

De Vestigingswet Kleinbedrijf zal zich moeten blijven beperken tot de principes, n.l. het opvoeren van het vakpeil door middel van regelingen, welke speciaal in de detailhandel en voor de levensmiddelenhandel per artikel doch niet per branche worden vastgesteld.

2. De eisen van vakbekwaamheid ook bij de artikelsgewijze gevoerde toepassing van de wet moeten minimum-eisen zijn. De Vestigingswet is slechts een drempel, waarover men het bedrijf binnenkomt. Een vrije vakopleiding zal ter hand dienen te worden genomen, waarbij het accent zal moeten liggen op de koopmansvorming.
3. Onmiddellijke opheffing van het B.A.V.K. en een belangrijke beperking bij het verlenen van de z.g. Min. verklaring zal gewenst zijn. De afgegeven Min. verklaringen zullen gebonden dienen te worden aan voorwaarden en aan een tijdslimiet.
4. De invloed van het bedrijfsleven bij de beoordeling van een aanvraag om een vergunning is onvoldoende. De uitvoering van de nieuwe Vestigingswet zou men in handen kunnen geven van de komende P.B.O.'s.
5. In een komende vestigingswet moet geen behoefte-element worden opgenomen maar aan een ieder, die aan de in de wet gestelde eisen voldoet, geve men een vestigingsvergunning af.
6. In verband met de controle op de naleving zal het wenselijk zijn, dat de ondernemer zich laat registreren en het registratie-bewijs zichtbaar in zijn winkel ophangt, waardoor de controle sterk zou kunnen worden vereenvoudigd.

Zoals wij in het begin van deze aantekeningen reeds opmerkten, hebben de plannen, om tot coördinatie van de vakopleiding te geraken, moeilijkheden ondervonden. Elke groep wil zijn eigen opleiding en opleiders handhaven. Dit streven brengt onnodige kosten; mede, evenzo stuit het vraagstuk sanering op moeilijkheden, voortvloeiende uit de in deze aantekeningen behandelde vestigingsregelingen.

Vestigingsregelingen met een saneringstendenz druisen in tegen het karakter van de vestigingswet, en het belang van een zelfstandig ondernemerschap.

Tenslotte wijst de ontwikkeling van de industrie meer en meer op het verbruik van het verpakte artikel en geeft het vraagstuk van huishoudelijke hulp een krachtige steun aan de groeiende levensmiddelenwinkel, terwijl het contact met het buitenland ook deze tendenz sterker maakt.

RAPPORT VAN DE STUDIECOMMISSIE, INGESTELD DOOR HET HOOFDBESTUUR VAN DE NED. MAATSCHAPPIJ VOOR NIJVERHEID EN HANDEL, BETREFFENDE HET VRAAGSTUK DER FISCALE AFSCHRIJVINGSPOLITIEK

door Drs S. C. Bakkenist

In Juli 1948 werd door het Hoofdbestuur van de Nederlandse Maatschappij voor Nijverheid en Handel, gevolg gevend aan een door Minister Liefstinck op de jaarvergadering gedaan verzoek, een studiec commissie ingesteld tot bestudering van het vraagstuk der fiscale afschrijvingspolitiek. De commissie heeft snel gewerkt met als resultaat dat onder dagtekening van 9 November 1948 een uitvoerig adres aan de Minister van Financiën kon worden gezonden. In de commissie hadden zitting:

P. J. Spoorenberg, voorzitter

J. Kraayenhof, accountant, lid van het N.I.v.A.

Mr H. v. d. Meulen, oud-inspecteur van financiën in Ned. Indië

Mr A. J. van Soest, oud-directeur van 's Rijks belastingen en domeinen te Voorburg

W. B. Reynen, secretaris.

Allereerst zij het Hoofdbestuur van de Nederlandse Maatschappij voor Nijverheid en Handel hulde gebracht voor dit belangrijke initiatief, terwijl de commissie lof verdient omdat zij zo snel gewerkt heeft. Alvorens de conclusies waartoe de commissie is gekomen aan een bespreking te onderwerpen, willen wij enkele inleidende opmerkingen maken.

Een belangrijke stijging van het Nederlandse prijsniveau sinds 1939, plaatst het Nederlandse bedrijfsleven voor de taak het bedrijfsvermogen aan de gestegen behoefte aan te passen. Voor zoverre vervanging van duurzame bedrijfsmiddelen noodzakelijk wordt — in zekere zin is het een gelukkige omstandigheid dat tot nu toe vervanging door goederen- en deviezenschaarste ernstig bemoeilijkt werd — is een belangrijk groter bedrag nodig dan in het afschrijvingsfonds der bedrijven aanwezig is. Maar ook de vlottende activa stellen het bedrijfsleven voor ernstige financieringsproblemen, welke moeilijkheden zullen toenemen naarmate de bezettingsgraad stijgt. Evenals het ontbreken van de mogelijkheid van vervanging, heeft de omstandigheid dat tal van bedrijfstakingen in de jaren na de bevrijding nog niet op volle capaciteit konden werken, de spanningen, welke noodzakelijk zullen ontstaan tussen de vermogensbehoefte en het vermogen dat in het bedrijf ter beschikking is, verminderd. Tenslotte heeft de omstandigheid dat de fiscus in belangrijke mate achter is bij het opleggen van aanslagen en het incasseren van verschuldigde belastingen, tot gevolg dat de liquiditeitspositie van het bedrijfsleven gedurende de achter ons liggende jaren gunstiger scheen, dan het geval zou zijn wanneer rekening zou zijn gehouden met de aanspraken van de fiscus. Deze achterstand wordt echter snel ingehaald. Het is dan ook te verwachten dat de spanningen tussen beschikbaar bedrijfsvermogen en vermogensbehoefte veeleer in komende jaren zullen toenemen dan afnemen.

De huidige belastingpolitiek heeft langs twee kanten de zo gewenste aanvulling van het bedrijfsvermogen bemoeilijkt, allereerst omdat de fiscus tot nu toe geen afschrijvingen over een hogere dan de aanschaffingswaarde toestaat, vervolgens omdat de belastingtarieven zo hoog zijn, dat het bedrijfsleven in onvoldoende mate in staat is uit bedrijfswinsten de voor aanvulling van het bedrijfsvermogen gewenste reserves te vormen.

Genoemde studiegcommissie had nu tot taak aan het vraagstuk der fiscale afschrijvingspolitiek aandacht te schenken. Het vraagstuk der belastingtarieven bleef hierbij buiten beschouwing, begrijpelijk omdat het fiscale afschrijvings-vraagstuk een probleem op zichzelf is en in de Wet Belastingherziening 1947 voor Naamloze Vennootschappen reeds een vermindering van de belastingdruk werd ingevoerd door middel van het beperken van de belastingprogressie tot $33\frac{1}{3}$ % en de mogelijkheid van het aanleggen van belastingvrije reserves.

Theoretisch behoeft een foutieve fiscale afschrijvingspolitiek geen invloed te hebben op een juiste kostprijscalculatie. De fiscus toch staat het bedrijfsleven niet in de weg, voor zoverre het nodig wordt geoordeeld

de in de kostprijs te calculeren afschrijvingsbedragen te baseren op een hogere waarde dan de aanschaffingswaarde uit het verleden. Niettemin moet worden erkend dat de invloed van fiscale maatregelen op het economisch denken in de bedrijven groot is en dat men maar al te vaak moet constateren dat het bedrijfsleven weinig geneigd is bij de berekening van de winst die voor uitdeling beschikbaar is hogere bedragen voor afschrijving te calculeren dan door de fiscus worden aanvaard. Een herziening van de fiscale afschrijvingspolitiek moet daarom niet alleen uit financierings-overwegingen worden bepleit. De commissie beperkt zich in haar argumentatie tot de financieringszijde. Het zal echter voor het bedrijfsleven niet voldoende zijn, wanneer het Ministerie van Financien „om gaat”. Ook het Directoraat Generaal van de Prijzen spreekt een woordje mede, aangezien men in de kostprijscalculaties, die grondslag zijn voor vast te stellen verkoopprijzen, tot nu toe blijft uitgaan van de aanschaffingswaarde en bewust calculatie op basis van de vervangingswaarde afwijst.

Maar niet alleen de overheid moet worden overwonnen, ook het bedrijfsleven is nog allerm minst algemeen en ten volle van de noodzaak door-drongen bij kostprijscalculatie en winstverdeling de vervangingswaarde als grondslag te kiezen.

*
*

Thans het rapport.

Nadat de commissie er op gewezen heeft dat het vraagstuk van de aanpassing der fiscale afschrijvingen op duurzame productiemiddelen aan het verhoogde prijspeil voor het bedrijfsleven zeer urgent is, wordt be-toogd dat, rekening houdende met deze urgentie en de huidige over-belasting van de fiscale diensten, het wenselijk is naar een tijdelijke op-lossing te streven, in afwachting van een beslissing omtrent het eventueel opnemen van de vervangingswaardeleer in het stelsel onzer belasting-wetgeving. Hieruit blijkt duidelijk dat de commissie er op gespitst is geweest een samenstel van voorstellen uit te werken, dat voor snelle toepassing in aanmerking komt, zonder dat hierdoor de taak van de overbelaste fiscale diensten nog weer zou worden verzwaard. Men heeft bewust aan de eisen die door de omstandigheden worden gesteld conces-sies gedaan. Men moet daarom niet verwachten dat in dit adres aan de Minister van Financiën theoretisch gefundeerde voorstellen worden ge-daan. Men heeft een „noodverband” trachten te leggen. Dit komt ook tot uitdrukking in de conclusie dat de voorstellen van de commissie slechts van toepassing zouden moeten zijn op de jaren 1948, 1949 en 1950. Met ingang van het boekjaar 1951 moeten de belastingplichtigen in de gelegenheid worden gesteld de bedrijfsmiddelen op een nieuwe waarde te doen taxeren — of dit de vervangingswaarde moet zijn wil de commissie in het midden laten — op welke waarde de afschrijvingen zullen worden gebaseerd.

Het voorstel van de commissie houdt in de toelaatbare afschrijvingen op duurzame productiemiddelen, voor zoverre de afschrijvingen betrek-king hebben op bedrijfsactiva welke op 1 Januari 1946 aanwezig waren, te verdubbelen. Dit betekent dus dat de commissie in het algemeen met een verdubbeling van het Nederlandse prijsniveau rekening houdt. Hoe-wel de commissie instemt met degenen, die hier tegenover zouden willen stellen dat dit toch wel een zeer ruwe methode is, en dat in vele gevallen een verdubbeling te laag gegrepen is, is de commissie om praktische rede-

nen tot dit voorstel gekomen, waarbij men zich heeft gerealiseerd dat men aan de lage kant zou moeten blijven, teneinde de vermenigvuldigingsfactor voor de fiscus aanvaardbaar te maken. Tot haar spijt ziet de commissie geen oplossing voor het inhalen van te lage afschrijvingen uit het verleden. Zij zou echter een uitzondering willen maken voor de afschrijvingen, welke geschied zijn in de boekjaren 1946 en 1947. In principe zou zij de mogelijkheid tot het inhalen van te lage afschrijvingen over deze twee boekjaren willen openen. Om praktische redenen ziet zij af van het voorstel de belastingaangifte voor de jaren 1946 en 1947 te corrigeren, terwijl zij eveneens toestemt dat het voor de fiscus bezwaarlijk is thans voor het jaar 1948 een extra afschrijving voor drie jaren toe te staan. De commissie zoekt de oplossing in een voorstel deze extra afschrijvingen allereerst te brengen ten laste van de herleide overgangsreserve, voor zoverre aanwezig; anders te boeken ten laste van de onbelaste reserve, voor zoverre aanwezig; of te boeken ten laste van de onbelaste reserve, naarmate deze daartoe voldoende wordt. Als complement op de verhoogde afschrijving, wordt verdubbeling van de boekwaarde der betrokken activa per 1 Januari 1946 voorgesteld. Boekhoudkundig en fiscaal zou deze herwaardering van de betrokken activa per 31 December 1948 resp. per 1 Januari 1949 zodanig moeten geschieden dat de vermeerdering van het vermogen niet tot de belastbare winst wordt gerekend. Tenslotte bepleit de commissie een tegemoetkoming in de toegestane afschrijvingsbedragen voor die activa, die tengevolge van abnormale verlenging van de gebruiksduur nog in gebruik zijn, terwijl zij fiscaal reeds zijn afgeschreven. De commissie meent zich echter voor deze gevallen van een concreet voorstel op grond van praktische moeilijkheden te moeten onthouden.

Hoewel wij begrip hebben voor de moeilijke taak, waarvoor de commissie zich gesteld zag en aan de betekenis van de door de commissie verrichte arbeid en het door haar uitgebrachte advies niet tekort willen doen, willen wij niet verhehlen dat ons een gevoel van teleurstelling, na kennisneming van de inhoud van dit advies, heeft bekropen. Ook wanneer de voorstellen van deze commissie met ingang van het boekjaar 1948 door de Minister van Financiën zouden worden overgenomen en diensengevolge met ingang van dit boekjaar hogere fiscale afschrijvingen zouden worden toegestaan, scheidt ons nog een grote kloof van de op economische overwegingen rationeel te achten bedrijfspolitiek. Houdt men daarenboven in het oog dat sinds de algehele bevrijding van Nederland $3\frac{1}{2}$ jaar zijn verstreken en dat wij thans dus nog niet verder zijn dan het leggen van een noodverband, dan is er plaats voor grote bezorgdheid. Te meer, wanneer de commissie blijkens haar voorstellen voorziet dat eerst met ingang van het boekjaar 1951 principieel juistere methoden toepassing kunnen vinden. Blijkbaar realiseert men zich nog te weinig de grote betekenis van de toepassing van de vervangingswaardeleer in de na-oorlogse jaren, juist tengevolge van de belangrijke prijsstijging. Algemene toepassing is naar onze mening een integrerend bestanddeel van het streven naar een snelle en gezonde wederopbouw van de Nederlandse volkshuishouding. De populaire zegswijze „men rekent zich rijk en telt zich arm” is zolang de vervangingswaardetheorie niet algemeen toepassing vindt op Nederland van toepassing, zeer tot schade van het weerstandsvermogen van het Nederlandse bedrijfsleven. Niet alleen plegen overheid en bedrijfsleven roofofbouwpolitiek, maar het betreurenswaardige is dat men zich nog in onvoldoende mate van de omvang van

deze roofofbouw bewust is. Dat de commissie naar een samenstel van voorstellen gestreefd heeft, dat voor practische realisatie op korte termijn in aanmerking komt, is begrijpelijk en verdient toejuiching. Het is echter te betreuren dat de commissie in haar aanhef nagelaten heeft op de onbevredigende situatie, waarin het Nederlandse bedrijfsleven thans verkeert en zal blijven verkeren, zij het in mindere mate wanneer de voorstellen van de commissie toepassing mogen vinden, zo lang integrale aanvaarding van de vervangingswaardetheorie bij de fiscale politiek, de prijspolitiek van overheid en bedrijfsleven achterwege blijft. Zoals het adres thans luidt wordt ten onrechte de indruk gewekt dat het bedrijfsleven practisch uit de moeilijkheden is wanneer de voorstellen van de Commissie worden aanvaard. Dit is jammer, want naar onze mening moet nog een lange weg worden afgelegd, terwijl de tijd dringt.

BOEKBESPREKING

Inleiding tot de leer van de accountantscontrole. J. E. Spinosa Cattela.
(Uitg. Stenfert Kroese N.V., Leiden 273 blz.)

door G. P. J. Hogeweg

Het is verheugend, dat eindelijk weer eens een Nederlands boek over de leer van de accountantscontrole is uitgekomen, waarin getracht wordt de hedendaagse inzichten, zoals die in ons land gegroeid zijn, te beschrijven. Blijkens het voorwoord is het de bedoeling van de schrijver door het bijbrengen van de nodige vakkennis aan de toekomstige accountant een goede grondslag te geven voor zijn verdere ontwikkeling, die in de uitoefening van de praktijk moet worden verkregen. Dit althans voor zover het zijn controlerende taak betreft.

De schrijver geeft er blijk van, dat hij de literatuur in Nederland, zowel als in Engeland en Amerika gevolgd heeft. Dat hij enigszins onder de invloed staat van de opvattingen van onze Engelse en Amerikaanse collega's is geen wonder, waar hij zovele jaren op het westelijk halfmond heeft doorgebracht, maar in hoofdzaak staat hij toch op de basis van de ontwikkeling in Nederland.

In 21 hoofdstukken heeft hij de stof systematisch ingedeeld.

In de eerste vijf hoofdstukken behandelt de schrijver de ontwikkeling van het beroep, de functie van de accountant, de accountantsverklaring, de omvang en het doel van de controle en de voorbereiding en organisatie van de controle arbeid. Dit deel bevat dus de meer theoretische grondslagen van de controle-leer. Schrijver wijst er op, dat de public accountant steeds indachtig moet zijn, dat hij de algemene functie van vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer vervult, zodat voor hem de onderscheiding in een publieke taak en een private taak niet opgaat. In dit verband missen wij de behandeling van de begrippen „volkomen" en „onvolkomen" controle. Wel gaat schrijver in deze hoofdstukken uit van de leer van het gewekte vertrouwen, maar de grondslagen van die leer zouden wel wat uitvoeriger behandeld kunnen zijn. De in de latere hoofdstukken medegedeelde buitenlandse rechterlijke uitspraken zouden daarentegen naar onze mening minder uitvoerig behandeld behoeven te worden (bijv. het proces Royal Mail).

De volgende negen hoofdstukken zijn gewijd aan de praktijk van de algemene controle van de jaarrekening, daarna een hoofdstuk aan de