

- b. voor berekening van den voorraad;  
c. voor berekening van de kosten.

Onder groep a. worden eenige vragen gesteld naar de grootte van de verkoopen en retouren, en naar het totaal aantal personen in het bedrijf werkzaam en het aantal verkoopters. De vragen onder groep b. betreffen voornamelijk de inkoop, en de vragen onder groep c. de verschillende soorten kosten, kosten van de bedrijfsgebouwen, van het personeel, van de reclame en diverse kosten.

In verband met bovenstaande brochure vestigen wij de aandacht op de R.K.W. Nachrichten van December 1930. Hierin vinden wij een uiteenzetting over het door bovengenoemde vereniging bereikte resultaat voor den handel en fabricatie van Dames en Meisjeskleeding. Hierna worden ons enkele cijfers gegeven. De personeelskosten bedragen 5.3 %, de kosten van de gebouwen 2.2 %, de reclamekosten 1.7 % en de totaalkosten 19 % van den omzet. De bediening van een klant kost 1.37 R.M. De totale verkoopkosten bedroegen in 1928 23.13 % van den omzet. Per employé werden 18000 R.M. omgezet, per verkooper 25000 R.M. Per employé bedroeg het aantal klanten 1900, per verkooper 2500.

Verder stelde dit Instituut nog gespecificeerde cijfers op voor de verschillende soorten bedrijven in deze branche, gesplitst naar de kwaliteit der goederen, naar de grootte van den omzet, naar het karakter van de stad, enz.

De fabrikanten hadden reeds 80 % van de benodigde hoeveelheid meisjesmantels voor de winter 1929/30 vóór den aanvang van het seizoen gereed. De detaillisten beschikten vóór den aanvang van het seizoen over de helft van dezen voorraad. Interessant zijn de gegevens over de verdeling van den afzet tusschen warenhuizen en confectiewinkels. Sinds 1915 daalde het aantal klanten van gewone winkels met ongeveer een vierde, terwijl het aantal klanten van warenhuizen sterk toenam. Daartegenover staat echter, dat de kwaliteit bij de winkels ongeveer met een derde steeg, terwijl de kwaliteit bij de warenhuizen met een vierde daalde.

De onderzoekingen van dit Instituut geven voor de Deutsche belanghebbenden een schat van interessante gegevens. De toestanden in Amerika zijn eveneens, voorzover zij voor de Deutsche handel van belang zijn, in de gegevens verwerkt.

(No. 242 van de Korte Mededeelingen van het Nederl. Instituut voor Efficiëncy)

## BOEKBEOORDEELING

Het Nederlandsche Belastingrecht, no. 10, De theorie der Belastingen en het Nederlandsche Belastingwezen, door Prof. Mr. Dr. H. W. C. Bordewijk, Zwolle 1930.

De verschijning van dit werk vestigt opnieuw de aandacht op de gunstige ontwikkeling van de belastingwetenschap in ons vaderland. Tegelijk voorziet het in groote behoefte. Immers tot voor kort was het vooral de juridische zijde van de belastingen, welke het middelpunt van aller belangstelling vormde. De verschijning van de Prae-adviezen over de Algemeene Beginselen van de Belastingheffing, in 1929 uitgebracht voor de Vereniging voor Belastingwetenschap door de hoogleraren Mr. Dr. van Gijn en Dr. Polak, deed het licht vallen op een te veel verwaarloosd terrein van de leer der belastingen. En dat gedeelte betrof nog wel de grondslagen en de gevolgen van de belastingen! Op dat gebied konden ons behalve enkele afzonderlijke artikelen over bepaalde onderwerpen alleen de inmiddels verouderde werken van de professoren Pierson en Cort van der Linden tot voorlichting strekken. Wilden wij ons beter oriënteren naar moderne opvattingen, dan waren wij aangewezen op buitenlandse werken; vooral in Duitschland had men zich beijverd de „Finanzwissenschaft“ uitputtend — soms wel eens tē uitputtend — uiteen te zetten.

Thans zijn ook wij bij! Al ware dit de eenige verdienste van dit werk, dan was dit op zich zelve reeds een reden tot groote voldoening en tot dankbaarheid. Door dit boek wordt immers menigeen in hooge mate ontlast van het vermoeiende zoeken naar bronnen om zijn opvattingen te toetsen aan die van anderen of om zich omtrent een onderwerp te oriënteren. Prof. Bordewijk heeft dat voor hem gedaan; men behoeft zijn werk maar op te slaan en men vindt er niet alleen zijn eigen meening, niet alleen verwijzingen naar de literatuur, men vindt er de meeningen van andere schrijvers herhaaldelijk in hun eigen woorden weergegeven. En nu weet ik wel, dat er nog andere schrijvers vermeld hadden kunnen worden, doch laten wij meer dan tevreden zijn met hetgeen hij ons biedt! Veler wetenschappelijke arbeid zal door dit werk belangrijk worden verlicht.

Maar dit boek heeft nog meer verdiensten. De schr. heeft ons, voorzover we het nog niet mochten weten, duidelijk gemaakt, dat er bijna geen onderdeel van het omvangrijke economische gebied is, waar de belastingen geen invloed uitoefenen. En zij, die economie studeeren, mogen erkentelijk zijn, dat alle die her en der verspreide problemen, welke door de belastingen worden beïnvloed, hier zijn te samen gebracht en hier kunnen worden geraadpleegd.

Ik zal nog gelegenheid hebben op nog meer verdiensten van dit doorwrochte, zeer subjectief geschreven werk te wijzen. Zeker het boek noopt meer dan eens tot tegenspraak, zelfs op hoofdpunten. Ik zal dan ook mijn afwijkende meeningen over eenige onderdelen naar voren brengen, — ik kan zelfs niet alles waar ik het met den schrijver niet eens ben, vermelden —, maar dit behoeft aan onze waardeering en erkentelijkheid geen afbreuk te doen.

## DE INDICES VAN DRAAGKRACHT

Drie verkeersfeiten wijzen draagkracht aan: inkomen, vermogen en vertering (442, 475, 504).<sup>1)</sup> Prof. Bordewijk schat elk dezer niet even hoog; inkomen en vertering zijn zelfstandige indices; het vermogen heeft slechts secundaire functie: het is alleen een aanwijzing van grootere draagkracht, welke in bezitsinkomen aanwezig is. Bovendien acht hij de vertering het belangrijkste criterium van draagkracht. Hierdoor komt hij tot deze stelling (LXX):

„In een werkelijk belastingstelsel behoort het belasten naar de „de vertering in het middelpunt te staan. Inkomsten- en eventueel vermogensbelasting vervullen een aanvullende rol.”

Het valt moeilijk, deze stelling te onderschrijven. Die moeilijkheid wordt bovendien door den schrijver niet in alle opzichten weggenomen. Wat is n.l. het geval?

Op blz. 392 somt de schr. de volgende leemten op, welke aan de verteringsbelastingen eigen zijn en welke hij wil ondervangen door eene aanvullende inkomsten- en vermogensbelasting. Wij willen even nagaan, of dit inderdaad mogelijk is.

Als eerste leemte vermeldt de schr. in het debet der verteringsbelastingen, dat zij geen rekening houden met de niet verteerde inkomensdeelen, hoewel het feit van opleg ongetwijfeld van draagkracht doet blijken. Inderdaad kan dit bezwaar worden ondervangen door een aanvullende inkomstenbelasting.

Als tweede leemte wordt opgegeven, dat de verteringsbelastingen, althans zoo zij op bepaalde verteringen worden gelegd, geen rekening houden met de mogelijkheid, dat zij uit het vermogen kunnen zijn betaald, waardoor hetgeen als teeken van welvaart wordt opgevat, bijdraagt tot de economische verzwakking van het subject. — Hier kan de inkomstenbelasting niet corrigerend werken; zij wordt immers in dit geval bij gebrek aan inkomen niet geheven. De vermogensbelasting kan hier evenmin de door Prof. B. gedachte rol vervullen; hij wil deze immers alleen heffen, indien er *inkomen* is (o.a. 407).

De derde leemte is, dat zij zich niet bekommeren om de wijze waarop het inkomen is verkregen; het verschil in oorsprong van het inkomen kan immers verschil in draagkracht impliceren. De schr. doelt hier op het bezitsinkomen, dat hij zwaarder wil treffen. Maar hoe kan nu een *aanvullende* inkomsten- of vermogensbelasting — welke dus uit hoofde van de eerste leemte feitelijk alleen tot taak heeft het *bespaarde* inkomen te treffen — het verteerde *bezitsinkomen* extra belasten? Dit lijkt mij een onmogelijkheid. Bijv. A en B hebben ieder een inkomen van f 10.000, A uit arbeid, B uit vermogen. B heeft dus grooter draagkracht. Verteert ieder f 10.000, dan betalen zij aan verteringsbelastingen evenveel; aan inkomsten- en vermogensbelasting niets. Verteert ieder f 8000, dan betaalt ieder aanvullende inkomstenbelasting over de besparing van f 2000 en B bovendien vermogensbelasting (in reden van

<sup>1)</sup> De tusschen haakjes geplaatste getallen verwijzen naar de bradzijden van Prof. Bordewijks boek.

deze f 2000). Maar over de eerste f 8000 betalen en A en B evenveel aan verteringsbelasting.

Ik zou behalve deze door den schr. zelf genoemde leemten nog willen wijzen op de omstandigheid, dat — zoolang een algemeene verteringsbelasting niet is ingevoerd — verschillende belangrijke verteringen alleen indirect kunnen worden getroffen, bijv. door middel van accijnzen, invoerrechten, gemaklijksbelasting, enz. Maar hiervan geldt toch wat de schr. ons zoo grondig heeft uiteengezet, dat de overdracht van deze belastingen door prijsopslag slechts het meeste succes heeft bij ..... artikelen van noodzaak! Bij die artikelen, welke een element van draagkracht kunnen aangeven — en dat is toch bij verreweg de meeste het geval —, is het nog een vraag, of inderdaad hij, die verteert, deze belasting ten volle draagt (210—285, 566 v.).

Het komt mij derhalve voor, dat de schr. niet is geslaagd in het wegnemen van de principieele bezwaren, welke aan het primair-zijn van de vertering kleven. En men vraagt zich na het lezen en herlezen van de blz. 392 e.v. meermalen af: welke redenen kan deze schrijver, die zoo diep tot de kern der dingen weet door te dringen, toch hebben om zoo'n leidende plaats in te ruimen aan de vertering? Het antwoord vindt men in de „Slotbeschouwingen" waar men op zoovele opmerkingen, die men bij het lezen der voorafgaande 530 blz. maakte, ongemerkt antwoord verkrijgt. Zoo ook op dit punt.

De lenigheid van de verteringsbelasting(en), haar volgen van de uit de vertering blijkende draagkracht waarborgt haar de eerste plaats (562). Op blz. 567 preciseert schr. dit aldus, dat de teekenen van draagkracht eerst aanwezig zijn bij de dure en zeer dure soorten van genotmiddelen als tabak en alcohol. Het is dan ook alleszins begrijpelijk, dat schr. liever een algemeene verteringsbelasting ziet (570). En ten slotte (579) vermeldt hij in het voordeel van de vertering, dat zij een zekere rangorde in de behoefstelschaal van het individu doet zien, terwijl de inkomsten- en vermogensbelasting juist op dit punt geheel in den steek laten.

Inderdaad geeft de vertering blijk van deze rangorde en zodoende kan zij een betrouwbare aanwijzer zijn van draagkracht. Maar dit komt alleen tot zijn recht, indien een algemeene verteringsbelasting met ruime vrijstellingen voor de noodzakelijke uitgaven (360) wordt geheven. De bestaande verteringsbelastingen kunnen, hoezeer zij ook in die richting streven, niet in dezelfde mate goede aanwijzers zijn van draagkracht als een algemeene verteringsbelasting dit zou kunnen zijn. Prof. B. drukt dit trouwens nog sterker uit in stelling LXXXI.

Laten we nu een oogenblik aannemen, dat een algemeene verteringsbelasting zou worden ingevoerd. Terecht eischt de schr. op blz 358 en 359, noot 2, dat bij een dergelijke heffing eerst wordt gevraagd: is er inkomen? Zoo neen, dan geen verteringsbelasting heffen, al is er nog zooveel verteerd (358). Zoo er wel inkomen is, dan volgt eerst secundair de vraag: hoeveel is er verteerd?

Blijkt hier niet duidelijk, dat ook schr. aan het inkomen onder de indices van draagkracht de eerste plaats toekent? Maar er is nog meer.

Stelling LXXXI luidt:

„Inkomsten- en vermogensbelasting vervullen de belangrijke „taak en het bespaarde deel van het inkomen, waaruit mede „draagkracht spreekt en het bezitsinkomen te treffen, momenten, „die aan de verteringsbelastingen ontgaan”.

Nu is echter praktisch de inkomstenbelasting zoo opgebouwd, dat zij niet slechts het bespaarde, doch het geheele inkomen treft. Ook zijn haar tarieven niet zoo opgesteld, dat het bespaarde inkomen zwaarder zou worden belast dan het verteerde.

De schr. geeft nergens in zijn boek aan, dat hij een hervorming van onze inkomstenbelasting in dezen geest voorstaat. Deze heffing komt er, in tegenstelling met nagenoeg alle hare zusteren, zelfs zonder noemenswaardige kleerscheuren af! In de moeilijke, maar toch zoo prachtige paragraaf over „De Leer der Progressie" gaat de schr. toch ook uit van het geheele inkomen, met vrijlating van slechts een onmisbaar minimum (308, 315, 319). En hier stapt hij toch ook heen over het bezwaar, dat het inkomen geen aanwijzing kan geven over ieders individueele behoefstelschaal. Hij neemt immers genoegen met het betrachten van de globale billijkheid, welke hij bereikbaar acht (319).

Op grond van het vorenstaande komt het mij voor, dat niet de vertering, doch het inkomen de belangrijkste aanwijzer van draagkracht is. Men belaste derhalve in de allereerste plaats het inkomen, natuurlijk zoodanig, dat de negatieve elementen van draagkracht ook in aanmerking worden genomen, zooals ook de schr. voorstaat (331, 409, 455). Deze heffing zij verder progressief en wel zoodanig, dat zij de door den schr. zoo duidelijk verdedigde offerevenredigheid betracht.

Daarnaast treffe men de vertering, welke een ruim bedrag te boven gaat (360), extra, desnoods progressief, zooals schr. verdedigt. M.a.w. in theorie zou ik aanbevelen een inkomstenbelasting en daarnaast een algemeene verteringsbelasting, die het verteerde inkomen extra zou treffen.

Het gevolg van dit systeem zou hetzelfde zijn als schr. wil, nl. het bespaarde inkomen zou lager worden getroffen dan het verteerde. Er bestaat zelfs niet het minste bezwaar om uit deze verteringsbelastingen meer te halen dan uit de inkomstenbelasting, integendeel! Maar al zou dan de verteringsbelasting het hoofdbestanddeel van het stelsel worden, het inkomen zou de primaire draagkracht-factor zijn; alleen de besteding van het inkomen tot vertering zou zwaarder worden getroffen. Zóó opgevat, zie ik zelfs in ons geheel van belastingen — Rijks, provinciale, gemeentelijke en waterschappen (welke drie laatste de schr. in zijn overigens ook nog betwistbaar overzicht op blz. 353 in geen geval had mogen weglaten) — ondanks de niet te verwaarloozen gebreken een zeer gunstige kern<sup>2)</sup>.

De lezer zal echter begrijpen, dat een dergelijke algemeene, de inkomstenbelasting aanvullende verteringsbelasting nog wel geruimen tijd tot de pia vota zal behooren. Ik zie niet zoo zeer op tegen de praktische uitvoerbaarheid. Ik heb echter een zwaar hoofd in den verhoogden prikkel tot ontduiking van de inkomsten- en daardoor mede van de verteringsbelasting. Want men kan veilig betoogen, dat — indien A f 10.000 inkomen heeft en hij beweert slechts f 7.000 te hebben verteerd, terwijl hij in werkelijkheid f 9.000 heeft uitgegeven — deze A daardoor automatisch zijn aanslag in de I.B. en V.B. over volgende jaren vermeerdert (360). Volkomen juist, doch het mes snijdt dubbel, indien A het weet klaar te spelen, dat zijn inkomen op slechts f 7.000 of nog lager wordt aangenomen! Gelijk men achteraf zoovele te hooge belastingen heeft moeten verlagen, zoo zou ook hier zeer spoedig blijken dat de algemeene verteringsbelasting onhoudbaar zou zijn. Ik geloof, dat we dan nog beter onvolmaakte verteringsbelastingen, die, zooals gezegd, in dezelfde richting streven, kunnen handhaven.

Wat het vermogen als aanwijzer van draagkracht betreft, kan ik met Prof. B. medegaan. Voorzover hij hierin een teken van grooter draagkracht ziet van bezitsinkomen. Maar ik verschil met hem van meening, waar het betreft de vraag, of het vermogen ook een zelfstandige aanwijzer van draagkracht is. Schr. wijst op blz. 404 e.v. op eenige ongerijmdheden, welke dit standpunt zou medebrengen. Hij meent, dat een kapitalist, die in zeker jaar per saldo een verlies van f 10.000 lijdt, geen vermogensbelasting mag betalen. Immers hij zou ter voldoening dezer heffing zijn vermogen nog eens moeten aanspreken. Dit nu is in strijd met den eisch, dat alle belasting uit het inkomen moet worden voldaan. Inderdaad, dit laatste is een bezwaar, doch we mogen dit pas onder de oogen zien, nadat we primair hebben uitgemaakt, of het vermogen, op zich zelf genomen, draagkracht aanwijst, ja dan neen.

En dan meen ik, dat dit inderdaad het geval is. Draagkracht is toch: het vermogen om financiële lasten te dragen. Welnu in dien toestand verkeert de door Prof. B. bedoelde kapitalist, óók wanneer hij in zeker jaar verlies heeft geleden. Ik meen, dat deze kapitalist er inderdaad veel beter aan toe is, dan de „arme drommel" (405), die noch inkomen, noch vermogen heeft en die moet leven van hetgeen familie of armbestuur hem toebedeelen. Zeker het is economisch een verzwakking voor den kapitalist, wanneer hij verlies lijdt en bovendien nog vermogensbelasting moet betalen, maar die verzwakking zal toch ieder nog verkiezen boven het ontvangen van steun van anderen! Of zou het „gelijkheid van druk" zijn, indien niet alleen de man zonder inkomen en vermogen doch bovendien de man met een groot vermogen, die verliezen heeft geleden, vrij zou zijn van alle belastingen? (nl. ook van de verteringsbelasting, indien deze een algemeene wordt).

<sup>2)</sup> Noot tijdens de correctie. Dank zij de einde 1930 verschenen „Statistiek van de Gemeentefinanciën 1929" en de mij welwillend door den Directeur-Generaal van de Statistiek verstrekte gegevens over de opbrengst van provinciale belastingen kon ik nader berekenen, dat over 1927 ten behoeve van Rijk, provincies en gemeenten werd geheven (de bestemmingsheffingen met „spezielle Entgeltlichkeit" zijn hierbij buiten beschouwing gelaten):

Belastingen naar het inkomen .....	f 308.000.000
Belastingen naar het vermogen .....	„ 87.000.000
(waarin f 47.000.000 aan successierecht)	
Verteringsbelastingen .....	„ 288.000.000
Andere belastingen (grond-, dividend- en tantième, zegel- en registratiebelasting) .....	„ 129.000.000
	<hr/> f 812.000.000

Ik hoop deze gegevens binnenkort meer uitvoerig te publiceeren; zij staven inmiddels mijn bovenstaande meening.

En de ongerijmdheden, welke schr. opnoemt, kan men toch evenzeer bij zijn standpunt verwachten. Want — om maar iets te noemen — zijn kapitalist kan zelfs een kosteloos rijwielplaatje krijgen (ik heb meer dan eens de uitingen van ontstemming gehoord, wanneer een vermogende landbouwer met zoo'n plaatje reed, omdat hij over zeker jaar verlies had geleden, terwijl zijn daglooner van f 3.— geen vrijstelling voor deze belasting kon genieten); hij behoeft geen schoolgeld voor zijn kinderen te betalen, kan zelfs de leermiddelen gratis krijgen! Zeker dit zijn gevolgen van de geldende regelingen op deze punten, maar het zijn evenzeer consequenties van het standpunt, dat het vermogen op zich zelf geen teeken van draagkracht zou zijn.

Hij die zijn geld in schilderijen belegt, heeft geen inkomen (410). Accoord, maar geeft deze persoon daardoor ook geen blijk van draagkracht en moet hij dus, terwijl hij verkiest geen geldinkomen te genieten, vrij blijven van elke belasting? Schr. wil hem blijkbaar betrekken in de personeele belasting (570). Goed maar deze moet dan toch ook worden betaald, terwijl er geen geldinkomen is.

Op grond van het bovenstaande komt het mij voor, dat het vermogen wél een zelfstandige aanwijzer van draagkracht is. Het bezwaar, dat vermogensbelasting soms moet worden betaald, terwijl er geen inkomen is, kan worden verzacht door deze heffing, evenals schr. voor de successiebelasting bepleit, tot een bestemmingsheffing te maken waarvan de opbrengst wordt aangewend voor kapitaaluitgaven (598).

Wanneer men het hier verdedigde standpunt kan aanvaarden, dan krijgt de vermogensbelasting tweërlei rechtvaardiging. In de eerste plaats: zelfstandige draagkrachtfactor. in de tweede plaats: hogere belasting van het bezitsinkomen. In ons land steunt deze heffing thans inderdaad op deze twee gronden, zooals *Adriani* in zijn werk over de Vermogensbelasting zoo juist heeft uiteengezet.

Het aanvaarden van het vermogen als zelfstandigen aanwijzer van draagkracht beduidt tevens de rechtvaardiging van de successiebelasting, mits deze wordt geheven naar de vermeerdering van het draagvermogen *bij den verkrijger*; en dan blijkt ook Mr. Dr. *Sinninghe Damsté's* theorie verre van verwerpelijk (590 v.). Afgezien van deze beginselkwestie acht ik overigens schrijvers bestrijding van de bestaande heffing — 't lijkt meermalen een vernietigend requisitoir — juist (423 v., 588 v.).

#### DE BESTEMMINGSCHEFFINGEN

Met bijzonder genoegen heb ik Prof. B.'s krachtig betoog ten voordeele van de bestemmingsheffingen gelezen.

Het komt mij echter voor, dat schr. niet voldoende heeft nagegaan, welke heffingen onder dit begrip vallen. Want op blz. 65, 78, 357 en 546 heeft schr. ongetwijfeld die belastingen op het oog, waarbij — zooals hij het op blz 558 zegt — bij benadering het belang kan worden geschat, dat bepaalde groepen der bevolking hebben bij nauwkeurig aangewezen gedragingen der overheid (bijv. de wegenbelasting). Maar op blz. 70 aanvaardt schr. de draagkrachtbelastingen voor het Leeningfonds evenzeer als bestemmingsheffingen. Dat in dit verband de gemeentefondbelasting niet kon worden besproken, is dubbel jammer.

M.i. heeft Mr. N. C. M. A. van den *Dries* (Bestemmingsheffingen, Voordracht, gehouden in de Vereeniging voor Belastingwetenschap op 30 April 1927) het criterium juist gesteld. Hij noemt alle die belastingen, welke aan een publiek lichaam middelen verschaffen met het oog op de behartiging van *een min of meer bepaald onderdeel zijner taak*, bestemmingsheffingen (t.a.p. blz. 3). Prof. B.'s meening, dat Mr. v. d. *Dries* twee criteria alternatief voor deze heffingen aannam (74), acht ik niet juist. Uit de stellingen, welke indertijd getypt werden verstrekt, blijkt duidelijk, dat het bovenstaande het uitgangspunt is geweest. In stelling 3 verklaart Mr. v. d. *Dries* vervolgens, dat deze heffingen worden ingesteld:

„a. om personen, die tot bepaalde overheidsvoorzieningen aanleiding geven of daarvan voordeel trekken, in de kosten dier voorzieningen geheel of ten deele te doen bijdragen;

b. wanneer het uit anderen hoofde gewenscht voorkomt, door bijzondere belastingen middelen te verschaffen voor de vervulling van een min of meer bepaald onderdeel der overheidstaak.”

Prof. B. heeft, behalve op blz. 70 v., alleen de heffingen onder a. op het oog. Maar zodoende sluit hij de belastingen voor Leening- en Gemeentefonds van de bestemmingsheffingen uit. Dit zal toch niet zijn bedoeling zijn!

Het komt mij voor, dat alle de door Mr. v. d. *Dries* bedoelde belastingen „bestemmingsheffingen” zijn. En ik meen, dat zij dit eigenaardige hebben, dat zij op haar beperkt terrein toch met min of meer algemeene maatstaven werken. Die maatstaf is bij de wegenbelasting het gewicht van het motorrijtuig, c.q. bovendien de aard der banden. Schr. toont zelf uitvoerig aan, dat de „spezielle Entgeltlichkeit” voor sommige betalende van wegenbelasting slechts indirect bestaat (76, 77).

Dat is het gevolg van den zoo juist genoemden algemeenen maatstaf! En deze maatstaf mag gerust het draagkrachtbeginsel worden, zoodra de bepaalde tak van overheidszorg voor *alle* inwoners van belang is zooals het geval is bij het Leening- en Gemeentefonds.

Uit het bovenstaande volgt, dat ik de in stelling XXI op den voorgrond gestelde „spezielle Entgeltlichkeit” slechts een secundair kenmerk acht voor de door Mr. v. d. *Dries* onder a. bedoelde heffingen.

Die „spezielle Entgeltlichkeit” is bovendien niet bij elken belastingplichtige, doch slechts bij de *groep* van betalende aanwezig (558). Letterlijk opgevat sluit genoemde stelling de heffingen voor Gemeentefonds en Leeningfonds uit.

In dezelfde stelling wordt gezegd, dat deze heffingen zich van de retributies onderscheiden door den dwang. Er zijn echter retributies, die men gedwongen moet betalen en er zijn bestemmingsheffingen, die men — als men niet wil — niet behoeft te betalen! Ik geloof, dat het onderscheid dan ook elders ligt. Schr. zelf doet op blz. 546 het kenmerk aan de hand: de retributie is een *verkeersprijs*! Dit kan men onmogelijk zeggen van de bestemmingsheffing, want deze is — schr. zegt het terecht op blz. 546 — een *belasting*.

Ten slotte moge ik opmerken, dat de schr. ons in de onzekerheid heeft gelaten, of de bestemmingsheffingen ook moeten voldoen aan den eisch, dat zij niet mogen worden geheven van het bruto product. Zou dit thans niet reeds het geval zijn met de wegenbelasting van motorrijtuigen, gebezigt in een bedrijf of beroep?

#### PROGRESSIE EN NIVELLEERING

De uiteenzetting van de leer der progressie is wel een van de best geslaagde uit dit toch reeds zoo superieure werk. Ik ben het met schr. hierin eens; ik zou dus dit punt gevoeglijk verder kunnen laten rusten. Doch herhaaldelijk wijst schr. op het grootte verschil tusschen progressie en nivelleering. Progressie is noodig ter verkrijging van gelijken druk, maar nivelleering is het gebruik maken van het belastingapparaat om méér van de groote inkomens en vermogens te vragen dan de offerevenredigheid gebiedt. teneinde aldus de inkomens en vermogens te nivelleeren (o.a. 325). Sociaal-politieke neven-doeleinden dus, welke de schr. in tegenstelling met Prof. van *Gijn* (Praeadvies) ten eenemale verwerpt. Ik vraag mij af, of het wel zeker is, dat die nivelleering in Nederland bestaat, zooals schr. blijkbaar aanneemt (o.a. 412).

Gezien de groote moeilijkheid van het opstellen van een juiste progressieschaal (319), is het natuurlijk lastig om te beslissen, wanneer nivelleering intreedt en wanneer niet. Ik heb echter voor mij zelf eenige berekeningen gemaakt, uitgaande van de nuttigheidscurven, welke schr. op blz. 315 v. geeft. En wanneer ik dan het ongunstigste geval neem, dat na 1 Mei a.s. kan voorkomen — n.l. een ongehuwde in een provincie, die het maximum aantal opcenten heft op de hoofdsom der R.I.B. en in een gemeente, die zich in de derde klasse van de gemeentefondsbelasting heeft geassocieerd en daarop het uitzonderingsaantal opcenten van 80—100 zal heffen —, dan vind ik, uitgaande van de curve op blz. 316, dat iemand met een inkomen van f 1800 4,6 % van zijn totaal nut moet missen en iemand met een inkomen van f 10.800 slechts ruim 3 % van zijn totaal nut derft. De offerevenredigheid is dus hier zoek bij het inkomen van f 1800. Nu is het jammer, dat schrijvers tabellen op blz. 315 v. slechts tot f 10.000 loopen. Wil men de berekeningen tot hogere inkomens uitstrekken, dan hangt het van ieders subjectief inzicht af, hoe men het nut voor elke verdere reeks van f 1000, f 5000 of f 10.000 opvat. Ik zie echter heel goed kans om, zonder onredelijk te worden, bijv. voor iemand met f 70.000 inkomen in het gestelde geval, een nutsderiving van niet meer dan 4,6 % te berekenen. Wil men *alle* belastingen, welke uit het inkomen worden betaald in aanmerking nemen, dan wordt de nutsderiving in procenten voor de hogere inkomens nog gunstiger. Ik ben daarom allerminst overtuigd, dat er hier te lande inderdaad nivelleering plaats vindt.

Ik vraag mij verder af, of schr. zelf niet die nivelleering voorstaat op blz. 521 v., waar hij zijn voorkeur uitspreekt voor een verdeling van de O. W. onder de oorlogsverliezers. Dit zou mij erg onjuist lijken, want wij nemen toch ook niet af van de gewone inkomens om die toe te deelen aan hen, die verlies hebben geleden? Waarom zou dit dan wel noodig zijn bij conjunctuurwinsten en -verliezen?

Bij de nivelleering raakt schr. meer dan eens de kwestie van de nevendoeleinden bij belastingheffing aan. Ik verwerp die niet zoo absoluut als schr. doet; wel acht ik het noodzakelijk, dat duidelijk en onomwonden wordt gezegd, dat het belastingapparaat daartoe wordt aangewend. Zou het invoerrecht van 8 % op klompen — waarvan toch uitdrukkelijk is gezegd, dat het zuiver beschermend is (ik laat overigens de al of niet juistheid van deze bescherming hier in het midden)

— ons belastingstelsel vertroebelen? Het spreekt overigens vanzelf, dat ik een dergelijk gebruiken van het belastingapparaat alleen geoorloofd acht, indien daarvoor gewichtige redenen aanwezig zijn en geen andere middelen om hetzelfde te bereiken, mogelijk zijn.

Tenslotte volgen nog eenige opmerkingen van minder algemeen aard. In het werk ontbreekt een definitie van „belastingen”. Men kan toch kwalijk als zoodanig aanmerken de omschrijving van het doel der belastingen: „middelen ter bestrijding van de publieke uitgaven voor onverschillig welk doel” (337). Men kan hetzelfde met evenveel recht zeggen van de retributies, van de winsten op bedrijven, enz. Schr. zelf moet hier de bestemmingsheffingen met „spezielle Entgeltlichkeit” uitsluiten. Waar hij deze, zooals wij hierboven zagen, wel degelijk onder de „belastingen” rangschikt, kan de omschrijving op blz. 337 dus onmogelijk voor een definitie van het begrip „belastingen” doorgaan.

Op blz. 331 wenscht schr. in onze wetgeving een bepaling als § 56 van de Deutsche wet op de inkomstenbelasting, welke vermindering, c.q. kwijtschelding toelaat bij later ingetreden verminderde draagkracht. Wij zijn gelukkig reeds in het bezit van een dergelijke bepaling, n.l. art. 17 van de wet op de invordering.

Op de minder goed geslaagde blz. 370—372, handelende over beschermende invoerrechten, zal ik hier niet nader ingaan. Ik moge verwijzen naar hetgeen J. van der Poel daaromtrent heeft opgemerkt in W. D. I. A. no. 3037. Het wil mij trouwens voorkomen, dat schr. op blz. 373 terugkomt op zijn al te bonte beweringen op de drie voorgaande bladzijden.

Tenslotte moet ik vermelden, dat ik in dit boek, dat zoo schitterend de noodzakelijkheid van gelijkheid van druk op den voorgrond stelt, heb gemist de belangrijke kwestie van het belasten van familie-N.V.'s. Het is toch ook den schr. wel bekend, dat de juridische constructie van de belastingen op deze N.V.'s nu niet altijd een economische gelijkheid van druk ten gevolge heeft. Het werk geeft ons op dit punt geen uitsluit; ik meen, dat er toch evenveel redenen aanwezig ware geweest om hierbij stil te staan als bijv. bij de amortisatie. Ik geef toe, deze zaak is zeer moeilijk, maar schr. met zijn groot talent heeft ons door meer moeilijke problemen geleid! <sup>3)</sup>

De lezer gelieve te bedenken, dat de hierboven omschreven opmerkingen gering in aantal zijn, vergeleken bij alles waarmede ik van harte instem. Maar een recensie is nu eenmaal om verschillen meer op den voorgrond te stellen dan datgene waarin men het met elkaar eens is. En dat kan in een boek van ongeveer 700 blz. uiteraard zeer veel zijn.

Er is dus, ondanks het feit, dat dit suggestieve werk op verschillende plaatsen tot tegenspraak lokt, gelukkig ook zeer veel, dat ons verenigt. En dit stemt te meer tot verheugenis, wanneer men bedenkt, dat schr. en recensent niet dezelfde uitgangspunten hebben. Ik kan niet deelen in schrijvers individualistische maatschappij beschouwing. Ik heb allen eerbied voor de theoretische economie en het komt mij voor, dat wij goed doen, haar zoo lang mogelijk zuiver toe te passen. Maar er komen problemen waarbij men niet star en strak „Sein und Sollen” kan blijven onderscheiden. Ook schr. moet, hoe krachtig hij die onderscheiding ook voorstaat, erkennen, dat in de belastingleer de ethiek onmisbaar is (333 en stelling LXII). Hij motiveert dit door er op te wijzen dat de kwestie van de gelijkheid van belastingdruk vóór alles beantwoordt aan een gerechtigheidsideaal (332). Ik wil dit niet ontkennen, maar de belasting is toch evenzeer een economisch probleem! En er zijn meer economische kwesties aan te wijzen, waarvoor ongeveer hetzelfde geldt.

Maar ondanks dit verschil van inzicht wil ik gaarne verklaren: dit is een prachtwerk; het is een verrijking van onze literatuur; het is gedegen dan de Deutsche boeken op dit gebied, welke hier te lande tot heden veel werden geraadpleegd. Wij moeten den schrijver, dien ik gaarne meer dan één herdruk toewensch, dankbaar zijn voor zijn grootschen, moeizamen arbeid.

's-Gravenhage

M. J. H. SMEETS

<sup>3)</sup> Nadat dit reeds geschreven was, nam ik kennis van Prof. Bordewijks bespreking over Dr. Wibauts Praeadvies over „Winstbelasting van Naamlooze Vennootschappen”, De Economist, Dec. 1930, blz. 878/9. Schr. raakt daar deze kwestie aan; zijn advies luidt: Vul de inkomstenbelasting aan door uitbreiding van het beginsel der richtige heffing, „fictio cedit veritati”. Theoretisch is dat de meest eenvoudige oplossing, maar is zij praktisch uitvoerbaar?

## VRAGENBUS

*Vragen omtrent onderwerpen, die voor den accountant in de uitoefening van zijn beroep van belang kunnen zijn, kunnen worden ingezonden bij den Secretaris van de Redactie.*

*De Redactie is bereid, om de grenzen, waarbinnen de vragen, die voor beantwoording in aanmerking komen, zoo ruim mogelijk te stellen, zoodat zoowel die van juridischen, als die van bedrijfshuishoudkundigen aard daar binnen vallen, mits de vragen slechts blijven binnen het gebied, dat het blad dienen wil.*

*De beantwoording geschiedt door één der medewerkers of redactieleden individueel, zoodat de antwoorden niet mogen worden geacht steeds de meening der Redactie in haar geheel weer te geven.*

### Vraag No. 20

**Welke rentevoet moet bij goodwill bepaling worden gebruikt?**

Vriendelijk verzock ik U in de rubriek Vragenbus wel het volgende te willen behandelen.

Bij „Goodwill”-bepaling komt men tot de vraag: welke der twee in het geding zijnde rentevoeten moet men voor kapitalisatie gebruiken:

1. de z.g. kapitaalmarktrente van eerste klasse obligaties,
2. de z.g. rente-bij-het-bedrijf-behoorende, waarin het risico heet te zijn.

Zoudt U het standpunt van beide redeneeringen willen toelichten, eventueel met verwijzing naar literatuur, waarin dit vraagstuk behouwd werd.

### Antwoord

De term „rente-bij-het-bedrijf-behoorende” in de vraag is niet heel duidelijk. Wat wordt hier onder bedrijf bedoeld? Vrager spreekt van rente behoorende bij het bedrijf; mocht hiermede bedoeld zijn het gemiddelde rendement, dat de eigenaar van de onderhavige bedrijfshuishouding geniet, dan zou men de overwinst-factor, die men kapitaliseeren wil, tevens — als gemiddelde — invoeren in het disconteringspercentage. Men voelt, dat dit niet juist kan zijn.

Het „risico” in dezen zin zou bedoeld kunnen zijn als het risico aan de overneming der zaak verbonden — dus kans van overgang van relaties, kans van versterkte concurrentie, kans van terugblijven van de winsttoeneming of kans van afneming enz. —; het is echter nogal globaal al dergelijke factoren samen te vatten in een enkele benadering door het disconteringspercentage te verhoogen overeenkomstig het saldo der geschatte invloeden van al deze factoren, strikt genomen is dit niet anders dan een zekerheidsfactor aannemen zonder veel motiveering.

Een betere behandeling zal men dus krijgen, wanneer men al de factoren, die risico in zich dragen, dat in de toekomst het inkomen minder zal worden of korter zal duren, gaat onderzoeken en den invloed van elk van die factoren opneemt in de schatting van het toekomstig inkomen. Ten aanzien van de vraag, of de overwinst een stijgende of dalende lijn vertoont, zou dus de grondlijn dier stijging of daling moeten worden vastgesteld, om te voorkomen, dat de conjunctuurmatige stijging of daling teveel doorslag geeft bij de goodwillbepaling. Indien men echter in de systematische schatting van het toekomstig inkomen de risicofactoren, een voor een, heeft gediscoteerd, is er geen reden meer aanwezig om een veiligheidsmarge te leggen op den disconteringsvoet en komt men dus tot de kapitaalmarktrente.

Men kan den term bedrijfsrente nog in verband brengen met