# Het MAB vóór 50 jaar

**A. F. Tempelaar**

**juni 1940**

In het decembernummer (1939) van het MAB had collega Nije kritiek geleverd op een deel van een arrest van de Hoge Raad betreffende de vraag of, na het onderzoek van een rijksaccountant, bij een tweede onderzoek van de rijksaccountantsdienst nog wel sprake kon zijn van een nieuw feit, waarop een navordering mocht worden gebaseerd. Nije was van oordeel dat de eerstbedoelde rijksaccountant zijn taak onvoldoende had verricht en er derhalve geen sprake kon zijn van een novum. Hij nodigde collega's van de rijksaccountantsdienst uit te reageren en hoopte dat zij 'ongetwijfeld nog een geheel ander licht op de aangeroerde punten zullen kunnen doen schijnen' (zie het historisch verslag van december 1939).

In het MAB-nummer van juni 1940 wordt ruimte gegeven aan vier opponenten, die de uitnodiging van Nije aanvaard hadden, te weten:

| | |
|---|---|
| W. N. de Blaey: | Eenige opmerkingen over de onderzoeken door Rijksaccountants ten behoeve der belastingadministratie. |
| J. Delmonte: | Functie, taak en verantwoordelijkheid van den Rijksaccountant. |
| J. H. Hageman: | De Accountant als belastingambtenaar. |
| J. L. van der Pauw: | Eenige opmerkingen over de onderzoeken door Rijksaccountants ten behoeve van de belastingadministratie. |

Voor wat betreft strekking dekken de vier geschriften elkaar geheel. De schrijvers zijn unaniem in het betuigen van erkentelijkheid dat Nije het probleem heeft aangesneden en zijn unaniem in het verwerpen van diens conclusies.

De belangrijkste argumenten uit de vier artikelen zijn:

- De inspecteur van belastingen is niet verplicht altijd een volledig onderzoek in te stellen. Dit is alleen nodig in geval van twijfel. (Ontleend aan een arrest van de Hoge Raad.)
- Belastingambtenaren (dus ook de rijksaccountant) vervullen een taak welke is afgeleid van die van de inspecteur. Het belastingonderzoek geschiedt door en voor de fiscus; het blijft dus in dezelfde cirkel en belangensfeer. Zulks in tegenstelling tot de controle (van de jaarrekening) van de openbaar accountant.
- Het zou irrationeel zijn de honderdduizenden aanslagen en bezwaarschriften volledig te controleren. De keuze tussen een beperkt aantal volledig controleren of een groter aantal beperkt (in grote lijnen en alleen bij aanwijzingen meer in detail) moest wel uitvallen ten gunste van het tweede alternatief.
- Het gaat dus niet om *zekerheid* dat de aanslag geheel juist tot stand is gekomen, maar om de *aannemelijkheid* (voor zover dat onder de gegeven omstandigheden mogelijk is).
- Belastingonderzoeken hebben een beperkte doelstelling; zij kunnen alleen in een beperkte tijd en onder beperkte omstandigheden worden uitgevoerd. De openbaar accountant kan de administratie organiseren of reorganiseren. De rijksaccountant kan dat niet. De openbaar accountant kan de interne controle (doen) verzorgen. Bij gebrek aan medewerking kan hij zich zonodig terugtrekken. Dat kan de rijksaccountant nooit doen. Die moet de omstandigheden als een gegeven accepteren.
- Nije heeft de taak en de doelstelling van de openbaar accountant en die van de rijksaccountant onvoldoende uit elkaar gehouden.

A. F. Tempelaar, registeraccountant, was lid van de maatschap Dijker en Doornbos (rechtsvoorganger van Deloitte Dijker Van Dien) en vervulde vele functies in de beroepsorganisaties in binnen- en buitenland.

- De rijksaccountant is geen vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer; de Leer van Limperg gaat dus voor zijn onderzoeken niet op.
- Het bewuste arrest van de Hoge Raad houdt rekening met de werkelijkheid dat bij een volgend onderzoek feiten aan het licht kunnen komen die aanleiding kunnen geven tot het vermoeden dat de aanslag tot een te laag bedrag is opgelegd, zonder dat er sprake behoeft te zijn van ambtelijk verzuim.
- In dit geval betrof het tweede onderzoek de toepassing van de wet op de omzetbelasting. Een dergelijk onderzoek is meer gespecialiseerd (onder andere door kengetallen per branche). Voor de inkomstenbelasting kunnen hierdoor nieuwe feiten aan het licht komen.

Tenslotte nog een opmerking van Hageman betreffende de omstandigheden waaronder de rijksaccountant moet werken: de belastingplichtigen zijn vaak buitengewoon slecht van geheugen uit vrees zich te verspreken.

Mr. Dr. E. Tekenbroek bespreekt enkele meer recente arresten van de Hoge Raad op het gebied van belastingen.
Een naamloze vennootschap had dividend uitgekeerd ten laste van een agioreserve en claimde vrijstelling van de Dividend- en Tantièmebelasting omdat het hier feitelijk om een uitkering van kapitaal zou gaan. De Inspecteur verklaarde zich ermee akkoord. Niettemin besliste de Raad van Beroep te Amsterdam *ambtshalve* anders omdat goed koopmansgebruik niet vorderde dat de uitkering ten laste van de agio moest geschieden. De vennootschap ging in cassatie, menende dat de Raad van Beroep buiten het hem voorgelegde geschil getreden was (schending van de Wet Raden van Beroep). De vennootschap kreeg geen gelijk. De omstandigheid dat belastingplichtige en inspecteur het met elkaar eens waren onthief de raad van beroep geenzins 'van zijn plicht deze vraag voor de in geschil zijnde uitdeling zelfstandig, onafhankelijk van de meening van partijen te onderzoeken en te beoordelen; dat toch deze eenstemmigheid tusschen partijen niet betrof een feit, doch omvatte een juridisch oordeel ... enzovoort', in feite dus een wetsinterpretatie.

In een ander geval stelde iemand die een navorderingsaanslag had ontvangen, in zijn beroepschrift dat de navordering elke grond miste, zonder uitdrukkelijk te vermelden dat er zijns inziens geen novum was. De Raad van Beroep ('s-Hertogenbosch) handhaafde de aanslag zonder dat in de uitspraak een beslissing was gegeven of hier al dan niet een novum was. De belastingplichtige ging in cassatie, stellende dat de Raad van Beroep de wet had geschonden door deze beslissing niet te geven. Maar ook die vlieger ging niet op, omdat de Hoge Raad bepaalde dat de stelplicht bij navordering bij de belastingplichtige lag en deze noch in zijn beroepschrift noch in zijn verweer ter zitting van het beroep hieraan had voldaan. Zonder dat heeft de Raad van Beroep het beroepschrift van belanghebbende niet begrepen en hoeven te begrijpen in de door belanghebbende beoogde zin.
Een andere Raad van Beroep werd echter door de Hoge Raad op de vingers getikt omdat hij in zijn beslissing had vermeld dat de raad de gronden uit het vertoogschrift van de inspecteur *voor zoveel mogelijk* had overgenomen (zonder te vermelden welke gronden waren overgenomen). Dat was voor de Hoge Raad de reden te beslissen dat de uitspraak niet geacht kon worden naar de eis der wet met redenen te zijn omkleed.