Deze tendens in de ontwikkeling van de controle betekent een bredere opvatting dan de gebruikelijke „balance-sheet type of audit" en legt meer nadruk op het onderzoek van de interne controle, op het onderzoek van de actieve rekeningen en de bestudering van de zakelijke factoren, die ten grondslag liggen aan de cijfers.

Besluit

Het brede terrein, waarover deze 22 Statements (waarvan een aantal zich vooral bezig houdt met de problemen, verband houdende met de oorlogsperiode) zich uitstrekken, toont duidelijk in welke mate de vakgenoten zich voortdurend bezig houden met de controlenormen en de voortdurende pogingen om aldus de controle te verbeteren en te ontwikkelen.

NIEUWS INZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLISSINGEN OP HET GEBIED DER BELASTINGEN

door Mr. Dr. E. Tekenbroek

Toetsingrecht t.a.v. directiesalaris

Met zijn arrest dd. 15 Mei 1946 (B. 8124) heeft de H.R. beslist, dat het de fiscus niet vrijstaat zonder meer de hoogte van het directiesalaris te toetsen aan de verrichte arbeid. Slechts als er uit omstandigheden opgemaakt moet worden, dat een uitbetaling, al wordt daaraan de schijn van een salarisuitkering gegeven, in werkelijkheid als een bevoordeling buiten het verband met de verrichte arbeid is bedoeld, kan een onttrekking (niet voor bedrijfsdoeleinden) worden aangenomen.

Een dergelijke omstandigheid kan o.i. zijn als aan een directeur-groot aandeelhouder een excessief salaris wordt uitbetaald; in schijn is er dan salaris, in werkelijkheid een winstuitdeling.

Men kan dit arrest beschouwen als een supplement op het arrest dd. 16 Januari 1946 (B 8023), waarop wij in het nummer van December 1946 onder de titel: „De strijd tegen verkapte winstuitdelingen niet ten einde" de aandacht vestigden.

Subjectivering van bouwkosten

Dd. 8 Mei 1946 (B 8119) heeft de H.R. een arrest gewezen, waarvoor in verband met de periode van opbouw, waarin het bedrijfsleven zich thans hier te lande bevindt, in deze rubriek de aandacht mag worden gevraagd.

Het geschil ging over de vraag of de rente van een geldlening, die de belastingplichtige voor de bouw van een nieuw bedrijfspand had opgenomen en de brandverzekeringspremie voor het tijdvak, waarin het bedrijfspand nog in aanbouw was, al of niet als bedrijfsonkosten aangemerkt kunnen worden. De belastingplichtige meende van wel, de inspecteur van niet. De R. v. B. I. te Rotterdam stelde de inspecteur in het gelijk. De belastingplichtige ging in cassatie en stelde o.m., dat het voor de berekening van de kostprijs van het pand geen verschil mag uitmaken of dit met eigen middelen dan wel met vreemde middelen gefinancierd wordt en al of niet tijdens de bouwtijd verzekerd is tegen brand; dergelijke subjectieve omstandigheden dienen, aldus de belastingplichtige in zijn beroepschrift in cassatie, buiten aanmerking te blijven.

De H.R., de door de R. v. B. gegeven motivering ten dele buiten aanmerking latende, bevestigde de uitspraak, daarbij o.m. overwegende, dat

de onderhavige rente en verzekeringspremie „indien men het zó wil aanduiden, behoren tot de kostprijs van het gebouw in objectieve zin en daaraan niets afdoet, dat degene, die dus bouw met eigen geld bekostigt en het risico van tenietgaan of beschadiging door brand zelf wenst te dragen, die uitgaven spaart."

Op te merken valt, dat de H.R. de uitdrukking „kosten in objectieve zin" in een andere betekenis bezigde dan de belastingplichtige kennelijk bedoelde. Deze laatste bedoelde uiteraard kosten, die voor iedereen als zodanig zouden gelden, los dus van de kapitalisatie van de onderneming in kwestie en het al of niet verzekerd zijn.

Het treft ons, dat de H. R. zijn arrest art. 10 en art. 12 I.B., waarheen art. 6 Ve.B (belastingplichtige is een N.V.) verwijst, naast elkaar toegepast. Uit art. 12 putte de H.R. zijn argumentatie, daar dit inhoudt, dat tot beroeps- en bedrijfskosten o.m. niet behoren de uitgaven voor stichting van gebouwen.

De vraag kan o.i. gesteld worden of wel ooit art. 10 en art. 12 I.B gelijktijdig toepasselijk geacht mogen worden, waar toch art. 10 I.B. uitsluitend bedoeld is voor belastingplichtigen, die regelmatig boekhouden, en art. 12 I.B. uitsluitend bedoeld is voor belastingplichtigen, die niet regelmatig boekhouden. O.i. had in het onderhavige geval alleen art. 10 I.B., waaronder de belastingplichtige viel, toepasselijk geacht mogen worden, zodat in deze aan art. 12 I.B. niet op de directe wijze, waarop de H.R. zulks deed, argumenten ontleend hadden kunnen worden. Art. 10 verwijst in deze naar het goed koopmansgebruik, met dien verstande, dat lid 2 imperatief voorschrijft, dat de werkelijke voortbrengingskosten als laagste grens genomen mag worden (tenzij de bedrijfswaarde lager is).

Het onderhavige geschil had o.i. dus beslist moeten worden aan de hand van de vraag of tot de werkelijke voortbrengingskosten in de zin van art. 10 lid 2 gerekend kunnen worden de rente, verschuldigd voor de t.b.v. de bouw opgenomen gelden en de verzekeringspremie in kwestie. Bij de beantwoording van deze vraag staat men betrekkelijk vrij t.a.v. art. 12. Aan art. 12 zou slechts het argument ontleend kunnen worden, dat uit dat artikel blijkt, dat het de bedoeling van de wetgever is, uitgaven tot aankoop en stichting van gebouwen niet als bedrijfskosten te beschouwen. Hiertegenover staat, dat het stellig in overeenstemming met goed koopmansgebruik is, de onderhavige rente en premie niet tot de bouwkosten te rekenen.

De ondernemer, die met het oog op de hoge fiscale lasten in de periode van wederopbouw van zijn bedrijf de onderhavige rente en premie als onkosten boekt, ter drukking van zijn fiscale winst in de opbouwperiode, zal kwalijk verweten kunnen worden, dat hij niet in overeenstemming met goed koopmansgebruik handelt. Men realisere zich echter wel, dat de inhoud van het begrip goed koopmansgebruik dan niet uitsluitend door theoretische bedrijfseconomische overwegingen bepaald wordt, maar fiscale overwegingen daarbij een woordje hebben mede gesproken. Het is op zichzelf een zeer interessante vraag of dit fiscaal toelaatbaar geacht mag worden.

Een weinig bevredigende consequentie van het arrest is, dat als de bouw met eigen kapitaal gefinancierd wordt en het pand in aanbouw niet verzekerd wordt, men tot een andere kostprijs en implicite tot een andere fiscale winst komt. (Uiteraard gaat het hier slechts over winstverschuiving). Voorts zal het dikwijls zeer moeilijk zijn vast te stellen of de bouw

van een nieuw bedrijfspand al of niet geheel of gedeeltelijk met vreemd kapitaal, waarover rente verschuldigd is, gefinancierd is.

Wij zouden het hebben toegejuicht als de H.R. de ondernemer in het onderhavige geval zijn vrijheid had gelaten, waartoe art. 10 de mogelijkheid openlaat.

Elke ondernemer zou dan, los van de dikwijls toevallige wijze waarop zijn onderneming gekapitaliseerd is, zelf kunnen beslissen of hij de bouwrente en de verzekeringspremie op de kostprijs van nieuwe bedrijfspanden al of niet zal bijboeken.

MEDEDELING VAN HET NEDERLANDSCH INSTITUUT VAN ACCOUNTANTS

In de buitengewone algemene vergadering van 29 Mei 1947 werden de volgende heren tot lid van het N.I.v.A. benoemd:

H. C. C. Becude, Amsterdam
L. van Essen, Batavia
A. Floors, Amsterdam
G. de Jong, Wassenaar
G. Paar, Hilversum
K. P. Raakman, Amsterdam

in het bezit van het Accountantsdiploma van het Instituut;

J. de Wolf, ec. drs., Amsterdam,

in het bezit van het Accountantsdiploma van de Universiteit van Amsterdam.

INGEKOMEN BOEKEN

Dr. A. Kraal, Gedoofde vuren (proefschrift) Drukkerij Lakerveld, Den Haag, prijs *f* 3.—.

Mr. O. Leyendekkers, De zenuw aller zaken, Uitgeverij Het Spectrum.

Dr. J. F. Haccou, Bedrijfseconomische Monographieën X: Termijnhandel in goederen, Uitg. Stenfert Kroese, Leiden, prijs geb. *f* 14,75.

Dr. A. Treep, De onderneming en het monetaire vraagstuk, Uitg. N. Samsom N.V. Alphen a/d Rijn.

REPERTORIUM VAN LITERATUUR OP HET GEBIED VAN ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

Redactie: Centrale Documentatiedienst inzake bedrijfsorganisatie N.V. (C.D.B.)

TIJDSCHRIFTENREPERTORIUM

A. ACCOUNTANCY

III. LEER VAN DE INRICHTING

Amortisatie, boekhoudkundig beginsel en economisch beginsel

Wolff, W. H. — Een populair artikel over afschrijvingen, gefundeerd op de gedachte van de vervangingswaarde. Feitelijk zouden volgens schr. alle bezittingen op de balans moeten voorkomen tegen de som, die men bij eventuele verkoop ervoor zou