

„voor wat betreft overdracht van de vordering in kwestie niet „aan de wettelijke vereisten voldoet en mitsdien door deze akte niet rechtsgeldig aan eiseheres is geëedeerd”.

Men ziet het — een onbeperkte cessie van toekomstige vorderingen wordt ongeldig geacht. Geëischt wordt in het bijzonder, dat de vordering op het moment der overdracht bepaald is.

* * *

Daarentegen werd een zeer ruime opvatting aangaande de mogelijkheid van cessie van toekomstige vorderingen gehuldigd door het Hof Amsterdam in zijn arrest van 30 Maart 1933¹⁾, hetwelk is opgenomen in het *Weekblad van het Recht*, nr 12617 en in de *Nederlandsche Jurisprudentie* 1933, bl. 1250. Het geval, dat het Hof te beslissen kreeg was als volgt. Een Bank had aan haar client een crediet verleend tot een bedrag van ten hoogste 75 % der uit de door hem gesloten huurkoopovereenkomsten voortvloeiende vorderingen. Daartegenover cedeerde de client aan de Bank alle te zijnen name aangegane contracten. Na het totstandkomen der cessie sloot de client een huurkoopovereenkomst met X. Inmiddels was de client gefailleerd, en de curator verlangde nu van de Bank teruggave van hetgeen zij van den huurkoop X hadden ontvangen. De Bank weigerde daaraan te voldoen, met een beroep op de aan haar gedane cessie. De curator sprak haar toen te dier zake in rechte aan.

Het Hof wees de vordering af, op grond van de volgende overwegingen: „dat levering van eene zaak vereist het bestaan „daarvan, wanneer zij geschiedt door bezitsoverdracht, vermits „van de uitoefening van feitelijke heerschappij over eene zaak „slechts sprake kan zijn, wanneer die zaak bestaat; •

„dat echter niet is in te zien, waarom dit vereiste ook zou „moeten worden gesteld waar levering geschiedt door eene „overeenkomst;

„dat immers eene overeenkomst ook toekomstige zaken tot „onderwerp kan hebben en er geen grond bestaat, om dien „regel niet van toepassing te achten op zakelijke overeenkomsten, zooals de overeenkomst van overdracht eener schuld- „vordering.”

* * *

Het Hof volgde dus de, hierboven als juist erkende, redeneering, dat hetgeen voor levering van lichamelijke zaken geldt niet zonder meer op overdracht van onlichamelijke zaken, op cessie, mag worden toegepast. Inzoverre gaan wij met het Hof geheel accoord. Maar naar onze meening volgt daaruit nog niet, dat nu voor de cessie de eisch van het bestaan der vordering op het moment van het totstandkomen der akte moet worden prijsgegeven. Een bepaling, waaruit dit zou mogen worden afgeleid, is in onze wet niet te vinden. Weliswaar zegt art. 1370 lid 1 van het Burgerlijk Wetboek, dat toekomstige zaken het onderwerp eener overeenkomst kunnen uitmaken. Maar dit voorschrift — waarop het Hof zich blijkbaar beroepen wilde — is kennelijk geschreven voor de obligatoire overeenkomst en het gaat niet aan om het zonder meer op de zakelijke overeenkomst toepasselijk te verklaren. Wij herhalen hetgeen we in het begin van dit artikel schreven: evenmin als het geoorloofd is de bepalingen voor levering van lichamelijke zaken zonder meer op cessie toe te passen, evenmin is dit toegelaten ten aanzien van de voorschriften omtrent de obligatoire overeenkomst. Tegen beide verzet zich het tweeledig karakter der cessie.

* * *

¹⁾ Verg. ook Hof Amsterdam 21 Nov. 1919. *Weekblad van het Recht*, nr 10526, *Nederlandsche Jurisprudentie* 1920, bl. 302.

Er blijft o.i. niets anders over dan uit den eigen aard der cessie vast te stellen of en in hoeverre zij toekomstige vorderingen tot voorwerp kan hebben. De cessie als overdracht van een vordering veronderstelt o.i. dat die vordering bepaald is op het oogenblik der overdracht. Het gaat hier niet, gelijk terecht is opgemerkt „om een prestatie, die later nog kan worden geprecieerd, maar om een rechtsovergang welke terstond intreedt”¹⁾. Vast moet derhalve staan wat overgedragen wordt, m.a.w. in de akte van cessie moeten worden aangegeven de schuldenaar tegen wien de geëedeerde vordering kan worden uitgeoefend zoowel als de rechtsverhouding, waaruit die vordering voortvloeit of zal voortvloeien²⁾. Volgens deze opvatting zal dus een cessie van al hetgeen iemand te vorderen heeft of nog te vorderen zal krijgen uit een bestaande arbeidsovereenkomst, als geldig moeten worden erkend, omdat de rechtsverhouding, waaruit die vorderingen zijn ontstaan of nog kunnen ontstaan reeds bestaat en die vorderingen daardoor voldoende worden bepaald.

Op dit standpunt stelde zich ook de Hooge Raad in zijn arrest van 29 December 1933, opgenomen in het *Weekblad van het Recht*, nr 12732, de *Nederlandsche Jurisprudentie* 1934, bl. 343 en *Weekblad voor Privaatrecht, Notarisambt en Registratie*, nr 3343. De Hooge Raad vernietigde daarbij het bovengenoemde arrest van het Hof Amsterdam op de navolgende overwegingen, met de aanhaling waarvan wij dit artikel zullen beëindigen:

„dat overdracht eener schuldvordering op naam is het doen „overgaan van den eigendom dier vordering van den oorspronkelijken op den nieuwen schuldeischer, welke overgang krachtens art. 668, alinea 1 van het Burgerlijk Wetboek tot stand „komt door en bij het aangaan der akte van overdracht;

„dat die eigendomsovergang slechts denkbaar en dus reehtens „slechts mogelijk is, indien de vordering bij het aangaan der „akte van overdracht reeds bestaat;

„dat nu wel kan worden aangenomen, dat een vordering in „den zin der in aanmerking komende wetsbepalingen bestaat, „indien zij haar onmiddellijken grondslag vindt in een rechts- „verhouding, waarin hij die de vordering overdraagt, dan reeds „tot den schuldenaar staat, doch dit zich blijkens het boven- „staand ten deze niet voordoet;

„dat het Hof tevergeefs een beroep heeft gedaan op het 1ste „lid van art. 1370 van het Burgerlijk Wetboek, daar die „bepaling slechts de strekking heeft overeenkomsten omtrent „toekomstige zaken in het algemeen te veroorloven, doch niet „kan mogelijk maken wat op anderen grond door den aard der „rechtshandeling is uitgesloten.”

CHR. ZEVENBERGEN

¹⁾ Aldus *Star Busmann* in het *Weekblad van het Recht*, nr 12732.
²⁾ *Star Busmann, t.a.p.*, nr 12732; *Meyers, Weekblad voor het Privaatrecht, Notarisambt en Registratie*, nr 2619.

BELASTINGVRAAGSTUKKEN

Red. P. K. NIEKERK

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

Waardewijziging van bedrijfsmiddelen

Ditmaal willen wij nagaan, wat de meening is van den Hoogen Raad t.a.v. waardewijzigingen van bedrijfsmiddelen, zonder dat dus van verkoop sprake is. Moet realisatie als voorwaarde gesteld worden of kan het niet gerealiseerde bedrijfsmiddel eveneens invloed uitoefenen op de zuivere opbrengst

van onderneming en arbeid en wel langs den weg van waardeering?

Alvorens dit te onderzoeken, lijkt het ons wel gewenscht art. 10 der wet I.B. 1914 eerst wat nader te bekijken. Ten aanzien der afschrijvingen zegt dit artikel:

„Van de onzuivere opbrengst van een bedrijf of beroep worden bovendien afgetrokken de afschrijvingen op zaken, die voor de uitoefening van het bedrijf of beroep worden gebruikt, een en ander volgens goed koopmansgebruik”.

Hetgeen deze afschrijvingen mogen omvatten blijkt ten duidelijkste uit het arrest van den Hoogen Raad van 30 Juni 1921 (B.2849), waarbij cassatie plaats vond van een uitspraak van den Raad van Beroep, welke inhield, dat art. 10 aftrek van de bedrijfsopbrengst toelaat wegens afschrijving, welke geschiedt tot dekking van kapitaalsverlies, intredende als gevolg eener algemeene prijsdaling in het verkeer van de betrokken bestanddeelen van het vaste kapitaal. De Hooge Raad overwoog:

„dat in de Mem.v.T. betreffende art.11 wordt betoogd, dat de zaken, die voor de uitoefening van een bedrijf worden gebruikt, voor het meerendeel inmiddels in waarde achteruit gaan, waarbij als oorzaken worden genoemd slijtage door gebruik en voorts de omstandigheid dat met name bij machineriën, door den vooruitgang der techniek betere constructiën worden verkregen, hetgeen de noodzakelijkheid kan scheppen in gebruik zijnde nog niet versleten werktuigen door andere te vervangen;

„dat naar algemeene en ook rationeële opvatting de waardevermindering der bedoelde zaken moet worden gedekt door de opbrengst van het bedrijf en hiertoe de afschrijvingen dienen, die volgens art. 10 tot vermindering der bruto opbrengst zijn toegelaten, waarna het heet:

„Door de afschrijvingen wordt als het ware een fonds gevormd, waaruit de aanschaffing van nieuwe zaken ter vervanging van de niet meer bruikbare kan worden bestreden”;

„dat derhalve den wetgever voor oogen heeft gestaan:

- a. waardevermindering van bestanddeelen van het vaste kapitaal door gebruik of technische veroudering;
- b. bestrijding uit afgezonderde bedragen, der kosten van vervanging dier zaken door andere;

„dat wel is waar de vermelding der oorzaken van waardevermindering niet noodwendig limitatief behoeft te worden opgevat, doch het niet-noemen der algemeen toegepaste afschrijving wegens verandering der conjunctuur voor 's wetgevers bedoeling op zich zelf reeds kenschetsend is;

„dat echter, wat hiervan zij, in ieder geval blijkens het voorafgaande in het wettelijk systeem voor zoodanige afschrijving geen plaats is;

„dat waar reserveering wegens prijsveranderingen van het vaste kapitaal niet valt onder het wettelijk begrip „afschrijving”, gelijk het in art. 10 gebezigd wordt, de vraag, wat te dezen aanzien goed koopmansgebruik medebrengt ter zake niets kan afdoen”

Het is dus duidelijk, dat afschrijving volgens art. 10 alleen kan betreffen waardevermindering van bestanddeelen van het vaste kapitaal door gebruik of technische veroudering. Alle pogingen om op grond van art. 10 waardewijzigingen buiten genoemde factoren van invloed te doen zijn op de zuivere opbrengst, moeten derhalve schipbreuk lijden.

Is het dus inderdaad zoo gesteld, dat alleen bij verkoop van

bedrijfsmiddelen het verschil tusschen boekwaarde en opbrengst de winst mag beïnvloeden, zoodat eventueele verschillen tusschen boekwaarde en verkoopwaarde verborgen moeten blijven tot het moment van verkoop? Vooral in een tijd als de onze, nu de prijzen der goederen zoo sterk gedaald zijn, zullen dergelijke verschillen ontstaan; onze vraag is dus zeker niet van actualiteit ontbloot.

We meenen, dat de opvatting, welke in de gestelde vraag besloten ligt, inderdaad de opvatting is van het Departement van Financiën. In de ministerieële missive van 17 Maart 1930 (No 51) wordt gesteld, dat met waardevermeerdering van een bedrijfsmiddel geen rekening behoort te worden gehouden, tenzij die waardevermeerdering door verkoop is gerealiseerd. Deze missive sluit volkomen aan bij de Resolutie van 21 October 1919 (No 87), waarbij te kennen werd gegeven, dat een waardevermeerdering, die voor een bedrijfsmiddel geboekt is, *niet* een deel van de bedrijfswinst vormt.

Aan deze opvatting ligt naar onze meening een andere ten grondslag en wel deze: terwijl de waarde der voorraden en andere vlottende middelen door waardeering bepaald moet worden (naar welken maatstaf staat vrij aan den belastingplichtige), moet de waarde op den balansdatum voor de bedrijfsmiddelen gevonden worden door een vast systeem van afschrijving, *waardeering* hiervan laat de wet niet toe.

Heeft de wetgever nu inderdaad deze onvolledige winstcalculatie gewild?

Onze meening is, dat deze opvatting steunt op een te beperkte wetsuitlegging en wel in dier voege, dat de wet *niet dwingend* voorschrijft, dat de waardevermindering van bedrijfsmiddelen enkel en alleen via het systeem van afschrijving tot uitdrukking gebracht kan worden.

In art. 4 der wet I.B. 1914 wordt de opbrengst van onderneming en arbeid belastbaar verklaard, terwijl art. 7 dit nader verduidelijkt, waarbij ten aanzien van de berekening der winst enkel bepaald wordt, dat het "eigen verbruik" mede tot de opbrengst behoort. Overigens laat de wet den belastingplichtige *volkomen vrij in de wijze van berekening der winst, zoodat elk systeem, dat wordt toegepast, geaccepteerd moet worden*. Wanneer nu in art. 10 der wet enkele voorschriften gegeven worden ten aanzien van den kostenaftrek om te komen tot het zuivere bedrag, *kan het nooit de bedoeling zijn geweest van den wetgever daarmede te tornen aan de principieële vrijheid*, welke aan art. 7 ten grondslag ligt. Het boven geciteerde 4de lid van art. 10 ten aanzien van afschrijving op zaken, welke voor de uitoefening van het bedrijf of beroep worden gebruikt, kan dan ook alleen dit beteekenen, dat voor zoover het onzuivere bedrag volgens art. 7 berekend is zonder rekening te houden met waardevermindering der bedrijfsmiddelen, dit onzuivere bedrag ter berekening van het zuivere bedrag nog met een afschrijving wegens slijtage of technische veroudering dier middelen, verminderd dient te worden. *Art. 10 4e lid geeft het systeem van afschrijving dus niet dwingend, doch slechts aanvullend*. Ingeval dan ook de waardevermindering der bedrijfsmiddelen door waardeschatting tot uitdrukking gebracht is, *vervalt daarmede het aanvullende 4de lid van art. 10*.

Deze wetsuitlegging kan met verschillende uitspraken van den Hoogen Raad gestaafd worden. Wij kiezen daartoe een tweetal arresten; het eerste heeft betrekking op het bedrijf van een vervener ten aanzien van de veenplaatsen, het tweede op het bedrijf van een handelaar in automobielen ten aanzien van onroerend goed.

„O. dat, waar de wet omtrent de methode van winstbepaling geen nadere voorschriften inhoudt, iedere me-

thode geoorloofd is, die niet in strijd is met goed en degelijk koopmansgebruik;

„dat het dus bijvoorbeeld niet ontoelaatbaar is bij de vaststelling der zuivere opbrengst van een bedrijf telkenjare de bedrijfsmiddelen naar hun werkelijke waarde te schatten en door vergelijking van de aldus verkregen resultaten met die van een vorig jaar de voor- en nadeelge uitkomsten in het winsteijfer tot uitdrukking te brengen;

„dat echter zoodanige methode, waar het geldt de vaststelling van het belastbaar inkomen slechts kan worden aanvaard, als zij geregeld en stelselmatig wordt toegepast;

„dat het immers alleen beslissend is, of het systeem van jaarlijksche waardeering der bedrijfsmiddelen, waarin uiteraard voor de afschrijving van art. 10 der wet geen plaats is, ook in vroegere jaren regelmatig is toegepast,

„dat immers naar de bepaling van art. 10 der wet, zooals deze blijkens de geschiedenis moet worden opgevat, afschrijving op bedrijfsmiddelen alleen geoorloofd is wegens waardevermindering tengevolge van gebruik of technische veroudering; (Arrest van 12 Jan. '27 B.3978)

„dat een waardevermeerdering of waardevermindering van een bedrijfsmiddel, welke door den belanghebbende in zijn boeken is tot uitdrukking gebracht, bij de bepaling van de bedrijfswinst in aanmerking moet worden genomen, mits dit schatten naar de werkelijke waarde in overeenstemming zij met goed en degelijk koopmansgebruik;

„dat een dergelijke schatting niet alleen geoorloofd is, indien zij geregeld en telkenjare wordt toegepast, doch ook indien zij wordt toegepast wegens bijzondere omstandigheden, welke dit rechtvaardigen; (Arrest van 4 Jan. 1933 - B. 5348).

Het staat dus den belanghebbende vrij het systeem van waardeering dan wel dat van afschrijving der bedrijfsmiddelen te kiezen. Opportunistisch handelen, dus nu eens waardeeren en dan weer afschrijven, is uiteraard niet toegelaten, slechts een bijzondere oorzaak kan reden geven op zijn systeem inbreuk te maken (bijv. opname van een nieuwen firmant). Bovendien moet er sprake zijn van een systeem, dat in overeenstemming is met goed en degelijk koopmansgebruik.

Al deze eischen van den Hoogen Raad sluiten o.i. nog niet uit, dat in het zelfde bedrijf beide systemen tegelijk worden toegepast. Het ligt immers voor de hand, dat voor ieder bedrijfsmiddel het bruikbaarste stelsel gekozen wordt. In de practijk zien wij het bijvoorbeeld nog al eens gebeuren, dat, terwijl voor de overige bedrijfsmiddelen de afschrijvingsmethode wordt toegepast, de waardewijziging der automobielen door waardeschatting wordt bepaald.¹⁾

Waardewijziging van bedrijfsmiddelen als gevolg van exogene economische invloeden kan dus wel niet via art. 10 tot uitdrukking gebracht worden, doch daarentegen met te meer recht via art. 7. Onze wet I.B. 1914 is dus niet zoo achterlijk als de fiscale autoriteiten ons wel eens willen doen gelooven.

Intusschen moet erkend worden, dat het stelsel van waardeering van bedrijfsmiddelen slechts weinig voorkomt. Naar het

¹⁾ Wij zijn het dus met den Heer Hootzen allerminst eens waar hij schrijft: „Stelselmatig in een goede boekhouding toegepast, heb ik de methode van waardeeren van bedrijfsmiddelen, welke methode de H.R. tot de zijne heet te maken, zoo ver ik mij herinner nog nimmer aangetroffen en zoo ver mij bekend vindt deze methode ook geen toepassing. Goed en degelijk koopmansgebruik is het evenmin” (Weekblad No 3154)

ons wil toeschijnen is dit voor een niet onaanzienlijk deel een gevolg van de afwijzende houding, welke de belasting-administratie ten opzichte van waardeering van bedrijfsmiddelen steeds ingenomen, waardoor de overtuiging is komen te heerschen, dat waardewijziging van bedrijfsmiddelen met behulp van een vast afschrijvingsplan tot uitdrukking gebracht moet worden. Toegegeven moet daarbij worden, dat belanghebbenden als regel het wettelijk ontoelaatbare systeem hebben gevolgd door de afschrijvingsmethode als basis te nemen en hierop correcties toe te passen bij bijzondere waardedalingen door middel van extra afschrijvingen.

Het is thans de vraag in hoeverre het mogelijk is, een eenmaal aanvaard systeem te verlaten met de bedoeling voortaan het andere systeem toe te passen. Indien dit mogelijk ware, zou hiermede voorkomen worden, dat in vele gevallen een wanverhouding ontstaat tussehen de boekwaarde op de fiscale balansen en de werkelijke waarde, hetzij gebruikswaarde of ruilwaarde. Het is ons niet bekend, of deze vraag ooit aan het oordeel van den Hoogen Raad werd onderworpen, wel wil het ons toeschijnen, dat ingeval er voldoende waarborgen aanwezig zijn, dat het nieuwe systeem consequent gevolgd zal worden, er geen bezwaren aanwezig kunnen zijn.

G.H.LUYENDIJK

UIT HET BUITENLAND

Red.: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN,
CH. HAGEMAN en Drs. A. TH. DE LANGE

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

Beroepsorganisatie

In „The Incorporated Accountants' Journal” van Februari 1934 wordt melding gemaakt van een rede van professor Carr-Saunders over „Professional Organisation”. Aan het verflag is het volgende ontleend.

Spreker wijst allereerst op het belang van het bestaan der vrije beroepen als middelen van toepassing van de resultaten der wetenschappelijke studiën. In het algemeen echter alleen aandacht besteed aan de vorderingen der wetenschappen zelf, niet aan die van de wijze van beroepsuitoefening, als gevolg waarvan ook aan de dragers van het beroep weinig beteekenis wordt toegekend. Hij vervolgt: „The professional man could and should form the bridge between knowledge and practice. He had one foot in the world of learning, for he was the pupil of the academic man; he had the other foot in the world of affairs, where he earned his living. He knew, or should know, how much and in what way theoretical possibilities could be put in practice.”

Twee problemen van beroepsorganisatie worden vervolgens nader onderzocht. Vooreerst de opleiding tot het beroep. Spreker meent, dat de instellingen van hooger onderwijs uitermate geschikt zijn om, in aansluiting op haar eigenlijke functie van het geven van een wetenschappelijke vorming, de studeerenden tevens tot goede vakmensen op te leiden. Deze opvatting vindt hij bevestigd in de studiën voor arts en advocaat.

Ten aanzien van het onderwijs in de accountancy maakt hij voorts eenige opmerkingen, welke een vergelijking met Nederlandsche toestanden en opvattingen zeker waard zijn. Spreker acht het een nadeel voor de universiteiten, dat de accountants zelden hun studie op een academische studie baseerden. Inshakeling der accountantsopleiding in het universitaire onderwijs acht hij mogelijk in den vorm van een uitbouw der ceo-