

## *De controle van de administratie van den Gemeente-ontvanger*

Indien voor één van de gemeentelijke financiële administraties het afwijkende karakter van dat van particuliere administraties wordt erkend en daarmee de wenschelijkheid van een hierop gespecialiseerde controle toegeven, dan is het wel voor de administratie van den Gemeente-ontvanger.

Zoals uit het volgende artikel zal blijken, zijn naar mijn meening ook kenmerkende verschillen aanwezig tusschen de administraties van de gemeentebedrijven en van particuliere ondernemingen, verschillen, die wederom een bijzondere deskundigheid van den controleur vorderen. Maar toe te geven is, dat de administratie van den Gemeente-ontvanger wel zeer afwijkende trekken vertoont, die bij de inrichting van de controle hun invloed oefenen. Ik kan hier slechts met een aantal opmerkingen volstaan, die niet de pretentie hebben een volledig inzicht in de bijzonderheden van deze administratie en van de controle daarop te geven. Daarvoor is een veel uitvoeriger studie noodzakelijk en eigenlijk kan hierbij ook niet de kennisneming van de practijk ontbreken. Mijn opmerkingen zullen evenwel, naar ik hoop, eenig licht werpen op het speciale in de ontvangersadministratie en de controle daarvan, waarmede de controleur rekening heeft te houden.

### *Beperkt karakter van de controle*

De Ontvanger is de kassier van de algemeene gemeentehuishouding en is soms ook kassier van de gemeentebedrijven.

Administratief is het kassierschap van gemeentebedrijven als een afzonderlijke functie te beschouwen. In feite vloeit het kasbeheer van de algemeene gemeentehuishouding en van dat der bedrijven in die plaatsen, waar de functies vereenigd zijn, samen.

Typisch is in beide gevallen, dat de Ontvanger kassier is, die voor het doen van de uitgaven geheel en voor de inning van ontvangsten ten deele afhankelijk is van de beheerende organen.

Nu heeft de Gemeentewet, zooals ik in het vorige artikel heb uiteenzet, als hoofdregel gesteld, dat B. en W., derhalve het voornaamste beheerende orgaan, kas en boeken van den Ontvanger hebben te controleren. Aan den deskundigen controleur is in de wet slechts een plaats aangewezen als helper of als vervanger van B. en W. Dit brengt met zich, dat de controleur zich in beginsel niet inlaat met de juistheid van de door de beheerende organen vastgestelde posten, waarvan de betaling of de inning aan den Ontvanger is opgedragen. Hij controleert den Ontvanger slechts in zijn min of meer passieve functie van kassier, van uitvoerder van de bevelen der beheerende organen.

Zoo zou een buitenstaander allicht denken, dat wie belast is met de controle van de ontvangersadministratie, waardoor immers alle gelden van de algemeene gemeentehuishouding loopen, zich rekenschap geeft van de wijze waarop het financiële beheer der gemeente wordt gevoerd, en dat hij als goed accountant geroepen is de opmerkingen, waartoe dit beheer hem aanleiding geeft, ter kennis van zijn opdrachtgevers te brengen.

1) I in de Januari-aflevering 1941, blz. 18 e.v.

In wezen is de positie niet zoo. Of de gemeente al dan niet te hooge uitgaven doet, of zij verzuimt van haar inkomstbronnen het grootst mogelijke profijt te trekken, zijn vragen, die buiten de beoordeeling vallen van den controleur van de ontvangersadministratie. Hij heeft toe te zien, dat de Ontvanger, die in deze zaken evenmin recht van medespreken heeft, zijn plicht doet, en daarmee is het in principe uit. Andere organen, de Raad, Gedeputeerde Staten der provincie, en bij gemeenten, die Rijkssteun behoeven, bovendien Rijksinstanties, zijn geroepen hierover hun oordeel te geven. De begrooting der gemeente is het raam, waarbinnen de financieele huishouding zich moet bewegen. Zij wordt door den Raad vastgesteld en door Gedeputeerde Staten goedgekeurd. Bij het onderzoek van de rekening heeft de Raad en hebben ook Gedeputeerde Staten na te gaan, of het beheer doelmatig is geweest. De controleur van de ontvangersadministratie heeft tot taak de rechtmatigheid van het gevoerde kasbeheer te onderzoeken en niet meer dan dat.

Al dient deze hoofdregel in het oog te worden gehouden, zoo zal toch de goede controleur niet nalaten om — zonder daarmee in vragen van beleid te treden, die buiten zijn competentie vallen — wenken te geven, die tot vermindering van uitgaven, tot verhooging van inkomsten of tot een verbetering van het financieele beheer kunnen leiden. Zoo zal hij, om een voorbeeld te geven, de aandacht vestigen op de mogelijkheid van conversie van leeningen in schulden met een lageren rentevoet, op oogen-schijnlijk ongemotiveerde prijsverschillen bij leveranties enz.

Wat de berekening van voor de gemeente te betalen en te innen bedragen betreft, zal de controleur zich in het algemeen verlaten op wat de beheerende organen hebben vastgesteld. Hij zal dus bijv. niet narekenen, of de aan of van andere gemeenten te betalen, resp. te vorderen vergoedingen ingevolge de Lager Onderwijswet juist berekend zijn.

Zou hij zich hiermede wel gaan bemoeien, dan zou zijn taak zeer veel omvattend worden en zich uitstrekken over de geheele gemeenteadministratie. De controleur van het ontvangerskantoor houdt zich bij zijn eigenlijke taak en signaleert slechts aan B. en W., wanneer hem bepaalde onjuistheden in berekeningen onder het oog komen en indien hem blijkt, dat de financieele afdeeling ter secretarie haar taak met onvoldoende zorg verricht.

### *Voorschriften betreffende de ontvangersadministratie*

Een tweede bijzonderheid is, dat de ontvangers-administratie zeer sterk aan voorschriften is gebonden. Behalve eenige regelen in de Gemeentewet, in hoofdzaak, dat de betalingen, behoudens uitzonderingen, slechts mogen geschieden op bevelschrift, zijn hier te vermelden de Boekhoud- en de Rekeningsvoorschriften.

Aanvankelijk was de vaststelling hiervan, evenals die van de voorschriften voor de inrichting van de gemeentebegrooting, aan de Gedeputeerde Staten der provincies opgedragen. Nadat in 1924 door overleg van de provinciale besturen een bijna volledige uniformiteit was verkregen, werd in 1931 bij de wijziging van de Gemeentewet bepaald, dat in den vervolge de Kroon deze voorschriften zou hebben vast te stellen na Gedeputeerde Staten te hebben gehoord. Voorloopig heeft de Kroon de bestaande voorschriften gecontinueerd en sedertdien daarin een enkele wijziging aangebracht.

De Boekhoudvoorschriften regelen vrij nauwkeurig de inrichting en de bijhouding van de ontvangersboekhouding. Deze bestaat in hoofdzaak

uit kasboeken voor ontvangsten en uitgaven, gesplitst naar de dienstjaren, uit hulpkasboeken, uit grootboeken, waarin de ontvangsten en de uitgaven per begrotingspost worden verzameld, en uit één of meer rekening-courantboeken.

De Rekeningsvoorschriften bevatten regelen voor de verantwoording van de ontvangsten en uitgaven in de desbetreffende dienstjaren en zij geven aan, welke handteekeningen en bescheiden ten bewijze van uitgaven der gemeente vereischt zijn.

Bij de controle dient er op te worden gelet, dat al deze voorschriften in acht zijn genomen. Daarvoor is een grondige kennis van de voorschriften en hun toepassing vereischt. De voorschriften laten zoo hier en daar ruimte voor uiteenlopende toepassingen. De deskundige controleur kan dan, waar noodig, den Ontvanger of de financieele afdeling ter secretarie behulpzaam zijn door adviezen omtrent de in ieder bepaald geval meest praktische toepassing.

### *Contrôle op de uitgaven*

De praktijk is wat ingewikkelder dan uit de hierboven gegeven schets zou voortvloeien. Ik heb n.l. den nadruk gelegd op het feit, dat de uitgaven geschieden op bevelschrift. Uiteraard moet de controleur er op toezien, dat deze bevelschriften zijn opgemaakt en gekwiteerd overeenkomstig de rekeningsvoorschriften en dat zij op de juiste wijze zijn geboekt. Maar er is geen enkel ontvangerskantoor, waar uitsluitend op in den vorm opgemaakte bevelschriften wordt betaald. Het blijkt steeds noodig om verschillende betalingen bij „voorschot” te doen verrichten, bijv. omdat een post op de begroting ontbreekt, omdat de werkelijke uitbetaling elders, niet op het Ontvangerskantoor geschiedt, omdat het juiste, te betalen bedrag niet te voren vaststaat enz. Later worden deze uitgaven dan geregulariseerd, d.w.z. er worden bevelschriften gemaakt — „geslagen” is de technische term daarvoor —, waarbij den Ontvanger wordt opgedragen aan zichzelf te betalen het bedrag, dat hij reeds bij voorschot heeft uitbetaald.

Van den controleur vereischen deze voorschotbetalingen bijzondere aandacht. Hij zal moeten beoordeelen, of niet onnoodig wordt afgeweken van den wettelijken regel, dat betalingen slechts op mandaat mogen geschieden. Hij zal voorts moeten toezien op een spoedige en regelmatige afwikkeling van de voorschotten. En tenslotte nog een controle-technisch punt: hij zal goed moeten uitkijken, dat bepaalde uitgaven niet tweemaal in rekening worden gebracht, éénmaal gemandateerd en één maal als voorschotbetaling.

Een punt, dat ook bij andere administraties wel bekend is, doch dat zich bij de ontvangersadministratie vaker voordoet, is dat van de verantwoording en de controle van uitgelote obligaties en betaalde coupons. Vooral indien de gemeente eenige vrij groote obligatieleeningen heeft loopen, dient nauwlettend te worden toegezien, dat in de verantwoording van de uitgaven wegens lossingen en coupons geen onjuistheden sluipen. Meer dan eens is voor personen, die op ontvangerskantoren werkzaam waren, de verleiding, die van een onvoldoende bewaring, administratie en controle van deze waardepapieren uitging, te groot gebleken.

### *Contrôle van de inkomsten*

Levert de controle van de uitgaven haar moeilijkheden op, de controle

van de inkomsten is ongetwijfeld het lastigste gedeelte van den arbeid van den controleur. Daarmede hangt wel samen, dat fraudes meer gepleegd worden door het niet of niet tijdig verantwoord worden van ontvangsten dan door het te veel in rekening brengen van uitgaven.

Hier komt naar voren, dat de algemeene huishouding der gemeente een verbruikshuishouding is en niet een productiehuishouding, waar een organisch verband tusschen de exploitatie-uitgaven en exploitatie-inkomsten bestaat. Behoudens eenige uitzonderingen, is de ontvangstzijde van de gemeentebegroting onafhankelijk van de posten, die op de uitgavenzijde voorkomen.

De uitzonderingen zijn voor de controle niet van belang ontbloomt. Ik noem daarvan als voorbeeld het verhaal van pensioensbijdragen, dat als inkomstpost tegenover de salaris- en pensioensbijdragenbetaling staat. Bij de controle van deze uitgaven zal zooveel mogelijk terstond de juistheid van de ontvangstboeking worden onderzocht.

Tegenover een betaling van annuïteiten aan het Rijk wegens woningbouwvoorschotten staat, indien de gemeente deze voorschotten aan een woningbouwvereniging heeft doorgegeven, de ontvangst van annuïteiten van deze vereniging. Helaas is practisch het verband tusschen beide vaak zoek, indien n.l. de woningbouwvereniging niet in staat is tijdig haar schuld aan de gemeente te voldoen.

Voor de controle van de ontvangsten zijn verschillende systemen denkbaar. Bij een systeem, dat reeds in vele gemeenten wordt toegepast, verlaat de controleur zich voor de meeste ontvangsten geheel op een maatregel van interne controle. In die gemeenten is n.l. bepaald, dat de Ontvanger, behoudens voor de ontvangst van belastingen, waarvoor een kohier is opgemaakt, geenerlei bedrag in ontvangst mag nemen, met name niet in contanten, indien hem daarvoor geen ontvangstmachtiging vanwege de secretarie is verstrekt. In deze gemeenten is den Ontvanger ook voor deze inkomsten een even passieve rol toegekend als hij reeds wettelijk voor de betalingen heeft te vervullen. De controleur zal zich dan ter secretarie wapenen met doorslagen van de ontvangstmachtigingen of van een register daarvan en, daarmede ten kantore van den gemeentevontvanger gekomen, de verantwoording van de inkomsten onderzoeken.

Wat minder scherp is het systeem, waarbij de ontvangstmachtigingen beperkt blijven tot die ontvangsten in contanten, welke niet reeds met duidelijke omschrijving in de begroting of memorie van toelichting waren vermeld. De controleur zal dan in de eerste plaats gebruik maken van de begroting met toelichting en daarin talrijke posten, zooals huren, pachten, recognitiën, met alle noodige gegevens aangeteekend vinden. Aan de hand daarvan is de controle op een regelmatige verantwoording niet moeilijk. Voor de controle van de ontvangsten van minder zekeren aard zullen de doorslagen van de machtigingen kunnen dienen.

Vaak wordt in gemeenten, waar het eigenlijke stelsel der ontvangstmachtigingen ontbreekt, toch bepaald voor allen, die min of meer ambtelijk aan het gemeentebestuur ondergeschikt zijn, zooals boekhouders van bedrijven, opzichters, penningmeesters van woningbouw- en landarbeiderswetverenigingen enz., dat zij van al hun stortingen bij den Ontvanger kennis moeten geven ter gemeente-secretarie. Van deze stortingen wordt aantekening gehouden in een register, dat de controleur voor zijn onderzoek kan gebruiken. Dat register wordt dan tevens gebezigd voor de aantekening van andere inkomsten, waarvan het bedrag tevooren niet vaststond, zoodra de secretarie daarvan kennis draagt.

Een systeem, dat de medewerking van het publiek verlangt, werd het eerst en het meest consequent in de gemeente Zaandam toegepast. Daar wordt n.l. voor alle kasontvangsten gekwiteerd door middel van een kasregister, dat de ontvangst achter slot en grendel vastlegt.

Vele belangrijke inkomsten ontvangen de gemeenten van het Rijk. Zoo worden aan de gemeenten toekomende gedeelten van- en opcenten op Rijksbelastingen door de Rijksbelastingadministratie geïnd en naar vaste regelen aan de gemeenten afgedragen. Ook ontvangen de gemeenten van het Rijk uitkeeringen uit het Gemeentefonds en uit het Werkloosheids-subsidiefonds. Dan zijn er nog talrijke bijdragen van anderen aard, zooals die volgens de onderwijswetgeving, de Rijksbijdragen in de exploitatie van woningwetwoningen enz.

Sedert 1925 heeft het Rijk hiervoor één betalende instantie aange- wezen, n.l. de Bank voor Nederlandsche Gemeenten, die alle betalingen van het Rijk aan gemeenten verricht en die tevens, krachtens aanwijzingen van de Rijksorganen, de gemeenten debiteert voor de bedragen, die zij aan het Rijk verschuldigd zijn. Indien van de mutaties in de rekening bij deze Bank ter secretarie aanteekening wordt gehouden, vindt de controleur hier, naast de bewijzen van debitering en creditering, een zeker contrôle-middel op een aanzienlijk gedeelte van de gemeentelijke inkomsten.

### *Belastingen volgens kohieren*

Een afzonderlijke bespreking verdient de contrôle op de belastingen, die volgens kohieren worden geheven. Naast de opcentenheffingen op Rijksbelastingen, zijn er nog plaatselijke heffingen. Daarvan is de invordering aan den Ontvanger opgedragen. Hiertoe behooren de straatbelasting in de gemeenten waar zij wordt geheven, de heffingen van school- gelden en de hondenbelasting, waarvoor in vele gemeenten ook het kohierstelsel wordt gebezigd. De Ontvanger bevindt zich hierbij tegenover een groote groep debiteuren, die niet op hun vermogen en bereidheid tot betalen geselecteerd zijn. Nu is de Ontvanger wel uitgerust met de bevoegdheid vervolgingsmaatregelen tegen onwillige belastingplichtigen te nemen, maar de vervolging moet, terecht, bij werkelijk onvermogen stand houden. Normaal is daarom, dat de invordering van deze belastingen eenigen achterstand vertoont en dat tenslotte een aantal posten als on- inbaar moet worden afgeschreven.

De Ontvanger is tot de oninbaarverklaring zelf niet bevoegd. Hij moet hiertoe een voorstel doen aan het gemeentebestuur. Nu is de practijk echter in vele gevallen zoo, dat het gemeentebestuur zich verlaat op het voorstel van den Ontvanger en zonder nader onderzoek tot de gevraagde oninbaarverklaringen besluit.

Ziehier een moeilijkheid voor den controleur, die zich omtrent de juistheid van de verantwoording der kohierontvangsten een zoo groot mogelijke zekerheid wil verschaffen. Vooral het gevaar, dat met de belastingontvangsten „gesleept” wordt, is niet denkbeeldig.

De Rijksbelastingadministratie, die voor soortgelijke moeilijkheden staat, heeft dikwijls toegepast de methode, dat een inspecteur, die de verantwoording van een Rijksontvanger had te controleeren, zich op een zitdag van den Ontvanger al de aan het loket gepresenteerde aanslag- biljetten liet toonen om van de daarop genoteerde vroegere betalingen de verantwoording in de boeken van den Ontvanger te controleeren. Deze methode is echter slechts tot op zekere hoogte doeltreffend, n.l.

slechts voor die aanslagbiljetten, die nog niet geheel zijn afbetaald. Biljetten, die geheel zijn voldaan, worden nu eenmaal niet nog eens aan het loket gepresenteerd, en een Ontvanger, die wil „slepen”, kan zich dus bij deze methode veilig tot algeheele betalingen of laatste betalingen van aanslagen beperken!

Wat kan de controleur dan wel doen om zich de noodige zekerheid te verschaffen?

Hij zal allereerst regelmatig moeten toezien op het verloop van de invordering, zooals deze uit de verantwoording blijkt. Hij zal dus ook door vergelijking met vorige jaren moeten nagaan, of de inning vlot verloopt dan wel, dat weinig is betaald. Hij zal voorts moeten onderzoeken, of de vervolging tijdig ter hand wordt genomen en zoo noodig wordt voortgezet. Hij mag zich hierbij niet geheel op mededeelingen van den Ontvanger verlaten.

Voor de vervolging in haar verdere stadia, het beteekenen van dwangbevelen, het leggen van beslag enz., is de medewerking van een anderen ambtenaar noodig, den deurwaarder der gemeente-belastingen. De controleur zal zich dus door aantekeningen of mededeelingen van den deurwaarder moeten vergewissen, dat inderdaad wordt vervolgd.

Indien tenslotte posten oninbaar moeten worden verklaard, zal de controleur nagaan, of voor ieder geval een rapport van den deurwaarder aanwezig is, dat tot de oninbaarverklaring concludeert. Al blijven ook hier nog mogelijkheden open — het zou mij te ver voeren deze hier te behandelen —, de controleur heeft dan het zijne gedaan om de juistheid van de verantwoording van deze ontvangsten vast te stellen.

#### *Huren, pachten e.d.*

Soortgelijke moeilijkheden doen zich voor, indien de gemeente veel woningen of landerijen bezit, die aan talrijke huurders en pachters in gebruik zijn gegeven. Vooral bij woningexploitatie zal de gemeente vaak niet die selectie op de aspirant-huurders kunnen toepassen, die een particuliere eigenaar soms wel kan uitoefenen, indien zij namelijk de sociale strekking van deze exploitatie tot haar recht wil doen komen. Is de Ontvanger met de inning van huren belast en ontstaat daarbij achterstand, dan rijst dezelfde vraag als bij de verantwoording van de plaatselijke belastingen: is het achterstandsbedrag juist?

Voor deze inkomsten van privaatrechtelijken aard beschikt de Ontvanger niet over eigen speciale invorderingsbevoegdheden. Wanneer de huurders niet betalen, zal slechts het gemeentebestuur de noodige civielrechtelijke maatregelen tegen hen kunnen nemen.

De controleur zal derhalve er op moeten toezien, dat de Ontvanger tijdig den achterstand onder de aandacht van het gemeentebestuur brengt, en hij zal op een onderzoek daarvan en eventueel het nemen van maatregelen door het gemeentebestuur moeten aandringen.

Zooals ik reeds in het begin van dit artikel schreef, hebben deze opmerkingen omtrent de controle van de ontvangersadministratie niet tot strekking een volledig inzicht in deze materie te verschaffen. Zij kunnen slechts eenig begrip bijbrengen van de eigen vragen, welke deze controle oplevert.

Zou ik uit deze opmerkingen en ook uit datgene, wat ik hier niet heb neergeschreven, een quintessens willen trekken, dan zou het dunkt mij de volgende moeten zijn: de deskundige controleur van de ontvangersadministratie heeft zich vooral tot taak te stellen het systeem van de geheele

financieele administratie der gemeente zoodanig te doen inrichten, dat het de noodige waarborgen geeft voor, en inlichtingen verschaft omtrent een juist kasbeheer van den Ontvanger. Algemeene regels zijn hiervoor bezwaarlijk te geven. In ieder geval afzonderlijk zal de controleur moeten nagaan, welke maatregelen van interne contrôle het meest practisch, in de bepaalde gemeente met haar bepaalde personeelsin-deeling, ter secretarie, op het kantoor van den Ontvanger en wellicht ook nog bij andere met den Ontvanger in contact staande kantoren, genomen kunnen worden. Juist hierin, in het aangeven van de practisch mogelijke en bruikbare interne contrôle, zal zich de deskundigheid van den controleur moeten openbaren.

(Slot volgt)

---

## DE WINSTBELASTING IN DE PRAKTIJK

door J. J. M. H. Nijst

### Artikel 27

Wanneer eene naaml. vennootschap *alle* aandeelen eener andere vennootschap bezit, kan art. 27 W.B. toepassing vinden. Dit artikel, dat ingevolge aandrang der Tweede Kamer bij Nota van Wijziging in de wet werd opgenomen, luidt als volgt:

„Indien en voor zoolang alle aandeelen van een naamlooze vennootschap in het bezit zijn van een lichaam als bedoeld is bij artikel 1, kan het Hoofd van het Departement van Financiën, onder door hem te stellen voorwaarden bepalen, dat de belasting volgens dit besluit wordt geheven, alsof de eerstbedoelde vennootschap was opgegaan in het lichaam, dat al haar aandeelen bezit.

Het eerste lid vindt slechts toepassing, indien de gestelde voorwaarden door de bestuurders van alle daarbij betrokken vennootschappen, vereenigingen en maatschappijen zijn aanvaard”.

Wij zullen eerst beknopt de geschiedenis van dit artikel schetsen en daarna de mogelijkheden van toepassing nagaan.

Op eene vergadering van deskundigen, bijeengeroepen ter bespreking van het wetsontwerp, werd door *Prof. Dr. van Loon* de wensche-lijkheid bepleit om moedermaatschappijen resp. concerns te zamen met hare ondervennootschappen te belasten als één lichaam. De moedermaatschappij vangt tenslotte alle winsten en verliezen harer dochtermaatschappijen, waarvan zij alle aandeelen bezit, op, zoodat het eindresultaat van het complex van vennootschappen door haar geconsolideerde balans en winst- en verliesrekening wordt aangewezen. Dit eindresultaat moet belast worden door het concern in fiscalibus als één lichaam te beschouwen. Het denkbeeld vond algemeene instemming en werd met andere desiderata ter kennis van de Regeering en de Kamerleden gebracht. Het vond bij de laatsten voldoende weerklank, zoodat het Voorloopig Verslag er de volgende passage aan wijdde:

„Eenige leden bepleitten een wijziging, welke het mogelijk maakt, dat hoofdvennootschappen, welke de aandeelen van haar ondervennootschappen voor 100 pct. bezitten en voor welke handhaving van die ondervennootschappen om redenen van exploitatie noodzakelijk is, winst van enkele dier ondervennootschappen en verlies van andere harer blijven compenseeren. Bij de toepassing van de Wet op de dividend- en tantiëmebelasting kan zulk een compensatie