

LASTIGE GEVALLEN

De bedoeling van deze rubriek is gelegenheid te bieden lastige gevallen, die zich in de praktijk van den accountant voordoen of kunnen voordoen, — lastig, omdat er een onoplosbare tegenstrijdigheid tusschen theorie en praktijk schijnt te bestaan — hier ter sprake te brengen, resp. ter oplossing aan den lezer voor te leggen. De Redactie doet een voortdurend beroep op allen, die on zulke „gevallen” stuiten, om ze te formuleeren en bij den Secretaris in te zenden.

Verbod van het verschaffen van inlichtingen door het personeel aan den accountant

Het onderschrift van Prof. *Limperg* in het Februari-nummer 1939 onder het door mij, op de door den Heer *Glavimans* gestelde vraag, gegeven antwoord noopt bij tot een wederwoord, dat U, naar ik hoop, nog zult willen opnemen.

Ik gevoel mij geveleid, dat Prof. *Limperg* bij mij kieskeurigheid in het aanvaarden van opdrachten veronderstelt, want kieskeurigheid t.d.o. siert den accountant, zij het ook dat er omstandigheden voorkomen, waarin het niet juist zou zijn zijn diensten te weigeren.

Bij principieele vraagpunten als hier zijn opgeworpen, doet het echter niets ter zake of ik, of Prof. *Limperg* of wie dan ook persoonlijk een bepaalde opdracht zou *willen* aanvaarden, doch of men als accountant die opdracht *mag* aanvaarden, of men een collega, die dat zou doen, moet veroordeelen, of eventueel de Raad van Tucht dit laatste ook zou moeten doen.

En hoe kieskeurig men ook persoonlijk moge zijn, voor het uitspreken van een „niet mogen” is groote voorzichtigheid geboden.

Los hiervan echter kan ik mij absoluut niet voorstellen, hoe iemand redelijke bezwaren kan hebben zolang niet gebleken is, dat de uitvoering der opdracht inderdaad door de methode der directie wordt belemmerd. Ik heb den indruk, dat de oorspronkelijke vraagsteller aan de mogelijkheid dat dit niet zoo zou zijn, niet gedacht heeft. Men kan twisten over de waarschijnlijkheid, als theoretische mogelijkheid moet men er zeker rekening mede houden en naar mijn meening — bij niet al te groote bedrijven — ook als praktische mogelijkheid.

Inderdaad zou het nauwkeuriger geweest zijn, indien ik niet gesproken had van „volkomen bevredigende toelichtingen”, maar van „mij volkomen bevredigend *schijnende* toelichtingen”. Verder kunnen wij nu eenmaal nooit komen. Als *mij* de toelichtingen bevredigend schijnen, ben *ik* voldaan zonder dat ik kan beoordeelen, of wellicht een scherpzinniger collega nog niet bevredigd zou zijn. Doch als men, vroeg of laat, voldaan is, zal toch niemand uit „vaktechnische en principieele redenen” erop staan nu ook nog eens met het personeel te spreken. Prof. L. zegt: „Het verbod, dat te denken geeft, moet bij elken vakman wantrouwen doen ontstaan en dit wantrouwen kan *klaarblijkelijk* niet worden weggenomen” Het is mij niet duidelijk, waarop dit „klaarblijkelijk” berust.

Doch nu het geval dat men inderdaad behoefte zou hebben aan toelichtingen van het personeel. Eerlijk gezegd kan ik mij het standpunt, dat men *dan* de opdracht neer zou leggen, desnoods voorstellen.

Prof. *Limperg* stelt als mijn meening, dat de opdracht zou mogen worden aanvaard, mits men een voorbehoud maakt. Zoo heb ik het verband niet gelegd: Het voorbehoud is geen voorwaarde voor de aanvaarding, maar *kan* eventueel voortvloeien uit hetgeen bij het onderzoek blijkt.

In dit stadium zal Prof. *Limperg* er toch ook niet aan ontkomen den Commissarissen gemotiveerd mede te delen, waarom het onderzoek stopgezet wordt. Daartoe kan men er zich niet afmaken door te spreken over „rationeele grondslag der controle”, maar moet men wel degelijk de „mogelijke” draag-

wijde der leemte duidelijk maken. Men kan dit inderdaad niet aan den lezer over laten.

In wezen zal dus in deze mededeeling aan Commissarissen hetzelfde voorkomen, wat ik als „voorbehoud” zou opnemen, wanneer ik Commissarissen tegelijk zou mededeelen, tot welke resultaten het onderzoek reeds had geleid.¹⁾ Ik moet eerlijk bekennen, dat ik niet vermag te begrijpen, waarom dit laatste zoo’n misdaad zou zijn.

JAMES POLAK

¹⁾ Er is toch, hoop ik, geen zoodanig misverstand, dat gedacht wordt aan onderteekening der balans of aan een korte — voor publicatie geschikte — verklaring. In dat kader zie ik ook geen kans een voorbehoud te redigeeren, dat aan duidelijkheid niets te wenschen overlaat.

Naschrift

De heer *Polak* kan zich niet voorstellen, hoe iemand redelijke bezwaren kan hebben zolang niet gebleken is, dat de uitvoering van de opdracht „inderdaad” door de handelwijze der directie belemmerd is. De zaak is, dat het voorschrift van de directie den accountant willekeurig inlichtingen en gegevens doet onthouden, welke tot het samenstel der controle behoren; daardoor alleen reeds wordt het onderzoek belemmerd, „inderdaad” belemmerd. Voor den heer *Polak* vormt blijkbaar een balk op de spoorweg geen belemmering, zolang geen trein ontspoord is. De meegaandheid van den heer *Polak* leidt ertoe, dat de accountant een goedkeurende verklaring zal afgeven, tenzij hij ondanks de onvolkomenheid van zijn onderzoek — dus toevallig of met behulp van de overige controle-middelen — tot de ontdekking komt van iets, dat de directie door het uitgevaardigde verbod had gehoopt verborgen te houden. Slaagt echter de directie erin haar doel te bereiken, dan is de accountant voldaan! — De redenering van den heer *Polak* leidt tot opmerkelijke consequenties. In diens gedachtengang zou de accountant ook ermede genoegen moeten nemen dat hem de kasbescheiden zouden worden onthouden, zolang hij niet langs andere weg heeft vastgesteld, dat door die onthouding de uitvoering der opdracht „inderdaad” belemmerd werd.

Als de heer *Polak* zou weigeren, deze slotsom als een consequentie van zijn redenering te aanvaarden, zou dit bewijzen, dat hij een gradatie maakte in de betekenis, welke de onderscheiden gegevens hebben voor het resultaat van het onderzoek. Voor die gradatie bestaat geen rationele grond. Enerzijds, omdat t hier gaat om gegevens, welke opzettelijk zijn onthouden en niet om leemten, welke onwillekeurig zijn ontstaan. En anderzijds, omdat de draagwijdte van de leemte in de gegevens onbekend is.

De heer *Polak* behandelt dan het geval, dat men „inderdaad” behoefte zou hebben aan toelichtingen van het personeel; hij kent dus gevallen, waarin die behoefte niet bestaat, en schijnt het tegenovergestelde als een uitzonderlijk geval te beschouwen. Ik moet zeggen, dat ik in mijn vroegere praktijk altijd behoefte aan die toelichtingen heb gehad en dat ik mij slechts bij hoge uitzondering een geval kan denken, waarin de accountant die behoefte niet zou hebben. 't Gaat daarbij niet om een uit argwaan of uit het vermoeden van het bestaan van onjuistheden voortgesproten behoefte aan inlichtingen, maar om de behoefte aan de doodgewone toelichting, welke bij elk grondig onderzoek opkomt. Argwaan, wantrouwen en vermoeden van het bestaan van verborgen gehouden bijzonderheden ontstaan eerst door het uitgevaardigde verbod. „Eerlijk gezegd” kan de heer *Polak* zich „desnoods voorstellen”, dat men de opdracht neerlegt, als men „inderdaad” behoefte aan toelichtingen van het personeel zou hebben. Deze concessie houdt in beginsel een erkenning in van de juistheid van mijn zienswijze; maar de heer *Polak* had die erkenning niet zwakker kunnen formuleren. Ik meen, en ik zeg dit niet minder eerlijk, dat de accountant die zelf onder die omstandigheden

de opdracht uitvoert zich onwaardig gedraagt. Overigens is er principieel geen verschil met het geval, waarin de accountant vóór de aanvang van zijn arbeid in kennis wordt gesteld van het uitgevaardigde verbod.

De heer *Polak* zegt: prof. *Limperg* stelt als mening, dat de opdracht zou mogen worden aanvaard, mits men een voorbehoud maakt. Deze uitspraak kan tot misverstand leiden, want ik heb juist het tegendeel gesteld: onder de gegeven omstandigheden kan m.i. een voorbehoud de uitvoering der opdracht niet rechtvaardigen. De heer *Polak* bedoelt te zeggen, dat ik de vraag behandel, of de opdracht zou mogen worden aanvaard, indien men een voorbehoud maakt; en hij voegt daaraan toe, dat hij het verband aldus niet heeft gelegd en het voorbehoud heeft gezien als een uitvloeisel van het onderzoek. Op deze laatste opmerking antwoord ik, dat voor het veronderstelde „lastige geval” het voorbehoud ook aldus niet toelaatbaar is; het is als „uitvloeisel” van het onderzoek misplaatst, omdat de leemte reeds bekend was voordat het onderzoek begon. De heer *Polak* meent, dat ik „in dit stadium” er toch niet aan ontkomen kan, den commissarissen gemotiveerd mede te delen, waarom het onderzoek wordt stopgezet. Dat „stadium” in het onderzoek zal ik bij mijn opvatting niet bereiken; althans — en over iets anders spreken wij niet — in het geval, dat de heer *Glavimans* heeft gesteld. Wil de heer *Polak* een ander „lastig geval” construeren, waarin verondersteld wordt, dat ik eerst gedurende het onderzoek tot de ontdekking kom van het door den directeur uitgevaardigde verbod (let wel: dit is heel wat anders dan wat in het in discussie zijnde „lastige geval” is verondersteld), dan zal ik de opdracht neerleggen. Hoe ik dit nu aan Commissarissen zal motiveren, is niet in 't algemeen te zeggen. Maar, wat ik hun ook moge schrijven, deze mededeling zal stellig niet inhouden of zelfs zwemen naar een goedkeurende verklaring, ook niet naar ene met een voorbehoud.

De heer *Polak* maakt in een noot t.a.v. zijn uitspraak een „voorbehoud”, dat op zich zelf als een „lastig geval” zou kunnen worden behandeld. Ik acht dit voorbehoud niet ter zake dienende en het past ook niet in het kader van de behandeling van het door den heer *Glavimans* duidelijk omschreven „lastige geval”.

TH. L. Jr.

NIEUWS IN ZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLISSINGEN OP HET GEBIED DER BELASTINGEN

Red.: Mr Dr E. TEKENBROEK

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris
der Redactie)

Zijn bij een gesloten Naamlooze Vennootschap de aandeelen dan wel het bedrijf der N.V. de bron van inkomsten?

Met zijn uitspraak dd. 9 Februari 1939 heeft de Amsterdamse Raad in een uitvoerig gemotiveerd vonnis bovenstaande vraag in laatstvermelden zin beantwoord. Het zal onnoodig zijn op de belangrijkheid van deze uitspraak, die o.i. wat dat betreft haar weerga niet vindt, te wijzen.

Tegen de uitspraak is beroep in cassatie aange tekend, zodat de onderhavige zaak nog „sub judice” is en het ons niet past daarop thans reeds in te gaan.

Wij volstaan derhalve met hieronder in extenso te laten volgen, de overwegingen van de Amsterdamse Raad van Beroep, zooals wij deze aantreffen in „De Nederlandsche Werkgever” d.d. 30 Maart jl.:

„dat art. 6 der wet op de Inkomstenbelasting 1914 en de daarbij verstrekke toelichting aanleiding hebben gegeven tot de opvatting dat het bedrijf eener N.V. nimmer kan worden beschouwd als het eigen bedrijf der aandeelhouders,

aangezien privaatrechtelijk slechts de N.V. als „eigenares” van dat bedrijf valt aan te merken;

dat deze toelichting werd verstrekt aan de hand van het destijds blijkbaar meest voor de hand liggende geval, dat iemand eenige aandelen eener N.V. koopt als belegging, in welk geval het bedrijf der N.V. niet alleen niet juridisch, doch ook in oeconomisch opzicht inderdaad niet gezegd kan worden het eigen bedrijf te zijn van die aandeelhouders; in welk geval het ook rationeel is als inkomen slechts in aanmerking te nemen hetgeen op die aandelen wordt uitgekeerd;

dat het evenwel veelvuldig voorkomt dat een aandeelhouder of enkele aandeelhouders tezamen tot het bedrijf eener N.V. in een zoodanige nauwe betrekking staat (staan) dat hij (zij) oeconomisch — behoudens op een enkel punt — gelijk is (zijn) te stellen met den (de) op eigen naam of firma handelenden (de) ondernemer(s) en het bedrijf in het oconomisch verkeer geldt als het eigen bedrijf van dien (die) aandeelhouder(s);

dat de toepassing van de wet op de inkomstenbelasting 1914 welke de belasting-subjecten beoogt te onderwerpen aan een inkomstenbelasting naar draagkracht zooveel mogelijk erop gericht dient te zijn, dat het postulaat — belasting naar draagkracht — verwezenlijkt wordt en dat belasting-subjecten, die oeconomisch in nagenoeg gelijke omstandigheden verkeerden zooveel mogelijk op nagenoeg gelijken voet worden belast;

dat de zoo juist bedoelde ondernemers, die handelen op eigen naam of firma overeenkomstig art. 7 der wet worden belast naar de opbrengst van hun bedrijf die rechtstreeks deel gaat uitmaken van hun vermogen;

dat daarentegen de zoo juist bedoelde aandeelhouders, die in oconomisch opzicht vrijwel aan hen gelijk zijn, ware de opvatting in den aanhef van deze overweging genoemd juist, het in eigen hand zouden hebben het bedrag der door hen verschuldigde inkomstenbelasting te bepalen, geheel in strijd met het genoemde postulaat;

dat echter noch de tekst der wet, noch hare geschiedenis tot deze irrationeele opvatting dwingt: de geschiedenis niet omdat de wetgever, de aandelen van een N.V. aanwijzende als bronnen van inkomen behorende tot de groep roerend kapitaal daarbij slechts het oog had op aandelen dienende als beleggingsobjecten voor den aandeelhouder; de wettekst niet omdat het geenszins noodzakelijk is de uitdrukking „eigen bedrijf” voorkomende in een belastingwet op te vatten in privaatrechtelijke beteekenis doch het veeleer voor de hand ligt aan deze woorden den zin te hechten, welken zij hebben in het oconomisch verkeer;

dat een noodzakelijkheid die irrationeele opvatting te volgen al evenmin gelegen is in het feit, dat de wetgever ruim 10 jaren na het tot stand komen der wet op de inkomstenbelasting 1914 heeft gemeend maatregelen te moeten treffen tegen ontduiking van inkomstenbelasting onder meer door inbreng van bedrijven in N.V. en, daarbij uitgaande van de bedoelde opvatting; immers vooreerst in de — door belanghebbende in zijn betoog ter sprake gebrachte — wet, waarin die maatregelen worden belichaamd, het volgen van die opvatting met geen enkel woord dwingend is voorgeschreven en voorts daarin slechts vooronderstellender wijze de mogelijkheid van toepassing der getroffen maatregelen op een vennootschap wordt genoemd;

dat, wanneer aldus het bedrijf eener N.V. in het hiervoor gestelde geval wordt aangemerkt als het eigen bedrijf van den (de) aandeelhouder(s), dat voor hem (hen) bron van inkomen is vallende onder artikel 7, dat bedrijf voor hem (hen) niet rechtstreeks deel uitmaakt van zijn (hun) vermogen, doch dat alsdan enerzijds de verliezen van dat bedrijf voor de inkomstenbelasting als „negatieve” opbrengst zullen gelden voor zoover zij de waarde der aandelen of wel van eventuele vorderingen wegens geldschieting nadeelig be-