Dat de erkenning van Niet-Ariërs zelden voorkomt en dat personen die zich ooit met eenige Communistische actie hebben bemoeid geheel uitgesloten zijn, behoeft eigenlijk geen vermelding!

De verhouding tusschen opdrachtgever en belastingconsulent, welke van geval tot geval kan verschillen, moet ter kennis van de administratie worden gebracht. Zulks omdat de strafrechterlijke aansprakelijkheid voor dat deel der in verband met de aangifte te verrichten werkzaamheden, dat aan den belastingconsulent wordt opgedragen, van den contribuabele op zijn adviseur overgaat.

Draagt een Duitsch belastingplichtige de verzorging van zijn fiscale belangen aan een accountant op dan houdt, aldus lezen wij, de administratie het er voor dat die accountant alle gegevens, welke zijn client hem verstrekt, metterdaad controleert.

De verhouding tusschen belastingconsulent en rijksaccountant (Betriebsprüfer) moet van vriendschappelijken en onderling aanvullenden aard zijn. „Der Betriebsprüfer," aldus lezen we „ist Diener der Volksgemeinschaft und aller anständigen Deutschen". Waar de belastingconsulent een Ariër is, en dus naar alle waarschijnlijkheid „anständig", kan het niet anders of de rijksaccountant moet wel zijn beste vriend zijn.

Ziehier de feitelijke gegevens, die echter gezien moeten worden in het licht van den geest, die den Duitschen belastingconsulent moet beheerschen, wil hij genade vinden in de oogen van den Nationaal-Socialistischen Staat.

Deze geest moet Nationaal-Socialistisch zijn, de belastingconsulent moet zich steeds voor oogen houden „ dasz jede private Tätigkeit zugleich auch der Wahrnehmung staatlicher Belange zu dienen hat." Voor zijn speciaal beroep wordt dit nog onderstreept door artikel 1 van het „Steueranpassungsgesetz", volgens hetwelk „die Steuergesetze nach national-sozialistischer Weltanschauung auszulegen sind."

Welken invloed hebben deze stellingen nu op de beide functies van den belastingconsulent, zooals we die in het eerste deel van dit opstel schetsten?

Wanneer de consequentie is dat hij iedere belastingfraude welke hij constateert, moet aangeven, worden beide functies eenvoudig opgeheven. Immers, geen sterveling ter wereld, ook al gaat hij vrij uit van elke fraude, zal zijn belangen durven toevertrouwen aan iemand die krachtens zijn beroep zulke verstrekkende verplichtingen tegenover de administratie heeft.

Wanneer die verplichting voor den belastingconsulent niet zoover gaat, maar ten hoogste inhoudt dat de belastingconsulent zich moet terugtrekken, wanneer hij benadeeling van den fiscus constateert, moeten we onderscheiden tusschen de functie van deskundige en die van partijman.

In de functie van deskundige zal het uitgesloten zijn dat hij zijn cliënt „met de wet in de hand zoo weinig mogelijk laat betalen." Zulks te doen is het hoogste beroepsideaal van zeer vele belastingconsulenten hier te lande. Veelal berust dit ideaal op de rechtsoverweging dat, wanneer een cliënt krachtens de wet wordt aangeslagen, het zijn goed recht is om, zoo hij daar kans toe ziet, krachtens die zelfde wet aan een aanslag te ontsnappen.

Deze wijziging in de functie van deskundig adviseur is niet geheel onaanvaarbaar in een land, waar de belastingdruk matig en de geste der fiscale ambtenaren loyaal en zakelijk is. Men heeft dan nog het bijkomend voordeel, dat de belastingconsulenten niet steeds in de verleiding worden gebracht, „op het randje van het geoorloofde te werken", met voortdurend gevaar schier ongemerkt zich aan frauduleuze handelingen schuldig te maken.

De tweede functie, die van partijman in den strijd tegen den fiscus, zou bij consequent doorwerken der genoemde beginselen, vervallen. Immers, slechts op grond van hoogst abstracte redeneeringen zou men kunnen aannemen dat de contribuabele, welke zich tegen een aanslag verweert, daarmede het staatsbelang dient.

En al zou een consulent geneigd zijn, op grond van het algemeen belang dat in een juiste aanslagregeling gelegen is, het fiscale strijdperk in te gaan, het is moeilijk denkbaar dat burgers, in een conflict met de administratie geraakt, hun vertegenwoordiging zouden toevertrouwen aan een man, die zich op zoo nauwgezette wijze rekenschap geeft van zijn plichten tegenover de schatkist!

Theoretisch zou het vervallen van deze functie aannemelijk zijn daar, waar de staatsburgers dermate van een fiscalen geest waren doordrongen, dat zij iederen aanslag te laag vinden! Zoover is het echter in Duitschland nog niet. En zoo ver zal het wel nooit komen ook.

In deze laatste opvatting staat schrijver dezer regelen niet alleen. Niemand minder dan Staatssekretär Reinhardt, voorvechter voor de Nationaal-Socialistische gedachte in de fiscale sfeer, denkt er net zoo over.

Wij moeten ons verbazen, lezen we, met welk een energie en taaiheid deze functionaris werkzaam is om kundige, vooral bedrijfseconomisch onderlegde belastingambtenaren te kweeken. Deze zullen vooral met de contrôle worden belast. En niet alleen met de formeele contrôle maar, luister wel, gij beroepsgenooten die laag neerziet op Uw Collega's over de Oostergrens, ook met de materieele contrôle!

Letterlijk lezen we als volgt: „auch diese Entwicklung hat Staatssekretär Reinhardt vorwärts getrieben. Die Heranbildung der Prüfer zu Geschäftszweigbearbeitern und der Ausbau des Betriebsprüfungsarchivs sprechen eine recht deutliche Sprache. Das Schwergewicht der künftigen Steuerprüfung liegt also nicht mehr bei der *förmlichen* Buch- und Bilanzprüfung, sondern bei der *sachlichen* Betriebsprüfung. Aus dem steuerlichen Buchprüfer ist somit ein Betriebsprüfer geworden."

En even verder: „Um z.B. den Posten „Ware" mengen- und wertmäszig erschöpfend prüfen zu können, mit dem ja auch der Kontokorrentverkehr zusammenhängt, verfolgt der Prüfer auch den Erzeugungsverlauf, stellt die Ausbeute fest, den Stand der Anlagetechnik und beobachtet die Einkaufsquellen und die Absatzlage."

Alles bijeengenomen kunnen we aannemen dat onze buren in de toekomst nog zeer veel van de diensten van niet al te „staatlich" georiënteerde adviseurs gebruik zullen moeten maken. Laat ons voor hen hopen dat de Nationaal Socialistische geest niet al te sterk onder die adviseurs hare werking doet gelden, opdat zij hun rechten met succes kunnen staande houden!

d. T.

LITERATUUR

Red. Drs. S. KLEEREKOPER

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

De verrekening van de indirecte kosten in de bedrijfseconomische literatuur

In dit artikel willen we onderzoeken hoe de bedrijfseconomische literatuur getracht heeft om het vraagstuk van het verbijzonderen van de prijzen naar de kostenzijde op te lossen. Vrij

algemeen hebben de bedrijfseconomen gezien, dat er een causaal verband bestaat tusschen den kostprijs en den marktprijs niet alleen, maar dat er tevens een directe kracht uitgaat van den kostprijs naar den prijs m.a.w. dat kostenoverwegingen van den producent een zelfstandige rol spelen in het proces van de prijsvorming. Weliswaar zijn er ook bedrijfseconomen, die zich stellen op het standpunt van de Oostenrijksche waardetheorie of althans beweren zulks te doen (*Schmalenbach* b.v.) maar veel meer dan platonische verklaringen zijn al deze en dergelijke beweringen niet.

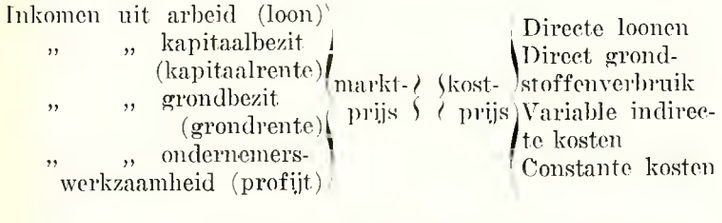
Het nauwe contact met de werkelijkheid, dat ook door de theoretische bedrijfseconomie onderhouden wordt, heeft belet dat de spitsvondige, maar onwerkelijke casuïsticken, waarmede b.v. een *v. Böhm-Bawerk* opereert, in de bedrijfseconomie een invloed zouden gaan uitoefenen, die ook maar vergeleken zou kunnen worden met de positie, die genoemde schrijver in de sociale economie, vooral hier te lande, zich heeft kunnen verwerven. Intusschen blijven er twee wijzen van benaderen van het probleem mogelijk, die we nog nader moeten leeren onderscheiden. Tot dusverre hebben we het probleem van de kostprijsanalyse gezien als een probleem van een verbijzonderen van de prijzen naar de kostenzijde toe. Dit beteekent, dat wij den prijs als gegeven aangenomen hebben en het probleem zoo gesteld hebben, dat een analyse van dien prijs ons zou moeten leeren hoe deze prijs over de verschillende in de bedrijfshuishouding medewerkende „kostenelementen" zou moeten worden verdeeld.

De theoretische bedrijfseconomie is gewend om het probleem juist andersom te stellen.

Zij neemt de prijzen van de kostenelementen als gegeven aan en tracht door het bepalen van de som van de prijzen van alle voor de onderhavige productie relevante kostenelementen te weten te komen welk cijfer den kostprijs voorstelt. Hierbij dient dan in aanmerking te worden genomen, dat deze kostprijs weliswaar een steunpunt voorstelt, dat de producent gebruikt om zijn aanbiedingsprijs ter markt te kunnen benaderen, maar dat dit steunpunt geenszins met den marktprijs zelf gelijk gesteld mag worden.

Oogenschijnlijk komt hier de oude controverse, die door de toerekeningstheorie zoo scherp gesteld is weer te voorschijn: bepalen de kosten oorzakelijk den prijs of loopt het causaal verband in omgekeerde richting: bepaalt omgekeerd de prijs de kosten?

In werkelijkheid ligt deze controverse in de probleemstelling zooals wij haar hier handhaven niet opgesloten. Dit kan blijken uit onderstaand schetsje.



De kostprijs en de marktprijs zijn hier de „transformatoren" waarin kostenelementen tot inkomenselementen worden getransformeerd en omgekeerd. Het verschil tusschen marktprijs en kostprijs bepaalt (liever: „is") het profijt in de kolom ter linkerzijde. Dit in aanmerking genomen, gaan de kolommen ter linker- en ter rechterzijde restloos in elkaar op en het is het streven van den ondernemer naar het maximaliseeren van het profijt (economisch motief) dat het geheele systeem van grootheden in evenwicht houdt. Als men het profijt (ondernemerswinst of verlies) als residu-inkomen beschouwt, stelt dit niet anders voor den den sluitpost waar het evenwicht *per definitie* uit voortvloeit. Inderdaad is er een goede reden om het profijt als residu-inkomen te beschouwen. Immers de ondernemer is de man, die bewust het risico van de markt aanvaardt en die er in berust — zij het ook dat hij dit als een onvermijdbaar nadeel beschouwt — dat zijn profijt eerst definitief zal blijken als een serie in zich zelf volkomen gesloten transacties zal zijn voltrokken — dus bij liquidatie van de onderneming — omdat hij hoopt hierdoor een grooter inkomen te ontvangen dan hem op een andere manier mogelijk zal zijn. Er is hier dus sprake van coördinatie van alle elementen van het systeem, maar geenszins van causale subordinatie. Hierbij herhalen we dan nog even, dat deze coördinatie het profijt als residugrootte te voorschijn doet komen maar dat anderszins toch het streven naar het maximaliseeren van het profijt (economisch motief) den ondernemer er toe brengt om op alle elementen uit het systeem een kracht uit te oefenen die zoo veel mogelijk in zijn voordeel werkt. (Bv. loondruk, rationalisatie, kartelvorming om den prijs hoog te houden enz.)

Er rest ons nu de vraag: als hier sprake is van een volkomen „gelijkgerechtigde" coördinatie waarbij dan het profijtstreven als „krachtbron" gezien moet worden, waarom begint de bedrijfseconomische analyse van den prijs dan haar onderzoek uitsluitend bij de grootheden ter rechterzijde, dus bij de kosten?

Als we het schema goed begrepen hebben zijn we in staat om in te zien dat dit in werkelijkheid niet het geval is; ook al hebben wij dit hierboven bij wijze van voorloopig onderzoek zoo gesteld.

Hoe stellen wij b.v. de „directe loonen" vast? Uit onze kostenanalyse weten we het aantal uren, dat aan een werkstuk wordt gearbeid maar den prijs van een arbeidsuur ontleenen we aan de gegevens van de arbeidsmarkt dus aan de gegevens uit de kolom ter linkerzijde. Hieruit volgt de gewichtige conclusie:

De quantitatieve analyse van den kostprijs begint bij de kostenelementen; de waardeering daarentegen van de naar hun quantiteit gedetermineerde kostenelementen geschiedt met behulp van gegevens aan de inkomensanalyse ontleend.

Immers: calculeeren we 5 uur loon à *f* 0,50 = *f* 2,50 dan is de 5 uur verkregen door de kostenzijde van de prijsvorming te beschouwen. De *f* 0,50 verkrijgen we door naar de arbeidsmarkt d.w.z. naar het loon of wel het inkomen van den arbeider te vragen. Dit is trouwens niet anders dan de toepassing van de vroeger genoemde stelling: hetgeen kosten is voor den ondernemer is inkomen voor den arbeider of spaarder (loon, interest).

Het blijkt dus, dat hier van een causale subordinatie in het geheel geen sprake is; het eenige punt dat hier in bespreking komt is de *volgorde* — uit hoofde van doelmatigheid — van twee deelen van een berekening en van een beschouwing.

Hierbij zou men kunnen opmerken, dat aan deze beschouwing geen algemeene geldigheid kan worden toegekend.

Immers, indien we uit bovenstaand schema het directe grondstoffenverbruik ter rechterzijde aanvatten en dit eerst quantitatief gaan bepalen om vervolgens de vastgestelde quantiteiten op een of andere wijze (vervangingswaarde! zoowel voor grondstoffen als loonen) te gaan waardeeren, dan vinden wij bij de inkomensanalyse ter linkerzijde van ons schema geen inkomenselement, dat kan worden gebruikt om ons een maatstaf ter waardeering van ons grondstoffengebruik te verschaffen.

Deze tegenwerping zou echter niet op zeer sterke gronden berusten. Zij kan alleen opkomen wanneer men over 't hoofd ziet, dat in ons schema sprake is van een geïntegreerde productie.

Neemt men het verschijnsel der differentiatie in aanmerking dan verandert de kostprijs der grondstoffen (tegen vervangingswaarde) in een opbrengst voor een bedrijfshuishouding, die één trap hooger in de bedrijfskolom gelegen is en deze opbrengst bestaat voor deze laatste bedrijfshuishouding weer uit arbeidsloon (kosten en inkomen), grondstoffen enz. Het schema wordt dan wel gecompliceerder maar verandert wezenlijk niet.

Hiermede is dus het probleem van het verbijzonderen van de kosten in het algemeen en van de indirecte kosten in het bijzonder op principieele wijze gesteld. Wij kunnen niet bevestigen, dat wij in de gangbare bedrijfseconomische literatuur een zeer principieele probleemstelling ten aanzien van dit onderwerp aantreffen.

Als regel vergenoegt men zich ermede om practische voorschriften voor een bepaalde rekenwijze of „verrekening" van de indirecte kosten te geven waarbij de kostprijs zoo juist mogelijk wordt vastgesteld terwijl dan voorloopig onbesproken blijft hetgeen als een „juiste" kostprijs moet worden beschouwd.

Het is nu verder in hoofdzaak ons doel om — nadat wij het vraagstuk principieel zijn plaats in het systeem der theoretische economie hebben toegewezen — na te gaan in hoeverre de bedrijfseconomische literatuur er in geslaagd is om het zuiver technische probleem van het verbijzonderen van de indirecte kosten correct op te lossen.

Als eerste boek zullen we behandelen het bekende werk van den Nederlandschen schrijver *Simon* in de bewerking van *Van Saarloos* [1]).

In dit werk valt ons onmiddellijk op, dat de bepaling van de begrippen *directe en indirecte kosten* te wenschen overlaat, zooals dit trouwens in de literatuur in den regel het geval is. We moeten nu echter twee dingen onderscheiden en wel: de nauwkeurige bedrijfseconomische begripsbepaling van de directe en indirecte kosten en de techniek van de berekening ervan. Teneinde dit toch reeds omvangrijke artikel niet te lang te maken, moeten we onze beschouwingen afronden en ons beperken tot de techniek van de berekeningen en definitie- en dus ook theorie-questies tot een andere gelegenheid uitstellen.

De beschouwingen over de verrekening van de indirecte kosten bij *Simon—Van Saarloos* kunnen niet als bevredigend worden beschouwd.

Allereerst treft ons de slordige formuleering. Zoo lezen we:

a.
b.
c.
d. vele uitgaven stijgen, doch niet zoo snel als de productie of afzet vermeerderen (*degressieve* productiekosten);
e. enkele kosten — niet in elk bedrijf treden ze op — sneller toenemen dan de productie (*progressieve* productiekosten) [2]).

[1]) Kostprijsberekening en administratieve fabrieksorganisatie door *K. G. Simon* met een voorrede van Prof. *J. G. Ch. Volmer*. Tweede herziene druk bewerkt door *A. E. C. van Saarloos. G. Delwel*, 's-Gravenhage, 1917.

Deze nieuwe bewerking — die sinds 1917 herhaaldelijk herdrukt is — verschilt zeer aanmerkelijk van het oorspronkelijk werk van *Simon*, dat in zijn tijd (1909) in velerlei opzicht als épochemakend kon worden beschouwd.

[2]) t.a.p. pag. 24.

Nu is het duidelijk, dat hier het tijdselement wel genoemd, maar niet bedoeld is. Of de kosten meer of minder snel op een verandering van de productie reageeren is de vraag niet, maar wel of ze recht evenredig, meer dan recht evenredig of minder dan recht evenredig met de productie veranderen. Hier is een slordige uitdrukking van het dagelijksche spraakgebruik op een niet te verdedigen manier in de wetenschappelijke terminologie binnen gehaald.

Nu zou men wellicht gerechtigd zijn om deze critische opmerking te beschouwen als het leggen van zout op iedere slak, die men tegenkomt, ware het niet, dat de verdere behandeling van het onderwerp zoo volstrekt onjuist is, dat wij gerechtigd zijn tot de conclusie, dat de slordigheid, die reeds in den opzet is begaan, in de geheele verdere behandeling van het onderwerp is terug te vinden.

Beginnen we met een citaat.

„Is het nu niet mogelijk om het verband, dat tusschen „de laatste uitgaven en de grootte van productie of af„zet bestaat, in een zoodanigen vorm uit te drukken, dat „men er wat aan heeft en van te voren kan nagaan, hoe „groot zekere kosten bij een bepaalde bedrijfsdrukte zul„len zijn?

„Wanneer de onder *d* genoemde kosten niet sprongsge„wijze maar geleidelijk toenemen, is dit inderdaad dik„wijls mogelijk. De eenvoudigst denkbare aanname is dan „wel, dat de *toename* dezer kosten *boven zekere grens* „met de productie evenredig is. Deze benadering zal in 't „algemeen, zonder gevaar voor groote fouten, mogen „worden gebruikt.

„Misschien zal het bijgaande diagram (fig. 1) dit nog „iets duidelijker maken.

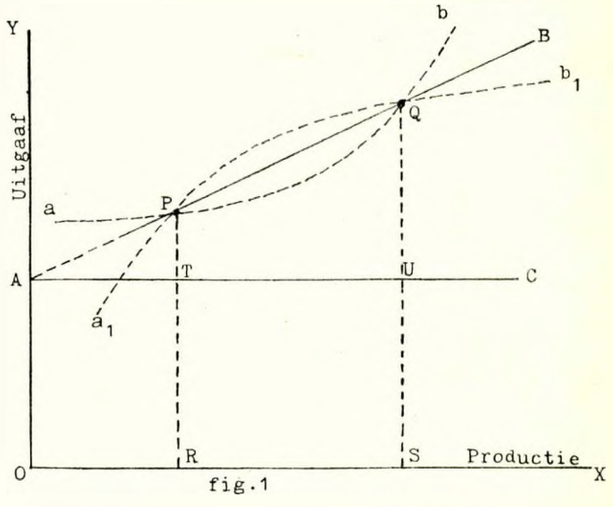


fig. 1

„Zet men n.l. de grootte eener uitgave verticaal uit „van af een horizontale lijn OX, waarop de productie is „afgemeten, dan zal men, volgens de benaderende veron„derstelling een rechte lijn moeten verkrijgen. Deze is „bepaald door twee punten, bijv. P en Q. RP en SQ stel„len dus de grootte der uitgave voor resp. bij productie „OR en OS. (Deze grootheden zijn aan de boekhouding „ontleend.)

„Bij verlenging der lijn PQ vindt men, dat bij een pro„ductie = 0 de uitgave door OA *zou* worden voorgesteld, „indien men niet reeds lang voor dien tijd het geheele

„bedrijf had stopgezet en dus de omstandigheden totaal „veranderd.

„Hoe dit ook zij, er blijkt uit het trekken van een ho„rizontale lijn door A, dat de uitgaven te splitsen zijn „in een *constant gedeelte* (RT = SU = OA) en een ge„deelte (TP, UQ) dat *evenredig* is met de productie."

De kardinale fout, van deze moeilijk ontwarbare beschouwing vinden we reeds in het begin, waarvan we de critische zinnen nog eens afzonderlijk onder de aandacht van den lezer brengen.

„Wanneer de onder *d* genoemde kosten niet sprongs„wijze maar geleidelijk toenemen, is dit inderdaad dik„wijls mogelijk. De eenvoudigste denkbare aanname is dan „wel, dat de *toename* dezer kosten *boven zekere grens,* met „de productie evenredig is. Deze benadering zal in 't al„gemeen, zonder gevaar voor groote fouten, mogen wor„den gebruikt."

Maken we eens een beeijfering, die ons illustreert hetgeen *Van Saarloos* hier doet.

Allereerst valt ons op, dat hij stelt, dat de kosten *„boven zekere grens"* met de productie evenredig zijn. Hoe deze kosten zich beneden deze „zekere grens" gedragen en waar deze grens te vinden is, is *an other story,* maar wordt ons door *Van Saarloos* in ieder geval niet medegedeeld. Wij zouden dus gerechtigd zijn om te zeggen, dat bij gebrek aan voldoende gegevens deze geheele beschouwing geen zin heeft. Echter blijkt uit het resultaat waar *Van Saarloos* naar toe redeneert wel duidelijk hetgeen hij bedoelt. Wij wijzen op zijn boven geciteerde conclusie:

„Hoe dit ook zij, er blijkt uit het trekken van een hori„zontale lijn door A, dat de uitgaven te splitsen zijn in „een *constant gedeelte* (RT = SU = OA) en een ge„deelte (TP, UQ) dat *evenredig* is met de productie."

Zeer klaarblijkelijk moet hier dus worden bewezen (!?) dat beneden *„zekere grens"* de kosten constant zijn.

Werken we nu eens een cijfervoorbeeld uit, dat op deze gegevens berust.

Zijn beneden „zekere grens" b.v. een productie van 0 k.g. de kosten constant *f* 1000 en boven deze grens met de productie evenredig b.v. *f* 1 per k.g. We krijgen dan de volgende tabel:

Productie	Totale kosten	Kosten per k.g.
0 k.g.	„ 1.000	—
1000 „	„ 2.000	*f* 2.—
2000 „	„ 3.000	„ 1.50
3000 „	„ 4.000	„ 1.33
⋮	⋮	⋮
10000 „	„ 11.000	„ 1.10
		enz.

Inderdaad vinden we hier degressieve kosten, die we kunnen splitsen in een constant deel *f* 1.000 en een evenredig deel (*f* 1 per k.g.) zooals we trouwens ons hebben voorgenomen om de curve te doen verloopen. Maar als we nu eens een volgende kostentabel opstellen.

Productie	Totale kosten	Kosten per k.g.
0 k.g.	*f* 1.000	—
900 „	„ 1.300	*f* $1^4/_9$ = *f* 1.44
1600 „	„ 1.400	„ $^7/_8$ = „ 0.78⁵
2500 „	„ 1.500	„ $^3/_5$ = „ 0.60
⋮	⋮	⋮
10000 „	„ 2.000	„ $^2/_{10}$ = „ 0.20

Klaarblijkelijk wordt deze tabel, als we de productie P en de totale kosten K noemen voorgesteld door de formule $K = 1000 + 10 \sqrt{P}$. Is b.v. de productie 2500 k.g. dan vinden we $K = 1000 + 10 \sqrt{2500} = f\ 1500$.

Hier kunnen de kosten dus gesplitst worden in een constant deel en een ander deel dat *niet* recht evenredig is met de productie maar recht evenredig met den vierkantswortel uit de productie hetgeen ganseh iets anders is. Toch zijn de kosten ook hier degressief en wel in sterkere mate dan in het voorgaande voorbeeld het geval is.

Wat blijkt hieruit?

Als we aannemen, dat de kosten bestaan uit een constant bedrag plus een deel dat op een of andere wijze rechtevenredig is met de productie (dus b.v. 3 P of 4 P enz.) krijgen we degressieve kosten, maar omgekeerd als we degressieve kosten aannemen is het geenszins zeker dat deze kosten nu ook zullen kunnen worden gesplitst in een constant deel en een deel dat met de productie evenredig is. De conclusie van Van Saarloos, dat in ieder geval (zie laatsten zin van het boven geciteerde) de kosten kunnen worden gesplitst in een constant gedeelte en een gedeelte dat evenredig is met de productie is dus onjuist.

Het is een logica als deze: een kip is een vogel dus iedere vogel is een kip.

Om tot een nog dieper inzicht te komen stellen we onze twee tabellen grafisch voor. (fig. 2 en fig. 3).

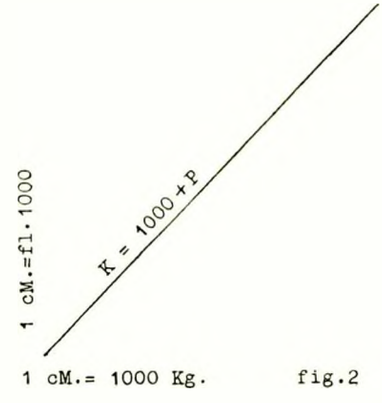


fig.2

*) t.a.p. pag. 25 en 26.

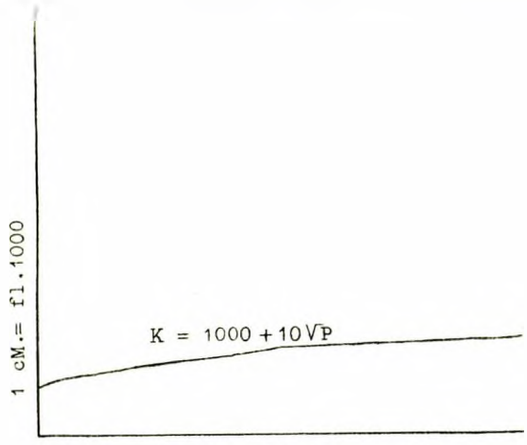


fig.3

Het blijkt, dat we in het eerste geval (het geval waar de variabele kosten werkelijk evenredig zijn met de productie) een rechte stijgende lijn krijgen en in het tweede geval een gebogen lijn (in ons voorbeeld een z.g. parabool). Het is duidelijk, dat de degressie weergegeven wordt door het naar beneden gebogen verloop van de kromme, juist zooals progressie een kromme zou vertoonen met de bolle zijde naar beneden. (zie fig. 4).

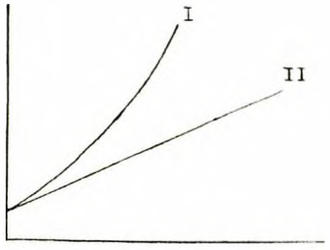


fig.4

Progressief kostenverloop (I) in vergelijking met evenredig kostenverloop (II).

De z.g. degressie, die Van Saarloos geeft is dus geen echte degressie maar in waarheid een evenredige kostenfunctie.

Men zou nu kunnen vragen of dit niet kan gelden als wijze van benaderen doordat men de gebogen lijn uit fig. 3 als een rechte voorstelt en dan komt tot een verloop als in fig. 2. Ook dit is niet juist en wel om twee redenen.

1. Er zijn krommen die niet kunnen worden gesplitst in een natuurlijk constant deel en een rechtevenredig deel. Nemen we als kostenverloop K = 10 √ P. We krijgen dan

Productie	Totale kosten 10 √	Kosten per k.g.
0 k.g.	*f* 0	—
900 „	„ 300	*f* 3/9 = *f* 0.33
1600 „	„ 400	„ 1/16 = „ 0.25
2500 „	„ 500	„ 5/25 = „ 0.20
⋮	⋮	⋮
10000 „	„ 1000	„ 0.10

Door middel van een graphische voorstelling vinden we in fig. 5 dat deze curve tot het 0 punt gaat.

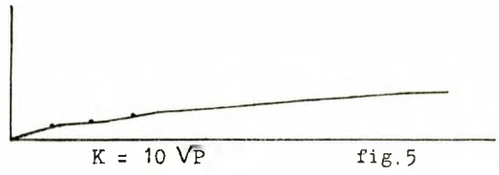


fig.5

Het is dus niet waar, dat deze curve kan worden gesplitst in een constant en een evenredig of variabel deel.

II. Wat wel waar is, is dat we twee willekeurige punten op de curve kunnen nemen, deze verbinden door een rechte lijn en deze rechte lijn doortrekken tot hij de ordinaat (de loodrechte as) snijdt. Het stuk dat dan door deze lijn wordt afgesneden kunnen we het „constante" deel van de kosten noemen hoewel we voor de constantheid ervan niet de minste garantie hebben. Het merkwaardige hiervan is, dat als we de twee punten, die we door een rechte lijn verbinden, gaan veranderen, dan ook het bedrag voor constante kosten, dat we vinden, verandert.

In fig. 6 blijkt het werkelijk bedrag van de constante kosten OP te zijn. Nemen we als twee punten A_1 en A_2 en trekken we hierdoor een rechte lijn dan vinden we als constante kosten OS_1. Nemen we daarentegen als punten B_1 en B_2 dan vinden we voor constante kosten OS_2. *Er is bij deze benaderingsmethode dus geen sprake van een objectieve analyse van de kosten, doch we vinden slechts als uitkomst hetgeen wij zelf in de gegevens hebben geimpliceerd.*

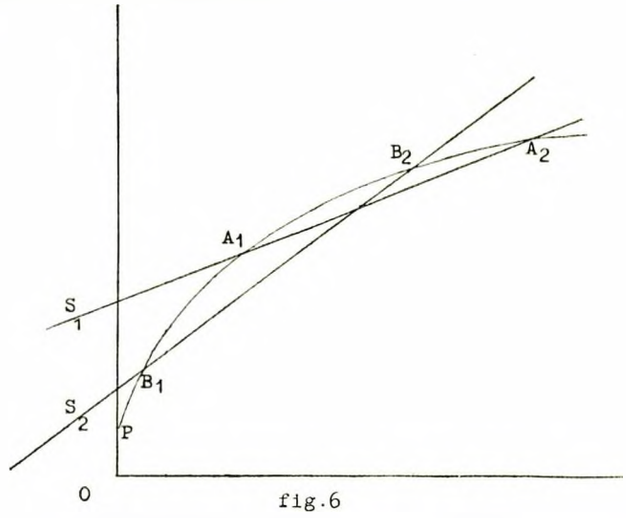


fig.6

Men zou nog ten slotte kunnen zeggen, dat *Van Saarloos* t.a. p. pag. 25 (zooals hierboven geciteerd) iets in deze richting mededeelt in één zin tusschen haakjes (Deze grootheden (de punten A_1, A_2 of B_1 B_2 notitie van S. K.) zijn aan de boekhouding ontleend). Maar dan vragen wij

a. *Hoe* worden ze aan de boekhouding ontleend en welke gegevens zijn hier relevant?

b. Van waar hebben we de garantie, dat dit onbepaalde voorschrift van aan de boekhouding ontleenen ons juist die punten A_1 en A_2 oplevert, die de werkelijke of juiste constante kostenbedragen te voorschijn doen tooveren?

Deze zekerheid is er niet; integendeel is er de zekerheid dat we het juiste bedrag *niet* zullen krijgen. Immers de in fig. 1 (fig. van *Van Saarloos)* bedoelde punten P en Q (onze punten A_1 A_2, B_1 B_2 enz.) zijn blijkens den geciteerden tekst bepaald door één of andere bedrijfsdrukte, hoewel niet uit den tekst is

op te maken welke bedrijfsdrukte is bedoeld. Aangezien deze onbepaalde bedrijfsdrukte zeker zal schommelen, zijn ook de punten P en Q niet vast en dientengevolge is het hieruit afgeleide bedrag aan constante kosten even veranderlijk als de bedrijfsdrukte.

Eindelijk merken we nog op, dat het heelemaal fout is om het bedrag der constante kosten uit de bedrijfsdrukte af te leiden. *De bedrijfsdrukte is één zelfstandig gegeven, de constante kosten zijn een tweede, dat uit nauwkeurige CAUSALE kostenanalyse moet worden gevonden.*

Uit deze twee gegevens tezamen moet een verrekeningsmethode der constante kosten worden afgeleid.

Merkwaardig is nog de opmerking op pag. 27 t.a.p. dat bij de progressieve kosten het constante deel altijd negatief is. Afgescheiden van het feit, dat het niet wel begrijpelijk is, dat kosten *negatief* zouden zijn, is het ook niet waar. Uit de hierboven overgenomen fig. 1 (overgenomen uit *Van Saarloos* pag. 26) blijkt dit zelf reeds. De lijn a b stelt progressieve kosten voor en geeft wel degelijk *positieve* constante kosten. De auteur is hier met zich zelf in strijd!

In fig. 7 vinden we 2 stellen punten op een progressieve kostencurve, waarvan het eene stel A_1 A_2 positieve constante kosten te voorschijn brengt en het andere stel B_1 B_2 negatieve!

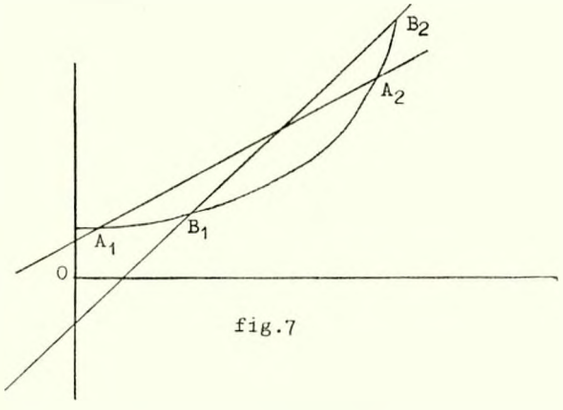


fig.7

Positieve en negatieve constante kosten bij dezelfde progressieve kostencurve.

Met deze critiek valt nu ook tegelijkertijd het schema op pag. 33 t.a.p. waar de splitsing van de kosten in een vast en evenredig deel met uiterste consequentie is doorgezet.

Vatten wij deze critiek samen, dan moeten wij concludeeren, dat we hier te maken hebben met een slordige behandeling van de begrippen progressieve en degressieve kosten zooals we ze ook bij *Schmalenbach* vinden. (B.v. Der Kontenrahmen, 4e dr. 1935). Voor een critische studie van het werk van dezen auteur mogen wij den lezer naar *Schmalenbach's* œuvre zelf verwijzen. In het bovenstaande zal hij — naar wij hopen — de noodige richtlijnen gevonden hebben.

Maar ter zake van de samenvattingen willen wij ten slotte dit opmerken:

De grondfout, die aan de opvattingen progressieve en degressieve kosten en de daaruit resulteerende positieve en negatieve constante kosten ten grondslag ligt is wel deze, dat zij de constante kosten als min of meer willekeurige rekengrootheid ziet terwijl deze in waarheid elementen van de gegeven werkelijkheid van het bedrijf voorstellen.

Inderdaad komt deze foutieve opvatting voort uit een verwarren van de prijspolitiek en kostprijsberekening. Immers is het juist deze verwarring die — terwille van de prijspolitiek — werkelijkheden, die in de kostprijscalculatie hun uitdrukking behooren te vinden, op een bepaalde willekeurige wijze voorstelt om een bepaalde prijspolitiek — in den regel een van prijsdiscriminatie — met een schijn van objectieve juistheid te kunnen bemantelen, waarmede wij niet willen beweren dat er nooit bepaalde omstandigheden zich kunnen voordoen waarin prijsdiscriminatie subjectief juist kan zijn. Ter oefening verifieere de lezer dit laatste aan den beroemden „proportionalen Satz" van *Schmalenbach.*

Er zouden nu nog talrijke punten van critiek op het onderhavige werk kunnen worden te berde gebracht, maar om niet al te lang bij één schrijver stil te staan, willen wij nu een kort oogenblik bij een anderen bekenden Nederlandschen schrijver verwijlen en wel bij den auteur *A. Sternheim:* Leerboek der Accountancy, Administratieve inrichtingsleer en kostprijsberekening, Uitgave *N.V. Uitgevers Maatschappij v.h. G. Delwel,* den Haag 1928.

Tot goed begrip moeten wij allereerst vaststellen, dat er in ieder geval in het begrip progressieve en degressieve kosten — hoe gebrekkig en onvoldoende de hierboven besproken uitwerking ook moge zijn — een juiste kern zit.

Als het waar is, dat de variabele indirecte kosten veranderen met de productie, volgt hier volstrekt niet uit, dat zij evenredig met de productie veranderen. Zoo kunnen zij b.v. recht evenredig met het quadraat van de productie veranderen.

Productie	Variabele indirecte kosten	aantal arbeidsuren
10 stuks	*f* 100.—	100 uren
11 „	„ 121.—	110 „
12 „	„ 144.—	120 „
13 „	„ 169.—	130 „
⋮	⋮	⋮
20 „	„ 400.—	200 „

Verrekent men de variabele indirecte kosten in een variabelen opslag per arbeidsuur dan vinden we het volgende overzicht.

Productie	Variabele indirecte kosten	aantal arbeidsuren	uuropslag
10 stuks	*f* 100	100 uren	*f* 1.—
11 „	„ 121	110 „	„ 1.10
12 „	„ 144	120 „	„ 1.20
13 „	„ 169	130 „	„ 1.30
⋮	⋮	⋮	⋮
20 „	„ 400	200 „	„ 2.—

Het blijkt ons, dat de *uur*opslag evenredig toeneemt met de productie terwijl hier de totale kosten evenredig met het quadraat van de productie toenemen.

Vrage: mogen we hier met een *vasten* opslag voor indirecte

kosten werken? Zeer zeker mag dit zonder meer niet! Er is echter een moeilijke theoretische afleiding mogelijk, die naar mijn weten slechts eenmaal gepubliceerd is en die ons leert op welke gronden we in deze en dergelijke gevallen zullen kunnen besluiten tot een vasten opslag voor indirecte kosten, welke onafhankelijk is van bepaalde wisselingen in de bedrijfsdrukte.

We moeten echter wel constateeren, dat het *zonder meer* aanvaarden van een vasten opslag voor de variabele indirecte kosten — zooals in de literatuur veelal gebruikelijk is — op een oppervlakkigheid berust, die geen gevoel van bevrediging zal kunnen verwekken. Hoe behandelt nu *Sternheim* deze materie?

Op pag. 36 van het bovenaangehaalde werk vinden we:

„Het gebruik van een omslagbasis heeft twee bezwaren. „De vaststelling berust voor een deel op arbitraire be„schouwingen en bovendien leidt zij in de toepassing tot „een evenredigheid in het toe te rekenen bedrag, hetgeen „bij ongelijksoortig werk niet steeds gerechtvaardigd is."

Vermoedelijk bedoelt *Sternheim* hier wel „rechtevenredigheid". Deze rechte evenredigheid zou niet steeds gerechtvaardigd zijn bij ongelijksoortig werk. Natuurlijk is dit zoo, maar men zou zeggen dat men bij gelijksoortig werk ook wel eens met verschillende kostenopslagen moet werken! De critische opmerking van onzen auteur lijkt mij hier over het doel heen te schieten! Dat bij homogeen werk, bij wisselende bedrijfsdrukte een vaste kosten opslag evenmin zonder meer gerechtvaardigd is, (men zie bovenstaande beschouwingen) blijkt den schrijver ontgaan te zijn, althans hierover rept hij met geen woord! Verder treft het als zeer verwonderlijk, dat nadat een — al of niet gegronde twijfel — aan de juistheid van den vasten opslag voor de variabele indirecte kosten is uitgesproken, zonder eenig punt van critiek of commentaar, 10 „omslag bases" worden gegeven! Op een eenigszins voldoend diepgaande behandeling van de stof kunnen de geciteerde zinnen dan ook geen aanspraak maken.

Wenden wij ons thans tot de buitenlandsche literatuur. Uit eerbied voor de traditie beginnen we met het bekende boekje *Cost Accounts door L. Whittem Hawkins,* waarvan de 7e druk in 1927 verschenen is bij *Gee & Co. te Lowden.*

De behandeling van het onderwerp bij dezen schrijver is te onbeduidend om er lang bij stil te staan. Een enkel citaat zij voldoende.

„The estimate should be based on the proportion of „Indirect Charges to some Direct Charge. Thus, if the „productive Wages and Materials for a year have been „£ 6000, and Expense £ 1500, the rate of oncost is 25 per „cent, on Prime Cost. [4])

Niet geheel ten onrechte merkt de schrijver zelf hiervan op:

„This is a rough-and-ready way of making the estimate. „but not accurate enough to be safe in practice."

Hoe wordt dit nu verbeterd?

„A more accurate method is to charge Oncost, not on „the amount of wages, but on the number of hours ex„pended on the work.

„When it is desired to charge Oncost on the basis of „time occupied rather than of the amount expended in „wages, additional columns should be provided in the „Wages abstract (between those intended for „amount" „and „Workmans No.) for the number of actual hours „appearing in the Time Sheet." [5])

Van deze beschouwing kan men zeggen: „tu portes sur ton front ton superbe origine."

De sfeer van boekhoudtechniek, waar dit boekje in gehouden is en waar inderdaad de bedrijfseconomie historisch uit voortkomt, heeft hier een eenigszins behoorlijke analyse van het probleem in den weg gestaan.

Hetzelfde kan men opmerken omtrent het bij vroegere accountantsstudenten zoo beruchte en om zijn 135 modellen zoo gevreesde boek van *Lilienthal: Fabrikorganisation, Fabrikbuchführung und Selbstkostenberechnung der Fa. Ludw. Loewe & Co.,* 2e druk in 1914 bij *Julius Springer, Berlijn.*

Op pag. 100 vinden we:

„Der Zuschlag für Betriebsunkosten geschieht prozen„tual auf die produktiven Löhne; er ist in den einzelnen „Unterabteilungen teilweise ein verschieden höher."

Verder vinden we nog eenige oppervlakkige opmerkingen, die evenmin tot de kern van het probleem doordringen, als het bovenstaande. Merkwaardig is nog hetgeen we ontleenen aan pag. 126:

„Nach Schluss jeder monatlichen Löhnungsperiode „wird für das in diesem Zeitabschnitt produzierte Gusz„quantum, welches, wie bereits gesagt, mit Hilfe der „Expeditionsbücher nachgewiesen wird, der Selbstkos„tenpreis ermittelt. Dieser Selbstkostenpreis dient aber „keinesfalls zu Bestimmungen des Verkaufspreises, son„dern wird zu statischen Zwecken gebraucht, d.h. man „will kontrollieren, wie sich der Preis zu dem der Vor„monate stellt, und wo bei Schwankungen die Ursache „liegt."

Nu zal het den lezer wellicht bekend zijn dat er meeningsverschil bestaat over de vraag of men het bepalen van een steunpunt voor het vaststellen van den aanbiedingsprijs ter markt als primaire doelstelling van de kostprijscalculatie moet stellen of dat men nog andere functies als even belangrijk als de eerstgenoemde mag beschouwen. Maar dat — zooals in het boven geciteerde — een kostprijsberekening wordt opgesteld waarvan wordt gezegd, dat zij „keinesfalls zu Bestimmungen des Verkaufspreises" zal dienen, wijst ons er toch wel op, dat wij hier te maken hebben met een werk, dat stamt uit een *époche,* die voorbijgegaan is. Het is — zooals wij hierboven reeds opgemerkt hebben — de *époche,* waarin de bedrijfseconomie zich nog niet had losgemaakt van de boekhoudtechniek.

Indien wij in ons oordeel tegenover deze buitenlandsche pioniers dus min of meer gereserveerd dienen te zijn, minder is dit het geval wanneer wij tegenover moderne auteurs komen te staan.

In het jaar 1932 is bij *Hans Buske Verlag* in *Leipzig* verschenen *„Wirtschaftslehre der kaufmännischen Unternehmung*

[4]) t.a.p. pag. 26.

[5]) t.a.p. pag. 26.

(Betriebswirtschaftslehre)'' door *Dr. jur. Dr. sc. pol. Alexander Hoffmann o. Professor an der Universität Leipzig.* Het boek omvat 812 compact gedrukte groote bladzijden..... maar brengt het probleem dat ons bezig houdt geen enkele schrede verder op zijn weg der ontwikkeling. In het algemeen moet trouwens van dit boek gezegd worden, dat de inhoud noch in verhouding staat tot den omvang noch op de hoogte is van den tijd, waarin hij is geschreven.

Een dergelijk scherp oordeel dienen wij te verifieeren aan een niet al te beknopt citaat.

„Die dritte Gruppe im Produktionskostenbudget stel„len die *Betriebsunkosten* oder *Gemeinkosten,* wie die „unproduktiven Löhne und Gehälter (der technischen „Angestellten), die Ausgaben für Ueberwachung, In„standhaltung, Hilfsstoffe, Kraft, Licht und Heizung, „Steuern und Versicherung, schliesslich die Abschreibun„gen. Die schätzungsweise Feststellung dieser Kosten „stösst bekanntlich auf grosse Schwierigkeiten, da die „Kostensumme je Produkt- oder Leistungseinheit mit „dem Beschäftigungsgrad schwankt, weil die einzelnen „Kostenelemente sich gegenüber einer Aenderung des Be„schäftigungsgrads verschieden verhalten. Man käme „hiernach mit der Ab- oder Zunahme des Beschäftigungs„grads zu einer gleitenden individuellen Skala der Ge„meinkosten. Die Praxis begnügt sich jedoch meist da„mit, den auf Grund einer normalen oder durchschnitt„lichen Beschäftigung in einer früheren Periode ermit„telten Gemeinkostenzuschlag (auf Lohn- oder Material„kosten) unterschiedslos anzuwenden. Die tatsächlichen „Gemeinkosten sind hiernach bei unternormalen Grad un„terdeckt, bei übernormalem überdeckt. Wie soll da eine „Kontrolle durch Vergleich des geschätzten mit dem tat„sächlichen Aufwandsbetrag sinnvoll durchgeführt wer„den können, zumal dies eine Kostenanalyse voraussetzen „würde? Dem Kontrollzweck wird daher besser entspro„chen, wenn einmal die Kostenschätzung orientiert wird „an dem tatsächlichen Kostenbetrag einer früheren Peri„ode mit gleichem oder „annähernden'' Beschäftigungs„grad („relativer Plan'') und sodann eine reinliche Un„terscheidung zwischen veränderlichen und festen Kosten „vorgenommen wird. Einer Aufgliederung der Kosten „bedarf es auch, wenn die Verantwortungsbereiche für „die Aufstellung und Durchführung des Gemeinkosten„budgets in seinen Teilen verschieden sind.'' [6])

Deze beschouwing voldoet niet aan elementaire eischen.

Waarschijnlijk bedoelt de auteur hier met zijn „Gemeinkosten'' een conglomeraat van variabele indirecte en constante kosten d.i. de vroeger gesignaleerde fout van de Angelsaksische literatuur, maar nu in verergerde mate. Verder merken we op, dat de uitdrukking onproductieve kosten één uit de vorige eeuw is. De behandeling is dan verder wel erg mager. Er wordt verteld hoe het in de practijk wel eens gebeurt, een bezwaar wordt genoemd, en een desideratum (Aufgliederung der Kosten) gesteld. Dit is zoo weinig, dat er voor critiek nauwelijks een aanknoopingspunt te vinden is.

Merkwaardig is wel dat dit onderwerp hoofdzakelijk ter sprake komt in een afdeeling getiteld „Das Budget der Unternehmung''. Het eigenlijke onderwerp als doelstelling op zich zelf komt niet eerder aan de orde dan op pag. 777.

„Man unterscheidet in der Kalkulation zwischen *Einzel„kosten* und *Gemeinkosten*. Die Einzelkosten sind im Un„terschied von den Gemeinkosten unmittelbar auf den „einzelnen Gegenstand der Herstellung oder den einzel„nen ausgeführten Auftrag (Kostenträger) verteilbar „(direkte Materialkosten, direkte Löhne, insbesondere „Stücklöhne, sonstige unmittelbare Kosten wie Provisi„onen, Verpackungskosten, Fracht, Zufuhrspesen usw.). „Gemeinkosten oder „Unkosten'' („unproduktive'' Kos„ten) sind Kosten, die sich nicht direkt, sondern nur in„direkt, d.h. unter Anwendung von Schlüsseln, verrech„nen lassen. Die Gemeinkosten sind aber nicht etwa ein„heitlicher Struktur. Die Kostengemeinschaft (Kosten„stelle) kann grösser oder kleiner sein: das Unternehmen „als Ganzes, für Kosten, die dadurch entstehen, dass die „Firme besteht (Gewerbe-, Grundsteuer, Telefonkosten „usw.), ein Betrieb (Abteilung, Werkstatt) als Unter„nehmungsteil, ein Betriebsteil (Platzkosten), eine Wa„rengruppe (gemeinsame Bezugskosten wie Fracht, Roll„geld, Provision u.dgl.). Man unterscheidet hiernach zwi„schen Gesamtgemeinkosten (Generalunkosten) und „Gruppengemeinkosten. Nach unserer Funktionsgliede„rung lassen sich die Gemeinkosten einteilen in Fabrika„tions-, Verwaltungs-, Finanz- und Verkaufs- oder Ver„triebsgemeinkosten.''

Hier wordt wel duidelijk, dat met de „Gemeinkosten'' hoofdzakelijk aan indirecte kosten wordt gedacht, maar verder biedt ook deze nietszeggende beschouwing geen aanknoopingspunten voor een andere critische analyse, dan dat het probleem gesteld noch opgelost maar eenvoudig omzeild wordt.

Iets beter is de behandeling, die we vinden bij *Albert Calmes* in *„Der Fabrikbetrieb''*, 6e druk 1920 bij *G. A. Gloeckner, Leipzig.*

Te loven valt, dat hij talrijke voorbeelden critisch bespreekt, aldus den lezer een inzicht gevend in de moeilijkheden van het probleem. Het zou te veel ruimte vergen om al deze voorbeelden hier te bespreken. Ze zijn trouwens van vrij algemeene bekendheid en bovendien kan de lezer, die zich er voor interesseert, de behandeling ervan t.a.p. op pag. 228 naslaan.

Belangrijk is de volgende beschouwing.

„Es ist nicht möglich, eine Verteilungsbasis für die „Unkosten zu bestimmen, die, sei es überall, sei es auch „nur für alle Unkosten eines Unternehmens anwendbar „wäre. Eine solche allgemein gültige Verteilungsbasis „kann es aus dem Grunde nicht geben, weil die Unkosten „aus sehr verschiedenartigen Bestandteilen bestehen, die „bald von der Dauer der Fabrikation, bald vom Material„verbrauch, bald von den Arbeitskosten, bald vom Ab„satz und sonstigen Vorgängen vorzugsweise abhängig „sind. Der geeignete Verteilungsschlüssel muss daher von „Fall zu Fall bestimmt werden. [7])

Deze beschouwing is principieel onaanvaardbaar en de bezwaren, die we er tegen zullen aanvoeren, gelden eigenlijk voor de geheele vakliteratuur voor zoo ver ze zich aan een behandeling van het probleem waagt.

Het is *niet* de vraag noch onze opgave om een verdeelingsbasis te vinden, die algemeene geldigheid bezit en nog veel min-

[6]) t.a.p. pag. 243.

[7]) t.a.p. pag. 230.

der is het onze opgave om een sleutel te vinden, die „für alle Unkosten eines Unternehmens anwendbar" is.

Maar wel is het een probleem van de eerste orde om een theorie en een methode op te stellen, die ons in staat stellen om zoo niet in alle, dan toch in de zeer groote meerderheid van de gevallen, een dergelijke verdeelingsbasis op te sporen.

Dat de literatuur, omdat zij geen vaste basis heeft kunnen vinden, die ook inderdaad niet bestaat, ook een resigneerend standpunt heeft ingenomen ten opzichte van het vraagstuk van de algemeene theorie en de methode om te komen tot het vinden van verschillende bases in verschillende gevallen is een groote fout, die de bedrijfseconomie tot heden zwaar moet worden aangerekend. De omstandigheid, dat dit onderzoek ons zal leiden op wiskundig gebied zal aan deze betreurenswaardige tekortkoming wel niet vreemd zijn.

De opgave voor de theorie is dus niet om een algemeen geldenden opslagregel te bepalen, maar om een rekenmethode aan te geven, die ons in staat stelt om van geval tot geval de juiste basis te vinden!

We meenen het hierbij te moeten laten. De literatuur over het onderwerp is bijkans onbegrensd. Maar in menig opzicht geldt ook hier: plus que ça change plus que ca reste la même chose.

Opzettelijk hebben we eenige minder bekende schrijvers voor onze lezers behandeld. De critische lectuur van dit onderwerp van eenige zeer grooten of bekenden zooals *J. M. Clark, Kimball, Charter Harisson* enz. zal den lezer nu wellicht niet moeilijk meer vallen en wordt hem, mede om deze reden, dringend aanbevolen.

S. KLEEREKOPER

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

Red.: Mr. Dr. E. TEKENBROEK

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

Engelsch-Nederlandsch verdrag i/z vrijstelling van belastingen

Op 22 Mei j.l. is in werking getreden het dd. 6 Juni '35 tusschen ons land en Engeland gesloten verdrag tot wederzijdsche vrijstelling van belasting in bepaalde gevallen.

Deze gevallen betreffen de voordeelen of winsten, die hetzij middellijk of onmiddellijk door een vertegenwoordiging in Nederland (resp. Engeland) opkomen aan een persoon wonende of gevestigd in Engeland (resp. Nederland) en niet wonende of gevestigd in Nederland (resp. Engeland), tenzij de voordeelen of winsten:

a. of voortvloeien uit den verkoop van waren uit een in Nederland (resp. Engeland) gehouden voorraad;
b. of middellijk of onmiddellijk verworven worden door een bijkantoor of handelsinrichting in Nederland (resp. Engeland) of door een vertegenwoordiging in Nederland (resp. Engeland), indien de vertegenwoordiger een algemeene machtiging heeft om te onderhandelen en contracten af te sluiten en deze dat recht gewoonlijk uitoefent.

Een soortgelijke vrijstelling geldt voor aankoop van waren of grondstoffen in Nederland (resp. Engeland) voor verkoop of be- en verwerking elders dan in Nederland (Engeland).

In aanvullende nota's is het verdrag nog nader verduidelijkt.

De vrijstellingen hebben betrekking op: wat Engeland betreft: de Income tax (Sur Tax inbegrepen); wat Nederland betreft: op de Inkomstenbelasting, de gemeentefondsbelasting, de Vermogensbelasting, de Verdedigingsbelasting I en de Div.- en Tantièmebelasting. Echter strekken zich de vrijstellingen niet uit tot de Vermogensbelasting en de Verdedigingsbelasting, die in Nederland geheven wordt ter zake van in Nederland gelegen onroerende goederen en tot de „Income Tax", die in het Ver. Koninkrijk wordt geheven ingevolge Schedule A van de Inkomstenbelastingwetten.

Vermeldenswaard is voorts de bepaling in het verdrag, dat de vrijstellingen worden verleend met terugwerkende kracht tot 6 April 1931.

Uit het bovenstaande blijkt, dat de regeling nogal ingewikkeld aandoet; vermeld zij daarom, dat wat ons land betreft, de getroffen regeling vrijwel overeenkomt met de bestaande regeling ter vermijding van internationale dubbele belasting. De regeling in Engeland brengt belangrijke wijzigingen, die ten voordeele zijn van de Nederlandsche ondernemers.

Omzetbelasting. Belastbare (eigendoms-) levering van roerend goed of verkrijging van eigendom door natrekking

Reeds direct na de inwerkingtreding van de Omzetbelastingwet is de vraag gerezen of bijv. over het aanbrengen van een parketvloer, van goten, pijpleidingen, stalenramen etc. in resp. aan een onroerend goed omzetbelasting kan worden geheven.

Naar het civiele recht gaat hierbij de eigendom over krachtens natrekking. Aangezien nu de Omzetbelastingwet blijkens art. 2 voor belastbaarheid den eisch stelt, dat de eigendom door levering krachtens een overeenkomst verkregen wordt, (doorgaans een koopovereenkomst) werd door velen het standpunt ingenomen, dat in de gevallen, waar natrekking aanwezig is, geen omzetbelasting geheven kon worden.

De administratie stelde zich echter op een ander standpunt. Uitgaande van de opvatting, dat de Omzetbelastingwet economisch geïnterpreteerd dient te worden, meende zij, blijkens opeenvolgende resoluties, dat ook in de gevallen waar civielrechtelijk beschouwd natrekking aanwezig is, toch omzetbelasting over de waarde van de aan, in of op een onroerend goed aangebrachte roerende goederen, geheven kon worden.

Zij motiveerde dit standpunt met er op te wijzen, dat een andere opvatting tot onbillijkheden leidt, vooral in die gevallen, waarin de aangebrachte goederen vatbaar zijn om als zoodanig te worden ingevoerd of als roerend goed te worden geleverd.

In latere resoluties werd getracht aan dit standpunt een juridische motiveering te geven, door te stellen, dat een overeenkomst betreffende het aanbrengen van roerende goederen aan, in of op een onroerend goed (doorgaans een aannemingscontract) gesplitst dient te worden in: een overeenkomst tot levering van de desbetreffende roerende goederen en een overeenkomst tot het aanbrengen dier goederen.

De Tariefcommissie heeft reeds betrekkelijk spoedig blijk gegeven, dat zij de administratie niet wilde volgen in haar opvattingen en zich op het standpunt stelde, dat waar in art. 2 de wetgever kennelijk civielrechtelijke rechtsbegrippen gebruikt heeft, men zich bij de interpretatie der wet daaraan ook te houden heeft.

De onzekerheid op dit punt was echter toch blijven bestaan, omdat uit ministeriele resoluties gepubliceerd na de eerste uitspraken van de Tariefcommissie, bleek, dat de administratie haar standpunt nog niet prijs gaf, daar zij meende in de des-