

wachten, dat met het herstel van het bedrijfsleven ook de in den kring der accountants toegebrachte schade spoedig zal zijn hersteld.

De Redactie is er nog niet in geslaagd met alle leden van haar staf en met alle mede-werkers het contact te herstellen. Zij hoopt, dat onder hen geen verliezen te betreuren zijn en dat ook het M.A.B. met vereende krachten zijn taak als vroeger zal kunnen vervullen.

Tot haar vreugde vernam de Redactie van den uitgever, den Heer J. Muusses, dat deze er op gesteld is de verschijning van het M.A.B. op den ouden voet te doen geschieden.

De Mei-aflevering zal bij wijze van uitzondering zonder Repertorium van tijdschriftliteratuur en zonder Boekenrepertorium moeten verschijnen, daar deze Repertoria niet tijdig in het bezit van het secretariaat zijn gekomen.

AFSCHRIJVING OP ZAKEN GEDEELTELIJK GEBRUIKT VOOR DE UITOEFENING VAN HET BEDRIJF

Artikel 10, 2e lid, der Wet op de Inkomstenbelasting 1914 luidt als volgt:

„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, en de afschrijvingen op schuldvorderingen, een en ander volgens goed koopmansgebruik.”

Op blz. 75 van den 5en druk (1937) van het handboek „De Wet op de Inkomstenbelasting” door Mr Dr J. H. R. *Sinninghe Damsté* wordt met betrekking tot de afschrijving op bedrijfsmiddelen o.a. het volgende opgemerkt:

„Of een zaak in een bedrijf of beroep gebruikt wordt, kan soms twijfelachtig zijn. Is een zaak gedeeltelijk wel en gedeeltelijk niet als bedrijfsmiddel in gebruik, dan brengt de logica mede, dat de afschrijving alleen het eerste gedeelte betreft: zoo een huis, gedeeltelijk buiten bedrijf verhuurd als woning en verder in gebruik als bergplaats voor des eigenaars bedrijf, of een pand, dat men gedeeltelijk zelf bewoont en voor een ander deel in zijn bedrijf gebruikt.”

Het is algemeen bekend, dat de belastingadministratie niet alleen geen afschrijving toestond op de niet voor het bedrijf gebruikte perceelsgedeelten, doch ook rente- en andere correcties aanbracht, daarbij uitgaande van het beginsel, dat dergelijke perceelsgedeelten privé-beleggingen zijn.

Voortaan evenwel zullen dergelijke perceelsgedeelten gerekend worden tot het bedrijfsvermogen en zal afschrijving daarop door de belastingadministratie worden toegestaan.

Tot juist begrip van deze wijziging in de wetstoepassing diene het volgende:

Zij is verkregen langs den weg van twee fiscale procedures voor den Hoogen Raad, gevoerd door denzelfden belanghebbende. Het resultaat der eerste procedure is belichaamd in het arrest van 4 Mei 1938 (B 6674); het resultaat der tweede procedure vindt men in het arrest van 29 Maart 1939 (B 6890).

De eerste procedure betrof den aanslag 1936/1937.

In eersten aanleg werd door belanghebbende o.m. het volgende aangevoerd:

„Het is mij bekend, dat deze afwijzing steunt op het arrest van den Hoogen Raad d.d. 14 April 1926 (B 3796).

„In zijn arrest van 29 April 1936 (B 6107) stelde de Hooge Raad zich intusschen op het standpunt, dat bedrijfshandelingen niet alleen zijn die verrichtingen, welke in de eerste plaats bij de uitoefening van het bedrijf worden beoogd, maar ook al die welke een behoorlijke uitoefening van het bedrijf medebrengt, waartoe ook het verhuren van een pand kan behooren.

„Ik ben van oordeel, dat een behoorlijke uitoefening van het bedrijf van appellant medebrengt, dat de niet in het bedrijf gebruikte gedeelten van het ten behoeve van zijn kappersbedrijf aangeschafte perceel worden productief gemaakt en dat de daarop betrekking hebbende handelingen derhalve behooren tot de bedrijfshandelingen.

„De verruiming van het begrip „bedrijfshandelingen”, zooals die blijkt uit de aangehaalde omschrijving van den Hoogen Raad, impliceert m.i., dat ook de afschrijving op de verhuurde en door appellant bewoonde perceelsgedeelten bij de berekening van het bedrijfsinkomen in aftrek wordt gebracht.”

De Raad van Beroep overwoog o.a.:

„dat uit de enkele omstandigheid, dat het onderwerpelijke pand in zijn geheel in belanghebbendes bedrijfsboekhouding is opgenomen, welke omstandigheid medebrengt, dat deszelfs opbrengst geheel tot de bedrijfsopbrengst moet worden gerekend, op zich zelf nog niet volgt, dat ten aanzien van het geheele pand overeenkomstig art. 10 lid 2 afschrijving moet worden toegepast;

„dat daartoe vooreerst zoude moeten vaststaan, dat het *geheele* perceel, met name ook het gedeelte in gebruik als woning van belanghebbende en het gedeelte dienende tot verhuur aan derden is te beschouwen als zaak, die voor de uitoefening van belanghebbendes kappersbedrijf wordt gebruikt — met name de aankoop van het perceel voor wat die gedeelten betreft niet het karakter droeg van belegging van (bedrijfs)kapitaal — en vervolgens dat de waarde ook van die beide gedeelten *als zoodanig* — en b.v. niet ten gevolge van conjunctuursinvloeden — is gedaald;

„dat, aangezien met betrekking tot die beide gedeelten zeker niet zonder nader bewijs valt aan te nemen, dat aan de beide genoemde vereischten is voldaan, het op den weg van belanghebbende had gelegen den Raad aannemelijk te maken dat aan beide vereischten met betrekking tot beide perceelsgedeelten wél was voldaan;

„dat belanghebbende daarin echter niet is geslaagd;”

Het beroep in cassatie, gericht tegen deze uitspraak, was o.m. als volgt gemotiveerd:

„Het beroep steunt op het arrest van Uwen Raad van 29 April 1936 (B 6107), waarbij Uw College zich op het standpunt stelde, dat bedrijfshandelingen niet alleen zijn die verrichtingen, welke in de eerste plaats bij de uitoefening van het bedrijf worden beoogd, maar ook al die welke een behoorlijke uitoefening van het bedrijf medebrengt, waartoe ook het verhuren van een pand kan behooren.

„In het arrest van 9 December 1936 (B 6260) besliste Uw Raad, dat indien iemand een gedeelte van een door hem als bedrijfsmiddel gebezigd pand zelf be-

woont, de geldswaarde van het genot, dat hij van dit gedeelte heeft, als „vrije woning”, deel uitmaakt van de opbrengst van zijn bedrijf. Deze beslissing is een consequentie van het arrest van 29 April 1936 (B 6107). Op blz. 75 van het handboek „De Wet op de Inkomstenbelasting” (5e druk) door Mr Dr J. H. R. Sininghe Damsté wordt deze consequentie door den schrijver erkend.

„Ook het arrest van Uwen Raad van 12 Mei 1937 (B 6406) gaat blijkbaar uit van een verruimd begrip „bedrijfshandelingen”.

„Op grond van de aangehaalde beslissingen behoort een perceel als bovenbedoeld ten volle als bedrijfsmiddel te worden aangemerkt en behoort de afschrijving op het perceel ten volle te worden geaccepteerd als aftrek krachtens het 2e lid van artikel 10 der Wet op de Inkomstenbelasting.”

In het verzoekschrift inzake dit beroep in cassatie betoogde de Minister van Financiën het volgende:

„In het beroepschrift heeft appellant gesteld, dat het perceel ten behoeve van zijn kappersbedrijf werd aangeschaft, terwijl de Inspecteur blijkens het verzoekschrift van oordeel is, dat het perceel in zijn geheel in het bedrijf is ingebracht. Zoowel belanghebbende als de Inspecteur gaan derhalve uit van de stelling, dat het perceel behoort tot belanghebbendes bedrijfsvermogen.

„De Raad van Beroep heeft echter gemeend deze stelling niet zonder meer te moeten aanvaarden, en hij heeft nader bewijs noodig geacht om aan te nemen, dat de aankoop van het perceel — voor zoover betreft het gedeelte dat niet daadwerkelijk voor het bedrijf wordt gebruikt — niet het karakter droeg van belegging van (bedrijfs)vermogen. Daarmede heeft de Raad kennelijk bedoeld, dat hem aannemelijk dient te worden gemaakt, dat belanghebbende door den aankoop van het perceel, niet een deel van het vermogen uit zijn bedrijf heeft genomen, en door de belegging in het pand, voor zoover hij dat niet noodig had voor zijn bedrijf, in zijn privé-vermogen heeft opgenomen. Nu belanghebbende er niet in is geslaagd dit den Raad aannemelijk te maken, heeft de Raad terecht het beroep ongegrond verklaard.”

Het arrest van den Hoogen Raad van 4 Mei 1938 (B 6674) is gemotiveerd als volgt:

„dat de Raad van beroep, vaststellende dat het onderhavige pand in zijn geheel in belanghebbendes bedrijfsboekhouding is opgenomen en daaruit doende volgen, dat de opbrengst van het pand geheel tot de bedrijfsopbrengst moet worden gerekend, met partijen heeft aangenomen, dat het pand in zijn geheel tot het bedrijfsvermogen van de kapperszaak van belanghebbende behoort;

„dat dit wel medebrengt, dat belanghebbende ten aanzien van het onderhavige pand een stelsel van jaarlijksche schatting zou hebben mogen toepassen, doch nog niet zonder meer ten gevolge heeft, dat hij op dat pand ingevolge art. 10, tweede lid, der wet, mag afschrijven;

„dat toch genoemde wetsbepaling, afschrijving toelattende op zaken, die voor de uitoefening van het bedrijf worden gebruikt, naar haar bewoordingen en naar hare uit de geschiedenis der totstandkoming blijkende strekking niet het oog heeft op alle tot het bedrijfsvermogen behorende zaken doch slechts op zoodanige daarvan,

welke als bedrijfsmiddelen dienstbaar worden gemaakt aan bedrijfsdoeleinden;

„dat dan ook in art. 10, tweede lid, nog afzonderlijk wordt toegestaan afschrijving op schuldvorderingen;

„dat de Raad van beroep, de mogelijkheid openlatende, dat het gedeelte van het meergenoemde pand, dat als woning voor belanghebbende wordt gebruikt en aan derden is verhuurd, bloot vormt een belegging van bedrijfsvermogen en in ieder geval niet aangetoond achtende, dat dit gedeelte van het perceel ook voor de uitoefening van het bedrijf wordt gebruikt, mitsdien terecht afschrijving daarop ontoelaatbaar heeft geoordeeld;

„dat dusdoende de Raad ook niet getreden is buiten den rechtsstrijd van partijen, daar de inspecteur had betwist, dat voormeld gedeelte van het pand, al behoorde het tot het bedrijfsvermogen, voor de uitoefening van het bedrijf werd gebezigd.”

De tweede procedure betref den aanslag 1937/1938.

In eersten aanleg werd door belanghebbende o.a. het volgende aangevoerd:

„In zijn arrest d.d. 4 Mei 1938 heeft de Hooge Raad het tegen Uwe uitspraak gericht beroep in cassatie verworpen. Daarbij is komen vast te staan, dat de niet in het bedrijf gebruikte perceelsgedeelten wel tot het bedrijfsvermogen behooren, doch dat artikel 10, lid 2, der Wet op de Inkomstenbelasting 1914 afschrijving op dergelijke perceelsgedeelten niet toelaat.

„Intusschen brengt de omstandigheid, dat het pand in zijn geheel tot het bedrijfsvermogen behoort, volgens hetzelfde arrest wel mede, dat belanghebbende ten aanzien van het onderhavige pand een stelsel van *jaarlijksche schatting* mag toepassen.

„Op grond van bovenbedoeld arrest maakt appellant aanspraak op een aftrek van f 215.— wegens geschatte *waardevermindering* van de niet in het bedrijf gebruikte perceelsgedeelten.”

In zijn verzoekschrift betoogde de Inspecteur o.a. het volgende:

„Wat dit punt aangaat was appellant's systeem om, uitgaande van den kostprijs, daarop in mindering te brengen de reeds over vroegere jaren verrichte afschrijvingen, benevens de afschrijving over het desbetreffend boekjaar.

„Waardeering van het onroerend goed kwam bij deze methode niet te pas. In beginsel werd het steeds voor eenzelfde bedrag op de balans opgenomen, terwijl de waardevermindering door afschrijving tot uitdrukking kwam. Dat appellant bij de afschrijving gebonden was aan het voorschrift van art. 10, tweede lid der wet, dat geen afschrijving naar verkiezing toelaat, doet daaraan niet af.

„Enmaal dit systeem gekozen hebbend, mag appellant er niet ten nadeele van den fiscus van afwijken, tenzij bijzondere omstandigheden wijziging van systeem noodzakelijk maken en de wijziging dus eigenlijk naar goed koopmansgebruik geboden is.

„Van zoodanige omstandigheden is niet gebleken en de cijfers waar het hier om gaat toonen de afwezigheid dier omstandigheden aan.

„Volledigheidshalve merk ik nog op dat al zou wijziging van systeem gerechtvaardigd zijn, die niet op de door appellant gewenschte wijze zou mogen worden doorgevoerd.

„Voor een splitsing van het perceel in een gedeelte dat wel en een gedeelte dat niet voor de uitoefening van het bedrijf wordt gebruikt, waarbij op het eerstgenoemde wordt afgeschreven, het laatstgenoemde telkens jare geschat wordt b.v. naar de verkoopwaarde, bestaat geen enkele reden.

„Appellant zou m.i. moeten kiezen tusschen afschrijving, met inachtneming van art. 10, tweede lid der wet of waardeering, maar steeds betrekkelijk het geheele perceel.”

De Raad van Beroep volgde den Inspecteur en overwoog in zijne uitspraak o.a. het volgende:

„Overwegende dat belanghebbende thans meent, dat het gedeelte van het pand, hetwelk niet voor de bedrijfsuitoefening wordt gebruikt, jaarlijks voor de vaststelling van de bedrijfsuitkomst moet worden gewaardeerd, doch ten onrechte;

„Overwegende dat belanghebbende ten aanzien van het pand, dat in zijn geheel tot zijn bedrijfsvermogen behoorde, een stelsel van jaarlijksche schatting had mogen toepassen, zoodat, al naar gelang het pand in waarde was gestegen of gedaald, in het bedrijf winst of verlies tot uitdrukking zou worden gebracht;

„Overwegende dat belanghebbende dit stelsel echter niet placht toe te passen, maar uitsluitend op de aanschaffingswaarde van het pand afschreef;

„Overwegende dat nu in het enkele feit, dat beslist is, dat belanghebbende hierbij de door art. 10 lid 2 der Wet op de Inkomstenbelasting 1914 gestelde grenzen in acht dient te nemen, zeer zeker geen genoegzame grond kan zijn gelegen, waarom belanghebbende het stelsel uitsluitend afschrijving ex art. 10 lid 2 toe te passen zou loslaten en in plaats daarvan dat der jaarlijksche waardeering zou invoeren;

„Overwegende dat afgezien hiervan, hoezeer wellicht de wet toestaat ter correctie van de door art. 10 lid 2 *bevolen* afschrijving wegens waardevermindering door bepaalde oorzaken, waardevermindering van het geheele perceel door andere oorzaken door middel van waardeering der verkoopwaarde tot uiting te brengen, ten einde aldus ervoor te waken dat eenig bedrijfsmiddel een te hooge boekwaarde houdt, de Raad ontoelaatbaar acht, hetgeen belanghebbende thans zou willen, namelijk afschrijving alleen op het gedeelte van het pand, waarin het bedrijf wordt uitgeoefend, en waardeering alleen van het overige.

„Overwegende dat toch het huis, dat in zijn geheel tot belanghebbendes bedrijfsvermogen behoorde, slechts in zijn geheel kan worden verkocht en dus voor de beoordeeling van de vraag, of het bedrijfsvermogen ten gevolge van waardeverandering van het huis een wijziging had ondergaan, slechts van belang kon zijn, of de verkoopwaarde van het huis in zijn geheel was gestegen of gedaald;”

Belanghebbende liet zich niet ontmoedigen en wendde zich opnieuw tot het hoogste rechtscollege. Hij motiveerde zijn beroepschrift o.m. als volgt :

„Dergelijke perceelen behooren voor de berekening van de fiscale bedrijfsuitkomst, krachtens het arrest van Uwen Raad van 4 Mei 1938 (B 6674), te worden gesplitst in:

- a. bedrijfsmiddel t.w. het perceelsgedeelte, gebruikt (in eigenlijken zin) voor de uitoefening van het bedrijf;
- b. beleggingsobject t.w. de perceelsgedeelten, niet ge-

bruikt (in eigenlijken zin) voor de uitoefening van het bedrijf.

„Voor het eerste gedeelte geldt het begrip „afschrijving” in den zin van het 2e lid van artikel 10.

„Voor het tweede gedeelte moet „waardeering” plaats vinden als zijnde het eenige middel, om het verlies, dat voortspuit uit de waardevermindering van dit onderdeel van het bedrijfsvermogen, bij de berekening van de bedrijfsuitkomst volgens het 1e lid van artikel 10 tot uitdrukking te brengen.”

Belanghebbende achtte het noodig zijn beroepschrift nader toe te lichten zonder daarbij de bedoeling te hebben een nieuwe grief in het geding te brengen en voerde o.m. het volgende aan:

„Ter algemeene toelichting van het vraagstuk der bestanddeelen van het bedrijfsvermogen met tweeledig karakter (bedrijfsmiddel en beleggingsobject), neemt de ondergeteekende de vrijheid het volgende onder Uwe aandacht te brengen:

„a. Het beroepschrift d.d. 11 Februari 1938, waarop Uw College een beslissing genomen heeft bij arrest van 4 Mei 1938 (B 6674), had ten doel zekerheid te verkrijgen met betrekking tot het woord „gebruikt” in het 2e lid van artikel 10 der Wet op de Inkomstenbelasting.

„In het bedrijfsleven wordt het als een grove onbillijkheid beseft, dat men op perceelen, die aangeschaft werden, omdat ze voor het bedrijf niet konden worden gemist, welke men *noodig* had voor de uitoefening van het bedrijf, welke men dus in figuurlijken, oneigenlijken zin voor de uitoefening van het bedrijf gebruikt, niet mag afschrijven. Bij den aankoop ten behoeve van het bedrijf weet men, dat er een nadeelig verschil zal zijn tusschen den aanschaffingsprijs en de uiteindelijke opbrengst. Dit nadeelige verschil kan niet in aftrek worden gebracht, enkel en alleen als gevolg van een zeer geborneerde interpretatie van het woord „gebruiken”.

„Een paar arresten van Uwen Raad (B 6107 en 6260, zoomede 6406) hebben in het bedrijfsleven de hoop gewekt op een ruimere interpretatie van het 2e lid van artikel 10. Uw College stelde zich in het arrest van 29 April 1936 (B 6107) op het standpunt, dat bedrijfshandelingen niet alleen zijn de verrichtingen, welke in de eerste plaats bij de uitoefening van het bedrijf worden beoogd, maar ook al die, welke een behoorlijke uitoefening van het bedrijf medebrengt. In het arrest van 9 December 1936 (B 6260) besliste Uw Raad, dat, indien iemand een gedeelte van een door hem als bedrijfsmiddel gebezigd pand zelf bewoont, de geldswaarde van het genot van bewoning deel uitmaakt van de opbrengst van zijn bedrijf. Ook het arrest van 12 Mei 1937 (B 6406) gaat uit van een verruimd begrip „bedrijfshandelingen”.

„Een consequentie van het arrest van 4 Mei 1938 (B 6674), waarbij is komen vast te staan, dat de niet voor de uitoefening van het bedrijf of beroep gebruikte perceelsgedeelten tot het *bedrijfsvermogen* behooren, is dat de belasting-administratie zal moeten breken met de gewoonte rente- en andere correcties aan te brengen, voortvloeiende uit het thans onhoudbare standpunt, dat dergelijke perceelsgedeelten *privé-beleggingen* zijn.

„Uw arrest van 4 Mei 1938 (B 6674) heeft evenwel den voornaamsten misstand (niet accepteren van afschrijving), geschapen door een uiterst beperkte interpretatie van het woord „gebruikt” van het 2e lid van

artikel 10, niet opgeheven door een ruime opvatting van de woorden „zaken, die voor de uitoefening van het bedrijf of beroep worden gebruikt” van het 2e lid van artikel 10. Uw Raad had, zonder de bedoeling van den wetgever geweld aan te doen, de omschrijving „zaken, die voor de uitoefening van het bedrijf of beroep worden gebruikt” kunnen vereenzelvigen met het begrip „bedrijfsmiddelen”. Een dergelijke uitlegging, gevoegd bij een gezonde, bedrijfseconomische opvatting van het begrip „bedrijfsmiddelen”, zou het euvel van niet-aanvaarding van noodzakelijke afschrijving op de perceelsgedeelten in kwestie hebben weggenomen. Uw College heeft evenwel gemeend het begrip „gebruiken” zeer beperkt (in eigenlijken zin) te moeten opvatten en wil blijkbaar van een gebruik in figuurlijken, oneigenlijken zin niets weten. In het arrest van 4 Mei 1938 (B 6674) zijn de perceelsgedeelten, welke (in *eigenlijken* zin) niet in het bedrijf gebruikt worden, uitdrukkelijk niet als *bedrijfsmiddelen* erkend. Het is zeer te betreuren, dat niet gezocht is naar een oplossing, beantwoordende aan de bedrijfseconomie, als door ondergeteekende bedoeld.”

„d. Het behoeft geen betoog, dat met de fiscaal-rechterlijke toekenning van een tweeledig karakter aan bestanddeelen van het bedrijfsvermogen een onuitputtelijke bron van talloze fiscale geschillen geschapen is. Ook met het oog daarop verdient het aanbeveling in de fiscale rechtspraak de bedrijfseconomie te volgen en dergelijke vermogensbestanddeelen zonder meer onder de bedrijfsmiddelen te rangschikken, wat uiteraard gepaard gaat met vertolking van het woord „gebruiken” in eigenlijken en oneigenlijken zin.”

Het verzoogschrift van den Minister van Financiën kwam neer op een volledige erkenning van het standpunt van belanghebbende. Het luidde als volgt:

„Belanghebbende brengt in zijn beroepschrift in cassatie een tweetal bezwaren naar voren te weten:

- a. ook perceelen en gedeelten van perceelen welke aangeschaft worden, omdat ze voor een bedrijf niet kunnen worden gemist en omdat ze *noodig* zijn voor de uitoefening van het bedrijf, moeten geacht worden voor de uitoefening van een bedrijf te worden gebruikt, zoodat daarop afschrijving overeenkomstig het tweede lid van artikel 10 der Wet op de Inkomstenbelasting is toegestaan;
- b. de Raad van Beroep heeft ten onrechte waardeering van het gedeelte van het perceel waarin het kappersbedrijf niet wordt uitgeoefend, geweigerd.

„Naar aanleiding van deze bezwaren merkt de ondergeteekende het volgende op:

ad a. Ofschoon de ondergeteekende zich er mede kan vereenigen dat de sub a bedoelde perceelen en perceelsgedeelten voor afschrijving in aanmerking komen, is hij van meening dat dit bezwaar niet tot cassatie kan leiden. Blijkens de gedingstukken bestond er tusschen partijen in de onderhavige zaak slechts verschil van meening over de vraag of tengevolge van waardeering van het genoemde perceelsgedeelte tot uiting komende waardevermindering bij de bepaling van de opbrengst van het bedrijf in mindering mag worden gebracht. Door in het beroepschrift in cassatie de mogelijkheid van afschrijving te verdedigen, doet belanghebbende een beroep op een bewering welke mede van feitelijk aard is en mitsdien niet voor het eerst in cassatie kan worden te berde gebracht.

ad b. Deze grief acht de ondergeteekende gegrond.

„Tusschen partijen stond vast, dat ook het gedeelte van het pand waarin belanghebbende niet het kappersbedrijf uitoefende, tot het bedrijfsvermogen behoorde. Zooals de Hooge Raad in het arrest van 4 Mei 1938 (B no. 6674) heeft beslist, is het geoorloofd op een pand hetwelk tot het bedrijfsvermogen behoort, een jaarlijkse schatting toe te passen. De ondergeteekende kan niet inzien, om welke reden het belanghebbende niet geoorloofd zou zijn om naast het systeem van afschrijving dat hij voor het gedeelte van het pand dat als bedrijfsmiddel in gebruik is, toepast, voor het gedeelte dat tot het bedrijfsvermogen behoort zonder als bedrijfsmiddel in gebruik te zijn het stelsel van waardeering te volgen. De door den Raad van Beroep in de uitspraak genoemde omstandigheid, dat het pand slechts in zijn geheel kan worden verkocht, acht de ondergeteekende niet terzake dienende. Op dezen grond zou met evenveel recht afschrijving op het gedeelte van een pand dat als bedrijfsmiddel in gebruik is, behooren te worden geweigerd, aangezien voor de bepaling van het bedrag van de afschrijving zoowel de aanschaffingswaarde als de residuwaarde *van dit gedeelte* moet worden bepaald.

„De Raad van Beroep heeft zich ook nog tegen waardeering verzet, omdat belanghebbende voorheen steeds op de aanschaffingswaarde van het geheele pand heeft afgeschreven. In tegenstelling met den Raad van Beroep is de ondergeteekende van meening, dat in de omstandigheid, dat het systeem van afschrijving hetwelk belanghebbende voorheen volgde, naar de Raad van Beroep heeft vastgesteld, in strijd is met de bepalingen van de Wet op de Inkomstenbelasting, een genoegzame grond is gelegen om belanghebbende toe te staan tot het systeem van waardeering hetwelk wel in overeenstemming is met de genoemde wet, over te gaan.”

Bij arrest van 29 Maart 1939 (B. 6890) overwoog en besliste de Hooge Raad als volgt:

„Overwegende dat belanghebbende in cassatie stelt: Schending van artikel 10, eerste lid, der Wet op de Inkomstenbelasting 1914, en in zijn op het middel gegeven toelichting een tweetal grieven ontwikkelt, *vooreerst* dat in een geval als het onderwerpelijke afschrijving toelaatbaar is op het geheele perceel, en niet slechts op het gedeelte, dat voor de uitoefening van het bedrijf wordt gebruikt, en *vervolgens*, dat de Raad van Beroep ten onrechte niet heeft toegelaten, dat ter zake van lagere waardeering van het niet voor de bedrijfsuitoefening gebezigd gedeelte van het perceel van de opbrengst van zijn bedrijf een bedrag van f 215 in aftrek werd gebracht;

„Overwegende dat de *eerste* grief niet tot cassatie kan leiden;

„dat immers de daarin aan de orde zijnde vraag blijkens de stukken van het geding niet aan het oordeel van den Raad van Beroep onderworpen is geweest, zoodat zij als bevattende mede elementen van feitelijk aard, niet voor het eerst in cassatie kan worden opgeworpen;

„Overwegende aangaande de *tweede* grief en *ambts-halve*:

„dat het den eigenaar van een bedrijf vrij staat, bij het bepalen van de bedrijfswinst de verschillende activa, waarin hij zijn bedrijfsvermogen heeft belegd, naar de regels van goed koopmansgebruik te waardeeren;

„dat er geen reden is, het bestaan van die bevoegdheid niet aan te nemen in gevallen, waarin een actief

slechts ten deele voor het beleggen van bedrijfsvermogen dient en voor het overige als privé vermogen beschouwd moet worden;

„dat weliswaar de waardeering van eerstbedoeld gedeelte moeilijkheid kan opleveren, indien het niet afzonderlijk voor vervreemding onder bezwarenden titel in aanmerking kan komen, doch dat zulks geen reden mag zijn, den belanghebbende te verkorten in zijn recht om alle bestanddeelen van zijn bedrijfsvermogen te waardeeren;

„dat het bovenstaande mede van kracht is voor een geval als het onderwerpelijke, waarin een actief wel geheel tot het bedrijfsvermogen behoort, doch op een deel er van, dat voor de uitoefening van het bedrijf wordt gebezigd, afschrijving pleegt plaats te vinden;

„dat, naar uit het een en ander volgt, de Raad van Beroep aan de omstandigheid, dat een actief als het onderwerpelijke pand slechts in zijn geheel kan worden verkocht, ten onrechte beteekenis heeft toegekend;

„dat voorts ook de andere grond, waarop de Raad zijne beslissing heeft gebaseerd, die beslissing niet kan dragen;

„dat weliswaar de belanghebbende een stelsel van waardeering ten aanzien van het onderwerpelijke pand, voorzoover dat niet in zijn bedrijf wordt gebezigd, niet placht toe te passen en het overgaan tot zulk een stelsel niet mag geschieden zonder dat de omstandigheden daartoe aanleiding geven, doch dat zulk eene aanleiding hier alleszins aanwezig was, nu belanghebbende, die tot dusver op het geheele pand placht af te schrijven, zich door de ter zake gegeven rechterlijke uitspraken de mogelijkheid van afschrijving op het pand in zijn geheelen omvang ontnomen zag;

„dat de Raad van Beroep derhalve, door den aftrek welken belanghebbende ter zake van de door hem verrichte waardeering gevraagd heeft, te weigeren, artikel 7 der Wet op de Inkomstenbelasting 1914 verkeerd heeft toegepast;

„Overwegende dat belanghebbende wegens achteruitgang van de waarde in 1936 een aftrek van f 215 heeft verzocht en van een bezwaar van den Inspecteur tegen dat bedrag niet is gebleken;

„Vernietigt de aangevallen uitspraak en de daarbij gehandhaafde beschikking van den Inspecteur;

„Verlaagt den aanslag van belanghebbende in de inkomstenbelasting over het belastingjaar 1937/1938 tot een aanslag naar een zuiver inkomen van f 1212;

„Gedaan bij de Heeren *Kosters*, Vice-President, *Van der Dries*, *Kranenburg*, *Van Regteren Altena* en *Sinninghe Damsté*, *Raden*, en door voornoemden Vice-President uitgesproken ter Raadkamer van den negen en twintigsten Maart 1900 Negen en Dertig, in tegenwoordigheid van den Substituut-Griffier *Somer*.”

Op 16 Mei 1939 richtte de Minister van Financiën een aanschrijving (No. 163) tot zijne ambtenaren, waarbij hij onder verwijzing naar het arrest van 29 Maart 1939 goedkeurde, dat de inspecteurs afschrijving op het geheele tot het bedrijfsvermogen behoorend pand toestaan (zie de noot bij B 6893). Daarmede is de kwestie der afschrijving op niet in het bedrijf gebruikte perceelsgedeelten op voor de bedrijfseconomie bevredigende wijze *practisch* opgelost. Het is slechts te betreuren, dat deze oplossing niet steunt op een principieele beslissing van het hoogste rechtscollege, waarbij dergelijke percelen geheel als „bedrijfsmiddelen” worden erkend.

Op grond van het hierboven vermelde ministerieele verhoog-

schrift mag evenwel worden aangenomen, dat bedoelde aanschrijving niet maar geboren is uit utiliteitsoverwegingen, doch mede wortelt in de overtuiging, dat afschrijving op niet voor het bedrijf gebruikte perceelsgedeelten naar geest en letter der wet gerechtvaardigd is, als zijnde bedrijfseconomisch afschrijving op bedrijfsmiddelen.

J. S. VAN AKKEREN.

STATISTISCH ONDERZOEK INZAKE RENTABILITEITSVERBETERING VAN ZWEMBADEN

I

Mahlberg zegt terecht in zijn boek over „Die Statistik im Betrieb” dat deze statistiek „im Kraut geschossen” was, m.a.w. dat de ontwikkeling meer in omvang dan in kwaliteit gezocht werd.

De bedrijfsstatistiek zal goed doen, deze vermaning ter harte te nemen. Zij moet naast de statistische „documentatie”, vooral de statistische „analyse” tot ontwikkeling brengen. Met een eenvoudig voorbeeld is dit voor de lezers van dit geschrift te demonstreeren. Wij hebben voor het M.A.B. in de afgelopen jaren 7 statistiekboekjes, (gepubliceerd door de E.I.M.), besproken. Het waren tot zekere hoogte zeer nuttige publicaties. Men moet ze, zooals alle statistische publicaties, eerst leeren lezen. Dan blijkt welke problemen aan de orde komen. Zoo in de eerste plaats de vraag of de gegevens voldoende representatief zijn, vervolgens wat de aard is der bedrijfseconomische problemen, die zich voordoen en tenslotte de moeilijker vragen van meer analytischen aard. Ik noem als voorbeeld de vraag, of het lage bruto winst-percentage oorzaak is van de slechte bedrijfsresultaten en zoo ja, in welke mate. Eveneens de vraag, of men door prijsverlagingen voldoende compenseerende omzetuitbreiding kan verwachten.

Zoo komen uit een eenvoudige „boekhoudkundige” statistiek problemen naar voren, die vragen naar meer „analytisch” vermogen in de statistiek. Dit met tweëerlei doel: om de diagnose scherper te kunnen stellen en te verdiepen en bovenal om mede te kunnen werken aan de therapie. De statistische analyse moet direct kunnen medewerken aan een constructieve oplossing van bedrijfsproblemen. Daartoe moet naar een woord van Prof. *Holwerda* („De wetenschappelijke methode in de statistiek”, '17) de bedrijfsstatistiek naast „beschrijvende” ook „wetenschappelijke” statistiek worden. Wij willen dit hier aan een praktisch voorbeeld demonstreeren, namelijk aan de resultaten van een statistisch onderzoek bij zwembaden.

Een 10-tal onderzochte zwembaden in Nederland vertoonden namelijk een algemeen dalende tendenz van de gemiddelde opbrengst, gepaard gaande met een niet of weinig stijgend bezoekersaantal, waardoor de totale opbrengsten daalden en de rentabiliteit ernstig werd aangetast. Wij zullen eenige grepen doen uit dit onderzoek ¹⁾ en deze in het kort toelichten.

I. De eerste vraag, die wij ons stelden, luidde: *Wat zijn de huidige ontwikkelingtendenzen in bezoek en opbrengst van zwembaden?*

Bij de analyse van het bezoek dient men zelfs bij een eerste oriëntatie onderscheid te maken tusschen het bezoek van volwassenen en dat van kinderen. Het bezoek van kinderen blijkt

¹⁾ Verricht met belangrijke steun van mijn medewerker *B. G. F. Buys*.