

Vóór de invoering van de Winstbelasting waren de belastingwetten in ons land van dien aard, dat weinig voorlichting van de zijde van de openbare accountant nodig was. De toepassing van de Inkomstenbelasting gaf voor het bedrijfsleven weinig moeilijkheden: de voornaamste vraagpunten lagen op het terrein van de bepaling van de winst volgens „goed koopmansgebruik”. De Dividend- en Tantiëmbelasting was van eenvoudige structuur; met betrekking tot de winstuitdelingen kon tussen belastingplichtige en fiscale ambtenaar verschil van opvatting bestaan of buiten de officiële uitkeringen ook nog op verkapte wijze uitkeringen hadden plaats gehad aan aandeelhouders of andere deelgerechtigden in de winst. Bij de Nederlandse bedrijven, die ook in Indië of het buitenland werkzaam waren, stond het vraagstuk van de winstsplitting in het middelpunt van de belangstelling, welk vraagstuk zich zowel bij de Inkomstenbelasting als bij de Dividend- en Tantiëmbelasting voordeed.

Er was dus in bepaalde gevallen wel behoefte aan voorlichting door de accountant. Het terrein, waar hij een taak had te vervullen, was echter zeer beperkt. Voor belastingaangiften, behandeling van bezwaar- en beroepschriften, liet hij de cliënt meestal de hulp inroepen van de belastingconsulent. Een uitzondering hierop maakten dikwijls pas afgestudeerde en gevestigde accountants. Zij konden veelal eerder opdrachten voor belastingaangelegenheden dan voor regelmatige accountantscontrole krijgen. De belastingpraktijk was voor hen dan meermalen de brug naar een accountantspraktijk.

Met de invoering van de Winstbelasting, daarna van de nieuwe Inkomstenbelasting, van de Vennootschapsbelasting, van de Ondernemingsbelasting en tenslotte van de Vermogensaanwasbelasting werden de belastingwerkzaamheden voor de openbare accountant aanzienlijk uitgebreid, zodat zij een belangrijk gedeelte van zijn praktijk gingen vormen. De nieuwe belastingwetten leggen een grote druk op het bedrijfsleven, zodat bij het opstellen van de jaarrekening het van groot belang is het bedrag van de verschuldigde belastingen met juistheid vast te stellen en daarvoor te reserveren. Ook bij het kiezen van de rechtsvorm van een bedrijf spelen de belastingen, die in de toekomst betaald moeten worden, een belangrijke rol. Evenzeer is dit het geval bij kapitaalsuitbreiding, overname, fusie en reorganisatie van bedrijven. Voorlichting door de accountant betreffende fiscale gevolgen is hier noodzakelijk.

Bij de toepassing van de gecompliceerde belastingwetten, komen vele bedrijfseconomische en financiële vraagstukken naar voren, waarvoor tevens kennis van de belangrijkste bepalingen van de belastingwetten nodig is. Het fiscale winstbegrip wijkt bovendien op verschillende punten belangrijk af van de winstberekening, die in het bedrijfsleven wordt gevolgd, zodat dikwijls herwaardering van activa en gewijzigde reservering moet plaats hebben, waardoor het noodzakelijk is, dat bij de belastingaangifte een gereconstrueerde balans wordt overgelegd. Wanneer door de inspecteur der belastingen de aangifte niet wordt gevolgd, is nadere toelichting door de accountant nodig en heeft hij meermalen de belangen van zijn cliënt ook bij de Raad van Beroep te verdedigen.

Met de invoering van de nieuwe belastingen is het arbeidsterrein van de openbare accountant dus aanmerkelijk uitgebreid. De ontwikkeling

van de belastingwetgeving heeft hem genoopt zijn vroeger standpunt van incidentele hulpverlening bij belastingzaken of algehele afzijdigheid te verlaten.

Daar voor de belastingaangiften werkzaamheden moeten worden verricht, waarvoor de accountant de aangewezen persoon is, wordt hij hiervoor ook gevraagd door belastingplichtigen, die niet tot zijn cliënten behoren. Verricht hij voor zijn cliënt volledige accountantscontrole, dan kan hij zonder bezwaar ook de belastingaangiften, die op de gecontroleerde cijfers betrekking hebben, invullen en hiervan op het aangiftebiljet mededeling doen. Indien de accountant belastingzaken behandelt voor belastingplichtigen, die niet tot de cliënten van zijn kantoor behoren, dan kan hij generlei verantwoordelijkheid dragen voor de verstrekte cijfers. Hij maakt nl. gebruik van een boekhouding, balans en winst-rekening, die door hem niet zijn gecontroleerd. Op de belastingaangiften en in de correspondentie betreffende belastingaangelegenheden is hij dan verplicht uitdrukkelijk mede te delen, dat door hem geen accountantscontrole werd verricht en dat hij geen verantwoordelijkheid kan dragen voor de verstrekte cijfers. De accountant heeft hier het terrein van de belastingconsulent betreden voor wie ten aanzien van de verantwoordelijkheid een andere maatstaf geldt. Van de belastingconsulent is het bekend, dat hij gebruik maakt van de cijfers, die hem door belastingplichtige worden verstrekt. Indien de accountant dit doet, zonder uitdrukkelijk te vermelden, dat door hem geen controle heeft plaats gehad, wordt hem vertrouwen geschonken, dat niet door zijn arbeid wordt gerechtvaardigd. Bij de belastingautoriteiten wordt voor de arbeid van de accountant en de belastingconsulent dan ook een verschillende maatstaf aangelegd. Van de accountant wordt aangenomen, indien het tegendeel niet duidelijk blijkt, dat hij zich voor de verstrekte cijfers verantwoordelijk stelt. Dit is volkomen juist en in overeenstemming met art. 13 van het nieuwe Reglement van Arbeid van het Nederlands Instituut van Accountants, dat zegt:

Indien een lid een stuk afgeeft of doet afgeven, dat zijn naam of de naam waaronder hij de praktijk uitoefent vermeldt op zodanige wijze dat de indruk gewekt wordt, dat dit stuk van hem afkomstig is, wordt dit stuk, tenzij daaruit het tegendeel blijkt, geacht een goedkeurende verklaring omtrent de inhoud van het stuk in te houden, ook indien dit stuk niet door hem ondertekend is. De bepalingen van de artikelen 11 en 12 vinden overeenkomstige toepassing.

Op dit artikel wordt in het Reglement van Arbeid de volgende toelichting gegeven:

Het komt voor dat een accountant als slotstuk van enige arbeid zelf een stuk opmaakt en zulks mededeelt, zonder dat hij uitdrukkelijk zegt, dat hij het stuk juist bevonden heeft. Zulk een mededeling moet als een goedkeurende verklaring worden beschouwd, zodat alle bepalingen betreffende de verklaringen op dat stuk van toepassing zijn, tenzij uit de mededeling of uit het stuk uitdrukkelijk blijkt, dat een goedkeurende verklaring niet wordt bedoeld.

De mening wordt wel verkondigd, dat de accountant bij de behandeling van belastingzaken niet de objectiviteit behoeft te betrachten, die voor hem bij het uitoefenen van de accountantspraktijk geldt. Dit leidt ertoe, dat men tegenover belastingautoriteiten alleen feiten vermeldt, die in het voordeel zijn van belastingplichtige, maar zwijgt over die feiten, die in het voordeel van de fiscus zijn. Dit standpunt is verwerpelijk. Voor *alle*

arbeid, die de accountant verricht, moet de maatstaf van objectiviteit worden aangelegd. De eerste volzin van lid 1 van art. 2 van het Reglement van Arbeid van het Nederl. Inst. v. Accountants luidt:

De leden zijn gehouden hun arbeid te verrichten met eerlijkheid, nauwkeurigheid en *onzijdigheid*.

De onzijdigheid moet dus door een Instituutslid bij het verrichten van belastingwerkzaamheden evenzeer in acht worden genomen als bij de overige werkzaamheden, die hij als accountant verricht.

De uitbreiding van de accountantspraktijk met belastingwerkzaamheden, die het gevolg was van de ontwikkeling van ons belastingstelsel, heeft ertoe geleid, dat er in de praktijk geen scherpe scheiding meer bestaat tussen de werkzaamheden van de accountant en van de belastingdeskundige. Bij vele accountants beperken de belastingwerkzaamheden zich, zoals reeds gezegd, niet tot de cliënten van hun accountantspraktijk, maar behandelen zij ook belastingzaken voor „belastingcliënten”. Zij oefenen zodoende feitelijk twee beroepen uit, van accountant en van belastingdeskundige. Andere accountants, voornamelijk de grote accountantskantoren, hebben uit principiële en praktische overwegingen zich van het behandelen van belastingzaken onthouden en samenwerking gezocht met belastingdeskundigen: men heeft een belastingdeskundige in dienst genomen of het accountantskantoor uitgebreid met een afdeling belastingzaken. Aan deze vorm van samenwerking is het bezwaar verbonden, dat de accountant verantwoordelijk is voor de arbeid van de belastingdeskundige. Voor zover de laatste de belastingaangelegenheden behandelt van de cliënten, waarvoor accountantscontrole plaats heeft, zijn hieraan geen bezwaren verbonden, echter is dit wel het geval met de werkzaamheden, die door de belastingdeskundige worden verricht voor belastingcliënten, waarbij van niet-gecontroleerde cijfers gebruik wordt gemaakt.

Een vorm van samenwerking, waarbij accountant en belastingdeskundige ieder eigen verantwoordelijkheid dragen, wordt verkregen, wanneer accountantskantoor en belastingafdeling van elkaar worden gescheiden en naar buiten ieder onder eigen naam optreden. De organisatie kan dan zodanig zijn, dat men van elkaars diensten gebruik maakt. Een dergelijke belangengemeenschap heft voor de accountant de verantwoordelijkheid voor de arbeid van de belastingdeskundige op.

Een zeer nauwe samenwerking, die ook voorkomt, is de associatie van accountant en belastingdeskundige. Er heeft hier een zodanige vermening van accountants- en belastingwerkzaamheden plaats, dat de verantwoordelijkheid, die de accountant heeft te dragen, moeilijk meer is vast te stellen. Uit dit oogpunt beschouwd, is zij dan ook niet te aanvaarden.

OVERHEIDSADMINISTRATIE EN PARTICULIERE EFFICIENTIE-BEWAKING

door Drs. W. J. v. d. Woestijne

Wij kunnen bureaucratie omschrijven als een toestand waarin de papieren instructie het uit het gezond verstand ontspringende initiatief van lagere instanties onderdrukt.

Bureaucratie is niet uitsluitend verbonden aan de door ambtenaren