

T. K.

Afbeelding 1

Horizontaal is het formulier verdeeld in 14 of 27 kolommen, waarin de dagtotalen van de gecontroleerde proefsheets worden overgenomen. Door horizontale telling, die, bij gebruik van een telmachine, niet moeilijker is, dan verticale, wordt aan het eind van de maand het totaal der mutaties per rekening vastgesteld. Voor een vlotte verdere verwerking van de aldus verkregen totaalcijfers is het van voordeel, dat alle verzameljournalen zoveel mogelijk dezelfde indeeling hebben. Soms zal men daarbij zelfs zoo ver kunnen gaan, dat men de verschillende verzameljournalen aan het eind van de maand dakpansgewijze over elkaar legt, zoodat men in analogie met de journaalproefbalansmethode direct de nieuwe proefbalans kan vaststellen.

Op grond van tijdstudies is mij gebleken, dat deze wijze van vastlegging en verwerking der dagtotalen belangrijk minder tijd vraagt dan dagelijkse boeking in het grootboek, *zelfs wanneer men dit met behulp van een snelle boekhoudmachine verricht*. Dit verschil in tijd wordt vooral veroorzaakt door de nevenwerkzaamheden, zooals opzoeken en terugzetten der kaarten, saldeering, controle e.d.

Grootboekcijfers opbouwen uit de boekingen op de Specificatie-rekeningen.

Met het herstel van de maandelijksche methode voor de boeking in het grootboek zijn we er nog niet. Er zijn nog meer doode takken, die gekapt moeten worden. Met name het opbouwen der grootboekcijfers uit de boekingen op de specificatie-rekeningen, leidt in sommige opzichten tot in-efficiëntie. Allereerst zij vastgesteld, dat wij hier min of meer met een fietje te doen hebben. Voor tal van grootboekrekeningen zijn n.l. geen specificatie-rekeningen aanwezig. De totalen voor die grootboekrekeningen moeten dus in een afzonderlijke bewerking vastgesteld worden. Echter ook voor de overige grootboekrekeningen worden de cijfers niet zonder meer als bijproduct van de boekingen op de specificatie-rekeningen verkregen. De proefsheets moeten n.l. eerst gecontroleerd worden, alvorens de totalen in de journalen kunnen worden overgenomen. Deze controle verricht men in den regel met behulp van *controle-tellingen*, die met een schrijvende telmachine uit de boekingsbescheiden worden samengesteld.

De cijfers van het grootboek kan men dus ook aan de controle-tellingen ontleenen ¹⁾. Voor de samenstelling van het grootboek kan men de boekingen op de specificatie-rekeningen feitelijk dus geheel missen. Niettegenstaande dat, ziet men in de praktijk telkens weer, dat men zichzelf tracht wijs te maken, dat men de grootboekcijfers toch als bijproduct van de boekingen op de specificatie-rekeningen verkrijgt. Dit zou op zichzelf wellicht nog niet zoo erg zijn, ware het niet, dat deze misvatting een tweetal vrij belangrijke consequenties met zich brengt.

In de eerste plaats vermindert de controle-waarde van het grootboek in sterke mate. Van een zelfstandigen opbouw der grootboekcijfers, los van de specificatie-rekeningen, is n.l. geen sprake meer. Weliswaar worden de proefsheets van de boekingen op de specificatie-rekeningen gecontroleerd, alvorens de grootboektotalen worden vastgelegd, doch deze controle vormt geen eigen geheel en heeft slechts een aanvullend karakter.

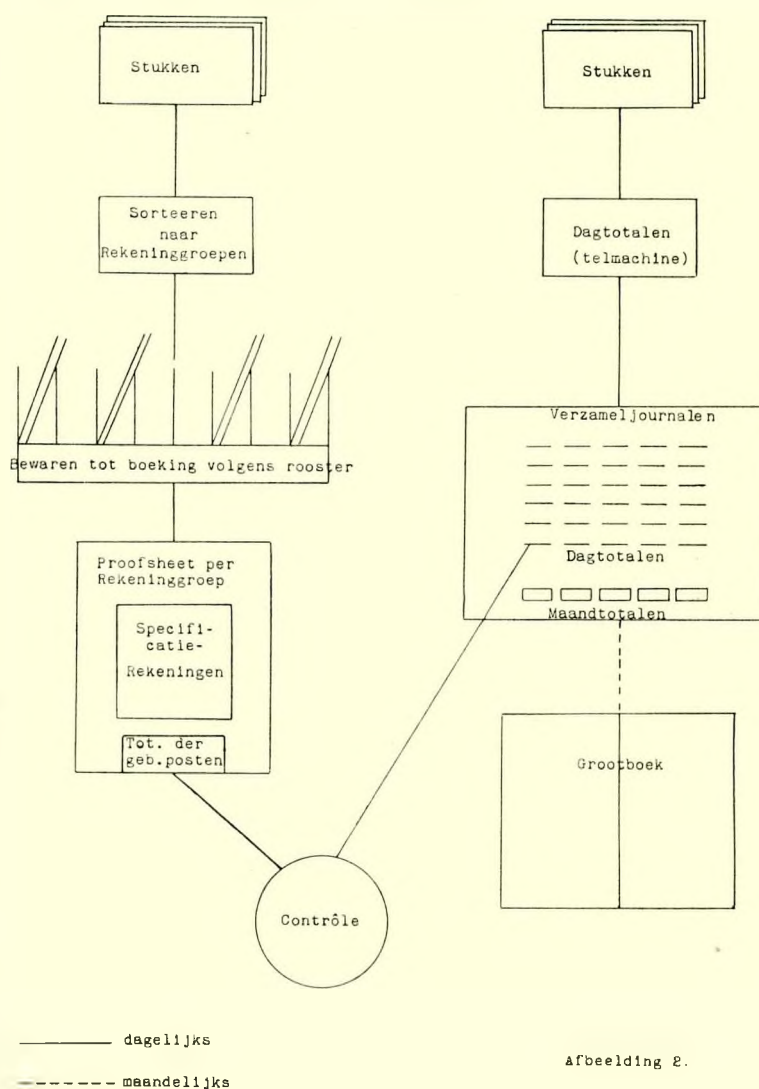
Bij een juiste organisatie zou dit systeem wellicht nog aanvaardbaar zijn. In de praktijk verliest men echter al heel spoedig de principiele punten uit het oog en ziet men, dat de grootboekmutaties zonder meer uit de boekingen op de specificatie-rekeningen worden afgeleid. Iedere fout, die bij de dagcontrole om de een of andere reden niet bemerkt of verkeerd verbeterd wordt, komt daardoor automatisch in het grootboek. Meer dan eens zag ik daarvan frappante voorbeelden.

¹⁾ Wat ook juist is.

De tweede consequentie van het afleiden der journaalposten uit de proefsheets is, dat *alle specificatie-rekeningen dagelijks bijgewerkt moeten worden*. Ook die groepen, waar weinig mutaties voorkomen en waarvan het „tot-op-den-dag-bij-zijn” van weinig belang is. Niet zelden ziet men proefsheets met vrijwel even veel totalen als posten, waaruit blijkt, dat het aantal mutaties per rekeninggroep zeer gering is. In dergelijke gevallen kan van een efficiënte werkwijze geen sprake zijn. Starre doorvoering van het „recept”, dat er op 't eerste gezicht zoo aantrekkelijk uitzag, leidt dan tot de meest teleurstellende resultaten.

Ook om deze reden verdient het in tal van gevallen aanbeveling, de journalisatie los te maken van de boeking op de specificatie-rekeningen. Men kan dan de boeking op de specificatie-rekeningen zoveel mogelijk volgens het principe der loonende arbeids-quanta verrichten. In plaats van *dagelijks* alle specificatie-rekeningen bij te werken, zal het dus mogelijk zijn bepaalde groepen b.v. slechts eens per week bij te werken. Natuurlijk zal dat volgens een vast rooster dienen te geschieden, en alleen bij een goed georganiseerd bedrijf toegepast kunnen worden, daar er anders spoedig onregelmatigheden en achterstand ontstaan. Daar waar een dergelijke werkgeregeling echter toegepast kan worden, kan in den regel een belangrijke besparing in arbeidstijd (en machines) worden verkregen.

De controle blijft bij deze werkwijze in principe dezelfde. De totalen van de proefsheets worden echter niet vergeleken met de controle-tellingen, doch met de bedragen, die in het verzamel-



Afbeelding 2.

journaal zijn ingeschreven. In het kort kunnen we de hierboven aangegeven werkwijze als volgt samenvatten:

1. Journalisatie geschiedt dagelijks met behulp van telmachines. Totalen worden ingeschreven in verzameljournalen (met de hand).
2. Boeking op specificatie-rekeningen geschiedt groepsgewijze volgens rooster (met de machine).
3. De totalen van de daarbij verkregen proofsheets worden vergeleken met de overeenkomstige cijfers uit de verzameljournalen.

Een en ander is schematisch vastgesteld in fig. 2.

Vanzelfsprekend ligt het niet in mijn bedoeling met het bovenstaande een „gewijzigd recept” te geven. Ik heb slechts getracht een veel voorkomende werkwijze kritisch te analyseren en aan te toonen, dat het recept „De cijfers voor het grootboek ontstaan dagelijks als bijproduct van de boekingen op de specificatie-rekeningen” tot minder efficiënte werkmethoden leidt.

Een volgende keer wil ik de *techniek* van het opbouwen der grootboekcijfers, zoowel als van het verkrijgen van de noodige detaillering nog eens nader onderzoeken. S.

BOEKBEOORDEELING

De berechting van belastinggeschillen in verband met de rechtszekerheid voor belastingplichtigen door Dr. A. Kammer

Het is de bedoeling van dit werk een inzicht te geven in de wijze, waarop de overheid hier te lande bij de belastingheffing haar taak verricht. De schrijver heeft daartoe een diepgaande studie gemaakt van de toepassing der belastingwetten, teneinde te kunnen vaststellen of voldoende rechtszekerheid bestaat. Deze rechtszekerheid vindt haar waarborg in de belasting-procedure, die daarom aan een kritische beoordeling wordt onderworpen. Een scherpe grenslijn wordt getrokken tusschen het gebied van het ambtelijk gezag en het gebied der rechtspraak. Aan de Belasting-Administratie moet z.i. veel vrijheid worden gelaten wil de belastingheffing voldoende tot haar recht komen. Wordt het ambtelijk gezag echter verlaten en is de procedure op het terrein van de rechtspraak gekomen, dan moeten belastingplichtige en Staat als gelijkwaardige partijen worden behandeld en mag zuivere rechtspraak worden geëischt. Naar de meening van den schrijver heeft de ervaring geleerd, dat zoowel bij ambtelijke bemoeiing als bij de rechtspraak de rechtszekerheid in het gedrang komt. In zijne beschouwingen betreft de schrijver alleen de procedure van de Inkomsten-, de Vermogens- en de Dividend- en Tantiëmebelasting, omdat deze voor de contribuabelen in ons land van het meeste belang zijn. De kern van de procedure ligt hier in de behandeling voor den Raad van Beroep.

De belastinggeschillen worden ingedeeld in: 1e geschillen, die door handelingen van belastingplichtige zijn uitgelokt, 2e geschillen, waarin hij willekeurig wordt betrokken. Tot de eerste groep behooren de pogingen tot ontduiking en ontkoming van belasting (ontkomen = te eigen voordeele gebruik maken van de wettelijke bepalingen). Verder kunnen de geschillen worden onderscheiden in juridische en feitelijke.

De belastingprocedure eischt naar de meening van den schrijver wijziging of aanvulling op verschillende punten:

De phase, waarin het geschil ontstaat.

De ambtelijke instantie wordt hier besproken. Zijn voornaamste bezwaar is hier de wijze, waarop het geschil wordt vastgelegd.

De Belasting-Administratie is niet gehouden op straffe van nietigheid haar uitspraak op een bezwaarschrift te motiveeren.

De uitspraak moet volgens de wet wel met redenen worden omkleed. In de praktijk wordt hieraan echter niet altijd voldoende de hand gehouden. Schrijver bepleit een volledige behandeling van de bezwaren tegen den aanslag; in de uitspraak van den Inspecteur moet duidelijk worden vastgelegd de punten, die partijen verdeeld houden. De Raad van Beroep kan dan op voldoende duidelijke wijze kennis nemen van het geschil. Hierdoor wordt voorkomen, dat het geschil wordt verruimd of omgevormd in een ander geschil, dat partijen niet verdeeld houdt.

Voorts zou de schrijver bezwaren tegen een navorderingsaanslag of tegen een aanslag in de Dividend- en Tantiëmebelasting in eerste instantie door den Inspecteur behandeld willen zien. Bezwaren tegen deze aanslagen worden nu direct door den Raad van Beroep behandeld, zonder dat het standpunt van de Administratie den belastingplichtige duidelijk is gebleken.

De rechtspraak van de Raden van Beroep.

Het groote bezwaar van den schrijver tegen deze rechtspraak is, dat in de praktijk de positie van partijen niet gelijk is, zooals bij de rechtspraak in burgerlijke zaken. Aan de verklaringen van appellant wordt niet evenveel waarde gehecht als aan die van de Administratie. Dit feit vindt, zegt de schrijver, zijn oorzaak in het als beëdigd ambtenaar optreden door den vertegenwoordiger van den Staat, waardoor de Raad aan mededelingen van die zijde meer waarde hecht dan aan die van belastingplichtige. Zelfs indien deze vertegenwoordiger niet onder eede stond, zouden partijen nog niet gelijkwaardig zijn. Belastingplichtige toch is belanghebbende, terwijl geacht mag worden, dat de Inspecteur geen persoonlijk belang bij den afloop van de procedure heeft. Iedere rechter zal dan ook onwillekeurig de neiging hebben om een verklaring van de zijde van belanghebbende eerder af te wijzen dan die van de zijde van de Administratie. Schrijver wil partijen in gelijke positie brengen door in de eerste plaats de bewijsvoering te veranderen. In de gevallen, waarin belastingplichtige volkomen aan zijne verplichtingen heeft voldaan, wil hij dat de Inspecteur als eischer wordt beschouwd en dus waar maakt hetgeen door hem wordt gesteld. Ook zou de schrijver aan den rechter de bevoegdheid willen verleen om van belastingplichtige den eed te vorderen. Dit laatste zou bovendien voor den Staat belangrijke fiscale voordeelen meebrengen. Deze maatregel zou ook aan de rechtszekerheid ten goede komen. Voorts zou aan belastingplichtige het recht gegeven moeten worden een deskundig onderzoek aan te vragen en getuigen te laten hooren. Ten slotte zou aan belastingplichtige verplichte en kosteloze rechtsbijstand verleend moeten worden. Dit laatste zou gepaard moeten gaan met een regeling van het beroep van belasting-consulent.

Afgezien van de wenschen van den schrijver is zijn standpunt om partijen in belastingzaken op volkomen gelijken voet te brengen niet voor verwezenlijking vatbaar. De moeilijkheden, waarvoor de Administratie in de praktijk geplaatst wordt om tot een juiste belastingheffing te komen, zijn daartoe te groot. De boekhouding van belastingplichtige toch is dikwijls onvolledig, zijne beweringen vaak weinig controleerbaar, overgelegde bewijsstukken meermalen weinig steekhoudend en soms alleen voor belastingontduiking opgemaakt. Alleen wanneer het onderzoek bij belastingplichtige volkomen bevredigend is verlopen en een principieele uitspraak over feitelijke of juridische geschillen gevraagd wordt, verkeerden partijen in gelijke positie en zal dit in de praktijk der rechtspraak ook aanvaard worden.

De cassatie-procedure

De schrijver bestrijdt de bevoegdheid, die aan den Hoogen Raad bij art. 24 der wet op de Raden van Beroep is toegekend. In dit artikel staat, dat de H.R. bij vernietiging van de uit-