk te verkrijgen. Die financiering van het Rijk werd daardoor pas later verkregen, hetgeen tot renteschade bij de gemeente had geleid. De gemeente vorderde deze schade van de school.

Naast het debat over de inhoudelijke vraag voerde de school ook nog een formeel verweer. Tussen partijen bestond een door publiekrecht gedomineerde rechtsrelatie, zo betoogde zij, en daarom hoorde deze vordering niet aan de civiele rechter, maar aan de bestuursrechter te worden voorgelegd. De (civiele) rechter passeerde dit verweer. De vordering had een civielrechtelijk karakter (zoals ook in de parlementaire geschiedenis van de relevante wettelijke bepalingen was benadrukt) en daarom was de civiele rechter bevoegd.

Ook inhoudelijk ving de school bot. Het niet vervullen van de benodigde formaliteiten was aan de school toe te rekenen. Op grond van een daartoe strekkend artikel in de Wet op het basisonderwijs (artikel 113a) kon de gemeente de geleden renteschade derhalve terugvorderen.

FISCAAL RECHT

Dr. E.A. Brood, Nauta Dutilh, Rotterdam

DE DEELNEMINGSVRIJSTELLING VOOR BEHAALDE VENNOOTSCHAPSWINSTEN

Het non-voorraadvereiste

Gastuteur: mr. Hans H. Drijer, Nauta Dutilh, Rotterdam

Ter inleiding

Stel dat een moedermaatschappij, BV M, van haar dochtermaatschappij, BV D, dividend ontvangt. Hoofregel is dat de moedermaatschappij over het ontvangen dividend van de dochtermaatschappij 35% vennootschapsbelasting betaalt. Voordat de dochtermaatschappij dit dividend uit haar winstreserves kan uitkeren, dient de dochtermaatschappij over de door haar behaalde winst eveneens vennootschapsbelasting te betalen. Door toepassing van de deelnemingsvrijstelling hoeft de moedermaatschappij echter over het ontvangen dividend geen vennootschapsbelasting te betalen. De belangrijkste rechtsgronden voor de deelnemingsvrijstelling zijn de "ne bis in idem"- en de verlengstukgedachte. "Ne bis in idem" brengt tot uitdrukking dat de winst maar een keer mag worden belast voor vennootschapsbelastingdoeleinden. Bij de verlengstukgedachte vormt deze winst economisch gezien eigen winst voor de moedermaatschappij.

Artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 regelt, dat bij het vaststellen van de winst buiten aanmerking blijven voordelen uit hoofde van een deelneming in aandelen van een andere vennootschap ("de deelnemingsvrijstelling"). De deelnemingsvrijstelling houdt in dat alle voordelen, zowel positieve als negatieve, fiscaal buiten aanmerking blijven. Als belangrijkste voorbeelden kunnen worden genoemd ontvangen dividenden en vermogenswinsten bij verkoop van de deelneming.

De deelnemingsvrijstelling kan in beginsel genoten worden door iedere belastingplichtige voor de vennootschapsbelasting. In het vervolg ga ik uit van een in Nederland feitelijk gevestigde BV als moedermaatschappij met een in Nederland feitelijk gevestigde BV als dochtermaatschappij.

Er is sprake van een kwalificerende deelneming, indien:

(i) de BV voor ten minste 5% van het nominaal gestorte kapitaal aandeelhouder is van een vennootschap met een geheel of gedeeltelijk in aandelen verdeeld kapitaal. Indien niet aan het 5%-vereiste is voldaan, is het mogelijk dat een belang in een dochtermaatschappij toch een kwalificerende deelneming vormt, indien het aanhouden van het aandelenbezit ligt in de normale lijn van de bedrijfsuitoefening van de aandeelhouder, of het algemeen belang gediend is geweest bij het verwerven van het aandelenbezit; en (ii) de aandelen niet als voorraad worden gehouden (non-voorraad eis).

Bij een deelneming in een feitelijk buiten Nederland gevestigde dochtermaatschappij gelden nog aanvullende voorwaarden.

In deze bijdrage zal ik kort ingaan op de non-voorraad eis. De Hoge Raad heeft in een drietal arresten de non-voorraad eis verduidelijkt.

Non-voorraad eis

Tot deze arresten was de reikwijdte van deze voorwaarde onduidelijk. Uit de parlementaire geschiedenis blijkt dat het doel van de non-voorraad eis is om de winsten behaald met de handel in aandelen van geldzak BV's te kunnen belasten. Geldzak-BV's zijn vennootschappen die slechts liquide middelen en eventueel beleggingen aanhouden. Financiële instellingen kopen dit soort BV's op. Na het "leegmaken" van de geldzak, verkopen zij de lege vennootschappen met winst door aan derden die een rechtspersoon nodig hebben. Het gaat om situaties waarbij het niet zozeer te doen is om deel te nemen in een lichaam (verlengstukgedachte), maar meer om het behalen van transactiewinst met die aande-

len. Onduidelijk was echter of de non-voorraad eis uitsluitend tegen deze achtergrond dient te worden geïnterpreteerd.

Hoge Raad, 23 februari 2000, nummer 34 253, 34 775 en 34 778

De Hoge Raad herhaalt in dit drietal arresten de volgende overweging met betrekking tot het begrip voorraad: "Het begrip voorraad is als zodanig niet eenduidig. Uit de ontstaansgeschiedenis van artikel 13, lid 2 van de Wet,..., blijkt dat onder aandelen die als voorraad worden gehouden,..., moeten worden verstaan (i) aandelen die door de belastingplichtige zijn bestemd voor de verkoop en (ii) behoren tot diens vlottende kapitaal, en (iii) betrekking hebben op vennootschappen welke geen onderneming in materiële zin (meer) drijven en (iv) welke geen activa hebben, of (nagenoeg) geen andere activa dan liquide middelen en/of bezittingen die onverwijld zonder noemenswaardig verlies in liquide middelen kunnen worden omgezet."

In nr. 34 253 verzorgde NV M de emissie van aandelen B BV. Zij ontving daarvoor een provisie, die zij tot haar belastbare winst rekende. NV M had zich tegenover B BV verplicht een eventueel emissierestant, voor eigen rekening af te nemen. Hierdoor verkreeg zij 7,4% van de aandelen B BV. NV M heeft nooit beoogd een belang in B BV te verkrijgen. B BV dreef een onderneming op het gebied van de automatisering. Korte tijd na emissie kwam B BV in financiële problemen. In verband daarmee waardeerde NV M haar aandelen B BV af tot nihil. NV M stelt dat de afwaardering een verrekkenbaar verlies oplevert, aangezien de aandelen worden gehouden als voorraad, zodat de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing is. De Hoge Raad overweegt, dat nu B BV een materiële onderneming drijft, NV M de aandelen niet houdt als voorraad.

In nr. 34 775 kocht BV M alle aandelen BV D op 18 juli 1989 en verkocht die weer met winst op 16 april 1993. BV D vormde een fiscale eenheid met BV KD met "aantrekkelijke" standaardvoorwaarden. BV D en BV

KD hadden geen bezittingen, behalve een vordering in rekening courant op BV M en oefenden geen activiteiten uit. De Hoge Raad overweegt, dat de aandelen als voorraad zijn gehouden, aangezien voldaan is aan bovengenoemde criteria.

In nr. 34 778 kocht BV M op 16 februari 1994 alle aandelen BV D, die zij op 24 mei 1994 weer verkocht met winst. BV D oefende in die periode geen activiteiten uit en had bezittingen noch schulden. Ook hier overweegt de Hoge Raad, dat de aandelen als voorraad zijn gehouden, aangezien voldaan is aan bovengenoemde criteria.

Commentaar

Het begrip voorraad heeft door de wetgever een zeer specifieke invulling gekregen (gericht op kasgeld BV's), zodat het een beperkte reikwijdte heeft die afwijkt van het normale begrip voorraad (Hoge Raad, 11 februari 1953, BNB 1953/72, voorraad: het geheel van zaken, die ter bewerking, verwerking of verkoop en derhalve als bestemd voor de omzet in het bedrijf aanwezig zijn). Vanuit het beginsel van rechtszekerheid is het jammer dat niet de normale betekenis/uitleg van voorraad van belang is, aangezien de burger in principe van de wettekst moet kunnen uitgaan. Wel is meer zekerheid gekomen over de interpretatie van de non-voorraad eis, dankzij de besproken arresten van de Hoge Raad.

INTELLECTUELE EIGENDOM EN INFORMATICARECHT

Mw. mr. M. de Koning, Kennedy Van der Laan, Amsterdam

Mw. mr. C. van Boxtel, Steinhauzer Hoogenraad Advocaten, Amsterdam

Aansprakelijkheid van Internet Service Providers: de stand van zaken

Auteur: Mw. mr. M. de Koning, advocaat Kennedy Van der Laan, Amsterdam

Gastauteur: Mw. mr. G.F.J. Vooren, juridisch medewerker Kennedy Van der Laan, Amsterdam

Inleiding

Vanaf de digitale oerknal die geboorte gaf aan Cyberspace bestond onzekerheid over de aansprakelijkheid van tussenpersonen, internet service providers (ISP's), voor onrechtmatig handelen dat plaatsvindt via hun netwerken en/of diensten. Een voorbeeld van een dergelijk handelen is het hosten van webpagina's op het internet waarop auteursrechtelijk inbreukmakend materiaal staat. Omdat de klanten van ISP's (ingeval zij onrechtmatig handelen) vaak moeilijk aan te spreken zijn of geen verhaal bieden, ligt het voor de auteursrechthebbende voor de hand de ISP te sommen een site te blokkeren, informatie te verstrekken over het onrechtmatige gedrag of de identiteit van de klant, of schadevergoeding te betalen. De vraag is of de ISP daartoe gehouden is.

Op nationaal, Europees en internationaal niveau werd intensief gediscussieerd over de noodzaak van sluitende regelgeving. Ondertussen doemden in de Nederlandse literatuur schrikbeelden op van een ontwikkeling in de richting van de (onder specifieke omstandigheden) vergaande aansprakelijkheid van kabelexploitanten in Nederland, risicoaansprakelijkheden en/of een eigen onderzoeksplicht voor ISP's. Tegenstanders van een vergaand aansprakelijkheidsregime brachten onder meer naar voren dat een dergelijk regime zich niet ver-