aan tegemoet gekomen door in de Wet effectenwaardering de bepaling op te nemen, dat de waarde van aandelen, die een aanmerkelijk belang vertegenwoordigen, met $^1/_9$ wordt verminderd. — Ook in het geval, dat bij de waardebepaling rekening wordt gehouden met een in het bedrijf aanwezige goodwill — hetgeen bij een firma niet geschiedt — is een aftrek gemotiveerd.

De aandeelhouder, die een aanmerkelijk belang heeft, kan een verzoek doen ingevolge art. 29, derde lid, der Wet vermogensaanwasbelasting, waardoor hij, op de wijze als bij dit artikel bepaald, bij de berekening van de vermogensaanwasbelasting een voordeel kan genieten. De 10 % aftrek van de waarde zijner aandelen op 31 December 1945 volgens art. 28, eerste lid onder I, 3 en onder II, 3, wordt dan echter niet verleend.

Heeft een aandeelhouder slechts een gering belang bij het aandelenkapitaal ener naamloze vennootschap en kan hij dus practisch geen invloed uitoefenen op de uitdelingspolitiek, dan zal naar mijn mening het genoten dividend de waarde zijner aandelen bepalen. Het lijkt mij dan niet juist de waarde op een evenredig gedeelte van de op bovenstaande wijze berekende waarde van alle aandelen te stellen.

De waardebepaling der incourante aandelen voor de heffingen ineens geschiedt bij de beschreven methode op eenvoudige wijze. Zij is gebaseerd op vaststelling van het in de naamloze vennootschap aanwezige vermogen: voor de vermogensaanwasbelasting wordt alleen rekening gehouden met het verschil in vermogen aanwezig bij de naamloze vennootschap op de 1e en 2e peildatum; voor de vermogensheffing ineens met het vermogen bij de naamloze vennootschap aanwezig op de 2e peildatum. Voor de vermogensaanwasbelasting is de grondslag voor de heffing de aanwas van vermogen. Vanuit dit gezichtspunt beschouwd kan voor de vermogensaanwas van incourante aandelen hetzelfde standpunt worden ingenomen en kunnen voor deze aandelen toekomstige winsten buiten beschouwing blijven. Het betreft hier, zoals reeds gezegd, twee belastingen, die slechts éénmaal worden geheven: van enige continuïteit in belastingheffing is geen sprake.

HET BEROEPSGEHEIM VAN DE ACCOUNTANT IN OVERHEIDSDIENST

door J. Toutenhoofd

De Heren van Essen en Roozen hebben in dit tijdschrift beide een beschouwing gewijd aan de prae-adviezen, in 1947 uitgebracht aan een vergadering van overheidsaccountants met de besturen van het N.I.v.A. en de V.A.G.A. betreffende „Het beroepsgeheim van de accountants in overheidsdienst".

Het lijkt mij goed naar aanleiding hiervan mijn standpunt nog eens duidelijk te maken. Ik zal een deel van het betoog van collega Roozen volgen en daarbij tegelijkertijd gelegenheid hebben iets te zeggen over de opmerkingen van de Heer van Essen.

Wij zouden in ruwe trekken het betoog van Roozen als volgt kunnen samenvatten:

1. Aan de orde zou zijn geweest: „de vraag, of de regelen, welke naar „de algemeen voorgestane opvatting omtrent zwijgplicht en zwijg„recht in het vrije beroep gelden, ook toepassing kunnen en mogen „vinden op de accountants in overheidsdienst".

Deze vraag houdt in de eerste plaats een andere vraagstelling in n.l.: „Zijn de beginselen, welke naar het wezen van de functie van de „accountant-ambtenaar de inhoud van dienst zwijgplicht en zwijg- „recht bepalen, dezelfde als voor de accountant in het vrije beroep?" (M.A.B. 1948 blz. 300).

2. De prae-adviseurs De Blaey, Lindner en Toutenhoofd, verzuimen deze nadere vraagstelling te beantwoorden. Zij gaan er, zonder een bewijs te leveren van uit, dat deze vraag bevestigend moet worden beantwoord en maken zich dientengevolge schuldig aan een cirkelredenering.
   In feite dient deze vraag ontkennend te worden beantwoord, aangezien de accountants-ambtenaren geen vertrouwensmannen zijn van het maatschappelijk verkeer. Het publiek komt niet tot hen met zijn vragen en moeilijkheden, omdat zij functioneel ondergeschikt zijn aan de overheid. Er kan geen geheimhouding bestaan tegenover degeen, aan wie de accountant functioneel ondergeschikt is.
3. De accountants in dienstbetrekking bij de van de bestuursorganen der overheid verbijzonderde accountantsdiensten (bijv. die van het Ministerie van Economische Zaken) „werpen zich op als vertrou- „wensleden van het openbare verkeer" (M.A.B. 1948 blz. 302). „Deze accountantsdiensten zijn functioneel bezien monstra" ..... „omdat de overheid verwacht, dat het bedrijfsleven hun een gelijk vertrouwen schenkt, als zijzelve doet" (M.A.B. 1948 blz. 303).
4. „De accountants in het vrije beroep hebben voldoende gelegenheid. „de deskundige en ernstige taakvervulling van de accountantsdiensten „te waarderen, n.l. in de vele gevallen, waarin hun een objectieve „verklaring wordt gevraagd door het bedrijfsleven omtrent ..... „de rapporten van de accountantsdiensten!" (M.A.B. 1948 blz. 303). Niettemin zullen deze diensten er niet in slagen het vertrouwen van het bedrijfsleven te winnen, aangezien de functionele afhankelijkheid van de ambtenaar de waarborg voor onafhankelijkheid en geheimhouding weg neemt.
5. Evenzeer kan echter artikel 2, lid 1 van het Reglement van Arbeid van het N.I.v.A. op de overheidsaccountants van toepassing blijven, „want alle voorschriften van de overheid met betrekking tot de spreek- „plicht (als complement van het zwijgrecht) en tot de zwijgplicht van „haar ambtenaren zijn voor de accountants-ambtenaren begrepen in „de opdrachten, welke deze in hun dienstbetrekking ontvangen" (M.A.B. 1948 blz. 305).

Hiermede heb ik dus getracht de mening van de Heer Roozen verkort weer te geven. In de eerste plaats zouden wij overheidsaccountants de vraag kunnen stellen: kunnen we dat zo maar allemaal nemen. Ik heb eens nagezocht wat een „monstrum" nu precies is. Kramers woordentolk zegt daaromtrent o.a. „monster, misgeboorte, gedrocht, wanschepsel". Mogen wij erin berusten zo maar door collega Roozen te kijk gesteld te worden als evenzovele koppen van het veelkoppig wangedrocht: „Accountantsdienst van ....."

Weliswaar vertroost hij de verschrikte lezers door hen voor te houden: „Indien de accountants in het vrije beroep erin slagen dit wantrouwen (n.l. van de overheid in de accountants in het vrije beroep T.) weg te nemen, zullen deze accountantsdiensten vanzelf verdwijnen" (M.A.B. 1948 blz. 303). Ons, accountants bij deze diensten werkzaam, kan dit echter maar nauwelijks vertroosten.

Kunnen we dit nemen? Ja, ik geloof van wel, omdat ik tot de conclusie ben gekomen, dat Roozen, gelijk weleer een dapper en strijdvaardig ridder, de strijd slechts aangebonden heeft tegen ..... windmolens. Laten wij zijn betoog punt voor punt volgen.

Sub 1. Mij werd destijds verzocht, mijn standpunt ten aanzien van het vraagstuk van het beroepsgeheim van de accountants in overheidsdienst uiteen te zetten. Hierbij werd niet de vraag gesteld, welke in de eerste alinea van het artikel van de Heer Roozen wordt naar voren gebracht. Aangezien mij bekend was, dat bij overleg tussen verschillende leden van het N.I.v.A. gebleken was, dat niet alle accountants-ambtenaren meenden aan art. 2 lid 1 van het Reglement van Arbeid te kunnen voldoen, lag het voor de hand, dat *dit* als vraagpunt naar voren kwam. Van een cirkelredenering is hier dus geen sprake.

Sub 2. De accountants-ambtenaren zijn niet de vertrouwensmannen van het maatschappelijk verkeer, daarover kan ik het met de Heer Roozen geheel eens zijn. Althans wanneer we buiten beschouwing laten mogelijke gevallen, waarin deze accountants publieke verklaringen geven omtrent verantwoordingen afgelegd door overheidsorganen aan welke zij niet ondergeschikt zijn. Ik ken deze gevallen persoonlijk niet en wil ze hier dus buiten beschouwing laten. Maar daar gaat het hierbij in het geheel niet om. Het gaat er om of wij kunnen voldoen aan de eis van art. 2 van het Reglement van Arbeid, „ongeacht welke maatschappelijke positie" we innemen, zoals de toelichting op het betreffende artikel zegt. Daarbij is de vraag voor ons accountants-ambtenaren of wij in strijd komen met de eisen aan ons als ambtenaren gesteld. Het is hierbij niet van belang — ik herhaal het — of wij in de eerste plaats accountants of ambtenaren zijn. Wij hebben zowel te voldoen aan de eisen, die ons als accountant, als aan die, welke ons als ambtenaar zijn gesteld. Roozen komt tot de conclusie, dat geen strijd bestaat tussen deze eisen, echter — zoals bij punt 5 zal blijken — wel op geheel andere gronden dan ik.

Sub 3. Hierbij zou ik slechts willen vragen, waar zijn de accountants-ambtenaren, die zich opwerpen als „vertrouwenslieden van het „openbare verkeer". Als de Heer Roozen me dat vertelt, zou ik willen voorstellen: laten we ons samen naar de plaats des onheils spoeden om te trachten deze lieden tot inkeer te brengen. Want een vertrouwensman is niet iemand, in wie men een zeker vertrouwen kan hebben, maar iemand, tot wie men zich vrijwillig en onbeschroomd kan wenden met vragen die van vertrouwelijke aard zijn. Ook is het mij niet bekend bij welke gelegenheid de overheid de verwachting heeft uitgesproken, dat het bedrijfsleven de accountants-ambtenaren een gelijk vertrouwen schenkt als zijzelve doet. Laat ons geen strijd aanbinden tegen een phantoom.

Sub 4. Wij mogen ons in Nederland verheugen op een stand van accountants, werkzaam in het vrije beroep, die voldoet aan hoge eisen van objectiviteit en deskundigheid. De overheid doet dan ook in sterke mate een beroep op deze accountants bij de vervulling van haar taken en maakt in vele gevallen gebruik van de door hen afgegeven verklaringen. Het lijkt mij echter een te idealistische voorstelling van zaken te zijn, die blijk geeft van weinig realiteitszin, wanneer men zegt, dat de rapporten der accountantsdiensten van de overheid, aan de accountants in het vrije beroep worden overgelegd, *om tot een objectieve beoordeling daarvan te komen.*

De functionele afhankelijkheid van de accountants in overheidsdienst is een vaststaand feit en artikel 4 van de Ereregelen van het N.I.v.A. belet hen op grond van die afhankelijkheid, als openbaar accountant op te treden *met betrekking tot het lichaam waarbij zij in dienstbetrekking zijn*. Verdere conclusies kunnen uit dit artikel m.i. niet getrokken worden. Maar nogmaals: de accountants-ambtenaren werpen zich niet op als vertrouwenslieden van het maatschappelijk verkeer.

Sub 5. Hier komt nu de eigenlijke vraag, waar het om ging, weer aan de orde. Het is duidelijk, dat als men deze vraag „oplost" op de wijze, waarop Roozen dit doet, art. 2 lid 1 van het Reglement van Arbeid geen enkele betekenis meer heeft voor de accountants-ambtenaren. Op deze wijze geinterpreteerd zou de „opdracht" naast een concrete vraagstelling tegelijkertijd inhouden, dat de accountants-ambtenaren wellicht in de toekomst verplicht zouden worden alles mee te delen, wat zij te weten zijn gekomen, ook al heeft dit niets te maken met bedoelde vraagstelling. Hiermede moet ook een opmerking van Van Essen in verband worden gebracht. Deze zegt, naar aanleiding van de door mij geopperde mogelijkheid dat een ambtenaar-niet accountant, van zijn chef opdracht krijgt zekere niet ter zake dienende mededelingen te rapporteren, „Ik acht een zodanige opdracht onrechtmatig," de ambtenaar zal moeten trachten die opdracht te doen intrekken. (M.A.B. 1948 blz. 271).

Het is mijn opinie, dat we de desbetreffende bepaling van het Reglement van Arbeid alleen kunnen begrijpen, als we aan het woord „opdracht" de meer beperkte betekenis toekennen, die het in ons beroep heeft verkregen.

Wanneer aan een arts of ingenieur in overheidsdienst opdracht wordt gegeven een patiënt te behandelen of een brug te ontwerpen dan zal men hem daarbij niet opdragen en niet kunnen opdragen, *hoe* hij dat doen moet. Men zal hem het doel van de opdracht kenbaar maken en hem verder als vakman vrij moeten laten t.a.v. de wijze, waarop hij haar uitvoert. Ditzelfde geldt voor de accountant, in het vrije beroep, zowel als in overheidsdienst. Op deze wijze opgevat (en deze opvatting is, naar ik meende, toch wel algemeen aanvaard onder beroepsgenoten) betekent een opdracht aan een accountant iets anders, dan een opdracht aan een ambtenaar-niet accountant. Laatstgenoemde kan de opdracht krijgen, bepaalde werkzaamheden uit te voeren en inlichtingen te vragen en een volledig schriftelijk verslag hieromtrent uit te brengen. Hij zal een dergelijke opdracht niet kunnen weigeren. De accountantsdiensten krijgen dergelijke opdrachten niet. De concrete opdrachten (in de boven vermelde betekenis) waarmee de accountants-ambtenaren belast worden bij hun onderzoekingen bij het bedrijfsleven, worden aan de ondernemers medegedeeld en de laatsten moeten er op kunnen vertrouwen dat geen mededelingen worden gedaan, die niet nodig zijn voor de uitvoering van die opdracht. Nu kan men erover gaan filosoferen of aan de accountants-ambtenaren geen andere opdrachten, „zouden kunnen worden verstrekt". In feite gebeurt dit niet, doch zo het zich zou voordoen dan zou een dergelijke „opdracht" aan degeen, bij wie het onderzoek plaats vindt kenbaar moeten worden gemaakt. Mogelijk is, dat art. 162 Strafvordering geacht moet worden voor de accountants-ambtenaren een algemene opdracht in te houden, aangifte te doen van hun ter kennis gekomen strafbare feiten. Zekerheid hieromtrent bestaat echter, zoals ik in mijn prae-advies opmerkte, niet.

Tenslotte zou ik dit willen opmerken. Naar mijn mening zijn het in de eerste plaats het algemeen belang en bovendien het beroepsbelang, die erkenning van het beroepsgeheim van de accountant-ambtenaar verlangen. Niet echter, in het bijzonder het belang van de accountants-ambtenaren. Zoals ook het beroepsgeheim van de medicus — dat uiteraard ook in de eerste plaats zijn betekenis ontleent aan de gewenstheid, dat de medicus in het vrije beroep onbeschroomd kan worden geraadpleegd — niet plotseling ophoudt te bestaan, wanneer deze in overheidsdienst treedt, zo behoort ook voor de accountant-ambtenaar de verplichting tot geheimhouding te blijven bestaan. Evenzeer ten opzichte van hen, die boven hem zijn gesteld. Dat hier staatsrechtelijk enige moeilijkheden kunnen liggen, ik wil het na de beschouwingen van de Heer Sanders graag aannemen, hoewel ik niet kan inzien dat het verschil met de artsen dusdanig fundamenteel is, dat voor ons niet zou kunnen gelden wat voor hen geldt. Mocht dit echter wel het geval zijn, dan zullen wij beter doen te streven naar een uitdrukkelijke erkenning van ons beroepsgeheim, dan ons zonder meer neer te leggen bij een situatie, die ons onjuist voorkomt.

NASCHRIFT

Ik ben collega Toutenhoofd erkentelijk voor zijn belangstelling ten opzichte van mijn artikel in het November-nummer van dit blad. Zijn verweer is levendig, om niet te zeggen puntig, waaruit blijkt, dat het vraagstuk voor hem, zoals voor mij, een levend vraagstuk is. Daarom spijt het mij, dat ik in het bovenstaande betoog van Toutenhoofd nog geen spoor kan ontdekken, dat tot een raakpunt onzer opvattingen zou kunnen leiden.

Allereerst een algemene opmerking. Het komt mij voor, dat Toutenhoofd zijn onderwerp teveel benadert vanuit een persoonlijk gezichtspunt: dat van het vermeende belang van de groep accountants, waartoe hij behoort.

Zo, wanneer hij zich afvraagt of „wij overheidsaccountants ..... dat zo allemaal (maar kunnen) nemen". Ik kan niet inzien, waarom bij vraagstukken aangaande de meest doelmatige vormen van beroepsuitoefening, de opvattingen zouden moeten worden bepaald door de toevallige, concrete positie, die de vakgenoten innemen.

Voorts, waar Toutenhoofd de door mij gebezigde uitdrukking „monstra" figuurlijk opvat en haar vervolgens transponeert op de *personen,* die bij een verbijzonderde accountantsdienst werkzaam zijn. Ik heb deze term echter *letterlijk* en in volkomen objectieve zin bedoeld: uit het oogpunt van een doelmatige functieverdeling is m.i. in het organisme van de maatschappij inderdaad iets scheefgegroeid. Deze bedoeling blijkt uit de voorafgaande woorden: „functioneel bezien".

Met betrekking tot de afzonderlijke critiekpunten moge ik het volgende opmerken.

Sub 1. „Het vraagstuk van het beroepsgeheim van de accountant in overheidsdienst" *kan geen andere inhoud hebben* dan die, welke door de redactie van het M.A.B. in No. 6/1948 is geformuleerd, welke omschrijving door mij is aangehaald. Men kan natuurlijk de (voortreffelijke) woordkeuze door een andere vervangen, doch ook daaruit moet het wezen van het vraagstuk blijken: of uit het verschil tussen de *functie* van de accountant-ambtenaar en de *functie* van de accountant in het vrije beroep volgt, dat er een verschil is tussen de *beginselen,* welke de

rechten en verplichtingen van beide functionarissen inzake de geheimhouding bepalen.

Helaas verzuimt Toutenhoofd aan te geven, hoe hij meent de vraag naar de toepassing van art. 2, lid 1, R.v.A. te kunnen beantwoorden, *zonder* de eerstgenoemde vraag te hebben beantwoord.

Toutenhoofd is aan het wezenskenmerk van de functie van de overheidsaccountant, n.l. de functionele afhankelijkheid, voorbijgegaan.

Sub 2. Wanneer artikel 2 R.v.A. zegt, dat de leden van het N.I.v.A. aan geheimhouding gebonden zijn „ongeacht welke maatschappelijke positie de accountant inneemt", betekent zulks niet, dat *het samenstel van concrete rechten en verplichtingen inzake* de geheimhouding voor alle leden „ongeacht welke maatschappelijke positie" hetzelfde is!

Men dient hier een rationeel verband te leggen, n.l. met de functie. De functie van de accountant-ambtenaar heeft een geheel eigen, van de vertrouwensfunctie te onderscheiden, doel. De functie van de accountant-ambtenaar heeft tot doel: een *bestuur* te dienen; de accountant-ambtenaar maakt deel uit van dat bestuur. De functie van de openbare accountant heeft tot doel: het beoordelen van verantwoordingen door een bestuur.

Beide functies *sluiten elkaar uit.*

Toutenhoofd kan dus niet de stelling volhouden, dat de accountant-ambtenaar *zowel* moet voldoen „aan de eisen, die ons als accountant, als aan die, welke ons als ambtenaar zijn gesteld".

„Want „accountant" kan hier, *in verband met de werkelijke inhoud van het vraagstuk,* niet anders betekenen dan: *„openbare* accountant".

Sub 3. Er heerst een hardnekkig misverstand omtrent het begrip „vertrouwensman", zoals dit is gehanteerd in de „leer van het gewekte vertrouwen".

Deze theorie gebruikt de term „vertrouwensman" uitsluitend in verband met de functie: vertrouwensman van het *maatschappelijk* verkeer.

Volgens dezelfde theorie is de bestaansgrond van deze functie gelegen in het vertrouwen van het maatschappelijk verkeer, d.w.z. *van óók anderen dan de opdrachtgever,* dat de accountant zijn contrôle op (deskundige en) *onafhankelijke* wijze zal uitvoeren en zijn oordeel (deskundig en) *onafhankelijk* zal vormen en geven.

Limperg gebruikt dan ook de woorden „vertrouwen" en *„verwachting"* door elkaar. [1])

Dit — en niet de mogelijkheid tot het raadplegen van de accountant in „vertrouwelijke" kwesties — is de essentie van de vertrouwensfunctie.

In deze betekenis nu zijn de verbijzonderde accountantsdiensten werkzaam, *als waren zij* vertrouwensorganen van het maatschappelijk verkeer.

Immers: zij verstrekken verklaringen, waarbij behalve de opdrachtgever (i.c. de overheid), ook anderen *belang* hebben. Het meest sprekende voorbeeld vormen de kostprijs- en rentabiliteitsrapporten van deze diensten, welke de overheid dienen tot vaststelling van *„wettelijk* hoogst toelaatbare prijzen".

Op deze en soortgelijke verklaringen baseert de Uitvoerende Macht van de Staat vele bestuursbeslissingen die haar op economisch gebied *binnen het raam der wetgeving* in handen zijn gelegd. Daarbij mag worden geëist, dat er *overeenstemming met het bedrijfsleven* wordt bereikt omtrent de vraag, of inderdaad de bestuurshandeling blijft binnen het

---

[1]) Zie: „De functie van de accountant en de leer van het gewekte vertrouwen" M.A.B. 1932/No. 9, bl. 153/154.

kader der wetgeving. Er is dus een (gesloten) *verkeer*, waarvoor de verklaringen worden verstrekt.

Anderzijds gebruikt de overheid deze verklaringen *ter verantwoording* van haar economische *bestuurs*daden tegenover pers en volksvertegenwoordiging, d.w.z. tegenover het maatschappelijk verkeer in optima forma!

Nu zal mijn geachte opponent misschien zeggen: dit blijft een zuiver interne kwestie binnen het overheidsapparaat; de overheid is altijd bereid, óók de verklaringen van een publieke accountant in overweging te nemen.

Dit zal echter m.i. door de afhankelijke positie van de accountant-ambtenaar, die uit hoofde daarvan geen vertrouwen in bovenbedoelde zin van het bedrijfsleven geniet, *steeds* door het bedrijfsleven gevraagd worden. Op zijn best leidt dit tot een systematische *doublure*.

Deze figuur is even ondoelmatig, als wanneer het bestuur van een onderneming de jaarrekening zou doen tekenen door zijn interne accountant, in afwachting van een eis vanwege de spaarders, dat een nader onderzoek door een openbaar accountant wordt ingesteld.

Sub 4. Uit het voorgaande volgt, dat inderdaad de *reële* achtergrond van het overleggen der rapporten van accountantsdiensten aan openbare accountants, is: het ontbreken van vertrouwen van het maatschappelijk verkeer in de objectiviteit van de verklaringen der gespecialiseerde accountantsdiensten.

Ik heb niet beweerd, dat deze verklaringen nooit objectief kunnen *zijn!* Integendeel heb ik met nadruk verondersteld, dat persoonlijke opvattingen van de accountant-ambtenaar ertoe kunnen leiden, dat zijn oordeel onzijdig is. Doch het verkeer *verwacht* dit niet, omdat de accountant-ambtenaar functioneel afhankelijk is. De verklaring is dus voor dit verkeer zonder waarde.

Het beroep van Toutenhoofd op artikel 4 Ereregelen betreft een ander misverstand tussen hem en mij.

Voor de beoordeling, bij welk „lichaam" de accountant-ambtenaar in dienst is, moeten m.i. *alle* Staatsorganen die behoren tot de Uitvoerende Macht, als één geheel worden beschouwd, onder de centrale leiding van de Ministers.

De verbijzondering van de accountantsdiensten ten opzichte van de eigenlijke bestuursorganen (als b.v. het Directoraat-Generaal van de Prijzen), is een aangelegenheid van *interne* organisatie van dit Staatsapparaat. Hierover, alsook omtrent de taak van dit verbijzonderde orgaan, daarbij inbegrepen de rechten en verplichtingen inzake de geheimhouding, beslist uiteindelijk de centrale leiding.[2])

Sub 5. Een opdracht aan een functioneel afhankelijk accountant is in wezen een *delegatie* van initiatief en verantwoordelijkheid door de leiding van het „lichaam", waarbij de accountant in dienst is. De leiding beslist geheel zelf over de mate van overdracht van dit initiatief. Daarbij zal zij zonder twijfel verstandig handelen, indien zij de vakman vrij laat op het gebied van de *vaktechnische* uitvoering van de opdracht.

In het onderhavige geval behoort echter tot dit gebied zeer zeker *niet:* het bepalen van de te volgen gedragslijn inzake de geheimhouding!

---

[2]) Op dit punt vind ik steun in het artikel van collega W. N. de Blaey in het M.A.B. 1948/No. 11 „De accountant in het opsporingsapparaat van de overheid", bl. 336: II. Het karakter van de ambtenaarsfunctie.

Integendeel behoort deze materie typisch tot de *bestuurs*taak van de centrale leiding, want deze alleen kan *alle* haar toevertrouwde belangen overzien en tegen elkaar afwegen.

De centrale leiding van de Uitvoerende macht van de Staat kan oordelen — en zij doet dat ook veelal in feite! — dat er grotere belangen op het spel staan dan die, welke de directe aanleiding tot de opdracht vormen of vormden.

Collega Toutenhoofd veronderstelt dus ten onrechte, dat „de ondernemers er op moeten kunnen vertrouwen, dat geen mededelingen worden gedaan, die niet nodig zijn voor de uitvoering van die opdracht".

De aanhaling van een opmerking van de heer Van Essen doet in dit verband niet ter zake. Ieder functioneel ondergeschikte zal moeten *trachten* een opdracht, welke z.i. onrechtvaardig is, te doen intrekken. De zaak waar het om gaat is, dat de ambtenaar, indien de opdracht *niet wordt* ingetrokken, en zolang hij ambtenaar blijft, niets rest dan de opdracht uit te voeren.

Overigens heb ik aan het slot van mijn artikel met zoveel woorden aangegeven, *welke* betekenis art. 2, lid 1, R.v.A. i.v.m. de functie van de accountant-ambtenaar *behoudt*.

Het is dus niet juist te zeggen, dat dit artikel volgens mijn redenering geen enkele betekenis meer zou hebben. L. R.

ENKELE OPMERKINGEN MET BETREKKING TOT HET ONTWERP SUCCESSIEWET

door Mr L. J. Schiethart

Het bij Koninklijke Boodschap van 5 Augustus 1948 ingediende ontwerp van wet betreffende de heffing van de rechten van successie, van schenking en van overgang, dat in de Memorie van Toelichting wordt gekenschetst als een uitsluitend technische herziening, bevat desniettemin enkele bepalingen, welke afwijken van het tot dusverre gehuldigde systeem.

Ik heb hier in het bijzonder op het oog de bepalingen van de hoofdstukken V, VI en VIII, welke behandelen de boeten, de navordering en het bezwaar en beroep.

Om te beginnen met het laatste: de regeling van het *bezwaar en beroep*, merk ik op, dat in het ontwerp aansluiting wordt gezocht bij de moderne opvattingen inzake belastingtechniek en belastingrechtspraak.

De regeling, zoals deze in hoofdstuk VIII van het ontwerp is voorgesteld, komt in het kort hierop neer.

Bij 's Rijks ambtenaar kan men een bezwaarschrift indienen tegen:

a. een ambtshalve aanslag. Deze aanslag wordt opgelegd met de daaraan verbonden boete, wanneer de vereiste aangifte niet tijdig is gedaan;
b. een aanslag op basis van een aangifte, waarbij echter niet voldaan is aan het vereiste, dat bij afwijking door 's Rijks ambtenaar van de aangifte, de aangevers tevoren gehoord, althans opgeroepen zijn;
c. een navorderingsaanslag, waarbij niet voldaan is aan het vereiste, dat de aangevers tevoren gehoord, althans opgeroepen zijn;
d. een ontheffing, bij de verlening waarvan niet voldaan is aan meergenoemd vereiste.

Tegen de uitspraak op het bezwaarschrift, alsmede tegen een aanslag