

En nu het voorstel van den heer R. Het is tweecërlei. Eerst wordt in overweging gegeven om den candidaten ook na onvoldoend schriftelijk op te roepen voor het mondeling examen, en daarna om een meer rekenkundige methode te volgen bij het beslissen over de vraag of een candidaat voor het mondeling kan worden opgeroepen.

Wanneer ik dit laatste deel het eerst behandel, dan zal het niemand verwonderen, dat ik aan het tot nu toe gevolgde systeem verreweg de voorkeur geef boven het tellen van het aantal zessen dat bij de beoordeeling oorspronkelijk is gegeven. Wanneer de drie examinatoren voor één van de vier vraagstukken alle drie een zes geven, en een van hen voor de andere drie vraagstukken een 6-, terwijl de anderen positief onvoldoende geven, dan zou automatisch de candidaat opgeroepen moeten worden, volgens het voorstel, terwijl het best mogelijk is, dat de examiner die 6- gaf na de bespreking van de onjuistheid van zijn beoordeeling overtuigd is, en ook de beoordeeling op de slotvergadering tot een onvoldoende cijfer geleid heeft.

Het komt natuurlijk voor, dat in deze slotvergadering voor een of meer vraagstukken van een candidaat, die erg dubieus werk inleverde, toch nog tot voldoende besloten wordt, in afwijking van het cijfer der sub-commissie. Als dat niet het geval was, zou deze tijdroovende slotvergadering niet noodig zijn, maar dan is er een beter motief voor oproepen tot het mondeling, dan in het tellen van het aantal oorspronkelijke zessen, of zes met minteeken, gevonden wordt.

Ook het eindeijfer voor het geheele examen wordt niet altijd precies rekenkundig vastgesteld. Daarbij wordt nog met groote zorg nagegaan of er om een of ander uit de beoordeelingen volgend motief aan den candidaat een kans gegeven moet worden om een niet geheel voldoende schriftelijk examen door een ruim voldoende mondeling op te halen. Bij al deze besprekingen is de naam van den candidaat aan de Bureauleden nog onbekend. Het geheim wordt eerst na vaststelling van de definitieve beoordeeling opgeheven. Alleen de Voorzitter, die ook rapporten van de cursusleiders ontvangen heeft, en die daarvan in dubieuze gevallen ook mededeeling doet aan de vergadering, weet welke candidaat met een bepaald nummer bedoeld is, maar de Voorzitter leidt niet voor dit examen op, en beoordeelt niet mee.

En wat is nu de ervaring met candidaten, die op de slotvergadering „opgehaald” worden, die hoewel zij niet geheel voldoende schriftelijk werk gemaakt hebben, de kans krijgen dat met het mondeling goed te maken? Naar verhouding slechts zelden blijkt dat succes te hebben. Bijna steeds moet ik aan die candidaten na het mondeling mededeelen, dat zij er niet in geslaagd zijn het tekort goed te maken, want meestal is van die candidaten het mondeling ook onvoldoende. Maar zoo nu en dan heeft de maatregel succes, en het Bureau prijst zich dan gelukkig, dat het de bedoelde maatregel heeft toegepast. Dat zijn dan de echte gevallen, waar een candidaat bij het schriftelijk „ongelukkig” is geweest en niet dat leverde, waartoe hij overigens in staat was. Er is echter naar mijn vaste overtuiging geen succes mogelijk voor hen, die na de grondige beoordeeling van hun schriftelijk werk, daarvoor zijn afgewezen.

Ik laat nu nog buiten beschouwing dat het schriftelijk examen naar een heel ander onderdeel van de geschiktheid van de candidaten onderzoekt, dan het mondeling. Het Bureau is van meening, dat alleen zij mogen slagen, die voor beide onderdelen voldoende behalen, en dat alleen een klein tekort bij het mondeling of schriftelijk door een overschot bij het andere onderdeel is goed te maken. Accountants moeten schriftelijk een oplossing van voorgelegde gevallen kunnen geven, en ook mondeling hun meening tegen aanvallen kunnen verdedigen. Daartoe hebben zij een vaste meening over de vele vraagstukken, die zich voor-

doen, noodig. Wij zouden aan het beroep geen dienst bewijzen, wanneer wij op een minder peil van geschiktheid van de candidaten toch tot uitreiking van het diploma overgingen.

M.i. deed de heer R. verkeerdt om in dit verband van een Schönheitsfehler te spreken.

G. P. J. HOGEWEG

---

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

Red.: Mr. Dr. E. TEKENBROEK

---

### Aanslagbiljetten Personeele belasting

Het wordt weleens over het hoofd gezien, dat een aanslagbiljet in de Personeele belasting, waarop de belastingplichtige wegens het belastbaar gebruik van de in de wet genoemde grondslagen wordt aangeslagen, juridisch beschouwd niet één aanslag bevat, maar evenveel aanslagen als er volgens het biljet belastbaar gebruik van de in de wet genoemde categorieën van grondaanslagen aanwezig is. M.a.w. iemand, die in een bepaalde gemeente een perceel in gebruik heeft, een auto en een dienstbode houdt, krijgt juridisch beschouwd drie aanslagen, ook al wordt er slechts één aanslagbiljet uitgereikt.

De rechtspraak luidde vroeger anders, hetgeen o.m. blijkt uit het arrest van den Hoogen Raad dd 12 November 1919 (B 2356), waarin onze cassatierechter uitmaakt:

„dat wanneer in de wet tot regeling der personeele belasting het begrip „aanslag” zonder nadere bepaling of toevoeging wordt gebezigd, daaronder blijkens de artt. 48 en 49 der wet in onderling verband beschouwd is te verstaan het totaal bedrag der belasting, dat in één gemeente van den belastingplichtige wordt gevorderd ter zake der gezamenlijke grondslagen, welke zich te zijnen aanzien in de gemeente voordoen.”

Met zijn arrest dd. 6 Juni '28 (B4284) ging de Hooge Raad echter „om” en wel o.m. op grond van de volgende rechtsoverwegingen:

„dat toch de belasting blijkens art. 1 W.P.B. 1896 wordt geheven naar op zich zelfstaande grondslagen — voor elken grondslag het bedrag der heffing afzonderlijk en naar eigen tarieven wordt vastgelegd,

dat mitsdien in werkelijkheid voor elken grondslag een afzonderlijke aanslag wordt opgelegd,

dat weliswaar die verschillende aanslagen veelal op één papier, het aanslagbiljet, worden vereenigd en in dit geval het eindeijfer van die aanslagen formeel „de aanslag” wordt genoemd, maar dat noch deze administratieve maatregel, noch de benaming van het eindeijfer — al is zulks in andere opzichten niet zonder gevolgen — het karakter van materieel afzonderlijke aanslagen ontnemt aan de verschillende bedragen, waarop de belasting naar elk der grondslagen wordt vastgesteld.”

Uit dit arrest blijkt dus dat op één aanslagbiljet, maximaal, echter 7 aanslagen voorkomen.

Gebruikt iemand dus in één gemeente op belastbare wijze twee perceelen, dan zal hij dus twee aanslagen krijgen n.l. één voor de grondslag huurwaarde der beide perceelen en één voor de grondslag meubelair der beide perceelen. Een aanslag kan dus geen betrekking hebben op meer dan één grondslag, maar wel op meer dan één object vallende onder den zelfden grondslag.

Deze laatste omstandigheid brengt processueel-rechterlijke consequenties met zich waarop wel eens de aandacht mag worden gevestigd.

Een belangrijk principe van het belasting-procees-recht is, dat de rechter den opgelegden aanslag niet mag verhoogen, ook al blijkt hem bij zijn onderzoek der feiten, dat de aanslag op een te laag bedrag is vastgesteld.

Is iemand dus in de Personeele belasting wegens belastbaar gebruik van twee perceelen in één gemeente aangeslagen voor *f* A, dan zal de Raad van Beroep in zijn uitspraak nimmer den aanslag op een bedrag dat grooter is dan *f* A kunnen vaststellen. Ware het anders, de rechter zou geen rechter zijn, maar op den stoel van den belastingambtenaar gaan zitten.

Binnen de perken van den aanslag is de rechter geheel vrij, m.a.w. de Raad van Beroep kan op grond van een geheel andere waardeering der feiten dan de Inspecteur tot het bedrag van *f* A komen. Het zelfde geldt trouwens voor den Inspecteur als quasi-rechter beschikkende op een ingediend bezwaarschrift. Een en ander wordt nog eens bevestigd door het arrest van den Hoogen Raad dd. 9 Mei '35 (B. 5865). De casus-positie was daarbij als volgt: iemand was wegens belastbaar gebruik van twee perceelen in een gemeente aangeslagen in de Personeele belasting; hij vond dat de huurwaarde van één der perceelen door den Inspecteur te hoog was vastgesteld en diende een bezwaarschrift in. In zijn beschikking verlaagde de Inspecteur de huurwaarde van het perceel waarop de reclame betrekking had, maar verhoogde de huurwaarde van het andere perceel. De belastingplichtige wendde zich nu tot den Raad van Beroep en betoogde dat de Inspecteur de huurwaarde van het andere perceel, waarop zijn bezwaarschrift geen beschikking had, niet had mogen verhoogen. De Raad van Beroep stelde hem echter op dit punt in het ongelijk en de huurwaarde van het tweede perceel bleef bepaald op het bedrag vervat in de beschikking op het bezwaarschrift, welk bedrag hooger was dan het bedrag dat tot grondslag van den oorspronkelijken aanslag diende. De Raad overwoog: dat aan belanghebbende wegens het gebruik van beide perceelen slechts één aanslag is opgelegd; dat de inspecteur bij de vaststelling van dien aanslag bij de uitspraak op het bezwaarschrift en de Raad van Beroep bij vaststelling daarvan bij de uitspraak op het beroepschrift weliswaar niet tot een hooger bedrag mogen komen dan oorspronkelijk werd geheven, doch aan de wijze, waarop bij de oplegging van den aanslag de belasting berekend werd, niet zijn gebonden."

De Hooge Raad verenigde zich met deze uitspraak.

De opvatting, dat wegens belastbaar gebruik van meerdere perceelen in één gemeente slechts één aanslag wordt opgelegd heeft echter niet alleen processuele gevolgen, maar ook pecuniaire gevolgen voor de aangeslagenen in gemeenten, waar naar een progressief tarief opeenten wordt geheven. Een illustratie daarvan geeft ons de gemeente Amsterdam. Een winkelmaatschappij, die in Amsterdam zegge 4 filialen bezit, waarvan de belastbare huurwaarde (van elk dier perceelen) *f* 500.— bedraagt krijgt immers niet 4 aanslagen van *f* 500.— elk verhoogd met 158 opeenten, maar een aanslag van *f* 2000.— verhoogd met 260 opeenten.

Voor tal van middenstanders-winkeliers, die in de binnenstad hun zaak hebben en in de woonwijken hun woonhuis, dus twee perceelen in gebruik hebben, komen zodoende in een hooge progressieklasse terecht.

O.i. is dit een niet gewilde consequentie van een progressief opeenten-tarief, die ook in strijd is met de ratio van die wet.

TEKENBROEK

**Artikel 99, eerste lid, der wet op de Inkomstenbelasting in nieuwere rechtspraak**

De navolgende beshouwingen zullen loopen over de regeling ter voorkoming van dubbele inkomstenbelasting. Telkens blijkt de juiste toepassing van art. 99 der wet op de inkomstenbelasting 1914 moeilijkheid op te leveren, althans van het eerste lid, zooals dit luidt na de wijziging bij wet van 20 April 1928, Staatsblad no. 107. Oppervlakkig zou men dit niet denken, want de redactie lijkt helder, is bovendien in de Memorie van Toelichting op allereenvoudigste wijze met een voorbeeld belicht. En eveneens ligt voor de hand het aan de bepaling ten grondslag liggende beginsel: voorkoming van dubbele inkomstenbelasting hier te lande en in Nederlandsch—Indië, Suriname of Curacao. Niet immer is hier echter de bedoeling van den Hoogen Raad even helder uitgedrukt (Verg. noot 1 op het nog nader te noemen arrest 25 Juni 1919, B. 2311).

De bepaling, die slechts de belastingplichtigen naar art. 1a der genoemde wet betreft, wordt verder duidelijk uiteengezet in noot 1 op B. 5122 (uitspraak Raad van Beroep I Amsterdam 4 April 1930). De volgens het tarief van art. 37 en eventueel na kinder aftrek art. 38 berekende belasting moet worden verminderd met de belasting, eveneens volgens die artikelen berekend, over een inkomen gelijk aan „het gedeelte van het inkomen, dat in Ned.-Indië enz. belastbaar is". M.a.w. op de bij de wet aangewezen en hier weergegeven wijze moet uit het voor den aanslag hier te lande vastgestelde inkomen geëlimineerd worden dat gedeelte hetwelk in Ned.-Indië enz. belastbaar is. Of dit — door aftrek der belasting hierover — geëlimineerd inkomen overeenkomt met het in Ned.-Indië enz. belaste inkomen doet niet ter zake volgens de wet, die immers spreekt van inkomen, dat in Ned.-Indië enz. belastbaar is. De naar art. 99 te verleenen vermindering moet berekend worden over het bedrag, dat bij het vaststellen van het hier te lande belaste inkomen als opbrengst in aanmerking is genomen van bronnen, waarvan de opbrengst ook onder de Oost- of West-Indische belasting valt. Van den in de aangehaalde uitspraak bedoelden belastingplichtige met 3 minderjarige kinderen was het zuiver inkomen als volgt op *f* 15320 berekend:

aandeel in de winst der firma in Ned.-Indië .....	<i>f</i> 15262
huren en pachten .....	„ 300
rente .....	„ 108
	<hr/>
	<i>f</i> 15670
af volgens art. 19 .....	„ 350
	<hr/>
	<i>f</i> 15320

Zijn inkomen in Ned.-Indië belastbaar was echter voor het betrokken jaar niet *f* 15262 maar slechts *f* 9300.

Overeenkomstig de voornoemde noot, zijnde Min. res. 13 Mei 1931, no. 100, zou i.e. van de belasting berekend van de belastbare som, *f* 15320 — *f* 600 = *f* 14720, afgetrokken moeten worden de belasting berekend voor een belastbare som van *f* 15262 — *f* 600 = *f* 14662.

De Minister verwijst in deze naar arrest H. R. 25 Juni 1919, B. 2311 en naar de res. van 14 Dec. 1920, no. 7, B. 3034. Daaruit blijkt tevens, dat, voor de vraag wat elders belastbaar is, onverschillig is of de aanslag elders al dan niet en volgens het juiste bedrag is opgelegd. Met betrekking tot dit arrest B. 5122 zij overigens verwezen naar Overzicht Ned. Jurisprudentie in Weekblad der dir.-belastingen enz. no. 3173.

Waar de bedoeling van deze verhandeling inzonderheid is het groen der praktijk door voorbeelden plastisch voor te stellen — practica est optima — nog het volgende. Stel voren-

staande bedragen waren voor de Ned. inkomstenbelasting bij iemand zonder kinderaftrek:

als firmant in Ned.-Ind. firma .....	verlies	f 20635
uit vermogen .....	„	40350
	Zuiver inkomen	„ 19715

terwijl door andere wijze van berekening van het inkomen er in Ned.-Indië wél een belast inkomen uit de firma was. Dan zou m.i. de vermindering ter voorkoming van dubbele belasting moeten achterwege blijven. Immers is bij het vaststellen van het Nederlandsch inkomen *geen* positieve opbrengst in aanmerking genomen van de bron die ook in de Indische belasting valt. Niet alleen is dit het geval maar zelfs heeft de negatieve opbrengst dier bron ook het Nederlandsch zuiver inkomen gedrukt. Is toch in het Nederlandsch inkomen eenig in Ned.-Indië belastbaar bedrag begrepen, dan is uiteraard het Nederlandsch inkomen met inbegrip van dat bedrag hooger dan zonder dat bedrag, terwijl in het laatst gestelde geval het Nederlandsch inkomen met inbegrip juist lager is. Onder die omstandigheden kan van dubbele belasting geen sprake zijn.

Wie aan de juistheid van hetgeen ik hier betoogde nog mocht twifelen — ook een ongeloovige Thomas verdient zijn plaats onder de zon, al zet ik hem niet in 't zonnetje — hem wordt de grond onder de voeten weggenomen door deze verkorte overwegingen van arrest H. R. 27 Februari 1935, B. 5801. Daar gaat het wederom over de interpretatie van „het gedeelte van zijn inkomen, dat in Ned.-Indië, Suriname of Curaçao belastbaar is”. Ziehier dan die overwegingen:

„dat bij de interpretatie der fiscale wetten dezelfde regelen gelden als in het gemeene recht;

dat art. 99 i. b. beoogt dubbele belasting te voorkomen, in welken opzet voorwaarde voor vrijstelling (lees m.i. liever vermindering) krachtens dit artikel moet zijn, dat men over het inkomen, ten aanzien waarvan men van belasting zal worden vrijgesteld, ook hier te lande belasting betaalt;

dat deze ratio ook in den wettekst tot uitdrukking is gekomen;

dat immers onder: „het gedeelte van zijn inkomen, dat in Ned.-Indië, Suriname of Curaçao belastbaar is” moet worden verstaan het gedeelte van het inkomen zooals dit is vastgesteld voor de regeling van den aanslag *hier te lande*”.

Het ging bij dit arrest B. 5801 over de vraag of bij iemand, die wegens een jaarpensioen van f 1260 in Curaçao aan een inkomstenbelasting was onderworpen terwijl wegens dit pensioen met toepassing van 128 i.b. slechts f 760 begrepen was in het inkomen, waarnaar hier te lande was aangeslagen, voor de toepassing van art. 99 rekening was te houden met f 1260 of met f 760. Onnoodig nog te vermelden dat de beslissing in laatstgemelden zin viel. Daardoor had hier art. 99 geen invloed op het bedrag van den aanslag, wijl f 760 beneden het belastbaar minimum art. 37 viel.

Ook moeten wij bij de berekening van het af te trekken bedrag de artikelen 31 en 32 toepassing doen vinden. Aldus arrest H.R. 6 Jan. 1932, B. 5153 (Zie reeds genoemd overzicht W. 3173). Daar was art. 32, 3° toepasselijk, het inkomen van den man f 2898 in Ned.-Indië belastbaar + f 7576 overig inkomen, dat van de vrouw f 2130 geheel in Ned.-Indië belastbaar, totaal f 12604. Er was dus over f 2898 + f 2130 = f 5028 totaal af te trekken belasting. Aanslag man moest zijn:

$$\frac{10474}{12604} \times \text{aanslag i.b. naar } f 12604 - \frac{2898}{5028} \times \text{aanslag i.b. naar } f 5028.$$

Aanslag vrouw:

$$\frac{2130}{12604} \times \text{aanslag i.b. naar } f 12604 - \frac{2130}{5028} \times \text{aanslag i.b. naar } f 5028.$$

Niet dus moest volgens de rechtspraak worden afgetrokken bij den man eenvoudig de belasting van een inkomen ad f 2898 en niet bij de vrouw de belasting naar een inkomen ad f 2130. Was bij de vrouw niets in Indië belastbaar dan bij haar geen aftrek ter voorkoming van dubbele belasting. De berekening van den aftrek bij den man laat ik in dat geval aan den lezer over.

Zien we nu nog tenslotte art. 99 voor de gemeentefondsbelasting. Art. 14, laatste lid, der wet van 15 Juli 1929, S. 388 betreffende de financieële verhouding tusschen het Rijk en de gemeenten, sluit de toepasselijkheid voor de gemeentefondsbelasting van art. 99 wet ink. bel. uit. Dit laatste lid is bovendien bij de wet van 4 Maart 1935, S. 74 in dier wege aangevuld, dat voor zoover aftrek ter zake van Ned.-Ind., Surin, Curaçaosche of buitenl. belastingen niet is toegestaan voor de berekening van het zuiver inkomen waarnaar de inkomstenbelasting wordt geheven, die aftrek evenmin is toegestaan bij de berekening van het zuiver inkomen voor de gemeentefondsbelasting. Hierdoor wordt bereikt, dat i.b. en g.f.b. steeds naar het zelfde zuiver inkomen worden geheven. De aftrek ter voorkoming van dubbele belasting verandert immers niet het inkomen, waarnaar de ink. bel. wordt geheven. Implicite is tevens bij de g.f.b. aftrek naar art. 10 wegens de koloniale belasting uitgesloten *Verg. V. S. Ohmstede*, ink. bel., 5e druk, Suppl. II onder no. 445.

En hiermede hebben we wél een artikel onder de loupe genomen, dat in het teeken staat van veel rechtspraak en dat de volle aandacht overwaard is.

B. VAN DEN BERG

---

## NEDERLANDSCHE HANDELS HOOGESCHOOL

---

### Examen Rekeningwetenschap

INRICHTINGSLEER.

Maandag 9 September 1935, van 9—12 uur.

Vraagstuk:

Heren-Maaktledingmakerij

In een Heren-Maaktledingmakerij worden alle stoffen, voeringen en belangrijke fournituren in het winkelmagazijn bewaard.

Wanneer een costuum wordt besteld, wordt door een van de beide firmanten het costuum in het magazijn uit de betreffende stof gesneden. De gesneden stof gaat met de benodigde hoeveelheid voering en de in het magazijn opgeslagen fournituren naar de kleermakerij.

In de kleermakerij wordt het costuum vervaardigd; de kleermakers gebruiken daarvoor nog andere fournituren c.a. dan zij met de stof uit het winkelmagazijn ontvangen, welke van betrekkelijk geringe waarde zijn en waarover zij in de kleermakerij de vrije beschikking hebben.

De kleermakers genieten een vast weekloon, terwijl over-werk afzonderlijk wordt betaald. In de seizoendrukte komt het voor, dat kledingstukken aan thuis-werkers ter vervaardiging worden afgegeven. Deze werken in stukloon.

Voor costuums e.d. zijn elk drie prijzen vastgesteld, naar gelang van de kwaliteit stof, welke moet worden gebruikt.

De kwaliteit en dus ook de prijs van de voering en enkele fournituren houdt eveneens verband met de prijsklasse. De maat heeft geen invloed op de prijs, alhoewel zij wel invloed heeft op de te gebruiken hoeveelheid stof c.a.

U wordt gevraagd voor de ze kleermakerij de administratieve organisatie en boekhouding te beschrijven, waarbij er rekening mede moet worden gehouden, dat in de bedrijfsorganisatie en in de prijsstelling geen veranderingen kunnen worden aangebracht.