

Over beide schema's zou ik in het algemeen nog willen opmerken dat het opnemen van de cijfers van het vorige verslagjaar naast die van het afgelopen boekjaar in twee naast elkaar geplaatste kolommen de beoordeling belangrijk vergemakkelijkt en dientengevolge naar mijne meening in hooge mate aanbeveling verdient.

In het voorgaande werd geen speciale aandacht aan de verslaglegging van concerns besteed. Voor mij bestond daarvoor geen aanleiding omdat ik van meening ben dat consolidatie van balansen en resultatenrekeningen mede een eisch van betere verslaglegging mag worden genoemd, waardoor de publicatie van concerns principieel niet meer verschilt van die van andere ondernemingen. De moeilijkheden die de consolidatie dikwijls meebrengt vormen een geheel ander probleem, dat hier verder buiten bespreking kan blijven.

Na deze algemeene beschouwingen zou ik nog even willen terugkomen op de vraag of van de bovengeschetste schema's nu eenige verbetering der publicaties te verwachten is. Ik wil hier slechts volstaan met enkele typeerende voorbeelden van de gebreken, die aan de huidige verslagen kleven en hoop in een later artikel nog eens uitvoeriger die gebreken in het licht te stellen.

Ik denk dan in de eerste plaats aan het feit dat in geen enkel mij bekend publiek jaarverslag in de Verlies- en Winstrekening de bruto-opbrengst is opgenomen. Op dit punt bestaat inderdaad een roerende eenvormigheid, helaas in slechten zin. Het schijnt mij onnoodig de wenschelijkheid, om niet te zeggen de noodzakelijkheid van het kennen van de bruto-opbrengst te betoogen voor de beoordeling van de uitkomsten eener onderneming.

Een tweede voorbeeld ontleen ik aan de publicaties van de algemeene banken. Op de debetzijde zal men vrijwel steeds een min of meer geslaagde poging (het nooit volkomen geslaagd zijn mag op zichzelf reeds weer verwonderlijk heeten) kunnen ontdekken om de activa te rangschikken naar de liquiditeit en wel aanvangende met de meest liquide. Beschouwt men de passiefzijde dan ziet men steeds als eersten post het kapitaal, daarna de reserves etc., alzoo een aan de actiefzijde volkomen tegen-gestelde rangschikking. Ik geef gaarne toe dat dit zuiver en alleen een vormquestie is zonder diepere beteekenis, maar men vraagt zich toch af of er wel eens even behoorlijk is nagedacht over zoo'n balansopstelling. Dat zoo'n balansopstelling de leesbaarheid ten goede komt, kan moeilijk bewoerd worden en het is dan ook niet verwonderlijk dat men bij het bestuderen van jaarverslagen als regel naar papier en potlood moet grijpen om eerst de posten behoorlijk te rubriceren.

Tenslotte zou ik er nog op willen wijzen, dat hoewel ik hier slechts schreef over de Balans en de Verlies- en Winstrekening onze pogingen tot verbetering der publicaties hierbij niet stil behoeven te houden. Zoo zijn er ongetwijfeld nog talrijke wenschen ten aanzien van het verslag in engeren zin, waaronder ik hier voornamelijk begriip de toelichtingen op de jaarstukken. Verbeteringen betreffen hier als regel een grootere uitbreiding dier toelichtingen, speciaal de verklaring van de sedert de vorige verslaglegging ingetreden veranderingen. Ik verwijs belangstellenden voor dit punt en al het voorgaande naar het „Ideal" Financial Report for the Average Industrial Corporation, voorkomende in het boek van *Laurence H. Sloan* „Corporation Profits".

Misschien dat wij tegelijkertijd nog eens zouden kunnen discussieeren over meer eenheid in de accountantsverklaringen.

W. C. KOPPENBERG Jr.

VERDRAG TUSSCHEN NEDERLAND EN BELGIE TER VOORKOMING VAN DUBBELE BELASTING

Bovenbedoeld verdrag werd op 20 Februari 1933 te Genève geteekend door de Ministers van Buitenlandse Zaken van beide landen.

In art. 17 § 2 werd bepaald, dat het verdrag in werking zal treden op 1 Januari van het jaar, volgend op dat der bekrachtiging.

Het verdrag werd in den loop van 1935 door de parlementen van de beide verdragteeknende staten geratificeerd, zoodat het op 1 Januari 1936 in werking zal treden.

De bepalingen, waarbij betrokken zijn de commissarissen, directeuren en employés eener Nederlandsche N.V., in België woonachtig, zijn vervat in de artikelen 1, 4, 8 en 9.

Wij laten deze artikelen, voor zoover noodig, volgen:

Art. 1 § 2.

Voor de toepassing van dit verdrag wordt als fiscale woonplaats van natuurlijke personen aangemerkt de plaats van hun gewoon verblijf, opgevat in den zin van duurzaam tehuis, en als die van rechtspersoonlijkheid bezittende vennootschappen en andere vereenigingen de plaats van haar werkelijke maatschappelijke zetel.

Art. 4 § 1.

Inkomsten uit werkzaamheden op het gebied van landbouw, handel, nijverheid of mijnbouw, met uitzondering van inkomsten uit de in internationaal-verkeer verrichte werkzaamheden van zeescheepvaart-, binnenvaart- en luchtvaartondernemingen, zijn belastbaar in den Staat waar zich vaste inrichtingen van deze ondernemingen bevinden.

Art. 8.

Beloningen van directeuren, commissarissen en vereffenaars van vennootschappen op aandelen en van personen die soortgelijke betrekkingen bekleeden, zijn belastbaar in den Staat, waar zich de werkelijke maatschappelijke zetel bevindt, onder voorbehoud van de toepasselijkheid van artikel 9, ten aanzien van beloningen, die de belanghebbenden genieten uit hoofde van eenige andere hoedanigheid.

Art. 9 § 1.

Beloningen van welken aard ook van *in loondienst* zijnde personen zijn belastbaar in den Staat, waar de belanghebbenden gewoonlijk hun beroep uitoefenen.

Art. 9 § 2.

Nochtans zijn beloningen in iederen vorm van grensarbeiders van Nederlandsche of Belgische nationaliteit slechts aan belasting onderworpen in het land, waar de belanghebbenden hun fiscale woonplaats hebben.

Van belang voor de heffing der D. & T. belasting van de Nederlandsche N.V. zijn de volgende artikelen der wet tot goedkeuring van het verdrag:

Art. 2.

Art. 9bis der Wet op de Dividend- en Tantiëmebelasting 1917 is niet toepasselijk op de salarissen en winstaandeelen die in België in dienst der vennootschap, vereeniging of maatschappij zijnde directeuren, commissarissen en vereffenaars, en personen, die soortgelijke betrekkingen bekleeden, als zoodanig genieten.

Art. 3.

In afwijking van artikel 28 der Wet op de Dividend- en Tantiëbelasting 1917 wordt, indien eene vennootschap, vereeniging of maatschappij als bedoeld is in artikel 1 dier wet, in België onderworpen is aan eene belasting, die in eenigen vorm naar de winst wordt geheven hare uitdeeling over een boekjaar, vóór de berekening der belasting volgens meergenoemde wet, verminderd met de som welke tot die uitdeeling in dezelfde verhouding staat als het gedeelte van de opbrengst van het bedrijf, dat in België belastbaar is, tot de geheele opbrengst.

* * *

Ter toelichting van bovenstaande bepalingen moge nog het volgende worden opgemerkt:

In art. 4 is het beginsel neergelegd der belastbaarheid van *werkzaamheden* op het gebied van handel, nijverheid of mijnbouw, in den Staat waar zich de *vaste inrichtingen* van deze ondernemingen bevinden, in casu, dus in Nederland. Dit beginsel vindt conform art. 8 eveneens toepassing ten aanzien der directeuren en commissarissen eener Nederlandsche N.V., die in België woonachtig zijn. Dit artikel ordonneert de belastbaarheid dier personen in den Staat, waar zich de werkelijke maatschappelijke zetel bevindt. In Nederland vallen hier ook onder de leden van een raad van bestuur of van beheer, in België de leden van de conseil d'administration. Bekleeden deze personen naast hunne beheerende of controleerende functie, nog een andere b.v. van technisch adviseur, dan zijn zij voor hunne belooning uit dien hoofde belastbaar in den Staat, waar zij dit beroep gewoonlijk uitoefenen. Zij vallen dan onder de groep van personen *in loondienst*, welke vlg. § 1 van dit artikel belastbaar zijn in den Staat, waar zij hun beroep gewoonlijk uitoefenen.

Mocht zich dus het geval voordoen, dat een commissaris, directeur of employé voor een Nederlandsche N.V. in België in loondienst dier N.V. aldaar zijn beroep uitoefent, dan is hij voor de inkomsten uit dit beroep in België belastbaar conform art. 9 § 1.

Van dezen regel wordt echter in § 2 gederogd voor de *grensarbeiders*, die slechts aan belasting onderworpen zijn in het land, waar zij hun *fiscale woonplaats hebben*. Als grensarbeiders worden beschouwd zij, die arbeiden in inrichtingen van landbouw, handel, nijverheid of mijnbouw, gelegen in één der beide landen, terwijl zij hun duurzaam tehuis blijven houden in het andere land, waar heen zij dagelijks of ten minste eenmaal per week terugkeeren.

De bedoeling dezer bepaling is duidelijk: de grensarbeider, die zijn tehuis heeft in het ene land en over de grens in het andere land gewoonlijk zijn dagtaak verricht, zal worden aangeslagen in het land van zijn domicilie. Deze regeling vormt eene belangrijke afwijking van het beginsel der belastbaarheid van de werkzaamheden in het land, waar zich de vaste inrichtingen bevinden, welk beginsel zooals wij gezien hebben, neergelegd is in art. 4. Beide artikelen in onderling verband geven dus de volgende richtlijnen voor de belastbaarheid van in loondienst zijnde personen:

a. zij, die hun werk vinden over de grens van het land, waar zij hun tehuis hebben en regelmatig, hetzij dagelijks, hetzij minstens eenmaal per week thuis komen, worden aangeslagen in *het land van hun tehuis*;

b. zij, die in dezelfde omstandigheden verkeerden, als de grensarbeiders sub a. met dit verschil, dat zij bij langere tussenpoozen dan een week naar hun duurzaam tehuis terugkeeren, worden daarentegen aangeslagen in *het land waar zij arbeiden*.

Van veel belang is verder de vraag: worden met „grensarbeiders” uitsluitend bedoeld personen, die handenarbeid ver-

richten of ook de *intellectuele* arbeiders, zooals kantoorbedienden, opzichters en bedrijfsleiders?

Blijkens ingewonnen informaties op het Departement van Buitenlandse Zaken is de tekst van het artikel met opzet zoo ruim mogelijk gekozen, zoodat ook de intellectuele arbeiders werkzaam op kantoor of laboratorium, in fabriek of mijn, onder vigeur dezer bepaling vallen.

Na 1 Januari 1936 zullen dus bedrijfsleiders en employés, die volgens het verdrag in België wonen en als grensarbeiders worden beschouwd, niet meer in Nederland belastbaar zijn voor hun beroepsinkomen in dienst eener in Nederland gevestigde N.V.

* * *

Ten aanzien der in de wet op de D. & T. Belasting in verband met het verdrag aangebrachte wijzigingen, zij het volgende opgemerkt.

De formuleering van art. 2, zooals het thans luidt, is te danken aan het overleg tusschen Regeering en Tweede Kamer, zooals moge blijken uit onderstaand excerpt uit de Memorie van Antwoord:

„De meening van de hier aan het woord zijnde leden, dat artikel 2 van het wetsontwerp zou strijden met artikel 8, juncto artikel 9 van het verdrag, berust op de door hen aan artikel 9 van het verdrag gegeven uitlegging, dat belooningen, die het karakter dragen van salarissen, verdiend in loondienst, steeds (en dus ook voor commissarissen, bestuurders, enz.) belastbaar zouden zijn in den Staat waar de betrokkene gewoonlijk zijn beroep uitoefent. *Deze uitlegging is echter niet juist*, naardien artikel 8 uitdrukkelijk bepaalt, dat belooningen van commissarissen, bestuurders, enz. in deze hunne hoedanigheid, belastbaar zullen zijn in den Staat, waar zich de werkelijke maatschappelijke zetel van de vennootschap bevindt, terwijl artikel 9 toepassing zal vinden ten aanzien van belooningen, die deze functionarissen uit hoofde van *eenige andere hoedanigheid* genieten.

Hoewel de eerste ondergeteekende gelooft op goede gronden te kunnen aantoonen, dat de voorgestelde wijziging van art. 9bis der Wet op de Dividend- en Tantiëbelasting haar doel niet voorbij schiet, heeft hij gemeend daarvan te moeten afzien, zulks op dezen grond, dat hij, in verband met te zijner kennis gebrachte bezwaren, na nauwgezette overweging tot het oordeel is gekomen, dat de principieele vraag of de wet op de dividend- en tantiëbelasting in overeenstemming dient te worden gebracht met het internationale beginsel, niet thans doch eerst bij een meer algemeene herziening van deze wet aan de orde dient te worden gesteld. Mitsdien is hij van meening, dat thans kan worden volstaan met art. 9bis dier wet niet van toepassing te verklaren op belooningen van functionarissen als in art. 8 van het verdrag zijn bedoeld en die in België in dienst der vennootschap enz. werkzaam zijn. Bij de Nota van Wijzigingen wordt dan ook art. 2 van het ontwerp van wet in dien zin gewijzigd”.

Het uitgangspunt van bovenstaande beschouwing is art. 9bis der wet op de D. & T. belasting, luidend:

Van de salarissen en winstaandeelen die buiten het Rijk in dienst der vennootschap, vereeniging of maatschappij zijnde personen, als zoodanig genieten, wordt geen belasting geheven.

Dit artikel is in strijd met art. 8 van het Nederlandsch-Belgische verdrag, zoodat eene wijziging der wet D.T.B. geboden was. Daartoe strekte art. 2 van het ontwerp van wet tot goedkeuring van het verdrag, in zijn oorspronkelijken vorm. Ingevolge de door de Kamers geopperde bezwaren werd dit artikel herzien conform den hierboven aangehaalden tekst. Het nieuwe artikel nu stelt art. 9bis D.T.B. buiten werking ten aanzien der

remuneraties van directeur en commissarissen, die zij als zoodanig in België genieten in dienst der vennootschap; dit wil dus zeggen, dat, indien een directeur of commissaris in een Nederl. N. V. als zoodanig in België werkzaam is, niettemin deze remuneratie na 1 Jan. 1936 zal vallen onder de wet op de D. & T. belasting.

Wij kunnen het bovenstaande resumeeren als volgt:

A. Ten aanzien der Dividend- en Tantième-belasting.

Vóór het in werking treden van het verdrag, dus vóór 1 Januari 1936, zijn ingevolge art. 9 bis der Wet op de D. & T. belasting *niet* belast de salarissen en winstaandeelen, die buiten het Rijk in dienst der vennootschap, vereniging of maatschappij-zijnde personen als zoodanig genieten. Het eenige criterium voor de niet-belastbaarheid is dus, of de werkzaamheid van directeuren, commissarissen en leden van het personeel in het buitenland werd uitgeoefend.

Hierop maakt het verdrag nu 2 uitzonderingen:

1e. in het boven geciteerde artikel 8. De beloningen, die directeuren en commissarissen *als zoodanig* genieten worden na 1 Januari 1936 steeds in Nederland belast, al wordt dit directeurschap of commissariaat geheel buiten Nederland uitgeoefend en zou een directeur of commissaris niet eens in Nederland de vergaderingen der N.V. bezoeken;

2e. in het boven geciteerde artikel 9 § 2. De beloningen van grensarbeiders — dat zijn de personen andere dan directeuren en commissarissen — die hun werk vinden over de grens van het land, waar zij hun tehuis hebben en regelmatig, hetzij dagelijks, hetzij minstens eenmaal per week thuis komen, zullen worden belast in den staat van hun fiscale woonplaats. Vóór het in werking treden van het verdrag werd de N.V. voor de eventuele tantièmes en salarisexcedenten van deze personen met D.T.B. belast; art. 9bis der Wet D.T.B. was op hen niet toepasselijk, daar zij immers niet *buiten* het Rijk in dienst der vennootschap waren.

Ten aanzien der overige personen is de toestand dezelfde gebleven gelijk blijkt uit het eveneens geciteerde art. 9 § 1 van het verdrag. Tantième en salarisexcedent van een in België in loondienst der Nederlandsche N.V. zijnd persoon (mits niet behoorend tot de grensarbeiders) blijft evenals vroeger onbelast.

B. Ten aanzien der Rijksinkomsten- en Gemeentefondsbelastingen.

De eenige verandering, die het verdrag in de heffing van deze belastingen brengt, is die betreffende den *grensarbeider* (art. 9 § 2). Tot nu toe werden ingevolge art. 2 sub c der Wet op de Inkomstenbelasting 1914 belast zij, die persoonlijk of door een vertegenwoordiger, een bedrijf of beroep binnen het Rijk uitoefenen. De grensarbeiders, die in Nederland werkten en in België woonden, worden dus in Nederland belast. Voortaan worden zij enkel in België belast.

Het begrip *grensarbeider* moet ruim genomen worden, daaronder vallen niet enkel handarbeiders, maar alle personen behalve commissarissen en directie, die in dienst van de N.V. staan.

De commissaris of directeur eener Nederlandsche N.V., die in België woont, wordt evenals vroeger in Nederland aangeslagen, indien of voorzoover hij in Nederland zijn beroep uitoefent; oefent hij zijn beroep uit enkel in België, dan blijft hij in Nederland onbelast.

Ook ten aanzien van arbeiders, andere als grensarbeiders, is de toestand dezelfde gebleven; evenals vroeger worden zij belast in het land, waar zij hun beroep uitoefenen en voorzoover zij daar hun beroep uitoefenen.

J. J. M. H. NIJST

PLANMATIGHEID IN DE ORGANISATIEARBEID

(Slot)

C. Kostenefficiency.

Een van de eerste lessen in de economie luidt, dat onder rationeel handelen is te verstaan het bereiken van een bepaald resultaat met een minimum offer. Voor de onderneming zou men dat kunnen stellen als het bereiken van een bepaalde opbrengst met een minimum van kosten. Dit zou ook een uitstekende grondslag voor de efficiency arbeid zijn, ware het niet, dat het verband tusschen kosten en opbrengst in de huidige productieorganisatie een zoo buitengewoon gecompliceerd probleem is, dat het in zijn algemeenheid al zeer moeilijk oplosbaar is. Volkomen onmogelijk is het, het verband tusschen elken kostenfactor en de daarbij behorende opbrengst vast te stellen en als concrete basis voor de beoordeling van de doelmatigheid der gemaakte kosten, vinden wij hierin dan ook geen richtlijn.

Men moet daarom het vraagstuk van de kostenefficiency zien als een afzonderlijk en veelomvattend probleem, dat als volgt is te stellen. „Worden de goederen en diensten, die ten behoeve van het bedrijf worden gekocht, tegen den laagsten prijs gekocht en zijn deze uitgaven in verband met aard en omvang van het bedrijf gerechtvaardigd?”

Wij willen hier aan het voornaamste vraagstuk der kostenefficiency n.l. den inkoop van het materiaal en de vaststelling van het loonpeil voorbijgaan, omdat deze beide punten in de organisatieliteratuur uitvoerig behandeld zijn en in het algemeen ook in de literatuur typisch zuiver, in verband met de vele factoren die daarmee samenhangen, zijn behandeld.

Veel meer willen wij hier behandelen de kostenefficiency in verband met de algemeene bedrijfskosten, omdat juist hier een gebied ligt, waar weinig systematisch wordt gewerkt en zeer veel aan het incidenteel ingrijpen wordt overgelaten. Juist op dit punt is een straf doorgevoerd begrotingsstelsel een onafwijzbare eisch en dit begrotingsstelsel dient dan ten nauwste gekoppeld te worden aan een nauwkeurige verdeling der verantwoordelijkheid voor de kosten. In het algemeen is het gewenscht den inkoop van alle benodigde goederen en diensten te concentreren in de inkoopafdeling, omdat aan den inkoop speciale eischen moeten worden gesteld, welke men bij het overige personeel niet zonder meer mag veronderstellen. Dit mag er echter niet toe leiden, dat de verantwoordelijkheid voor alle uitgaven komt te rusten op den leider der inkoopafdeling. Wel kan van hem geëischt worden dat hij alle hem opgedragen bestellingen plaatst, tegen de laagste prijzen en dat hij zorg draagt voor tijdige uitvoering der bestellingen, indien hem daartoe een redelijke tijd is beschikbaar gesteld, maar daar ligt dan ook de grens van zijn verantwoordelijkheid.

Aan de inkoopafdeling is de eisch te stellen dat zij beschikt over een uitvoerig, punctueel bijgewerkt, offerte-archief, waarin ook alle geplaatste orders zijn aangeteekend. Voor elk artikel moet direct kunnen worden vastgesteld, welke offerten bij de laatste bestellingen zijn binnengekomen, tot welken prijs de laatste bestelling is geplaatst en welke hoeveelheid toen besteld is. Verder moet de inkoopafdeling beschikken over een volledig en doelmatig ingericht overzicht der loopende bestellingen. Is dit cijfermateriaal over een aantal jaren beschikbaar, dan zal de bestudeering van dit materiaal en het verloop van de prijzen die daarin voorkomen, beoordeeld in verband met de ontwikkeling van het prijsniveau der laatste jaren, veelal voldoende aanwijzingen geven om de efficiency der inkoopafdeling te beoordelen. In de inkoopafdeling bestaat voor den organisator bovendien, beter dan in de verkoopafdeling, gelegenheid om bij de onderhandelingen zelf aanwezig te zijn. De organisator die over inkoop talenten beschikt kan hierbij belang-