

heid door de inschakeling van concurrerende vervoermiddelen komt in die gedachtengang alleen in aanmerking als de economische kosten van dat vervoermiddel lager zijn, dan de economische kosten van het spoorwegvervoer. Op grond van diezelfde overwegingen hebben de spoorwegen in de laatste jaren talrijke spoorlijnen gesloten, die thans door vrachtautodiensten worden bediend, maar inschakeling van de concurrentie of uitschakeling van de spoorwegexploitatie verdient dan alleen overweging als de economische kosten van het andere vervoermiddel lager zijn dan die van de spoorwegen en niet als die economische kosten lager zijn dan het door de spoorwegen berekende tarief. Ordening van het verkeerswezen op basis van dat principe is zeer verreichend, maar zonder zeer diepgrijpende maatregelen kan men de gevaren van de afrooming van het verkeer nimmer bezweren.

Tenslotte zijn er aan het stelsel van concessieverleening nog vele en groote moeilijkheden verbonden. Bij de concessieverleening kan men twee wegen volgen. Men kan aan nagenoeg alle bedrijven, die thans in exploitatie zijn een vergunning verlenen onder meer of minder beperkende bepalingen, maar dan doet men niet anders dan den volkomen onhoudbaren toestand van overcapaciteit in het verkeerswezen consolideeren, dan behoedt men het bedrijf in het gunstigste geval voor verdere ontwrichting. Was het concessiestelsel tien jaar geleden doorgevoerd, dan had de Regeering de ontwikkeling in de hand gehouden en zij had in dat geval die ontwikkeling dienstbaar kunnen maken aan het algemeen belang, thans is het daarvoor te laat, aan de economische ontwrichting in het verkeerswezen moet een einde gemaakt worden, dat is de taak van de Regeering en die taak wordt niet naar behooren vervuld door een bevrozing van den tegenwoordigen toestand.

Wil men echter het concessiestelsel tevens gebruiken om een selectie toe te passen, wil men dus door het vergunningsstelsel komen tot een beperking van de overcapaciteit in het verkeersbedrijf, dan moet men aan bedrijven, die thans in exploitatie zijn het recht van voortzetting van die exploitatie onthouden. Het is daarbij dan al zeer moeilijk objectieve normen vast te stellen, die zullen gelden bij de keuze van de onderneming, die in de toekomst met de exploitatie van het vervoer belast zal blijven, maar zelfs indien daarvoor een weg te vinden zou zijn, blijft onopgelost het probleem, op welke wijze men de andere bedrijven schadeloos zou moeten stellen. Het is toch nauwelijks denkbaar, dat één Nederlandsche Regeering zou willen medewerken aan een regeling, waarbij talrijke grootere en kleinere vervoerondernemingen gedwongen zouden worden het bedrijf te staken zonder dat zij een schadeloosstelling zouden ontvangen voor de winstderving, die zij daardoor zouden hebben te aanvaarden. Het heeft geen zin zich te verdiepen in de voordeelen en bezwaren, die aan zulk een regeling zouden zijn verbonden, want alleen reeds om politieke redenen is zulk een regeling ondoorvoerbaar.

Nu zich het particuliere beroepsvervoer eenmaal in die mate heeft ontwikkeld, kan de Regeering bij de invoering van een vergunningsstelsel die vervoergunning niet aan bepaalde ondernemingen onthouden. Indien de Regeering het stelsel van verpachting der vervoervergunningen van de hand wijst, kan zij alleen door het stellen van bepaalde economische en sociale voorwaarden, waaraan de exploitant van een vrachtautodienst gebonden is invloed uitoefenen op de verdere ontwikkeling van de organisatie van het verkeerswezen. De Regeering kan eischen stellen ten aanzien van de arbeidsvoorwaarden, ten aanzien van de tariefpolitiek, ten aanzien van de verkeersfrequentie en verkeersveiligheid, de Regeering kan een meer of minder beperkte vervoerplicht opleggen en door maatregelen van dien aard zou zij ongetwijfeld zeer veel invloed kunnen uitoefenen op de onderlinge concurrentieverhoudingen van de verschillende verkeersbedrijven, doch men kan thans toch werkelijk van de Regeering niet meer verlan-

gen, dat zij het teveel aan vervoercapaciteit zal opheffen, door een aantal willekeurig aan te wijzen vervoerondernemingen de voortzetting van de exploitatie te verbieden.

Het moge aan de hand van het voorafgaande duidelijk zijn, dat de richtlijnen, die de Regeering gesteld heeft ter zake van de oplossing van de moeilijkheden, welke voortspruiten uit de afrooming van het verkeer, dringend nadere precisering behoeven, willen zij een practische grondslag opleveren voor de oplossing van dit zeer moeilijke onderdeel van het verkeersvraagstuk.

A. M. GROOT

NIEUWS IN ZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLISSINGEN OP HET GEBIED DER BELASTINGEN

Red.: Mr Dr E. TEKENBROEK

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

Wie is te beschouwen als houder in den zin der P.B. van een auto, die door een fabrikant aan een vertegenwoordiger voor het bereizen van zijn rayon wordt ter beschikking gesteld?

Deze vraag zal zich bij vele cliënten van accountants voordoen. Vandaar dat het van belang geacht mag worden de overwegingen van de uitspraak van den Raad van Beroep te Amsterdam d.d. 12 Juni 1937 (B 6723), waarbij deze vraag in een voor den fabrikant ongunstigen zin beantwoord werd, hier te laten volgen.

„O. dat de omstandigheid, dat belanghebbende eigenares is van het motorrijtuig, dat dit motorrijtuig letter en nummer draagt van de provincie Noord-Holland, in welke provincie belanghebbende is gevestigd, doch de vertegenwoordiger niet woont, noch diens rayon is gelegen, dat tenslotte de aangiften, waartoe art. 7 sub 1, M. B. den houder verplicht, steeds geschiedt door belanghebbende en te haren name de belastingkaarten worden afgegeven, doet vermoeden, dat belanghebbende den automobiel ter beschikking heeft gesteld van den vertegenwoordiger slechts om dezen te dienen uitsluitend bij diens arbeid als zoodanig en dat die arbeid niet vormt een zelfstandig beroep of bedrijf; dat, wat dit laatste betreft, worde opgemerkt, dat de inhoud van den bovenaangehaalden brief den Raad geenszins de overtuiging verschaft van het tegendeel;

dat de Raad derhalve aanneemt, dat belanghebbende het motorrijtuig door haar vertegenwoordiger doet bezigen als hulpmiddel in de uitoefening van haar bedrijf en mitsdien belanghebbende als houdster van dat motorrijtuig moet worden aangemerkt.”

Uit bovenstaande overwegingen blijkt dat de beantwoording van opgemaakte vraag afhankelijk is van de feitelijke omstandigheden. Het is dus mogelijk, dat deze van dien aard zijn, dat de werkgever niet als houder kan worden aangemerkt.

Personeele belasting van een Hollerith-inrichting

De Breda'sche Raad van Beroep heeft met zijn uitspraak d.d. 23 Februari 1937, welke eerst onlangs gepubliceerd is (B 6709) een singulier geval beslist. Het betrof een perceel, bestaande uit een gang, W.C., een waschhok en een groot vertrek, waarin naast eenig kantoormeubilair (waarde f 100.-) slechts een Hollerith-installatie stond. De gebruiker van het perceel verzorgt op die installatie de administratie van zijn cliënten. Hij meende nu, dat men hier te doen had met een „fabriek of werkplaats”, die krachtens art. 4 § 1 letter e P.B. vrijgesteld is. Subsidaire stelde hij dat de waarde der machine (als meubilair) ten onrechte op f 1200.— was gesteld; die waarde zou volgens hem op nihil te stellen zijn, omdat de leverancier die installaties steeds verhuurt en nooit verkoopt, zoodat er geen verkoopwaarde zou zijn.

In een uitvoerig gemotiveerde uitspraak maakte de Raad op grond van historische argumenten uit, dat het onderhavige perceel niet te beschouwen is als een „fabriek of werkplaats” in den zin van de P.B. Als zoodanig beschouwt de Raad alleen localiteiten, waarin hetzij door de natuur geboden stoffen geschikt of geschikter worden gemaakt om in de menschelijke behoefte te voorzien (fabrieken) hetzij handenarbeid wordt verricht (werkplaatsen). De werkzaamheden van de Hollerith-installatie nu beschouwde de Raad niet als bewerking van stoffen, maar als het verwerken van administratieve gegevens, d.w.z. door hersenarbeid verkregen uitkomsten, „welke buiten het menschelijke kenvermogen geen zelfstandig bestaan vormen en in ieder geval niet stoffelijk zijn” (brr! T.) De belastingplichtige had een analogie getrokken met door de rechtspraak vrijgestelde perceelen van radiodistributiecentrales. De Raad ontzenuwt deze analogie met er op te wijzen, dat daar elektrische stroom, dus stof, verwerkt wordt. M.i. had de belastingplichtige sterker gestaan indien hij een analogie met een drukkerij getrokken had.

Een werkplaats acht de Raad niet aanwezig, omdat hij de gepresteerde arbeid als geestelijke arbeid, waarbij het werk der hersenen overheerscht, kwalificeerde.

Erg bevredigend achten wij de uitspraak niet; de wensch op een spoedige afschaffing van een als draagkracht belasting bedoelde verteringsbelasting voor dergelijk toch kennelijk met het draagkracht-beginsel geen enkel verband houdend gebruik van een perceel, wordt door zoo'n uitspraak verlevendigd.

Evenmin bevredigend is o.i. de beslissing over het subsidiair gestelde. De jaarlijksche huurprijs bedroeg f 3.900.—; waarde service stelde de Raad op f 2.600.—; dus zuivere huur f 1.300.—. De installatie gaat, naar de Raad vaststelde, 3 jaar mee (ze is dan verouderd). De verkoopwaarde stelde de Raad nu op $3 \times f 1.300.—$, zijnde f 3.900.—.

Blijkens een noot onder de gepubliceerde uitspraak heeft de Minister geen cassatie ingesteld, omdat de Inspecteur niet weersproken had de door de belastingplichtige gestelde onmogelijkheid van verkoop van een Hollerith-installatie.

Art. 3 D.T.B. en liquidatie-uitdeelingen

N.V. A had alle aandelen van N.V. B gekocht. N.V. B werd geliquideerd. Over de winst, die daarbij tot uitdeeling kwam werd dividend-belasting geheven. N.V. A deed nu bij de vaststelling van een aanslag, die aan haar (N.V. A) wegens belastbare uitdeeling werd opgelegd beroep op art. 3. D.T.B. De Raad van Beroep stelde de N.V. A in het gelijk; de minister ging in cassatie en stelde: dat op grond van de geschiedenis van het genoemd artikel 3 en van de strekking der wet alleen dan een aftrek naar dat artikel is toegelaten, indien de ontvangen uitkeeringen medewerken tot het vormen van de bedrijfswinst der weder uitdeelende vennootschap.

Dit was in casu niet het geval, want de N.V. A had voor de aandelen N.V. B „dik” betaald, de uitdeeling werd dan ook op „Deelnemingen” afgeschreven.

De H.R. stelde met zijn arrest d.d. 2 November 1938 den minister in het ongelijk, daarbij overwegende, dat onomstootelijk vaststaat, dat N.V. A een winstuitdeeling genoot, die volgens art. 3 voor aftrek vatbaar is en het feit, dat de N.V. A door die winstuitdeeling rijker noch armer werd, daaraan niets afdoet.

Het valt niet te ontkennen, dat de bewoordingen van de wet een andere uitspraak vrijwel onmogelijk maken, hetgeen niet wegneemt, dat in het systeem der D.T.B. voor de opvatting van den minister wel wat te zeggen valt.

Winstberekening naar eerlijk en goed koopmansgebruik

De Amsterdamsche Raad van Beroep heeft met zijn uitspraak d.d. 4 Nov. '38 een verdere stap gezet in de richting

van een vrijer stelsel voor afschrijving en waardeering bij de winstberekening van de I.B.

Het betrof een huizenexploitant, die jaarlijks 1 % op zijn huizenbezit afschrijft. Aangezien echter deze afschrijving niet voldoende was om de daling der verkoopwaarde op te vangen, bracht hij een extra afschrijving t.l.v. de verlies- en winstrekening. De Inspecteur ging daarmee niet accoord; de R. v. B. echter wel. Zeer belangrijk is het kennis te nemen van de overwegingen van den Raad:

„Overwegende, dat de omstandigheid dat belanghebbende jaarlijks, krachtens art. 10 tweede lid der wet op de inkomstenbelasting 1914 — alwaar afschrijving op zaken, gebruikt voor de uitoefening van het bedrijf of beroep imperatief wordt voorgeschreven, voorzover die zaken *wegens bepaalde oorzaken* in waarde dalen — afschrijft naar een vast percentage van 1 % van den kostprijs hem niet kan beletten er voor te waken, dat de aldus verminderde boekwaarde der huizen tengevolge van waardedaling *wegens andere oorzaken* hun verkoopwaarde overtreft en om een eventueel in eenig jaar optredend verschil ten nadeele der verkoopwaarde als verlies ten laste van de verlies- en winstrekening over het betrokken bedrijfsjaar te brengen; dat zoodanig systeem van winstberekening, als met het eerlijk en degelijk koopmansgebruik niet in strijd, ook volgens art. 7 der eerder genoemde wet ter vaststelling van het onzuiver inkomen geoorloofd is te achten; dat de Raad aanleiding heeft aan te nemen, dat belanghebbende inderdaad het zooeven omschreven systeem van winstberekening tot het zijne heeft gemaakt en het beroep dan ook in zoover gegrond acht.”

Het nauwe keurslijf, waarin de historie en de tekst der I.B. het afschrijven gedrongen heeft, wordt hier wel op een radicale wijze doorbroken. Er is geen beroep in cassatie tegen deze uitspraak ingesteld, hetgeen niet behoeft te verwonderen, omdat het Departement reeds meer blijk gegeven heeft t.a.v. de winstberekening een vrijer standpunt in te nemen dan tal van Inspecteurs. Toch is het niet gemotiveerd uit het feit, dat geen beroep in cassatie ingesteld is als vaststaand te concludeeren dat de fiscus het in deze met den A'damschen R.v.B. eens is. Het feit dat geen beroep in cassatie ingesteld is kan het gevolg zijn van opportunistische overwegingen, dan wel van toevallige omstandigheden.

Zie i.v.m. deze uitspraak het artikel van Mr. du Toy van Hees in W.D.I.A. No. 3475.

Is een Inspecteur gebonden door het standpunt dat zijn voorganger bij de regeling van vorige aanslagen heeft ingenomen?

A had met zijn crediteuren in 1920 een accoord gesloten; een bedrag van f a werd niet betaald. Afgesproken werd, dat hij dit bedrag met 6 % rente zou betalen zoodra hij weer in goeden doen was. A stelde zich op het standpunt, dat het hier slechts betrof een niet vorderbare moreele verplichting; zijn crediteur deelde die meening niet en maande hem in den loop der jaren geregeld.

Bij zijn belastingopgaven trok A geregeld 6 % van f a.— van zijn inkomen en f a.— van zijn vermogen af. In 1924 en 1928 had hij over het aftrekken van die posten met den Inspecteur gesproken en alle gegevens verstrekt. De Inspecteur accepteerde de aftrekposten. In zijn dossier ter inspectie was een brief aanwezig d.d. 6 Juni 1928 van de volgende inhoud:

„Hiermede bevestig ik ons onderhoud van hedenvoormiddag en was het mij aangenaam van U te vernemen, dat U zich aansluit bij de opvatting van den Heer D., dat volgens B 1558 de rente van schulden mag worden afgetrokken, ook al worden deze nog niet betaald. In overeenstemming hiermede heb ik mijn aangiftebiljet ingevuld en onderteekend in Uw handen gesteld.”

Voor het belastingjaar 1934/35 werd hem door een nieuwen

Inspecteur een navorderingsaanslag met 4-voudige opgelegd, wegens deze aftrekposten, omdat bij een ingesteld accountants-onderzoek correspondentie was naar voren getreden, waaruit blijkt, dat in deze van een werkelijke schuld geen sprake zou zijn.

A stelde dat hier geen novum maar een ambtelijk verzuim aanwezig is.

De Raad van Beroep te Amsterdam stelde A in het ongelijk. Zelfs al zou de Inspecteur kennis hebben genomen van het briefje, in den legger aanwezig, dan zou hij daaruit niet hebben kunnen opmaken, dat er in deze in feite geen schulden aanwezig zijn, omdat in dit briefje gesproken wordt van schulden; eerst uit het accountantsrapport bleek dit; aldus de Raad van Beroep.

De vraag, of de ambtsvoorganger alle feiten geweten heeft, dus ook de feiten, op grond waarvan de Inspecteur thans meent dat er in deze geen schulden aanwezig zijn, laat de Raad in het midden.

Van belang is vooral kennis te nemen van de motiveering, die de Raad hiervoor geeft, omdat de vraag, of een Inspecteur aan de houding, die een ambtsvoorganger ingenomen heeft, gebonden is, in de praktijk dikwijls rijst. De motiveering luidt als volgt:

„immers, indien dit inderdaad het geval is geweest, deze ambtsvoorganger weliswaar een ambtelijk verzuim zou hebben gepleegd door niettegenstaande zijn bekendheid met die feiten de door belanghebbende afgetrokken schulden en renten van schulden toch te aanvaarden en wellicht ook door geen aantekeningen in het dossier neer te leggen, die zijn opvolgers van die feiten op de hoogte hadden kunnen brengen, doch dit ambtelijk verzuim den tegenwoordigen inspecteur niet kan verhinderen om voor de belastingjaren, waarin de oorspronkelijke aanslagen door hem zonder ambtelijk verzuim zijn geregeld navorderingsaanslagen op te leggen; dat belanghebbendes beroep dus ongegrond is”.

A ging in cassatie. Hij stelde in de eerste plaats dat een inspecteur bij het opleggen van een aanslag overleg moet plegen met zijn ambtsvoorganger, vooral als een briefje als het onderhavige in het dossier ligt.

De H.R. geeft als zijn meening te kennen dat slechts als er zich zeer bijzondere omstandigheden voordoen deze eisch gesteld mag worden. Dergelijke bijzondere omstandigheden werden hier niet aanwezig geacht, vooral niet omdat het bewuste briefje deed vermoeden, dat hier werkelijk schulden aanwezig waren.

Als tweede grief voerde A aan, dat de inspecteur geacht moet worden bekend te zijn niet alleen met hetgeen zijn ambtsvoorganger ter kennis van diens opvolgers heeft gebracht, maar ook met hetgeen die ambtsvoorganger ter kennis van die opvolgers had moeten brengen. Ook dit meer principiele middel werd door den H.R. te licht bevonden, omdat toch de consequentie zou zijn dat een inspecteur omtrent alles wat hem ter gelegenheid van het opleggen van een aanslag blijkt, nauwkeurig aantekening moet houden. Dit nu gaat den H.R. te ver; hij voegt daaraan toe, dat veeleer een belanghebbende de noodzakelijkheid behoort te beseffen om bij het doen van zijn aangifte van bijzonderheden als de onderwerpelijke in het aangiftebiljet opzettelijk melding te maken; verzuimt de belastingplichtige dit, dan is het redelijk, dat hij de gevolgen daarvan draagt.

Wij hebben van dit arrest uitvoeriger dan in deze rubriek gebruikelijk is melding gemaakt, omdat wij meenen dat hier een kwestie ter sprake kwam, die in de praktijk wel eens meer zal rijzen.

Bij de beoordeeling van een arrest dient nooit vergeten te worden, dat het steeds betrekking heeft op een bepaald geval. Het is dus best mogelijk dat men hier te doen had met een geval waarbij het bewijsmateriaal, dat een werkelijke

schuld niet aanwezig was, zoo overtuigend was en de twijfel of de vroegere inspecteur van al die feiten wel kennis droeg, zoo groot was, dat het ridicul zou zijn geweest, indien belastingheffing over die ten onrechte afgetrokken posten ten eeuwigen dage onmogelijk zou zijn.

Interessanter zou de kwestie geweest zijn, als onomstootelijk was vastgesteld, dat de vroegere inspecteur volledig op de hoogte was geweest, maar de latere inspecteur eerst na het opleggen van den aanslag volledig kennis krijgt van de feiten. Indien de latere inspecteur het geval dan anders beoordeelt dan zijn voorganger en in de feiten, die hem na het opleggen van den aanslag bekend worden, terecht een novum ziet, mag hij dan navorderen? O.i. wel, maar uitsluitend over een belastingjaar, waarvoor hij de primitieve aanslag regelde.

Kan in zoo'n geval de inspecteur de 4-voudige verhooging opleggen als hij slechts over één jaar kan navorderen. Aangezien de feiten voor de vorige jaren geheel dezelfde waren, kan worden aangenomen dat naar het inzicht van den Inspecteur, die thans de aanslagen regelt, niet voldaan is aan de eisch van art. 85 lid 1, n.l. dat gebleken is, dat slechts over één belastingjaar te weinig belasting geheven is.

Toch zou o.i. een 4-voudige verhooging in zoo'n geval ten onrechte worden opgelegd, omdat er objectief beschouwd voor die vorige jaren niet gezegd kan worden, dat te weinig belasting is geheven.

Vordert de inspecteur zelf over twee jaar na, dan staat de Inspecteur met zijn viervoudige verhooging wel in zijn recht. In verband echter met de strekking dier 4-voudige verhooging (het is geen boete, doch een vergoeding van te weinig betaalde belasting) lijkt mij waarschijnlijk, dat de viervoudige verhooging in zoo'n geval uit eigen beweging achterwege gelaten zal worden, c.q. kwijtscholden zal worden.

De moraal van de affaire is in elk geval dat de belastingplichtigen goed doen, in gevallen, waarin twijfel mogelijk is, er voor zorg dragen, dat in hun dossiers ter inspectie al de gegevens, die voor de juiste en volledige beoordeeling van hun aangiften noodig zijn, aanwezig zijn.

E. TEKENBROEK

UIT HET BUITENLAND

Red.: F. HAARBOSCH, CH. HAGEMAN, Drs D. NIJE
en Drs W. P. DEN TURK

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris
der Redactie)

Het beroep in Duitschland

Het is voor een Hollander nog steeds lastig precies vast te stellen wat nu in Duitschland een accountant is en hoe deze lieden aldaar zijn georganiseerd.

In „Der Buch-und Steuerberater“ van 16-2-39 komt een artikel voor van R. Gravenhorst, dat wel geen volledig duidelijke opheldering geeft, maar ons toch eenig inzicht opent.

Met de uitbreiding van het accountantsberoep in Duitschland is, geheel als hier te lande, een groei gepaard gegaan van het aantal vereenigingen diergenen, die zich in dat beroep een plaats wenschten te veroveren.

In 1933, toen het Nieuwe Deutsche Rijk een aanvang nam, waren er niet minder dan 42 vereenigingen. Gravenhorst noemt dat een „Unselige Lage“. Vereenigingen werden in het leven geroepen, aldus schrijft hij,

„die alle vorgaben, die ausschliessliche Berufs-und Standesvertretung zu sein, in Wirklichkeit aber den Beruf aufspalteten. sich selbst gegenseitig um irgendeinen für die Gesamtheit nebensächlichen Punkt ihrer Verbandspolitik bekämpften