

men de retrograde-methode toepast zal in de meeste gevallen toch voorraadadministratie met verbruiksaanteekening noodig zijn, terwijl ook het omgekeerde mogelijk is.

Hoewel ik op verschillende punten dus met schrijver verschil en van meening ben, dat bij een zekere beperking en andere indeeling der stof het boek beter aan zijn doel zou hebben beantwoord, wil ik niet eindigen zonder mijn groote waardeering uit te spreken, voor de wijze waarop schrijver dit moeilijke onderwerp heeft behandeld.

Voor hen, die zich op dit gebied verder willen oriënteren, of zich voor het onderwerp interesseeren is kennismaking hiervan zeker aan te bevelen.

---

## NIEUWS INZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLISSINGEN OP HET GEBIED DER BELASTINGEN

*door Mr. Dr. E. Tekenbroek*

### Accountants in de ondernemingsbelasting.

De in de „Belastingberichten” gepubliceerde arresten van de H.R. dd. 21 Juni 1946 zullen in accountantskringen de noodige belangstelling hebben getrokken. Het eene arrest viel onguistig, het andere gunstig voor de accountants uit. Analyseert men beide arresten, dan blijkt, dat het verschil in beslissing voornamelijk toe te schrijven is aan een drietal omstandigheden, die zich voordeden in het geval, waarop het in ongunstige zin uitgevallen arrest betrekking heeft en die in het andere geval niet aanwezig waren, t.w.:

1. het met de firmanaam teekenen
2. het niet in de firmanaam voorkomen van de naam van alle firmanten
3. het behooren van volledig bevoegde accountants tot het personeel.

Blijkens het in gunstige zin uitgevallen arrest, had de Raad van Beroep feitelijk, en dus in cassatie onaantastbaar, vastgesteld, dat

1. de firmanten zelf met de cliënten onderhandelen,
2. de uiteindelijke vaststelling der rapporten, dus datgene, waarvoor de volledige accountantsbekwaamheid noodig is en waaraan het afgeleverde werk zijn betrouwbaarheid moet ontleenen, bij de firmanten berust en
3. de firmanten de zuivere opbrengst van hun beroep niet mede trachten te putten uit het doen verrichten van arbeid door anderen, maar alleen uit het werk dat zij zelf verrichten en uit de aanwending van hun persoonlijke bekwaamheden.

Het wil ons voorkomen, dat bij dit arrest van betekenis is geweest het feit, dat het onderhavige kantoor op slechts vier groote relaties berust, zoodat het persoonlijke contact met de cliënten voor de accountants in kwestie mogelijk was.

Een zwak punt in beide arresten lijkt ons het feit, dat de H.R. zoo'n groote waarde hecht aan het al of niet gebruikmaken van de arbeid van niet-firmant zijnde volledig bevoegde accountants. In de eerste plaats is dit een uitermate vaag criterium zoolang er nog geen wettelijke regeling van het accountantsberoep is. Wat is een volledig bevoegd accountant? Maar ook al zou men te doen hebben met een medewerker, die een gerenommeerd accountantsdiploma heeft, dan nog betekent zulks o.i. niet,

dat zijn werkgever voor de verplichting moet komen te staan hem als firmant op te nemen op straffe van ondernemingsbelasting verschuldigd te zijn

Wie kent ze niet, de oude, jarenlang aan een kantoor verbonden medewerkers, die geen accountantsdiploma bezitten, die soms de „persoonlijke titel” van procuratiehouder voeren en die in feite veel belangrijker en verantwoordelijker werk verrichten dan de gediplomeerden en zulks met meer bekwaamheid en ervaring. Waarom zou men zo'n medewerker „ongestraft” als werknemer in dienst kunnen hebben, maar een jong afgestudeerden beginnening niet.

Of beoogt de H.R. de vaktechnische verantwoordelijkheid hier als criterium aan te leggen? Maar dan stuit men weer op het ontbreken van een wettelijke regeling, afgezien dan nog van het feit, dat vaktechnische verantwoordelijkheid in een ander vlak ligt dan de civielrechtelijke aansprakelijkheid, terwijl deze laatste aansprakelijkheid als zijnde van economische aard bij toepassing van een belastingwet als de ondernemingsbelasting moet praevaleren.

Wij meenen dan ook, dat het al of niet gediplomeerd zijn der gesalarieerde medewerkers als criterium in deze op den langen duur niet gehandhaafd kan worden.

Juister achten wij het criterium van de uitoefening van het beroep onder firmanaam, waarbij o.i. het feit of met de firmanaam, dan wel met een eigen handteekening onder een firmanaam geteekend wordt, irrelevant is. Immers daardoor komt er een onpersoonlijk element in de beroepsuitoefening, dat wel sterk op de voorgrond treedt als in de firmanaam de naam van een vroegeren firmant voorkomt of als niet de namen van alle firmanten in de firmanaam voorkomen.

Noch bij een notaris, noch bij een advocaat, noch bij een medicus, noch bij een tandarts, noch bij een deurwaarder, allen voorbeelden van typisch vrije beroepen, komt het voor, dat met of onder een firmanaam wordt geteekend, laat staan dat de praktijk uitgeoefend wordt onder een firmanaam, waarin de naam voorkomt van een vroegeren firmant, dan wel de naam van een firmant niet voorkomt.

Deze beoefenaren van het vrije beroep hebben veelal ook personeel in hun dienst, waaronder zich ook dikwijls gediplomeerden bevinden. (b.v. de jonge advocaat medewerker, de candidaat-notaris) De omvang van dit personeel is echter aan zekere grenzen gebonden, die juist verband houden met het persoonlijk karakter van het werk, dat door den notaris, den advocaat, den tandarts, den deurwaarder verricht wordt. Naast het bezigen van een firmanaam, waarin nog de naam van een uitgetreden firmant voorkomt dan wel de naam van een firmant niet voorkomt, en het teekenen met of onder een firmanaam, lijkt ons dan ook het overschrijden van deze grenzen en het daardoor ontstaan van een voor een vrij beroep, uit fiscaal oogpunt niet passende verhouding tusschen het aantal werknemers en het aantal werkgevers, als criterium in dezen meer aanvaardbaar, dan het al of niet in dienst hebben van gediplomeerde accountants. Een scherp criterium is dit intusschen niet, want de geaardheid van het werk is hier van invloed. Een medicus of een tandarts zal minder werknemers noodig hebben dan een notaris of een advocaat. Men zou dus stellig niet voor al die beroepen een zelfde norm mogen nemen en zonder twijfel aan den accountant in dezen een grootere speling moeten geven.

Het wil ons echter voorkomen, dat het voor den fiscus niet lastig moet zijn aan de hand van de resultatenrekening van de accountantskantoren.

met name dan uit de daaruit te lezen verhouding tusschen het verloonde bedrag en de werkgeverswinst, een norm vast te stellen, die niet overschreden mag worden zonder het vrije beroep te doen overgaan in een bedrijfsmatige exploitatie van andermans arbeid.

### **Gevolgen van het niet verschijnen op de zitting van de Raad van Beroep.**

De Inspecteur had in zijn vertoogschrift iets gesteld; de belastingplichtige was niet ter zitting verschenen; de Raad van Beroep had in zijn uitspraak overwogen, dat het door den Inspecteur gestelde niet was bestreden en dus als juist moest worden aangemerkt. De Hooge Raad besliste in zijn arrest dd. 16 Januari 1946, dat de Raad van Beroep in zoo'n geval niet op grond van het ontbreken van tegenspraak de juistheid van het in het vertoogschrift gestelde mocht aannemen.

Een praktische en m.i. zeer gunstige consequentie van dit arrest is, dat het de Inspecteurs zal nopen in de beschikking op het bezwaarschrift reeds op te nemen alle omstandigheden, waarop zij zich wenschen te beroepen. Als de belastingplichtige in zijn beroepschrift dit dan niet bestrijdt, zal de Raad van Beroep bij niet verschijnen van den belastingplichtige zonder schending van eenig artikel kunnen overwegen, dat het door den Inspecteur gestelde, daar het niet bestreden is, als juist dient te worden aanvaard. Aan de inhoud van de toch reeds in aantal magere gedingstukken in een belastingprocedure kan dit slechts ten goede komen.

### **De strijd tegen verkapte winstuitdeelingen niet ten einde.**

In een besloten N.V., waarvan de directeuren tevens eenig aandeelhouders zijn, had men besloten aan de directeuren en eenige familieleden-werknemers der N.V. omzetprovisie toe te kennen. Op grond van tal van feitelijke omstandigheden had de Raad van Beroep beslist, dat daarin verkapte winstuitdeelingen zaten, omdat hetgeen in totaal aan salaris plus omzetprovisie uitbetaald was, te boven ging het bedrag, dat als behoorlijke belooning aan te merken is. De Raad van Beroep handhaafde dus de beslissing van den Inspecteur, die voor de vaststelling van de aanslag in de Vennootschapsbelasting aftrek als bedrijfskosten geweigerd had.

In cassatie stelde de belastingplichtige o.m., dat alleen in het geval bedoeld in art. 19 Ve.B. (het vaststellen van het belastbaar minimum) de fiscus mag beoordeelen of de aan het leidende personeel toegekende beloningen al dan niet buiten redelijke verhouding staan tot de daarvoor verrichte arbeid, doch dit toetsingsrecht in andere bepalingen van het besluit niet is gegeven.

De Hooge Raad had naar aanleiding van een ander opgeworpen middel overwogen, dat de Raad van Beroep op grond van een naar de feiten ingesteld onderzoek had beslist, dat de toegekende beloningen overtroffen hetgeen normaal te beschouwen is en daarom terecht een schijnhandeling aanwezig had geacht. Deze beslissing van feitelijke aard was in cassatie onaantastbaar. De Hooge Raad voegde er aan toe, dat het ook voor de toepassing van het besluit op de vennootschapsbelasting aankomt niet op de schijn, maar op de werkelijke strekking der in het geding zijnde rechtshandelingen.

Het beroep op het ontbreken van een toetsingsrecht werd nu door de Hooge Raad terzijde gesteld door er op te wijzen, dat het in deze niet gaat om beloningen, maar om bedragen, die slechts in schijn beloningen, maar in feite winstuitdeelingen zijn.



Een o.i. juiste beslissing, die praktisch van groote beteekenis zal kunnen zijn nu het in verband met de op handen zijnde wetswijziging zeer waarschijnlijk is, dat velen tot de besloten N.V.-vorm zullen terugkeeren, waaruit zij met gebruikmaking van het Liquidatiebesluit destijds gevlucht zijn.

#### **Vrijstelling van f 5000.— liquidatiewinst (art. 20 I.B.).**

Een bedrijf, dat voor rekening van meer dan een persoon werd uitgeoefend, werd geliquideerd. Een der deelgerechtigden claimde nu aftrek van het volle bedrag van f 5000.—, vermeld in art. 20 lid 1 I.B. De Inspecteur stond slechts toe een evenredig deel van f 5000.— i.c. de helft, omdat de belastingplichtige voor de helft deelgerechtigd was.

De Raad van Beroep en de Hooge Raad stelden den Inspecteur in het gelijk (arrest dd. 6 December 1945, no. 8005).

De belastingplichtige beriep zich op het persoonlijke karakter der vrijstelling; de Hooge Raad ontkende dit implicite en wees o.m. op art. 8, lid 3 I.B., inhoudende, dat als een bedrijf voor rekening van meer dan een persoon wordt uitgeoefend, voor ieder slechts zijn aandeel in de winst in aanmerking wordt genomen.

Overigens zal dit arrest zijn praktische beteekenis gaan verliezen, daar in het aanhangige wetsontwerp Belastingherziening 1946 voorgesteld wordt het desbetreffende voorschrift in art. 20, lid 1 I.B. te schrappen, in verband met de moeilijkheden, waartoe de toepassing aanleiding geeft.

#### **Toekenning pensioenrechten aan directeuren — eenig aandeelhouders.**

Aan twee directeuren, die gezamenlijk alle aandelen van een N.V. bezaten, waren in 1941 verhoogde pensioenrechten toegekend. De Inspecteur weigerde de daarmede betrokken bedragen als bedrijfskosten te beschouwen en zag daarin een middellijke winstuitdeeling aan aandeelhouders. De Inspecteur motiveerde deze opvatting met te wijzen op de financieële resultaten der N.V., de leeftijd en het salaris der directeuren en de reeds vroeger getroffen pensioenregeling, waarbij een redelijk pensioen was verzekerd, zoomede het feit, dat er geen verplichting voor de N.V. bestond tot verhooging der pensioenrechten.

De Raad van Beroep vereenigde zich met het standpunt van den Inspecteur, daarbij in het bijzonder de nadruk leggende op het feit, dat, in aanmerking nemende, dat het hier betreft een vrijwillige verhooging van pensioenrechten door de N.V., de reeds bestaande pensioenregeling als behoorlijk te qualificeeren is.

De Hooge Raad oordeelde deze beslissing van feitelijke aard en verwierp derhalve een ingesteld beroep in cassatie. (Zie arrest dd. 6 December 1945, no. 8007).

Voor besloten N.V.'s valt uit dit arrest leering te trekken, waarbij uiteraard elk geval op zich zelf beschouwd moet worden.

#### **Nooddelooze procedures.**

Een belastingplichtige maakte gebruik van de amnestieverordening 25/1941 en gaf aan, dat hij op 1 Mei 1940 f 25 000.— bezat, die hij destijds niet had aangegeven. Vast stond verder, dat hij op 20 Januari 1940 failliet was gegaan, dat hij zwarte handel dreef (hij had er zelfs voor in arrest gezeten), terwijl zonder tegenspraak werd aangenomen, dat hij in 1940 f 3000.— had verteerd.

Op grond van bovenstaande feiten concludeerde de Inspecteur, dat de f 25.000.— moest zijn ontstaan uit inkomsten in 1940 genoten en stelde het inkomen vast op f 28.000.—.

De belastingplichtige ging in beroep. De Raad van Beroep overwoog, dat een redelijke verdeling van de bewijslast met zich brengt, dat belastingplichtige tegenbewijs moet leveren tegen hetgeen de Inspecteur stelde. Appellant faalde hierin; wel schijnt hij verhaaltjes te hebben opgedischt van vermogen, dat zijn vrouw door schenkingen gekregen zou hebben, maar de Raad van Beroep aanvaardde deze beweringen niet, daarbij mede lettende op de onbetrouwbaarheid van den belastingplichtige.

De man ging in cassatie; hij stelde o.m., dat hij slechts met het leveren van tegenbewijs mocht worden belast en de bewijslast dus bij den Inspecteur berust. De Hooge Raad verwierp het beroep, daarbij overwegende, dat de Raad van Beroep, door appellant in de gelegenheid te stellen tegenbewijs te leveren tegen hetgeen de Inspecteur had gesteld, geen enkel wetsartikel had geschonden.

Naar alle waarschijnlijkheid zal de casus positie die zich in deze voordeed, in de naaste toekomst bij tal van belastingplichtigen voorkomen. Dergelijke belastingplichtigen kunnen uit dit arrest leeren, dat het entameeren van een procedure in zoo'n geval neerkomt op het gooien van (hun) kwaad geld naar goed geld (voor den fiscus).

---

## INGEKOMEN BOEKEN

*Dr. W. Sleumer Tzn.*, Het Rijk der Nederlanden. Uitgever H. J. Paris, Amsterdam. Prijs f 4,75 gebonden.

*Prof. Dr. P. P. van Berkum*, De relativiteit van het kapitaal. Uitgeverij W. Bergmans, Tilburg. Prijs f 1,20.

*Prof. Dr. H. J. v. d. Schroeff*, „De evolutie van het kostenbegrip in de bedrijfseconomie”. Rede uitgesproken bij de aanvaarding van het ambt van hoogleeraar aan de Universiteit van Amsterdam op 21 October 1946. N.V. Uitgevers Mij. „Kosmos”, Amsterdam.

*Mr. C. P. M. Romme*, De onderneming als gemeenschap in het recht. N.V. Uitgevers Mij. „Urbi et Orbi”, Amsterdam.

---

## REPERTORIUM VAN LITERATUUR OP HET GEBIED VAN ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

*Redactie: Centrale Documentatiedienst inzake bedrijfsorganisatie N.V. (C.D.B.)*

## TIJDSCRIFTENREPERTORIUM

### A. ACCOUNTANCY

#### III. LEER VAN DE INRICHTING

##### Copy reproductie

Korte bespreking van mogelijkheden welke met de „Fordigraph” vermenigvuldig-apparaten te bereiken zijn. Beschrijving van de toepassingsmogelijkheden; geschiktheid voor het gebruik bij formulieren en bij het werken met kleuren.

A III 3

*The Factory Manager No. 143, Maart 1946*

823