No. 4 6e JAARGANG APRIL 1929

MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

ONDER REDACTIE VAN: R. A. DIJKER, G. P. J. HOGEWEG, PROF. TH. LIMPERG JR., A. NIERHOFF EN H. R. REDER

RUBRIEK REDACTEUREN: EXAMEN-VRAAGSTUKKEN: ABR. MEY EN Drs. J. PAARDEKOOPER — LITERATUUR: M. M. DEEN Jr. EN A. ROBLES
BESLECHTE GESCHILLEN: Mr. A. E. J. NYSINGH — UIT DE FINANCIEELE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITENLAND: J. E. ERDMAN, C. A. HUYSMAN EN C. J. MEIJER — EFFICIËNTIE: C. A BLAZER EN L. POLAK — REPERTORIUM VAN TIJDSCHRIFTLITERATUUR: Mej. Dr. R. PHILIPS, Drs. G. L. GROENEVELD, J. P. DE HAAN EN J. C. SPANGENBERG

MEDEWERKERS: PROF. Mr. Dr. H. W. C. BORDEWIJK, J. P. CROIN, Mr. P. J. DAM, E. VAN DIEN, W. H. ELLES, G. W. FRESE, PROF. Dr Ir. J. GOUDRIAAN Jr., S. KONIJN, R. KUIJPER, JAMES POLAK PROF. Dr. N. J. POLAK, J. E. SPINOSA CATTELA, Dr. A. STERNHEIM, PROF .Dr. J. G. CH. VOLMER

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY
TESSELSCHADESTR. 15 - AMSTERDAM, TEL. 82444

UITGEVER: J. MUUSSES — PURMEREND
TELEFOON 77 — GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDRAGEN WORDT NIET TERUGGEGEVEN. - NADRUK IS GEOORLOOFD, ZOO DE BRON WORDT GENOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS.

VERSCHIJNT MAANDELIJKS, BEHALVE IN DE MAAND AUGUSTUS. ABONNEMENT PER JAAR F 10.—, FRANCO PER POST F 10.24, BUITENLAND F 10.60. MEN ABONNEERT ZICH VOOR DEN GEHEELEN JAARGANG

INHOUD

Van de Redactietafel . . . . . Blz. 49

Afzonderlijke uitgave van het Repertorium . . . . . „ 49

De Commanditaire Vennoot in het Nederlandsch Belastingrecht . . . . . „ 49
door B. van den Berg

Naar aanleiding van de „Betriebswirtschaftertagung" gehouden te Weenen . . . . . „ 51
door J. C. Spangenberg

Lastige gevallen . . . . . „ 52
Antwoorden op lastig geval I door Drs. A. Meyer, H. G. van Sillevoldt Jr. en J. J. M. H. Nijst met naschrift door T. Keuzenkamp

Literatuur . . . . . „ 55
Red. M. M. Deen Jr. en A. Robles
De kritiek op „Profits" van Victor Valentinovitch Novogilow
door Mr. Dr. A. Spanjer

Efficientie . . . . . „ 56
Red. C. A. Blazer en L. Polak
De zegelwet van 1927 door C. A. Blazer

Examenvraagstukken . . . . . „ 57
Red. Abr. Mey en Drs. J. Paardekooper
Vraagstuk III Fed. Examen N.I.V.A. en N.O.V.A.B. 1928 door Abr. Mey
Kostenverrekening in een grossiersbedrijf

Vragenbus . . . . . „ 59
Vraag No. 14 Is er een toekomst voor de vrouwelijke accountant?
Vraag No. 15 Is prijsopgave voor accountantswerk betamelijk?
met de antwoorden

Uit het Buitenland . . . . . „ 61
Red.: J. E. Erdman, C. A. Huysman en C. J. Meyer
Registratie en beroepsopleiding

Repertorium van tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde . . . . . „ 61

Nieuwe Boeken . . . . . „ 64

Mededeelingen waarvan plaatsing werd verzocht . . . „ 64

Ontvangen boekwerken . . . . . „ 64

VAN DE REDACTIETAFEL

Van verschillende zijden werd ons de wensch te kennen gegeven, te beschikken over een uitgave van het „Repertorium", die geschikt zou zijn om de gegevens tot een kaart-register te verwerken. Wij hebben naar aanleiding daarvan overleg gepleegd met den uitgever van ons blad, die zich bereid heeft verklaard om bij genoegzame deelneming tegen een kleine jaarlijksche vergoeding een afzonderlijk eenzijdig bedrukte uitgave beschikbaar te stellen. Voor de verdere bijzonderheden verwijzen wij naar de onderstaande mededeeling van den uitgever.

AFZONDERLIJKE UITGAVE VAN HET REPERTORIUM

In aan sluiting op de bovenstaande mededeeling der Redactie inzake een afzonderlijke uitgave van het „Repertorium" deelen wij mede, dat wij ons voorstellen bij genoegzame deelneming van genoemde rubriek losse afdrukken op dun papier, eenzijdig bedrukt, beschikbaar te stellen tegen *f* 1.75 per jaar, bij vooruitbetaling aan ons te voldoen.

Het is ons voornemen de tot nu toe verschenen opgaven den inschrijvers in ééne zending te doen toekomen en vervolgens maandelijks na het uitkomen van een nummer van hetgeen onder genoemde Rubriek daarin voorkomt een afdruk te zenden.

J. MUUSSES

DE COMMANDITAIRE VENNOOT IN HET NEDERLANDSCH BELASTINGRECHT

Er zijn weinig onderwerpen van het belastingrecht, die belangwekkend en op zich zelf eenvoudig zijn, waarover zooveel rechtspraak bestaat als ten aanzien van de geldschieting en commandite. En nog is hierin ongetwijfeld een dankbaar onderwerp voor discussie gelegen. Dit zoo zijnde, kan eene bespreking en compilatie dier rechtspraak van onbetwistbaar nut zijn voor de praktijk, waarin anders zonder kennis der materie herhaal-

delijk tegen de jurisprudentie gezondigd zou worden, zulks in meerendeels verschoonbare dwaling.

Artikel 6 der wet op de inkomstenbelasting 1914, de eerst te bespreken wet waarin de commanditair een rol speelt, rangschikt onder „opbrengst van roerend kapitaal", bron van inkomen art. 4, tweede lid, 2e. dier wet, dus niet onder opbrengst onderneming en arbeid, uitkeeringen op geldschieting en commandite. Voor de toepassing van het aangehaalde art. 6 is de commanditair niet als deelnemer in eene onderneming, maar als geldschieter in eens anders bedrijf te beschouwen. Om als uitkeering te worden gerekend, is niet vereischt dat de daarop rechthebbende geld of geldswaarde in handen krijgt of daarover de vrije beschikking erlangt. Het den commanditair toekomende winstaandeel, dat volgens vennootschappelijk contract op diens kapitaal is goedgeschreven, verliest het karakter eener uitkeering niet, doordat belanghebbende niet vrij is geweest naar zijnen rade daarover te beschikken. (H. R. 23 Oct. 1918, B. i. b. 2090, 7 Dec. 1921, B. i. b. 2884). De commanditaire vennoot heeft ook genot van het hem toekomende winstaandeel, dat moet dienen om met verhooging van zijne kapitaaldeelname in de commanditaire vennootschap te worden aangewend. Die bestemming, zoomin als de bestemming tot aanvulling van vroegere verliezen (H. R. 9 Mei 1928, B. i. b. 4266), tot goedmaking van mogelijk toekomstige verliezen op goederen of debiteuren, tot het bijdragen aan een pensioenfonds, of welke andere bestemming ook, verandert het belastbaar karakter der uitkeering niet.

Om tot ons uitgangspunt terug te keeren, zijn uitkeeringen op geldschieting en commandite, ongeacht wat tot die uitkeeringen in staat stelt of ze wel zijn gedaan uit de winst van het bedrijf, voor belanghebbende opbrengst van roerend kapitaal en geen kapitaalsuitkeeringen (H. R. 7 Dec. 1921, B. i. b. 2887). De wet belast den commanditairen vennoot slechts voor hetgeen hem als zoodanig wordt uitgekeerd. Hij kan dus niet worden aangeslagen ter zake van uit de opbrengst van het bedrijf der vennootschap gevormde reserves, ook al erkent het vennootschappelijk contract zijn recht op die reserves door ook hem bij ontbinding der vennootschap daarin te doen deelen, indien ze dan nog bestaan (H. R. 24 Juni 1925, B. i. b. 3620). Ook een reserve voor dubieuse debiteuren, waarover de commanditair niet de beschikking heeft gehad terwijl het niet vaststaat of de debiteuren aan hunne verplichtingen zullen voldoen, is bij den commanditair niet te belasten. Een commanditair vennoot, die in plaats van een uitkeering te genieten voor het door hem in de onderneming geschoten kapitaal, verplicht wordt bij te dragen in een door die onderneming geleden verlies, lijdt een verlies in het door hem als geldschieter verstrekt kapitaal. Dit kapitaalsverlies, geen onder art. 17 der aangehaalde wet vallend verlies op de opbrengst van belanghebbende's bron van inkomen als commanditair vennoot, mag bij de vaststelling van zijn inkomen voor de toepassing der wet op de inkomstenbelasting niet in mindering van zijn inkomen gebracht worden. In dien zin besliste ten aanzien van dit verlies op de bron zelve de Hooge Raad reeds tweemaal n.l. 12 April 1917, B. i. b. 1692 en 5 Mei 1926, B. i. b. 3805. En niettemin is het gevaar groot, dat een commanditair vennoot uit onkunde er toe komt in zijne aangifte inkomstenbelasting als opbrengst van commanditaire deelneming verlies te vermelden. Hiervan zou ik dus orbi et orbi willen kond doen. Als richtsnoer strekke, dat dit kapitaalsverlies in dit opzicht gelijk staat met alle andere kapitaalsverliezen, die een geldschieter kan lijden, bijv. door koersdaling effecten, waardedaling onroerend goed. Reeds waar genoemd art. 17, eerste lid, den eisch stelt, dat het verlies verkregen moet zijn bij de toepassing der regelen omtrent de bepaling der zuivere opbrengst d.i. indien de uitgaven ter verwerving van het inkomen de opbrengst overtreffen, terwijl de ten behoeve van het bedrijf gemaakte uitgaven niet door den commanditair zijn gemaakt, kan dit art. 17 niet op den commanditair betrekking hebben.

Nog besliste in ander verband de Hooge Raad d.d. 5 Januari 1927, B. i. b. 3976, dat de vordering van een commanditairen vennoot op aandeel in de winst over zeker boekjaar, eerst geboren wordt op het tijdstip der vaststelling van de winst- en verliesrekening over dat boekjaar. En die vaststelling eerst plaats hebbende in den loop van het belastingjaar, kan de vordering niet als een bij den aanvang van dat belastingjaar bestaande bron van inkomen worden aangemerkt.

Om de toepassing der wet op de inkomstenbelasting met betrekking tot de commanditaire vennootschap in haar geheel te doorzien, diene nog een concreet voorbeeld. Stel een commanditaire vennootschap, waarin A. beheerend, B. commanditair vennoot, beiden sedert meerdere jaren. Boekjaar is kalenderjaar; jaarlijksche vaststelling der balans in April. Nadat ieder 5 % genoten heeft over het saldo zijner kapitaalrekening op den laatsten dag van het boekjaar, ontvangt van het restant A. $^4/_5$, B. $^1/_5$.

Boekjaar 1926.

Kapitaalsaldo A. 31 Dec. 1926	*f* 10.000.—	
Kapitaalsaldo B. 31 Dec. 1926	„ 50.000.—	
Winst volgens verlies- en winstrekening		*f* 13.515.—
Af z.g. rente:		
A. 5 % van *f* 10.000.— =	*f* 500.—	
B. 5 % van „ 50.000.— =	„ 2.500.—	
		„ 3.000.—
	Blijft	*f* 10.515.—
Waarvan voor A. $^4/_5$	*f* 8.412.—	
„ B. $^1/_5$	„ 2.103.—	

Boekjaar 1927.

Kapitaalsaldo A. 31 Dec. 1927	*f* 10.000.—	
Kapitaalsaldo B. 31 Dec. 1927	„ 54.603.—	
Winst volgens verlies- en winstrekening		*f* 18.230.15
Af z.g. rente:		
A. 5 % van *f* 10.000.— =	*f* 500.—	
B. 5 % van „ 54.603.— =	„ 2.730.15	
		„ 3.230.15
	Blijft	*f* 15.000.—
Waarvan voor A. $^4/_5$	*f* 12.000.—	
„ B. $^1/_5$	„ 3.000.—	

A.'s bron van inkomen is „onderneming en arbeid". De opbrengst ad *f* 8.912.— en *f* 12.500.— over de jaren 1926 en 1927 is resp. belast belastingjaren 1927/28 en 1928/29 (art. 13, eerste lid, der meergenoemde wet). B. heeft aandeel in de opbrengst van een bedrijf, dat niet door hemzelven wordt uitgeoefend. De uitkeeringen in April 1927 en April 1928 te zijnen bate vastgesteld, waaronder uiteraard ook de z.g. rente behoort, dus totaal *f* 4.603.— (op het kapitaal bijgeschreven) en *f* 5.730.15, zijn baten uit roerend kapitaal van resp. 1927 en 1928 (art. 13, tweede lid, der meergenoemde wet), dus resp. belast belastingjaren 1928/29 en 1929/30. Op het zelfde belastingjaar belasten we dus beheerend en commanditair vennoot niet over het zelfde boekjaar; de commanditair komt altijd met een boekjaar later.

Wie volledig de fiscaalrechtelijke positie behandelt van den commanditair, die tegen genot van aandeel in de winst geld

steekt in eene handelszaak, mag ook den niet binnen het Rijk wonenden commanditair niet vergeten. Deze, in den zin van art. 2, lett. *d.*, deelgerechtigd in de opbrengst van een binnen het Rijk uitgeoefend bedrijf, is uit deze bron van inkomen aan de inkomstenbelasting onderworpen. En art. 24, 2e der wet noemt als belastingobject de opbrengst van geldschieting en commandite in een bedrijf, waarvan de zetel binnen het Rijk gevestigd is.

Gelijk bekend hebben we bij de dividend- en tantième-belasting enkel te maken met de commanditaire vennootschap *op aandeelen*. Daarbij komt o.a. het volgende voor belastingheffing in aanmerking:

de uitdeeling aan aandeelhouders en andere deelgerechtigden in de winst waaronder commanditairen (art. 2), ook aan beheerende vennooten als aandeelhouder;

de salarissen aan beheerende vennooten voor zoover *f* 10.000.— te boven gaande, al of niet met inbegrip van winstaandeel (art. 7 jo 8) d.w.z. wat belooning is voor hunne diensten. Heeft het salaris het karakter van winstuitdeeling, dan is daarop de vrijstelling van dividend-belasting naar art. 4 lett. *c.* toepasselijk.

Stel een commanditaire vennootschap op aandeelen, die de dividend-belasting verhaalt, maakt over zeker boekjaar een netto winst van *f* 20.000.—, waarvan 80 % toekomt aan den beheerenden vennoot geen aandeelhouder zijnde en 20 % aan de commanditaire aandeelhouders. Dan is enkel belastbaar

$$\frac{100}{109.05} \times f\ 4.000.— = f\ 3.668.04.$$

Tot besluit de vermogensbelasting. De commanditaire vennoot eener commanditaire vennootschap op aandeelen bezit voor zijne deelneming verhandelbare aandeelbewijzen; voor dat in eens anders onderneming geschoten kapitaal, is hij daardoor uitgesloten van de bevoegdheid om op den voet van art. 9 der wet op de vermogensbelasting 1892 volgens balans aan te geven. Daarentegen is de gewone commanditaire vennoot wèl bevoegd om het in de onderneming belegd kapitaal naar genoemd art. 9 aan te geven. Wordt van deze gunst geen gebruik gemaakt, dan valt te wijzen op een eigenaardig arrest van den Hoogen Raad van 5 Mei 1926, B. i. b. 3807. Volgens dit arrest moet voor de vermogensbelasting onder de activa tevens worden aangegeven, het op 1 Mei van het belastingjaar nog niet vastgesteld winstaandeel van den commanditairen vennoot. En hiermede finis coronat opus!

B. VAN DEN BERG

NAAR AANLEIDING VAN DE „BETRIEBSWIRTSCHAFTERTAGUNG'' GEHOUDEN TE WEENEN [1])

In het maandblad „Accountancy'' van Augustus 1928 komt voor het verslag door Dr. *Gustav Plum* over de „Betriebswirtschaftertagung'' gehouden te Weenen op 30 en 31 Mei van dat jaar.

In dit verslag is opgenomen een gedeelte uit het referaat van Prof. *Schmidt*, Weenen, waarin o.a. de volgende passage voorkomt:

„Für die Betriebsbeobachtung darf jedoch nicht die Buchhaltung genügen, da diese zu spät die Ergebnisse wiedergibt, die ausserdem zu wenig gegliedert sind''.

Uit het verslag van deze vergadering, waarbij volgens de afgedrukte goed-geslaagde foto van de deelnemers, en het daarbij gegeven onderschrift, ook eenige Hollandsche Professoren aanwezig waren, blijkt niet dat iemand ter vergadering tegen deze verklaring is opgekomen. Naar wij hopen is echter de verslaggeving van deze vergadering resp. van het gevoerde debat niet voldoende nauwkeurig geweest, waardoor het protest van de aanwezige Hollanders niet is vermeld geworden.

Wel wordt nog medegedeelt:

„Man erkannte die bisherigen Erfolge auf dem Gebiete der Betriebsstatistik'' ..... enz.

Moet dit als een heel klein pluimpje worden opgevat?

Hoewel het mogelijk is, dat de mededeeling van Prof. *Schmid* uitsluitend betrekking heeft op de toestanden in de administratieve verantwoording in de ondernemingen en bedrijven in Oostenrijk, ligt dit echter niet zoo voor de hand, aangezien de onderwerpen internationaal werden besproken.

De boekhouding verstrekt de gegevens te laat.

De gegevens zijn niet voldoende gesplitst.

Deze beweringen gaan echter o.a. voor Nederland in het geheel niet op.

Dat de boekhouding de gegevens te laat zou verstrekken, dat gaat zeker niet op voor een groot aantal ondernemingen en bedrijven hier te lande. Evenmin als de mededeeling, dat de gegevens niet voldoende worden gesplitst.

Dit is een miskenning van het groote werk met veel zorg en inspanning sedert jaren hier te lande verricht. Zoowel de commercieele als de administratieve leiders der diverse bedrijven en ondernemingen en de accountants hebben sedert jaren gestreefd naar, en aangespoord tot een up to date administratieve verslaggeving. Ook de bedrijfsingenieurs hebben hiertoe in de latere jaren het hunne bijgedragen

Maandbalansen, maandcijfers, bedrijfsstatistieken per periode, en dan in vergelijkenden vorm zijn toch sedert lang geen onbekenden in de Hollandsche ondernemingen en bedrijven. Zelfs zaken van minder grooten omvang zijn dikwijls uitgerust met de best denkbare administratieve verslaggeving.

Dat ook nog het tegengestelde wordt aangetroffen spreekt wel haast vanzelf en wel omdat het ook hierbij een kwestie van evolutie is. Keulen en Aken zijn niet op één dag gebouwd.

Dat deze gegevens laat worden verstrekt, dit moet zooals gezegd ten stelligste worden ontkend. Het is dikwijls verrassend, hoe snel de cijfers en overzichten sedert jaren en bij voortduring worden geproduceerd, ook van gecompliceerde administraties.

Wat de tweede opmerking betreft, dat de gegevens, die de boekhouding verstrekt niet voldoende gesplitst zijn, ook dit is zooals gezegd voor Holland onjuist.

De administratieve verantwoording zoowel in de kantooradministratie als in de bedrijfsadministratie, geschiedt in zeer vele ondernemingen en bedrijven op zeer overzichtelijke en scherp gesplitste manier, zoodat de verlies- en winstoorzaken en hun omvang met groote nauwkeurigheid naar voren worden gebracht.

Dat deze splitsing en deze overzichten en statistieken niet maar zoo tot stand komen spreekt wel vanzelf! Voortdurend en grondig overleg, veel moeite, kosten en in spanning waren er noodig om de administratieve verantwoording in den loop der jaren te brengen op het plan waarop zij in vele bedrijven en ondernemingen op het oogenblik staat.

Indien de Hollandsche vertegenwoordigers op deze vergadering aanwezig, tegen de bewering van Prof. *Schmidt* niet met kracht hebben geopponeerd, dan is dit op zijn zachtst gesproken een miskenning van het vele en groote werk door en voor vele Hollandsche ondernemingen verricht op het gebied van de administratieve verantwoording.

J. C. SPANGENBERG

[1]) Dit artikel werd reeds vóór enkele maanden door ons ontvangen doch bleef door een onopgehelderd misverstand onopgemerkt in portefeuille. Wij bieden den schrijver voor de vertraagde plaatsing onze verontschuldiging aan. Red.