

onder voorbehoud dat:

de lasten uit hoofde van afschrijving op vaste goederen en disagio van obligatie-leeningen belangrijk verminderd kunnen worden door deze activa geheel of ten deele direct ten laste der reserves te brengen als de directie dit wenschelijk acht.

De heer Greer voegt hier nog aan toe:

Een duidelijke definitie van wat gezond en rechtmatig is op het gebied van vennootschapsboekhouding zal een van de belangrijkste bijdragen zijn, die de accountants kunnen leveren tot de welvaart van het bedrijfsleven en den vooruitgang van het accountantsberoep.

F. H.

Accountantsopleiding in Zwitserland

Aan het Schweizerische Zeitschrift für Kaufmännisches Bildungswesen van November 1939 ontleen ik onderstaand examenprogramma, waarin wel bijzonder opvalt de groote plaats toegekend aan practische vorming in het accountantsvak.

Examen d'expert-comptable diplômé, approuvé le 5 novembre 1935

L'examen est subdivisé en deux phases: l'épreuve préliminaire et l'examen final.

Conditions d'admission à l'examen préliminaire: Posséder le certificat de capacité de fin d'apprentissage commercial ou un autre titre équivalent; trois années de pratique commerciale dont une au moins dans un bureau fiduciaire; bonne réputation.

Conditions d'admission à l'examen final: Avoir réussi l'examen préliminaire. En plus des années pratiques susmentionnées, trois nouvelles années exclusivement dans la branche des revisions et expertises comptables.

Organisation des examens: Celle-ci est entre les mains de la Chambre suisse pour expertises comptables.

Commission des examens: Cette commission est composée de la façon suivante:

Association suisse des experts-comptables	2 membres
Groupement des sociétés fiduciaires et de revision	2 membres
Association de revision des banques et caisses d'épargne	2 membres
Union suisse du commerce et de l'industrie ...	1 membre
Association suisse pour l'enseignement commercial	1 membre
Association suisse des banquiers	1 membre
Universités liées par convention avec la Chambre suisse pour expertises comptables, chacune ...	1 membre
Société suisse des commerçants	1 membre
Fédération des sociétés d'études commerciales de la Suisse romande	1 membre

Corps des experts: Celui-ci doit être composé au moins pour la moitié d'experts-comptables de profession. Les experts sont désignées par la Commission d'examen.

Contenu de l'examen:

- a. Examen préliminaire.
Examen écrit en chambre clause de quatre heures de temps. Examens oraux de 30 minutes chacun sur les 5 branches suivantes:

Economie générale: Organisation des entreprises; Prix de revient et statistique; Comptabilité et théorie du bilan; Technique de la revision; Connaissances juridiques.

- b. Examen final.
Important travail à rédiger à domicile sur un cas d'expertise ou de revision.
Examen écrit de 6 heures; discussion de 2 heures de temps sur le travail fait à domicile.

Il existe des dispenses, quant à l'examen préliminaire oral, pour les porteurs de licences et doctorats ès sciences commerciales. Ces dispenses sont mentionnées en détail pour chaque université dans le règlement d'examen.

Moyens de préparation.

- a. Communautés de travail.
- b. Autodidactisme selon un plan bibliographique établi par la Commission d'examen.
- c. Cours universitaires (le degré de difficulté des examens étant, pour un certain nombre de branches, celui des examens organisés dans le cadre de l'enseignement supérieur des universités suisses).
- d. Travail pratique dans un bureau ou une Société fiduciaire

F. H.

BOEKBESPREKING.

Wet op de Grondbelasting en overzicht van de kadastrale boekhouding, door W. E. Kremer, Inspecteur der Directe Belastingen, Inv. en Acc. aan het Dept. van Financiën. De Belastingwetgeving Serie D.B. No. 9. Gorinchem J. Noordduyn en Zoon N.V. 1940.

„De grondbelasting is een zeer oude belasting”, zoo begint het historisch overzicht van het hierboven genoemd boek, dat in beknopte vorm (180 bladz.) een overzicht geeft van de stof. Oud is de belasting zeker. De schrijver vermeldt, dat ze reeds in de middeleeuwen bestond, hij had veel verder terug kunnen gaan, want ook in de Oudheid was de grondbelasting een der meest voorkomende belastingvormen.

Kenmerk van de tegenwoordige grondbelasting is de samenhang met het kadaster. Die heeft de in 1812 hier ingevoerde Fransche wetgeving ons gebracht. Vroeger werd de grondbelasting bij wijze van omslag (repartitiebelasting) geheven, maar dat gaf tot zooveel moeilijkheden en onrechtvaardigheden aanleiding, dat de invoering van een kadaster noodzakelijk werd geacht. Zoo ontstond het kadaster, ook bij ons, niet als zelfstandige instelling, maar uit hoofde van de behoefte voor de grondbelasting. Toen echter het kadaster in 1831 gereed was gekomen, kreeg het een tweede taak te vervullen, n.l. voor het rechtsverkeer. Het kadaster werd ingeschakeld in het in 1838 ingevoerde Burgerlijk Wetboek en daaraan is dan ook te danken, dat steeds gewerkt wordt aan de verbetering van het kadaster.

Door het kadaster was het heele land in kaart gebracht, de perceelen waren gevormd, de grootte van elk perceel vastgesteld en voor elk perceel de belastbare opbrengst, over welke de belasting zou worden berekend. Om voor het Rijk dezelfde opbrengst te verkrijgen als te voren onder het repartitiesysteem bleek een heffing van 12.797 % van de belastbare opbrengst over het geheele land noodig te zijn. De doorvoering daarvan stuitte echter op groot verzet; niet van uit de provinciën Noord- en Zuid-Holland, Utrecht en Friesland waar het vroegere heffingspercentage boven de 12.797 % lag, maar

wel van de andere provinciën, waar de uniforme heffing een verhooging der grondbelasting zou brengen. Met Hollandsche bedachtzaamheid is de invoering zeer geleidelijk geschied, verdeeld over een groot aantal jaren, waarbij zich nog vele strubelingen hebben voorgedaan. Eerst bij de wet van 31 December 1892, S. 315 werd voor de ongebouwde eigendommen het heffingspercentage voor het geheele land bepaald op 6 %. Zelfs toen bleek de algemeene doorvoering niet mogelijk, deze werd eerst in 1903 bereikt. Voor gebouwde eigendommen werd het heffingspercentage bij de wet van 15 Juli 1907 S. 203 vastgesteld op 4.86 %; het werd ingevoerd met ingang van 1908.

Inzicht in deze ontwikkeling is noodig om de wet op de grondbelasting te kunnen begrijpen. Deze wet is van 26 Mei 1870 S. 82 en kwam dus tot stand vóór de hierboven aangeduide „peraequatie” tot stand kwam. Vandaar dat in de wet van 1870 het heffingspercentage niet is opgenomen en dat verscheiden bepalingen der wet, zonder uitdrukkelijk te zijn ingetrokken, hun belang verloren hebben.

Het boek van den heer *Kremer* geeft een beknopt en duidelijker overzicht van de geschiedenis en van de inrichting van het kadaster. Kort maar duidelijk worden de verschillende plans, registers en verdere stukken behandeld en wordt een schets gegeven van de bijhouding van het kadaster.

Verder wordt de wet van 1870 artikelsgewijze behandeld. Als bijlagen zijn opgenomen de instructie, voorschriften omtrent jachtrente en ruilverkavelingsrente en een aantal modellen.

Op enkele onderdeelen wil ik nader de aandacht vestigen. Raadpleegt men de rechtspraak (van Gedeputeerde Staten, zie artt. 19 en 51), dan blijkt dat deze meestal loopt over de schatting (w.o. de „verandering” bedoeld in art. 7), de vrijstellingen (art. 25), uitstel der schattingen (art. 26 v.) en de ontheffingen (art. 52 v.). Daar ligt in hoofdzaak het belang voor de practijk.

Eerst de schatting van perceelen, waarvan *thans* de belastbare opbrengst moet worden bepaald (art. 12). Men denkt daarbij in de eerste plaats aan nieuwbouw. De schatting wordt dan beheerscht door de laatste schattingswetten (gebouwd, wet 1897, ongebouwd, wet 1879). Niet van de tegenwoordige huurwaarde wordt uitgegaan, er moet worden bepaald welke belastbare opbrengst voor het *nu* gebouwde huis in 1897 zou zijn vastgesteld. De bepalingen dier oude wetten zijn dus nog steeds van belang. Die wetten zijn bij art. 1 (aant. 6 en 7) opgenomen en op bl. 49 v. worden eenige opmerkingen gemaakt over de schatting. Een der voor de practijk meest belangrijke kwesties is wel deze: hoe moet geschat worden een *thans* gebouwde huis van een type, dat in 1897 nog niet bestond? De weinige rechtspraak (B. 5450 en 5768) wordt op bl. 51 aangehaald, maar daarbij mis ik de beslissing van eerstgenoemd besluit van Gedep. Staten van Overijssel, dat als vergelijkingsperceelen dienen te worden genomen de in 1897 geschatte gebouwen, waarvan „de tegenwoordige werkelijke „huurwaarde gelijk of nagenoeg gelijk is aan die van het” *thans* te schatten nieuw gebouwde huis, „waarna de aan dat „gebouw toe te kennen belastbare opbrengst — zoo noodig in „evenredigheid — in overeenstemming dient te worden ge- „bracht met de belastbare opbrengst van de vergelijkingsper- „ceelen”.

De „verandering”, welke tot een nieuwe schatting aanleiding geeft, heeft heel wat moeite gegeven. Er wordt in de aantekeningen op art. 7 een duidelijk overzicht gegeven van de rechtspraak. Ik vermoed dat in deze tijden menigmaal de vraag zal ontstaan of er is „verandering van bestemming”. Schrijver houdt vast aan de veelal verdedigde beperkte opvatting, die slechts verandering aanneemt indien het gebouw komt in een andere categorie naar de onderscheiding der wet

van 1897: landbouw etc., fabrieken etc., bewoning. Hij kan zich (bl. 41) dan ook niet vereenigen met de beslissing van Gedep. St. Gelderland 22 Dec. 1937, B. 6819, dat het inrichten van een spaarbankgebouw tot museum, verandering van bestemming zou zijn. Het schijnt mij echter zeer twijfelachtig of men de uitlegging van een door de wet van 1870 gebruikte uitdrukking zoozeer mag binden aan een in een latere wet gemaakte onderscheiding. Het practisch belang is in B 6819 aangewezen.

Over de vrijstellingen (art. 25) is de meeste rechtspraak. Hierbij dient tot toepassing worden gebracht, dat de grondbelasting is een *zakelijke* belasting, dat — om de blz. 24 gegeven omschrijving over te nemen — uitsluitend wordt gelet „op het onroerend goed, op de zaak, niet op den persoon van den „belastingplichtige”. Nu zijn er, zoo zou men willen redeneeren — onroerende goederen, die, afgescheiden van de persoon van den belastingplichtige, van zoodanigen aard zijn, dat de wet niet wil, dat daarvan belasting zal worden geheven. Leest men echter art. 25, dan blijkt, dat dit niet opgaat, dat voor de vrijstellingen wel degelijk rekening wordt gehouden met den eigenaar. In art. 25a wordt het *eigendomsrecht* van den Staat, provinciën, gemeenten, polders of waterschappen zelfs op den voorgrond gesteld, en de verdere vrijstellingen gelden blijkens het laatste lid alleen, indien de onder letters b—f genoemde onroerende goederen toebehooren aan provinciën en andere opgenoemde lichamen. Eigendommen van *particulieren* vallen dus nooit onder een der vrijstellingen (bl. 77), zelfs niet indien ze kosteloos voor een der in art. 25 b—f genoemde doeleinden zouden zijn afgestaan. Schr. wijst niet op deze tegenstrijdigheid en toch is deze van groot practisch belang. Moet men 't zóó zien dat het ware karakter der grondbelasting in art. 25 tot uiting komt en dus de door Schr. gegeven karakteriseering onjuist is? Of moet men in art. 25 een afwijking zien van het beginsel, zoodat strikte toepassing daarvan geboden is? Als dat laatste juist is, dan zal men de vrijstelling kunnen toepassen, indien een gebouw, eigendom van een provincie, gemeente of ander in art. 25 al. 2 genoemd lichaam, wordt afgestaan aan een ander lichaam voor een gebruik als in art. 25 genoemd.

Ziet men daarentegen in art. 25 het beginsel, wordt grondbelasting geheven van *voor den eigenaar* of *zakelijk rechthebbende vruchtdragende* onroerende goederen, dan zal het volgende jaar een belangrijke toename der grondbelasting zijn te verwachten, daar dan alle door het militair gezag ingenomen scholen van gemeenten en schoolvereenigingen, kerken, musea en andere in art. 25 genoemde gebouwen in de grondbelasting zullen worden aangeslagen. De rechtspraak staat inderdaad op dit standpunt, en stelt het al of niet toepasselijk zijn van de vaststelling afhankelijk van het „vruchtdragend” zijn van het afgestane goed. Verg. b.v. Z. Holland 16 Febr. 1931, B 5131 met Drenthe 21 Febr. 1934, B 5831. Hier wordt dus beslissend geacht een criterium, dat voor de grondbelasting volgens de omschrijving van Schr. juist niet zou gelden.

De talrijke beslissingen over de vrijstellingen worden duidelijk en overzichtelijk behandeld. Een staatje, bl. 83 en 84, geeft bovendien nog een samenvatting en verwijzing naar de wets-artikelen.

Duidelijk en overzichtelijk, dat zijn de eigenschappen die het geheele boek kenmerken, en die het tot een welkome steun zullen maken voor ieder die in de practijk met de grondbelasting te maken heeft.

P. J. A. ADRIANI.