



1885-1935

**Vereeniging van Inspecteurs der Directe
Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen**



GEDENKBOEK

UITGEGEVEN
TER GELEGENHEID VAN HET
50-JARIG BESTAAN

VAN DE

VEREENIGING VAN INSPECTEURS DER
DIRECTE BELASTINGEN
INVOERRECHTEN EN ACCIJNZEN

1935

N.V. H. VAN DER MARCK'S UITG.-MIJ. AMSTERDAM

INHOUD.

	Blz.
Voorwoord van de Redactie-Commissie	7
Van Z. Exc. den Minister van Financiën	9
Van den Secretaris-Generaal van het Departement van Financiën	10
Van den Directeur-Generaal der Belastingen	11
Het tegenwoordige Bestuur der Vereeniging	12
Geschiedenis der Vereeniging van Inspecteurs der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen	13
Lijst van Bestuursleden in de afgelopen 50 jaren	36

ONDERWERPEN VAN HISTORISCHEN AARD

Historische ontwikkeling van het ambt van Inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen in het raam van den groei van het belastingwezen, door <i>Mr. J. van der Poel</i> , Hoofdinspecteur der invoer- rechten en accijnzen te Rotterdam	37
Koninklijk Besluit van 15 Februari 1868, no. 16, houdende vaststelling van een ambtscostuum voor de hoofd- ambtenaren bij het vak der directe belastingen, in- en uitgaande regten en accijnzen	76
De invloed van de ontwikkeling der belastingwetgeving op het Inspecteursambt, door <i>Mr. G. E. J. den Hartog</i> , Inspecteur der directe belastingen, enz. te Utrecht	77
In-, uit- en doorvoer in oorlogstijd, door <i>As. Volkmaars</i> te Nunspeet, Oud-Directeur der directe belastingen, enz.	87 3

ONDERWERPEN VAN ALGEMEENEN AARD

- De Inspecteurs en de belastingwetenschap,
door *Prof. Dr. N. J. Polak*, Hoogleeraar aan de Handelshoogeschool te Rotterdam 97
- Groei van wetenschap en van weten aan den zoom van het
Inspecteursambt,
door *J. F. van Nieuwkuyk* te Velp, Oud-Directeur der directe belastingen, enz. 101
- De invloed van de Nederlandsche belastingwetgeving op de
Nederlandsch-Indische,
door *C. W. Bodenhausen* te Baarn, Oud-Vice-President van den Raad van Ned. Indië, Oud-Directeur van Financiën in Ned. Indië, Oud-Inspecteur der directe belastingen, enz. 110
- Bedrijfshuishoudkunde en belastingrecht,
door *Dr. M. J. H. Smeets*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te 's-Gravenhage en Lector aan de Handelshoogeschool te Tilburg 123
- De administratie der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen en de onrechtmatige overheidsdaad,
door *M. J. Prinsen*, Inspecteur der directe belastingen, enz. en Candidaat-Notaris te Drachten 142
- De Inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen en het fiscale rechtsbewustzijn,
door *B. Schendstok*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te 's-Gravenhage en Privaat-Docent aan de Handelshoogeschool te Rotterdam 168
- De Inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen en de Belastingconsulent,
door *A. J. Loyens*, Belastingconsulent te Amsterdam en Oud-Inspecteur der directe belastingen, enz. . . . 174
- 4 De niet-fiscaal-technische zijde van de Inspecteursfunctie,
door *Q. Q.* 178

ONDERWERPEN VAN BIJZONDEREN AARD

Directe Belastingen¹⁾

- Is in een modern belastingstelsel nog plaats voor een inkomstenbelasting?,
 door *W. G. Douma*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te Veendam 191
- Wenschen op het gebied der personeele belasting,
 door *Mr. J. Offerhaus*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te Enschede 203
- De taak van den Inspecteur in de belastingheffing van de Naamlooze Vennootschap en hare aandeelhouders,
 door *W. H. Meijburg*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te Amsterdam 211

Invoerrechten

- Over douanetarieven,
 door *F. W. A. M. Paymans*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te 's Gravenhage 224
- Retorsie,
 door *J. van Tilburg*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te Oldenzaal 236

Accijnzen¹⁾

- Krediet in zake accijnzen,
 door *A. L. Boot* te Leiden, Oud-Inspecteur der directe belastingen, enz. 245
- Invoering en stabilisatie van de Omzetbelasting,
 door *G. F. Crone*, Inspecteur der directe belastingen, enz. te Zwolle 253
- Ledenlijst van de Vereeniging van Inspecteurs der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen (Mei 1935) . . . 265

¹⁾ „Directe belastingen” en „Accijnzen” dienen hier in *organisatorischen* zin te worden gelezen; de uitvoering van de dividend- en tantiëmebelasting berust bijv. bij de ambtenaren der directe belastingen, die der omzetbelasting bij de ambtenaren der accijnzen.

De illustraties zijn, voor zoover zij niet uit verzamelingen ter beschikking werden gesteld, ontworpen door de leden der Vereeniging: *F. W. A. M. Paymans* te 's-Gravenhage, *Mr. J. van der Poel* te Rotterdam en *J. A. Zandee* te Amsterdam.

Voorwoord.

Bij een jubileum als dit behoort een gedenkboek. Belastte het *Bestuur* zich met het schrijven van de geschiedenis der jubileerende Vereeniging, de taak van onze *Commissie* was, om daarnaast, met medewerking van leden en oud-leden der Vereeniging, de verdere verzorging van dit boek ter hand te nemen en een beeld te geven van de beteekenis van het ambt en de taak van den inspecteur in heden en verleden.

Velerlei moeilijkheden — die niet alle kunnen worden weergegeven — vielen bij het volbrengen van deze op het oog eenvoudig lijkende opdracht te overwinnen.

Financieele overwegingen dwongen tot beperking, ook in het aantal op te nemen artikelen. Noodzakelijkerwijze moest zoo de medewerking van velen, wier werk de *Commissie* thans slechts noode ontbeert, worden gemist.

Van hen bij wie wij aanklopten, vonden wij de meesten bereid; sommigen konden, om te eerbiedigen redenen, aan ons verzoek niet voldoen.

Wij achtten het gewenscht, en het meest eigenaardig, het boek uitsluitend samen te stellen uit bijdragen van leden en oud-leden der Vereeniging. Eén uitzondering echter, geboden door den aard van de te behandelen stof, moesten wij maken; dat *Prof. Dr. N. J. Polak*, een bij uitstek deskundige, bereid werd gevonden het onderwerp „De Inspecteurs en de Belastingwetenschap” te behandelen, stemt ons tot groote erkentelijkheid.

De Redactie-Commissie,
DEN HARTOG.
VAN DER POEL.
PRINSEN.
M. SMEETS.

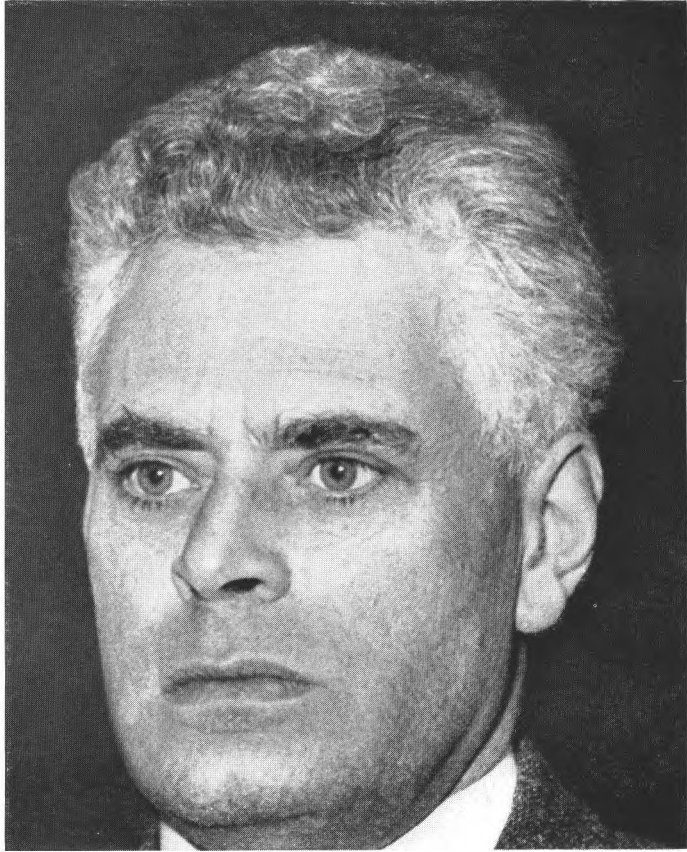


Foto Polygoon

Mr. P. J. Oud, Minister van Financiën.

Het gouden jubileum eener Vereeniging is een aangewezen gelegenheid om een oogenblik stil te staan en een blik te werpen op den afgelegden weg. Wie dit bij het jubileum der Vereeniging van Inspecteurs der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen doet, ontwaart, dat groote veranderingen zich in den loop eener halve eeuw in dit dienstvak hebben voltrokken, veranderingen die het ambt van inspecteur steeds in beteekenis hebben doen toenemen. Men zal daarbij tevens constateeren, hoe de inspecteurs bij dat dienstvak zich steeds beijverd hebben op de hoogte te blijven van hun taak, ten einde in staat te zijn die te vervullen op de wijze, die door het openbaar belang wordt gevorderd. De jubileerende Vereeniging is zich steeds ten volle bewust geweest van de waardigheid van het ambt, door haar leden bekleed en heeft daarvan ook in haar optreden naar buiten altijd doen blijken. De Minister van Financiën moge haar daarom bij dit jubileum zijn beste wenschen aanbieden en de hoop uitspreken, dat zij in de toekomst zal mogen voortgaan op den weg, dien zij in het verleden heeft bewandeld.



(Mr. P. J. Oud,
Minister van Financiën)

Het is een goede gedachte van de Vereeniging van Inspecteurs der directe belastingen enz. ter gelegenheid van haar 50-jarig bestaan een gedenkboek uit te geven.

Terecht toch wordt zulk een jubileum als een geschikte aanleiding beschouwd om een oogenblik stil te staan en een blik in het verleden te werpen.

In dit geval is daartoe te meer reden nu in de verloopenen 50 jaar het ambt van inspecteur zeer is veranderd en verzaamd. Het heeft een groote evolutie doorgemaakt.

De inspecteur van heden neemt een belangrijke positie in het Staatsbestuur in. Van eigen initiatief hangt voor den Staat veel af. Daaraan moet hij paren een groote kennis niet alleen van de fiscale wetgeving, maar ook van allerlei vraagstukken, die meer op economisch terrein liggen. Hij komt immers steeds meer te staan tegenover een tegenpartij, die ook een grondige kennis van al die vraagstukken heeft.

Er is dus veel gebeurd in die 50 jaar. Een gedenkboek heeft dus ongetwijfeld alle reden van bestaan. De inhoud legt daarvan op gelukkige wijze een sprekend getuigenis af.

Er zijn in den loop der jaren vele gedenkboeken verschenen; sommige daarvan bleken een meer algemeene beteekenis te hebben. Zij werden jaren lang aangehaald en geraadpleegd. Vergis ik mij niet, dan zal ook dit gedenkboek tot deze laatste soort behooren. Wat is toch het geval? De ontwikkelingsgang van den dienst der belastingen is allerminst tot stilstand gekomen, dus ook niet de evolutie van het ambt van inspecteur. Ook nu wijzig het terrein van zijn werkzaamheden zich nog steeds. En zie ik nu den inhoud van dit gedenkboek, dan bevat het zoovele waardevolle gegevens aangaande allerlei vraagstukken van fiscalen aard in den meest uitgebreiden zin, dat ik overtuigd ben, dat het een bron zal worden die herhaaldelijk zal worden nageslagen.

Ook om deze reden zie ik dit gedenkboek met veel genoegen verschijnen.

9 April 1935.



(Jhr. Mr. A. M. C. van Asch van Wijck,
Secretaris-Generaal van het Departement
van Financiën)

Het gedenkboek zal, zoo heeft men mij medegedeeld, een aantal bijdragen bevatten, bestemd om een beeld te geven van de beteekenis van het ambt van den inspecteur. De personen der redacteurs staan voor het gehalte dier bijdragen borg. Minder ingewijden, maar ook meer deskundigen, in het bijzonder de inspecteurs zelve, zullen uit de lectuur profijt kunnen trekken.

Maar nog in een speciaal opzicht kan de lezing van het gebodene juist voor die deskundige lezers van groot nut zijn. Het kan hen brengen tot een samenvatten van alles wat er alzoo aan het inspecteursambt verbonden is. En, al samenvattend, zullen zij uit dat alles voelen opkomen een roeping, namelijk om zich aan de zoo omvangrijke taak te geven met inzet van alle kennis, alle beleid en, bovenal, van een goede gezindheid. Een gezindheid, die den fiscus toedenkt datgene waarop hij recht heeft; die aan den anderen kant in goed begrijpen staat tegenover de gedragingen van den belastingplichtige, met een gevoel voor diens bezwaren en grieven, met gevoel ook tegenover diens tekortkomingen of fiscale zonden. Gestrengheid kan in dit laatste geval geboden zijn, maar zij worde dan geoefend in goeden geest.

Deze roeping dan zal den ingewijden lezer bereiken. Hoe zal hij er tegenover staan; hoe zal hij zijn eigen gedrag van tot dusver beoordeelen; hoe zullen zijn voornemens zijn ten aanzien van de toekomst?

Het antwoord geve een ieder zichzelf.



(Mr. Dr. J. H. R. Sinninghe Damsté
Directeur-Generaal der Belastingen)

Het tegenwoordige Bestuur der Vereeniging.

v. l. n. r. zittend:

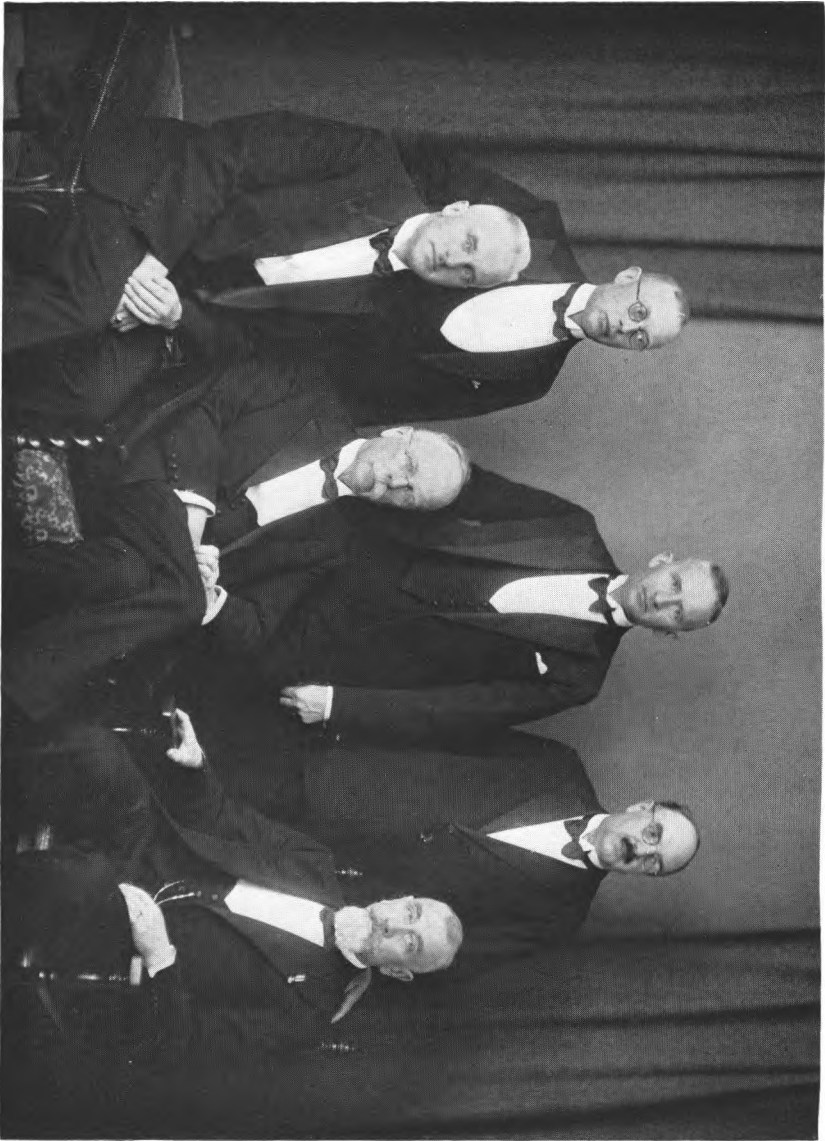
J. H. HELLEMA
J. D. VREEDE
D. O. NOREL

Penningmeester
Voorzitter
Vice-Voorzitter

staande:

Mr. G. E. J. DEN HARTOG
J. EVENHUIS
L. FEENSTRA

5e Bestuurslid
Secretaris
Vertegenwoordiger van
de Centrale van Hoogere
Rijksambtenaren in de
Bijzondere Commissie
voor georganiseerd over-
leg, toegevoegd aan het
Bestuur.



Bestuur 1935.

Geschiedenis der Vereeniging van Inspecteurs der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen.

Bij de herdenking van het 50-jarig bestaan der Vereeniging van Inspecteurs der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen zullen de leden meer dan ooit erkentelijkheid gevoelen jegens de mannen, die deze vereeniging, aanvankelijk „controleursbond” geheeten, hebben opgericht.

De allereerste stoot tot haar ontstaan is geweest de navolgende oproep, waarboven het aantrekkelijke beeld van gekruiste vorken en messen was geplaatst.

„De bekende *kameraadschappelijke bijeenkomst der Controleurs* zal plaats hebben op Maandag den 17 Maart 1884, des nam. te één uur, in een der zalen van de *Societeit „Casino”*, te 's-Hertogenbosch.

Zij die aan het gemeenschappelijk Diner á *f* 1.75 (zonder wijn) des nam. om 5 uur, in het Hôtel „De Eenhoorn” (Wed. Schut), wenschen deel te nemen, worden beleefd verzocht, daarvan zoondra mogelijk, in elk geval vóór den 10 Maart, kennis te geven aan een der Collega's te 's-Bosch”.

Veel mag er in een halve eeuw veranderd zijn, van de gewoonte bij onze vereeniging om na een vergadering gezamenlijk te eten is nimmer afgeweken, zelfs niet in de crisisjaren.

Er is wel eens beweerd, en niet ten onrechte, dat belangrijke conferenties zijn mislukt, omdat er te weinig bij gegeten en gedronken is.

Het pleit daarom voor het inzicht van de mannen van 1884, dat zij aan de vergadering in de Societeit „Casino” te 's-Hertogenbosch hebben verbonden een gemeenschappelijk diner bij de Wed. Schut in Hôtel „De Eenhoorn”.

Daardoor en daardoor alleen was de oprichting van den bond van te voren verzekerd, al zag het er in den beginne dan ook niet naar uit. De oproep toch gaf reeds stof tot critiek. De zaak had anders moeten worden aangepakt!

De samenkomst zou niet aan de verwachting beantwoorden! Ziehier hetgeen de controleur v. B. te Z. B. schreef in het Week-

blad der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen van 8 Maart 1884.

„Onder het uitlokkend motto van gekruiste vorken en messen, gewerd mij dezer dagen eene anonieme mededeeling, dat „de bekende” kameraadschappelijke bijeenkomst van controleurs, te 's Bosch zou plaats vinden.

Is dat ernst of kortswijl, wellicht een grap?

In het eerste geval:

Waardoor was zij bekend?

Ik en velen met mij, hoorden er vroeger niets van, of slechts bij gerucht. Waarom moet het een raadsel zijn, van wie zij uitgaat, wat zij — behalve kameraadschap — beoogt?

Waarom 's Bosch gekozen, niet Arnhem, Utrecht en in het goede seizoen?

Waarom niet te voren eene regelingscommissie gekozen, om zich omtrent plaats, tijdstip, doel, aantal deelnemers, te verzekeren?

Onvoorbereid beantwoorden dergelijke samenkomsten zelden aan de goede bedoeling. Men denke aan de reunie indertijd op den Hondsborg!

Zou het dus niet wenschelijk zijn, ook in het belang eener goede opkomst, dat nog de ontwerpers hun plan bij circulaire, of in het Weekblad bekend maakten?”

Of degenen, die de oproep tot de vergadering van 17 Maart 1884 hadden verzonden, na de lezing van het ingezonden stuk van v. B. de vluchtige opwelling hebben gehad: „van een bond komt niets terecht, ze beginnen nu al te vitten, laat ons er maar mee ophouden”, is niet met zekerheid te constateeren.

Hoe dit zij, per saldo hebben zij doorgezet en dit is van het grootste belang.

De controleur Hoefnagels schreef in het nummer van het Weekblad van 15 Maart 1884 een geestig antwoord:

„Een tegenhanger”.

„Onder de uitlokkende initialen v. B. te Z.-B. las ik dezer dagen in het Weekblad een schrijven over de „Bekende kameraadschappelijke bijeenkomst van controleurs te 's-Bosch.”

Is dat ernst of kortswijl, wellicht een grap?

In het eerste geval:

Waardoor bleef zij aan v. B. onbekend?

Ik en velen met mij zouden zeker gaarne inlichtingen gegeven hebben, zoo die waren gevraagd. Waarom moet het voor v. B., een raadsel zijn, van wie zij uitgaat, wat zij — behalve kameraadschap — beoogt?

Waarom 's-Bosch gekozen, niet Zalt-Bommel, Spà, Madrid of Rome?

Waarom niet te voren eenige riemen papier gekocht, om zich omtrent plaats, tijdstip, doel, aantal deelnemers op een meer gemakkelijke en eenvoudige wijze te verzekeren?

Onvoorbereid beantwoorden dergelijke samenkomsten zelden aan de goede bedoeling, vooral wanneer het kameraadschappelijke op de loop is.

Zou het dus niet wenschelijk zijn, ook in het belang eener goede opkomst, dat de collega's niet gaan vitten, maar door daden het voorbeeld van een dertigtal volgen en daardoor toonen goede kameraden te zijn?"

's Bosch, 10-3-'84.

w.g. *Hoefnagels*.

Wie nu zou meenen, dat het verschil van inzicht noodzakelijk moest leiden tot een minder prettige verhouding, vergist zich deerlijk.

In de 50 jaren, die achter ons liggen, is er bij alle verschil van opinie nimmer sprake geweest van een werkelijk ernstig conflict.

De leden toch bleken steeds ontvankelijk voor humor, die gulste vorm van levensliefde, en hebben blijk gegeven in staat te zijn de zaken met ruimen blik te bezien.

Zoo zien wij hoe v. B. te Z.-B. in 1884 de grootste zege, die men in zijn leven kan behalen, heeft bevochten, n.l. een overwinning op zichzelf.

Dit alles lijkt in onzen tijd van moderne psychologie zoo doodeenvoudig. Doch in 1884 beteekende het nog wel iets.

In het Weekblad van 22 Maart 1884 vinden wij de van hoffelijkheid getuigende bekentenis van ongelijk van v. B.

„Blijkbaar is de schrijver van „een tegenhanger” in het vorige Weekblad „de rechte man op de rechte plaats” om „de bekende kameraadschappelijke bijeenkomst” — zijn schrijven doet hem het vaderschap er van aanvaarden — te leiden.

Wanneer dagen, vóór het diner begint, reeds zulke echt kameraadschappelijke woorden door den jeugdigen collega gesproken worden, wat moet dat aan het dessert niet geven! 't Succes is verzekerd!

Ik betreur het nu dubbel, dat een huiselijk-feest mij belet de reunie bij te wonen.

Ik zal echter den goeden bezadigden toon, dien het stuk ademt en zeker des schrijvers toasten zullen bezielen, in gedachten een glas toebrengen.”

Z.-B., 14 Maart 1884.

v. B. 15

Het glas door den ridderlijken v. B. in 1884 in gedachten opgeheven is te beschouwen als de eerste heildronk op het welzijn van onze vereeniging.

Aan het door onzen oud-collega van der Meer in 1906 geschreven historisch overzicht zij nu het volgende ontleend.

„En het bleek, dat v. B. helderziend was geweest, toen hij schreef: 't Succes is verzekerd. Dat was ook het geval. Een 26-tal Controleurs en 2 adjunct-controleurs gaven op de bijeenkomst te 's-Bosch op 17 Maart 1884 acte de présence, n.l. de heeren Antink, Bevers, Bouman, Bringenberg, Camerlingh, Eerens, de Fouw, Hattink, Hoefnagels, Knappert, Lauten, van Manen, Merens, Mesdag, van Nievelt, Passtoors, de Quay, van Riet, Schindler, Schuijlenburg, Sijsma, Toewater, Top, Trip, Verschooff, Calkoen, en Römer.

Op voorstel van den heer Toewater, die de aanwezigen verwelkomde, werd aan den oudste der aanwezige Controleurs, den heer Verschooff, het presidium der vergadering opgedragen, terwijl de jongste, de heer Top, tot secretaris werd benoemd.

Door den Voorzitter werden in discussie gebracht 2 punten: 1e. Zullen we een bond oprichten? 2e. Wat zal het doel van dien bond zijn?

Niemand zal er zich over verwonderen, wanneer ik zeg, dat zich toen reeds hetzelfde verschijnsel voordeed, dat men ook thans nog op onze vergaderingen kan waarnemen: dat een deel der aanwezigen de voorstanders van „Kalm beraad” en „'t gunstige oogenblik afwachten” meenden, dat de zaak weliswaar nu besproken kon worden en dat ook wel een Commissie kon worden benoemd tot het ontwerpen van een Voorloopig Reglement, maar dat men toch eerst het gevoel van alle Collega's diende in te winnen, om dan op een volgende vergadering te beslissen; terwijl het andere deel van nature wat heeter gebakerd, eenvoudig wilde verklaren: Er is een Controleursbond geconstitueerd, die zich ten doel stelt de bevordering van een kameraadschappelijken geest en de behartiging van onderlinge belangen. Een voorloopig Bestuur wordt gekozen, dat de afwezige collega's zal uitnoodigen, lid te worden van dien Bond”.

Na vrij wat heen en weer praten, werd dit laatste op voorstel van den heer van Manen aangenomen en tot voorloopige bestuursleden verkozen de heeren: Verschooff, van Manen en Toewater.

Het voorloopig bestuur liet er geen gras over groeien. Reeds den 6den April 1884 zond het de volgende circulaire de wereld in:

Geachte ambtgenoot!

16 In een bijeenkomst van Controleurs, den 17 Maart l.l. te 's-Bosch gehouden, is een controleursbond opgericht, die zich

ten doel stelt de bevordering van een kameraadschappelijke geest, en de behartiging van onderlinge belangen.

Overeenkomstig de aan hen gedane opdracht, komen de ondergeteekenden, leden van het voorloopig bestuur U uitnoodigen, lid te worden van dien bond, en verzoeken U vriendelijk Uw antwoord per briefkaart aan den laatst ondergeteekende te willen toezenden.

Wellicht is het nuttig op te merken, dat er nog volstrekt geen reglementen of statuten zijn gemaakt en dat zelfs de omschrijving van het doel van den bond nog voor wijziging vatbaar is. In eene eerstvolgende algemeene vergadering zal een en ander worden vastgesteld.

Het voorloopig Bestuur,

Verschooff.

Toewater.

Van Manen.

Op deze algemeene vergadering, welke den 27sten April 1885 te Utrecht werd gehouden, bleek, dat in totaal waren toegetreden 56 leden.

Van sommige controleurs was nog geen antwoord ontvangen, terwijl enkele, klaarblijkelijk wat huiverig voor het woordje „bond”, niet wenschten toe te treden, omdat men ook zonder bond wel gezellig kan bijeenkomen en zij bovendien vreesden, dat de werking van zulk een bond wel niet anders zou kunnen zijn, dan „protesteeren tegen besluiten of regelingen van het Hoofdbestuur” hetgeen zij afkeurden.

Onder de toegetreden leden waren er trouwens ook verscheidene — dit kwam bij de ter vergadering gehouden discussie aan 't licht — die het maar liever bij de bevordering van den kameraadschappelijke geest wilden laten, ofwel, die het, „behartigen van onderlinge belangen” in het „bespreken van ambtelijke werkzaamheden” wenschten veranderd te zien.

Les idées marchent!

Wie had in 1885 kunnen voorspellen, dat een Minister van Financiën in 1905 in de Tweede Kamer zou verklaren:

„De Regeering draagt aan de vakorganisatiën een goed hart toe, „want zij ziet in die vakorganisatiën een kracht ten goede, een „zeer werkzaam middel om te geraken tot verbetering van maatschappelijke toestanden en het feit, dat iemand deelneemt aan „de vakorganisatie zal dus de Regeering in geen enkel opzicht „tegengaan of belemmeren, ook niet wanneer de persoon, die „daaraan deelneemt in dienst is van den Staat.”

17

En daarom behoeven we ook geen groote oogen op te zetten, dat een der aanwezigen ter vergadering de vraag deed: „Mogen we eigenlijk zonder machtiging van het Hoofdbestuur wel een vereeniging oprichten? In Duitschland zou dat niet geoorloofd zijn.”

De meerderheid toonde echter de verschillende bezwaren niet te deelen en den wil te hebben, al werd het woord niet genoemd, den controleursbond te stempelen tot eene vakvereeniging.

Alle amendementen op art. 1 van het ontwerp-reglement werden afgestemd en dit artikel werd aangenomen, zooals het op de eerste bijeenkomst was voorgesteld:

„De Controleursbond heeft ten doel de bevordering van een kameraadschappelijken geest en de behartiging van onderlinge belangen.”

Met betrekkelijk weinig discussie werd verder het geheele reglement behandeld en vastgesteld en tot slot, daar het voorloopig bestuur wenschte af te treden, tot leden van het eerste definitieve bestuur verkozen de heeren Knappert, Hoek en Endtz, die respectievelijk als voorzitter, secretaris en penningmeester zouden fungeeren.

Het besluit der vergadering omtrent het doel van den controleursbond oefende in 't minst geen nadeeligen invloed uit op het ledental, waarschijnlijk ook omdat den twijfelaars spoedig zal gebleken zijn, dat het doel op waardige wijze werd nagestreefd. In 1886 klom het aantal leden tot 59, in 1889 tot 61, in 1890 tot 62, in 1893 tot 73. (Tot zoover oud-collega v. d. Meer).

De eerste ledenlijst van den Controleursbond vermeldt verscheidene namen, die velen, thans tot de oudere generatie behoorend, zich nog levendig zullen herinneren. En namen van families, wier zonen in meerdere generaties hetzelfde ambt hebben bekleed.

In 1885 waren lid de volgende controleurs.

L. P. A. Boellaard, M. G. Iust de La Paisières, L. E. Uyttenhoo-
ven, C. I. C. van de Ven, K. W. Verschooff, H. P. van der Tak,
W. C. F. J. Eerens, P. J. A. Clavareau, H. A. Toewater, A. Merens,
W. F. J. Passtoors, B. H. J. F. Endtz, G. R. J. de Quay, F. W. Thor-
becke, G. C. Antink, S. C. M. Knappert, S. N. Hoek, H. E. Hulse-
bos, J. Sijtsma Gz., J. van der Burch, M. Schuylenburg, M. A.
Bringenberg, J. H. Drielsma, I. H. van der Heyden, P. F. A. Roo-
seboom, P. H. Balfour v. Burleigh, N. Glinderman, D. van Nievelt,
J. Hattink, C. L. Blauboer, H. van Manen, G. J. J. Greidanus,
H. Camerlingh, I. H. A. Bouman, I. Sypkens, M. Blonker Herny,
C. A. M. Bevers, R. Feith, W. J. Versfelt, I. Edema, L. de Fouw,
R. van der Feen, P. P. E. Hoefnagels, G. C. Droogleever Fortuyn,
18 R. U. Mesdag, D. Schindler, Jhr. S. Trip, G. H. W. A. Lauten, P.

Dubois, H. Pel, I. W. van Riet, I. A. van der Feen, Ph. Top, E. I. W. Römer, F. Raedt;
en twee adjunct-controleurs:
H. W. G. Ras, Jhr. N. J. Calkoen.

Het finantiëel overzicht over het eerste bondsjaar vertoont het volgende simpele beeld:

Ontvangsten over 1885	f 32.30
Uitgaven over 1885	„ 37.01

Alzoo een niet verontrustend nadeelig saldo van f 4.71, welk tekort wordt voorgesteld te dekken door de contributie over 1886, welke daarna bij acclamatie wordt bepaald op 50 cents, „en te zijn dadelijk invorderbaar”.

Op de vergadering op 28 April 1888 in Hôtel „Suisse” te Amsterdam gaan er stemmen op om den ambtstitel van Controleur te veranderen in Inspecteur. De controleur Schuylenburg merkt op, dat, wanneer hij in het buitenland is, speciaal bij de Oosterburen, hij zich dan schaamt, de titulatuur zijner betrekking te noemen.

Voorts wordt door den controleur Bevers nog over de belooning der Controleurs, die in 1882 verminderd was, gesproken. Gewezen wordt op de bezoldiging van de Inspecteurs der Registratie en van de Ingenieurs-verificateurs van het Kadaster, die beter betaald worden.

Ook de Ontvangers der directe belastingen hebben veel meer tractement.

Voorgesteld wordt middelen te beramen om de tractementen te verbeteren.

Als antwoord op de pogingen om salaris-verbetering, is bij de memorie van antwoord op het voorloopig verslag begrooting 1891 door den Minister gezegd:

„De ondergeteekende kan niet toegeven, dat de tractementen van de controleurs der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen, ook in verhouding tot die van hoofdamttenaren bij andere dienstvakken, onvoldoende zouden zijn...”.

Twee jaren nadat het adres om verandering van titulatuur was ingezonden, was nog geen antwoord ontvangen. Op de vergadering van het jaar 1890 stelt de voorzitter voor om een nieuw request in te dienen aan de Koningin en om onze belangen, ook wat de salarieering betreft, door een commissie bij den Minister te doen toelichten. Aldus geschiedt.

In 1894 is de titulatuur veranderd.

Alle inspecteurs (76) op 3 na zijn lid van den bond.

Als gevolg der verandering in titel moeten de statuten gewijzigd worden.

De heer van Nievelt stelt voor om inplaats van bond te spreken van „Vereeniging”.

Velen dachten er over na of er nog niet een welluidender naam te vinden was en tenslotte waren allen het er over eens, dat „Controleursbond” moest gewijzigd worden in: „Vereeniging van Inspecteurs der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen.”

Op de algemeene vergadering van 1894 wordt een voorstel gedaan door de inspecteurs de Fouw en Bevers om nader bij den Minister aan te dringen op lotsverbetering en voor het onverhoopte geval, dat genoemde Minister ter zake geen bevredigende toezegging mocht kunnen geven, zich bij gemotiveerd verzoekschrift te wenden tot de beide Kamers der Staten Generaal.

Bereikt werd, dat de belangen van de inspecteurs in de Vergadering der Tweede Kamer van 28 December 1899 warm verdedigd werden door Dr. P. H. Roessingh en Mr. H. A. v. d. Velde.

Beide Kamerleden werd een telegram gezonden:

De Vereeniging van Inspecteurs der directe belastingen, enz. vergaderd te Amsterdam, betuigt hare beste hulde voor de wijze, waarop hunne belangen door U. H. E. G. in de Tweede Kamer werden behartigd.

(w.g.) *Schuijlenburg.*
Hoefnagels.
Van Wieringen.

Als curiositeit zij hier nog vermeld een discussie op de algemeene vergadering van 1899 over het lumineuze denkbeeld van het instellen van een eereteeken voor burgerlijke ambtenaren.

Nadat de voorzitter heeft meegedeeld, dat het bestuur voor het idee geen sympathie heeft en de Heer Andriessen erop gewezen heeft, dat een dergelijk eereteeken bestaat voor de Fransche douane, werd door den inspecteur Schuijlenburg de mededeeling gedaan, dat indertijd eenige kommiezen-ontvangers in Zeeland een adres hadden ingezonden, waarbij op de instelling van een onderscheidingsteeken werd aangedrongen en dat daarop als antwoord was ontvangen het bericht, dat „op dergelijke onzinnige adressen geen regard kon worden geslagen”.

Nog had in ditzelfde jaar het Bestuur onzer vereeniging eene conferentie met den Minister van Financiën en vooral in het belang van de promotie der jongeren werd het verzoek gedaan, om eene regeling te treffen, waarbij de ambtenaar werd gepensionneerd op 65-jarigen leeftijd. De Minister acht, dat vele ambtenaren op hun 70-ste jaar nog krachtig genoeg zijn om hun ambt waar te nemen.

20 Aan het Departement is men dezelfde meening toegedaan. Een

promotie tot hoofddirecteur heeft plaats als de betrokkene de 65 al gepasseerd is en onder de adviseurs van den Minister heerscht de meening, dat de leeftijdsgrens wel tusschen de 65 en 70 jaren in moet liggen. Een ontvanger van 80 jaar is zeker niet te verwerpen.

Wanneer er in dit verband bij den Minister op gewezen wordt, dat de betrekking van Inspecteur fysiek veel vereischt, uit deze zich in dien zin, dat de Inspecteurs op 60-jarigen leeftijd naar een ontvangkantoor moeten vragen.

In de Vereeniging wortelt de idee, dat het op den weg der Vereeniging ligt om ook voor de materiele belangen harer leden op te komen, met de gedachte dat de Regeering ons benoemde en dat wij die belangen rustig aan haar mogen maar ook moeten toevertrouwen.

Het Bestuur heeft nauw contact met den Minister en zou natuurlijk niet gaarne zien, dat dit eenigermate vertroebeld werd door ook te komen spreken over de materiele belangen. Bovendien gevoelen de Hoofdambtenaren aan het Departement er niets voor.

Maar de jongere collega's komen financieel in de klem. De beginsalarissen zijn niet zoodanig, dat zij er in hun stand van rond kunnen komen.

Het Bestuur trekt de stoute schoenen aan en bespreekt deze aangelegenheid direct met den Minister, die naar voren brengt, dat de Inspecteurs der Directe Belastingen er nog beter voorstaan dan hunne ambtgenooten van de Registratie, doch zegt overweging toe.

Deze tijd was wel een mooie tijd. Alle inspecteurs en adjunct-inspecteurs (90 ±) zijn lid. De contributie varieert in die jaren van f 1.— tot f 2.50.

De scherpe scheiding tusschen de belangen van hoogere en lagere ambtenaren is nog niet toegespitst.

Wanneer er in 1900 een verzoek bij de Vereeniging binnenkomt van de Inspectieklerken om hunne belangen bij den Minister en het Departement te bepleiten, gaat het Bestuur daar grif op in. En de uiting komt naar voren: „Hunne belangen zijn onze belangen”.

Telkens springt het Bestuur voor hen in de bres met het resultaat, dat bij het Organisatiebesluit 1904 de zaak geregeld wordt en de Inspectieklerkenbond zijn hartelijken dank betuigt voor al hetgeen de Vereeniging heeft gedaan.

Een bewijs te meer, dat het begin der twintigste eeuw een nieuwen tijd inluidde, vinden we in dit organisatiebesluit.

Vooraf nog een opmerking. Bij een bezoek aan het Departement beklaagt de Hoofddirecteur er zich over, dat door verschillende 21

inspecteurs op hunne dienstreizen niet de noodige zuinigheid wordt betracht.

Aan de leden wordt dit meegedeeld met de vaderlijke vermaning hiermee rekening te houden.

Omstreeks 1900 bestond er een bond met den wijdloopigen naam: Bond van ambtenaarsverenigingen tot verkrijging van wettelijke regeling van den rechtstoestand der burgerlijke ambtenaren.

What is in a name?

Zooals reeds hierboven werd opgemerkt, was de verhouding tusschen Regeering en ambtenaren in een overgangstoestand.

De Regeering gevoelde dat nieuwe paden moesten worden ingeslagen en benoemde in 1902 een Commissie tot voorlichting omtrent reorganisatie van ons dienstvak. In deze Commissie werden twee leden van het Bestuur benoemd. Het resultaat is het bovengenoemde Organisatiebesluit 1904, waarbij voor het eerst algemeene regelen werden vastgesteld en dat als voorlooper kan worden beschouwd voor de Ambtenarenreglementen van dezen tijd, waarbij de rechtstoestand vrijwel geheel geregeld is. De langnamige vereniging „Rechtstoestand” was een ijverige. Herhaaldelijk lezen we in de notulen, dat ontwerp-adressen werden besproken in 1903 en 1911.

Het thans bestaande „overleg” lag nog in de wieg.

Onze Vereeniging wil in 1911 nog het overleg alleen zóódanig opvatten, dat het slechts worde beschouwd als een „hooren”. Hier, zoo redeneert men van Bestuurszijde, staan geen twee „Ebenbürtigen” tegenover elkander. Aan den eenen kant staat het gezag, de overheid, en aan den anderen kant de ambtenaar, die te gehoorzamen heeft en zijne belangen mag bepleiten zonder meer. Zegt artikel 318 van de Algemeene Wet niet, dat zij zich moeten vergenoegen met de inkomsten, welke door Ons voor hen zijn of zullen worden bepaald, welk beginsel in artikel 100 van het Organisatiebesluit is uitgewerkt!

Een belangrijke gebeurtenis in deze periode 1900—1914 is, en dan speciaal in de laatste jaren, de voorbereiding van de wet op de Inkomstenbelasting. Het is alleszins natuurlijk, dat dit feit in het leven der Vereeniging een belangrijke rol speelt.

Reeds in 1906 gaan er geruchten, dat gebleken zou zijn, dat de uitvoering van de Bedrijfsbelasting en de Vermogensbelasting door verschillende instanties n.l. D. B. en Reg., bezwaren heeft opgeleverd en dat overwogen wordt die uitvoering aan één dienstvak toe te vertrouwen.

Na de indiening van het eerste wetsontwerp inzake eene Inkomstenbelasting, is er door de Vereeniging van ambtenaren der

22 Registratie en Domeinen een adres ingediend, dat veel stof op-



Herinnering aan Valkenburg 1906.

jaagt. Dit adres wordt in de vergadering van 1907 behandeld, men is verontwaardigd, dat aan de Inspecteurs der Directe Belastingen, enz. een cachet van minderwaardigheid wordt toegekend.

Bij de discussie blijkt, dat men niet wil tornen aan de werkzaamheid in het ontwerp aan het dienstvak der Registratie toebedeeld, doch dat men het unfair acht, dat in het adres, versterkt door ingezonden mededeelingen in de dagbladen, onjuiste voorstellingen worden gegeven, waardoor de geschiktheid en bekwaamheid onzer leden in een verkeerd daglicht worden gesteld.

Intusschen is een Regeeringscrisis ingetreden en wordt het ontworpen adres niet verzonden.

Werd het adres niet verzonden, het Bestuur meende toch zijn hart te moeten luchten bij een bezoek aan het Departement. Ook daar heerschte geen eensgezindheid.

Naar aanleiding van het ontwerp 1913 tot heffing eener Inkomstenbelasting ontstonden geschillen over de taak der verschillende dienstvakken bij de aanslagregeling en de invordering.

Ook de Broederschap van Notarissen mengde zich in het geschil. Van de zijde onzer Vereeniging werd een adres aan den Minister aangeboden. Dat dit in de bladen werd gepubliceerd, was voor onze Vereeniging iets nieuws en dat er een afschrift werd gezonden aan de leden der Tweede Kamer iets ongehoords.

„L'histoire intime” moge in een publicatie als deze niet op haar plaats zijn, ze is interessant. Wellicht is bij een later jubileum een tijd aangebroken om nader in bijzonderheden te treden. Nu behooren er van de medespelenden in deze comédie nog te velen tot de „histoire contemporaine”.

In de tegenwoordige litteratuur spelen de novelle zoowel als de „short story” hare rollen. Schreven we de novelle, er zijn toch ook nog short stories te vertellen. Laten we ze afwisselen met eenige momentopnamen:

„De Voorzitter acht zich gepasseerd voor Directeur en wenscht daarom niet meer het Hoofdbestuur te ontmoeten. Hij legt z'n mandaat daarom neer”.

Eigenaardig was het, dat men aan het Departement geen overzicht had van de werkzaamheden, aan iedere Inspectie verbonden.

Op voorstel van een lid wordt besloten aan de leden hieromtrent vragen te stellen en de antwoorden categorisch te verwerken tot renseignementen.

De Secretaris kwijt zich van deze geweldige taak. De resultaten worden gedrukt en ook aan het Hoofdbestuur der Directe Belastingen, enz. aangeboden.

Iedereen schijnt tevreden, maar de Voorzitter dankt den Secretaris voor het geweldige werk, dat hij verricht heeft, doch verzoekt den leden om voortaan aan het Bestuur niet weer zulke

karweitjes op te dragen, waarvan hij het nut heelemaal niet inziet.

Een lid merkt op, dat gedecoreerd is een Inspecteur der Registratie van 1873, terwijl men bij D. B., I. en A. pas aan 1870 toe is.

Deze opmerking wordt overgebracht aan den betrokken Chef aan het Departement, die verklaart zelf niets te gevoelen voor die decoraties naar ancienniteit. Als hij zijn zin kreeg, werd alleen gedecoreerd bij bijzondere onderscheiding.

In een „Weekblad” van 1906 heeft een geschiedenis gestaan van onze Vereeniging: 100 afdrucken worden gedistribueerd onder de leden.

In 1909 is H. O. R. A. opgericht. De Vereeniging wordt lid.

De Beslissingen in Belastingzaken worden niet gratis verstrekt. Een der leden dringt aan op gratis verstrekking aan iederen Inspecteur, waarop een ander lid geestig opmerkt, dat hetgeen officieel wordt verstrekt, ook moet worden gelezen.

In 1912 zijn eereleden: Knappert, Damsté, van Wieringen, Römer. In 1913 is nog benoemd de heer Schuijlenburg. In 1914 de heeren Bringenberg en Hoefnagels.

26 October 1911 gaat het Bestuur op audiëntie bij den Minister van Financiën om Z. E. te bedanken, dat de salarissen van de Inspecteurs der D. B., I. en A. gelijk gesteld zijn aan die van de Registratie.

Op de algemeene vergadering van 1913 wordt de vraag besproken of het dertig-jarig jubileum feestelijk zal worden herdacht. Natuurlijk zijn allen het hiermee eens en men komt op het lumineuze idee om dit geboortefeest te vieren op de plaats der geboorte n.l. bij de Wed. Schut in „de Eenhoorn” te 's-Hertogenbosch. Een lid doet de treurige mededeeling, dat de Wed. Schut ter ziele is en dat „de Eenhoorn” dood is, zoodat deze bedevaart niet zal kunnen slagen.

Inmiddels is een episode aangebroken, die in de geschiedenis der Vereeniging met gulden letters dient te worden vermeld.

Conferenties met Kamerleden en besturen van andere vereenigingen wisselen elkander af en het Bestuur der Broederschap van Ontvangers hecht volledige adhaesie aan het streven der Inspecteurs om te verkrijgen, dat de uitvoering der zoo belangrijke inkomstenbelastingwet geheel aan het dienstvak der directe belastingen zal worden opgedragen. De voor- en tegenstanders spannen met wisselend succes hun uiterste krachten in, totdat uiteindelijk voor de D. B. de overwinning verzekerd is. Hier mag niet worden nagelaten in dankbare herinnering hen te gedenken, die destijds onvermoeid op de bres hebben gestaan, die zich door tegenslag niet lieten afschrikken en in taaie volharding hun uiterste krachten gaven tot het bereiken van het doel, dat zij zich

hadden voor oogen gesteld. De namen van de heeren As. Volkmaars, G. L. van Lanschot Hubrecht, C. W. Bodenhausen en L. de Vries, de samenstellers van het bekende rapport over de splitsing in de uitvoering der Inkomstenbelasting, verdienen in dit verband wel uitdrukkelijke vermelding; nooit genoeg valt te waardeeren wat zij voor het dienstvak der Directe Belastingen, enz. hebben weten te bereiken met de overwinning van 13 Mei 1914.

In een gloedvolle rede van den Voorzitter der Vereeniging wordt in een vergadering te Amsterdam op 23 Mei 1914 gehouden, dit feit herdacht. Met nadruk betoogt hij, „dat door den strijd, die gevoerd is, ons dienstvak is in de hoogte gebracht. Algemeen heeft men moeten ontwaren, dat de plaats van het dienstvak der Directe Belastingen in het Staatsbestuur, veel belangrijker is dan mogelijk werd gedacht. Ons dienstvak vormt een hoogst belangrijke schakel in het Staatsbestuur” en hij wekt dan ook op „er voor te waken de opgewekte verwachtingen niet te beschamen.” Nu, twintig jaren later, zal men niet anders kunnen doen dan constateeren, dat de uitvoering der inkomstenbelasting aan veilige handen werd toevertrouwd.

De financiën der Vereeniging staan er als gevolg van de vele uitgaven, niet rooskleurig voor. Het voorstel van den Voorzitter, om de contributie van *f* 3.— op *f* 10.— te brengen, wordt echter bij acclamatie aangenomen. Wanneer daarna de volgende jaarvergadering wordt gehouden, is inmiddels de groote wereldoorlog uitgebroken en daarmede een tijdperk van personeelstekorten en actie tot salarisverbeteringen ingeluid. Reeds eerder is gebleken, dat er voor de gewone bezetting der kantoren niet in voldoende mate surnumerairs beschikbaar zijn en wordt met de benoeming van rijksklerken tot ontvanger op enkele kleine ontvangkantoren een aanvang gemaakt. Het tekort aan Inspecteurs is aanleiding, dat eenige ontvangers tot inspecteur worden benoemd. De „Zilvervloot” zeilt binnen. In 1915 doet zich opnieuw het verschijnsel voor, dat niet alle inspecteurs lid der Vereeniging zijn. Helaas is één niet te bewegen om als lid der Vereeniging toe te treden, terwijl een ander gemeend heeft als lid te moeten bedanken.

Scherper gaat zich de nood der tijden in de ambtenaarsgezinnen accentueeren. De Bond van Assistenten bij 's Rijks belastingen richt zich tot de regeering met een verzoek om tijdelijken toeslag op de tractementen en ook uit den boezem der Inspecteursvereeniging gaan stemmen op om hoogere waardeering van de verdiensten der inspecteurs in den vorm eener geldelijke toelage. Daarenboven zijn enkele leden van oordeel, dat de voorgenomen herziening van de bepalingen omtrent de vergoeding van reis- en verblijfkosten tot schade aanleiding zou kunnen geven. Het Hoofd-

bestuur met de wenschen der Vereeniging in kennis gesteld, blijkt daarvoor niet ongevoelig en het resultaat van ter zake gevoerde besprekingen en een audiëntie bij den Minister is ten slotte, dat aan de inspecteurs voor het buitengewone werk door hen verricht tot uitvoering van de wet op de oorlogswinstbelasting een waardeeringstoelage wordt toegekend.

Op een den 15en October 1916 te Utrecht door enkele ambtenaars-vereeningen belegde vergadering, waar het Bestuur der Vereeniging vertegenwoordigd was, werd besloten, tot het indienen van een adres aan den Ministerraad, inhoudende een verzoek om toekenning van een duurtetoelag aan alle ambtenaren, doch dit adres vond bij de Regeering geen sympathie. Voor het Bestuur was dit aanleiding om zich bij een 2de adres, ditmaal aan de Tweede Kamer gericht, niet aan te sluiten. Dit besluit kan de instemming der vergadering van 29 Januari 1917 echter niet verwerven, aangezien men den tijd voor blijvende en behoorlijke salarisverbetering gekomen achtte. Een bestuursvoorstel om een commissie uit de leden te benoemen, die over deze zaak praeadvies zal uitbrengen, wordt aangenomen, terwijl verschillende leden opkomen ook voor een extra belooning aan het lagere personeel voor hunne belangrijke diensten. In het feit, dat meerderen de waardeeringstoelag liever aan de kommiezen, enz. zouden zien toegedacht, moge een blijk van medeleven met deze ambtenaren worden onderkend.

De praeadviseurs komen met hun arbeid spoedig gereed. Ook van regeeringszijde is inmiddels reeds een Staatscommissie benoemd (bekend als de Commissie-Stork), die de salarisregeling voor alle rijksambtenaren aan een onderzoek zou hebben te onderwerpen. Het rapport dezer Commissie, dat eenigen tijd later verschijnt, vindt geen gunstig onthaal en van vele zijden wordt geopponeerd tegen haar voorstellen. De Centrale van Hoogere Rijksambtenaren wordt geboren en voor onze vereeniging is de tijd gekomen, om zich over al of niet aansluiting bij deze Vereeniging te beraden. In de algemeene vergadering van Mei 1918 wordt met groote meerderheid van stemmen besloten, om zich niet aan te sluiten bij de Centrale. In een vergadering een jaar later gehouden, komt dezelfde kwestie wederom aan de orde en wordt door het bestuur opnieuw aansluiting met klem betoogd. Het voorstel tot aansluiting wordt ditmaal met groote meerderheid aangenomen.

Eenigen tijd later wordt statutenwijziging noodzakelijk om voor de leden, die inmiddels tot Hoofdinspecteur werden benoemd, de gelegenheid om lid der Vereeniging te blijven, niet verloren te doen gaan. Overigens kenmerkt zich deze tijd in het bijzonder

heid tot het vervroegen van den pensioengerechtigden leeftijd. Dit laatste heeft geen succes.

Besloten wordt om den vertegenwoordiger der Vereeniging in de Centrale Commissie van Georganiseerd Overleg aan het Bestuur te assumeeren.

Voor degenen, die in 1921 ter algemeene vergadering waren opgekomen, werd door professor Mr. Treub een interessante voordracht over de Dividend- en Tantiëmebelasting gehouden. Hiermede werd voldaan aan het verlangen van enkele leden om zoo mogelijk aan de jaarlijksche samenkomsten de behandeling van wetenschappelijke onderwerpen te verbinden.

In 1922 houdt Mr. Dr. J. H. R. Sinninghe Damsté een belangwekkende verhandeling over Internationaal Belastingrecht, terwijl een jaar later Mr. Vissering eenige beschouwingen houdt over het onderwerp „Circulatiebanken en inflatie”.

In betrekkelijke rust gingen een paar jaren voorbij.

Dàn wordt in Januari 1924 een buitengewone ledenvergadering te Amsterdam gehouden, waarin door het eereid, den heer As. Volkmaars, de besprekingen over het zoogenaamde fusie-rapport worden ingeleid. De beoordeeling van het vraagstuk der fusie tusschen het dienstvak der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen en dat der Registratie was opgedragen aan een gemengde commissie van 10 leden, aan welke commissie achtereenvolgens twee vragen ter beantwoording waren voorgelegd. In de eerste plaats deze: Is een algeheele fusie tusschen de beide dienstvakken mogelijk en wenschelijk, en zoo neen, is het dan wenschelijk de uitvoering der wet op de vermogensbelasting aan het dienstvak der Directe Belastingen op te dragen? Door de bevestigende beantwoording der eerste vraag is in de commissie zelve de tweede niet aan de orde gekomen.

Voor de Inspecteurs D. B., enz. is de kwestie van de fusie van bijzonder belang en het behoeft zeker geen vermelding, dat voor en nadeelen breed worden uitgemeten. Tot een oplossing komt het echter niet, totdat op een vergadering in Utrecht in Juli 1924 gehouden, de meerderheid zich tegen algeheele fusie verklaart.

Bij het samenstellen van dit verslag treft vooral de belangrijkheid der laatste jaren. Al bestaat het gevaar van „bijziendheid” bij het verslaan van deze jaren, toch zijn er in de hoeveelheid der gegevens wel duidelijke sporen te vinden en conclusies uit te trekken.

Waar het dienstvak der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen zoo is samengeweven met de maatschappij in al hare geledingen, is het vanzelfsprekend, dat ook in het vereenigings-

leven der inspecteurs de weerspiegeling is te vinden van het woe-
len der tijden.

Later zal dit beter beoordeeld kunnen worden, doch het is toch
nu reeds voldoende duidelijk, dat wij belangwekkende jaren be-
leven. Bij het aanschouwen, vergelijken en overdenken zou men
gemakkelijk tot de ervaring kunnen komen zich over niets meer
te verbazen.

Jaren van groote getallen. Ongelooflijke opbrengsten van be-
lastingen naast scherpe dalingen. (De inkomstenbelasting b.v. met
een totaal cijfer van 102 millioen in 1927 en eene raming van 54
millioen voor 1935). Een steeds groeiend aantal belastingen en
heffingen, reusachtige inspecties met honderden ambtenaren, an-
dere inspecties met oppervlakten van meer dan 3000 K.M.², meer-
malen gecombineerde kantoren, kohierenfabrieken en wat niet al!
Centralisatie in allerlei richting, gepaard gaande met eene ontzag-
lijke uitbreiding van het belastingterrein.

Dit alles heeft beroering gebracht in de gelederen der ambte-
naren, ook in de vereeniging, die thans jubileert.

Aanpassen! was de boodschap sinds 1914, in steeds sneller
tempo. Organisatie, reorganisatie, zoeken naar efficiënte uitvoe-
ring. Het is als een opereeren met legercorpsen, opvangen, ver-
deelen en verslaan, te verslaan het steeds aanstuwende meerdere
werk met de soms duidelijke dreiging van overstrooming.

Of de ruim 8300 man, die volgens het Jaarboekje 1935 in vasten
dienst zijn, het werk goed doen, staat niet aan ons ter beoordee-
ling, maar dat ook de inspecteurs voortdurend in de branding
stonden en staan is niet tegen te spreken.

Overladen? Misschien, maar durf en taaie volharding verzet-
ten veel.

Edoch, voor dergelijke beschouwingen is hier niet de plaats.
De taak van het overzicht is feiten te vermelden, zij het dan ook
met hier en daar een conclusie.

Het ledental onzer vereeniging bedroeg in 1916, 88, in 1926, 185,
in 1932, 242. Aangezien thans het genus adjunct-inspecteur voor-
loopig is uitgestorven en de aspirant-inspecteurs niet met juist-
heid zijn in te deelen in de vak-organisatie, toont het getal eenige
neiging tot teruggang.

De uitbreiding heeft een uitbouw, eene reorganisatie van de
vereeniging noodzakelijk gemaakt. Het contact tusschen leden en
bestuur werd moeilijker, zoodat afdelingen werden ingesteld, vrij-
wel per Provincie, met een adviseerende taak en een eigen be-
stuur. Bij de statutenwijziging van 11 Februari 1928 kreeg deze
regeling haar beslag en thans kan gezegd worden, dat deze maat-
regel tot voldoening werkt. Het vereenigingsleven heeft hierdoor

meer beteekenis gekregen, het contact is hierdoor bevorderd. Op de Algemeene Vergadering komen de onderwerpen beter voorbereid ter tafel.

Met den uitbouw van onze organisatie was het noodig het aantal bestuursleden uit te breiden. In 1928 werd dit van 3 op 5 gebracht. Ook deze 5 behoeven niet te vragen om bezigheid in hunne „vrije” uren. Dat zij immer hunne verantwoordelijkheid en de onderscheiding der verkiezing hebben gevoeld, staat vast. De belooning ligt reeds in den breederen kijk op het geheel, in eene andere beschouwing van het groote ambtenarenapparaat. De afscheidswaarden, jaarlijks gesproken door het scheidend bestuurslid, getuigen steeds van voldoening en tevens van spijt om het heengaan.

Het is hier de plaats op eene belangrijke verandering te wijzen in de structuur van onze vereeniging.

Reeds van den aanvang af waren er twee doelstellingen. Hierboven is dit reeds aangestipt. De kameraadschap is steeds hoog aangeslagen, de genoeglijkheid is zelfs in de moeilijkste tijden niet verdwenen, doch de vakbeweging heeft vooral in de latere jaren eene juistere omschrijving van de bedoeling der vereeniging noodzakelijk gemaakt.

De omschrijving is sinds 1928 als volgt:

- a. de behartiging van de algemeene en persoonlijke ambtelijke belangen harer leden, alsmede de belangen van hun dienstvak;
- b. de bevordering en instandhouding van een goeden ambtelijken geest en van kameraadschappelijke verhoudingen onder hare leden.

Waar vroeger de vereeniging zich slechts incidenteel inliet met de belangen harer leden als ambtenaar en in de meeste gevallen alleen de inspecteursquesties naar voren bracht en zelfstandig „actie” voerde, daar heeft de ordening der dingen ook onze vereeniging gedwongen zich te „richten”. Concentratie van belangen, het ontluiken van het begrip „georganiseerd overleg”, de gedachte, dat ook in de ambtenaarswereld alles samenhangt, hebben geleid tot eene omvorming, die meer gedwongen is geweest dan gewild.

Baanbrekend werk heeft onze vereeniging op dit gebied niet verricht. Eerder kan men zeggen, dat ze schoorvoetend volgde.

Dit behoeft geenszins verwondering te baren. De bijzondere, liever de meer zelfstandige, positie des inspecteurs behoefde niet noodzakelijk tot aansluiting in grooter verband te leiden. In onze landelijke vereeniging met traditie vond de inspecteur een voldoende kracht tot optreden. Het opereeren op eigen gelegenheid was betrekkelijk gemakkelijk doordat steeds toegang werd verkregen tot de leiding in ons dienstvak. Het is deze welwillende,

begrijpende, behandeling van zaken bij de verschillende Hoofdbesturen, die met dankbaarheid mag worden gememoreerd. Hiermede zij allerminst gezegd, dat de vereeniging geen oor en oog had voor de belangen van anderen. Meermalen heeft zij zich geuit ten behoeve van andere categorieën.

Het handelen op eigen houtje had eene groote bekoring en zoo is het te verklaren, dat de vorming van eene Centrale van Hoogere Rijksambtenaren allerminst met spontane vreugdeutingen is begroet.

Algemeene ambtenaarsbelangen eischen een gezamenlijke oplossing. Zoo is onze vereeniging ingelijfd in het grootere verband.

Daarmede behoeven het initiatief en de eigen actie niet ten doode te zijn opgeschreven. Zoo kon een te lage waardeering van de arbeidsprestaties in zilverlingen daardoor in 1928 nog gedeeltelijk hersteld worden. Maar toch is het verband in groote lijn wel zoo stevig gefundeerd, dat het veel moeilijker is geworden zich „van het veld los te maken”, zooals het in een „zesdaagsche” term luidt.

De vereeniging is geworden een toegewijd lid der Centrale.

Het „overleg” deed zijn intrede in georganiseerden vorm. De C. H. R. A. kreeg meer en meer beteekenis in dat overleg en het is dan ook via de Centrale, dat wij een werkzaam aandeel hebben in de besprekingen met de Regeeringsvertegenwoordigers.

Biedt het overleg in de Centrale Commissie (K. B. 20 Dec. 1919 Stbl. 819, en art. 105 Algemeen Rijksambtenarenreglement) ons slechts indirecte deelneming, via den Vereenigingsraad en de vertegenwoordigers der Centrale, in de Bijzondere Commissie voor Georganiseerd Overleg voor de ambtenaren bij den belastingdienst, gegrond op art. 113 van het Algemeen Rijksambtenarenreglement, hebben wij rechtstreeks een plaats „aan tafel”.

Al lijken de „kruimpjes” ook niet groot, toch is de belangrijke algemeene strekking telkens weer in het licht gesteld. Wij kunnen medewerken in het belang van *alle* georganiseerde belastingambtenaren (al genieten de ongeorganiseerden dan ook parasitisch mee). Het gezichtsveld is verruimd.

Het is niet de geringste verdienste van ons eerelid, den heer B. Moolenburgh, tot in 1933 de vertegenwoordiger van de Centrale in de Bijzondere Commissie, dat hij ons daarop in critieke tijden en in spannende oogenblikken met nadruk heeft gewezen en ons heeft weerhouden van onberaden stappen. Hij heeft ons, geholpen door gelijkdenkenden, in een gareel gehouden, dat onze vereeniging als een onwennig paard niet steeds paste.

Alles leert, zelfs het georganiseerd overleggen!

30 Hiermee zij geenszins gezegd, dat dit overleg ideaal is. Integen-

deel. Tegen het overleg in den tegenwoordigen vorm bestaan ernstige bezwaren, welke ons bestuur nog in 1934 in eene audiëntie bij den Minister in het kort naar voren mocht brengen. Te dikwijls lijkt het begrip „overleg” afwezig. Meermalen gevoelen de ambtenaren, dat zij aanhooren reeds in definitieven vorm gegoten plannen, en zulks achten wij veelal niet in het belang van den Staat.

Moge het aan onze vertegenwoordigers mede gegeven zijn een meer juist en vorm te bereiken.

Het is noodzakelijk voor het juiste begrip der dingen hier nader in te gaan op het onderwerp „Reorganisatie”.

Reeds is meedeeld, dat de Algemeene Vergadering van Juli 1924 de meening van het bestuur „eene algeheele fusie is mogelijk en wenschelijk” niet deelde. De Reorganisatie van den Belastingdienst is sindsdien een hoofdschotel gebleven op den vereenigingsdisch.

Na veel studie en nauwgezette overwegingen is bij de leiding in onze vereeniging verder steeds de meening gevestigd gebleven, dat eene scheiding in het dienstvak der D. B. I. en A. en eene fusie met het dienstvak der Registratie niet wenschelijk is voor de leden en nadeelig is voor den Staat. Van welk uitgangspunt men ook begon, steeds kwam men op dezelfde conclusie terecht. Zoo gefundeerd, is het ook geen wonder, dat plannen tot ingrijpende reorganisaties in de genoemde richtingen zoo krachtig mogelijk zijn bestreden.

Toen in 1930 de denkbeelden vasteren vorm gingen aannemen, is de tegenkanting gegroeid. Niet alleen van de zijde der inspecteurs D. B. I. en A., doch ook vanuit de Staten-Generaal, vanuit de kringen van Handel en Industrie gingen vele stemmen op, wijzende op het gevaar van zulke experimenten.

In September 1930 werd het eerste adres verzonden als de aanvang van een arbeidzame periode.

Toen het veel omvattende plan in de Bijzondere Commissie van Georganiseerd Overleg werd gebracht, steeg de belangstelling in onze kringen ten top en met groote spanning is de belangrijke vergadering der Commissie van 12 Febr. 1931 tegemoet gezien.

De afgevaardigde van onze Centrale, de heer Moolenburgh, kwam goed beslagen ten ijs en met hem vele anderen.

De Regeeringsplannen vielen in verkeerde aarde. Met eene flinke meerderheid wees de Commissie het project eener nieuwe indeeling af. Ook niet alle regeeringsvertegenwoordigers bleken er mee te zijn ingenomen.

De argumentatie, die het „tegen” vergezelde, lijkt thans nog van meer dan tijdelijke waarde.

In Mei 1931 berichtte Z. E. de Minister van Financiën, dat de reorganisatie voorloopig werd opgeschort, eene mededeeling, welke later in de Staten-Generaal meermalen is herhaald.

Steeds heeft het bestuur zich er van vergewist de leden achter zich te weten. Om dit te controleeren werd de „Reorganisatie” behandeld op de Algemeene Vergadering van 30 Mei 1931, waar na vele discussies met 102 tegen 2 stemmen de volgende verklaring werd aangenomen:

„De Vereeniging van Inspecteurs der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen in algemeene vergadering te 's-Gravenhage;

„Gehoord de plannen betreffende de reorganisatie van het dienstvak zooals deze bekend zijn geworden bij de behandeling van Hoofdstuk VII B der Rijksbegrooting in de Staten-Generaal en uit andere officiële stukken;

„Gelezen de daartegen ingebrachte bezwaren door verschillende leden der Eerste en Tweede Kamer en door de groote meerderheid der Leden van de Bijzondere Commissie van Georganiseerd Overleg;

„Gelet op de waarschuwende stemmen uit vele kringen van Handel en Industrie;

„Spreekt als hare meening uit:

„1e. dat deze plannen schadelijk moeten worden geacht voor de goede functioneering van den belastingdienst;

„2e. dat zij niet gemotiveerd kunnen worden uit de tegenwoordige inrichting en werking van dien dienst;

„3e. dat zij verslechtering beteekenen van de bediening van Handel en Industrie en het publiek in het algemeen;

„4e. dat zij verwerpelijk zijn om de hooge kosten daaraan verbonden;

„Reden waarom zij ten sterkste de doorvoering dier plannen ontraadt, namelijk de afscheiding van de Invoerrechten en Accijnzen en de samenvoeging van de Directe Belastingen met de Registratie en Domeinen”.

Uitstel of afstel?

Ziedaar de twijfel, die in de vereeniging bleef heerschen. Officieel was er rust.

Wel kon de wijziging in de opleiding van de Surnumerairs der Registratie, welke in 1933 haar beslag kreeg, gezien worden, los van eenige splitsing of fusie, wel werd in de Min. Missive van 21 Aug. 1933, regelende de gewijzigde indeeling van de inspecties per 1 Dec. 1933, uitdrukkelijk aangeteekend, dat daarmede geen principieele wijziging werd gebracht in ons dienstvak, maar het waren feiten, die ook iets anders konden beteekenen dan rust.

Thans bij het schrijven van dit overzicht is het voldoende duidelijk, dat de argumentatie op 12 Februari 1931 op de plaats der beslissing niet afdoende is geoordeeld.

Wellicht mag daarbij niet uit het oog worden verloren, dat door de invoering van de omzetbelasting, de couponbelasting en de doode hand-belasting en door de mogelijk nog te verwachten invoering eener winstbelasting voor de besloten naamlooze vennootschappen, de omvang van de taak der inspecteurs opnieuw zóózeer is toegenomen, dat het in de toekomst steeds moeilijker zou worden, dit geheele omvangrijke complex op bevredigende wijze te blijven beheerschen.

Reeds heeft plaats gehad de vergadering van het Georg. Overleg, waarin is behandeld de instelling van een afzonderlijken dienst der invoerrechten en accijnzen, eene splitsing, die zich het scherpst zal doen gevoelen in de rijen der inspecteurs.

Met kracht is gestreden voor het behoud van de hechte formatie, die in de zwaarste jaren stand heeft gehouden en al het nieuwe, soms in overstelpende mate, heeft opgevangen.

De inspecteurs der D. B. I. en A. hebben steeds gevoeld bij elkaar te behooren als leiders in die groote belastingwereld. Daarbij is het vereenigingsleven in die 50 jaar een belangrijke factor geweest.

Nu zal het anders worden en gaan we overgangstijden tegemoet in een moeilijken crisistijd. ¹⁾

Nog is geene gevestigde meening gevormd omtrent het meest gewenschte type van eene inspectie. Als ideaal lokt altoos nog een overzichtelijkheid, een „vaderlijk” beheer, het oog schouwend over alles en ieder.

De omstandigheden dwongen te dikwijls in andere richting en zoo ontstonden bureaux waar men het aantal ambtenaren ternauwernood weet, waar velen zelfs niet bij name bekend zijn. Dat daarbij de positie van den inspecteur aan vele invloeden onderhevig is, spreekt van zelf. De drang naar vrijheid, naar een leidinggevende plaats, moet in te veel gevallen worden gewrongen in een dwangbuis van vaste uren op den stoel achter het bureau. Een behandeling van het onderwerp „groote of kleine inspecties” op de jaarvergadering in Juni 1928 te Arnhem lag dus in de rede. De heer Petter behandelde het „groote”, de heer Hooft het „kleine”. Het staat wel vast, dat het laatste woord hieromtrent nog niet is gesproken.

Meerdere verhandelingen werden gehouden, in 1930 te Breda door Mr. A. H. Seijlhouwer over „De behandeling van de zaak

¹⁾ De betreffende wijziging van het Ambtenarenbesluit Belastingdienst verscheen reeds als K. B. van 16 Maart 1935 no. 68 (Verz. no. 4772).

voor den Raad van Beroep door den Inspecteur"; in 1932 leidde het bestuurslid, de heer J. H. Hellema, op de vergadering te Zwolle/Kampen in het onderwerp „Dienstcommissies" en op 27 Mei 1933 vertelde te Amsterdam Mr. J. van der Poel over zijn werk en zijn verblijf in Irak.

Zooals te doen gebruikelijk is, werd ook meermalen een debat gevoerd over de plaats der Algemeene Vergadering. Al werd ook aan Amsterdam de voorkeur gegeven, toch behooren de visites aan Arnhem, Breda en Zwolle tot de meest aangename en heeft het bestuur niet gearzeld gebruik te maken van het tegenwoordige artikel 25 lid 2 der statuten om in een bijzonder geval van Amsterdam afstand te doen nu de viering van het halve eeuwfeest aan de orde is. Arnhem is tot de ontvangst gereed!

In 1932 had eene technische herziening der Statuten plaats, waarbij tevens de gelegenheid werd geopend aan hen, die van verre komen eene tegemoetkoming te verleenen voor de reis naar de Algemeene Vergadering. Een maatregel, die geapprecieerd wordt.

Het bezoek op de vergaderingen is verheugend. De topprestaties werden geleverd in 1929 en 1931 toen 103 en 104 leden aanwezig waren. De belangrijke beslissingen, toen te nemen, deden hun invloed gelden. Ook is het merkbaar als de Surnumerairs jubileeren, wat in 1929 en 1933 op denzelfden dag geschiedde. Het is dan eene bekoring weer jong te zijn met de jeugd.

Bewoog de contributie zich lange jaren om en bij de *f* 5.—, in lateren tijd is meer noodig geweest. De grootste afdracht werd geëischt over 1931/32 ad. *f* 15.—, noodig door vele extra uitgaven. Al behoefde het bestuur ook geen aangifte te doen voor den Benjamin onder de belastingen (Doode Hand), toch is op het jubileum gerekend en heeft het bestuur een veilige belegging gevonden bij de Rijkspostspaarbank.

De bemoeiingen van de vereeniging waren in den loop der jaren vele. Ettelijke rapporten zijn samengesteld en requesten verzonden. De personeelsformatie is meermalen bekeken. Nog bestaat eene studie-commissie, die de opleiding voor Surnumerair bekijkt, speciaal met het oog op eene academische vorming. De heeren Boot, van der Poel, Prinsen en Offerhaus zonden reeds een voorloopig rapport. Vele bezoeken werden gebracht aan den „Kneuterdijk", om aldaar moeilijkheden te bespreken, ons allen rakende, of ook wel een bepaald lid betreffende. De promotie der adjunct-inspecteurs, de signalementsstaten, de omzetbelasting waren o.m. het onderwerp van gedachtenwisseling, waarbij dan natuurlijk ook de overheerschende reorganisatieplannen.

De hoffelijke ontvangst bij het Hoofdbestuur is steeds op hoo-
gen prijs gesteld. Het spreekt, dat alle verlangens en wenschen
niet konden worden ingewilligd, doch steeds is gevoeld, dat het
mogelijke is gedaan. Reeds werd opgemerkt, dat meerdere onder-
werpen thans bij het Georganiseerd Overleg thuis behooren, al
blijft het moeilijk de juiste grens aan te duiden. Ook dit zal wel
anders worden bij een uitgroeien van dat instituut.

In 1925 is het 40-jarig bestaan der vereeniging niet speciaal
gevierd. Het is gebleven bij eene foto van het Fotopersbureau
„Holland”, waarvan een afdruk in dit gedenkboek is geplaatst.

Dank zij de notulenboeken van onze vereeniging is hare ge-
schiedenis volledig bekend. Het laatste jaar heeft zich mede ge-
kenmerkt door de voorbereiding tot het Jubileumfeest.

Moge op 31 Mei en 1 Juni 1935 het feest te Arnhem eene mani-
festatie zijn van kameraadschap en goeden geest!

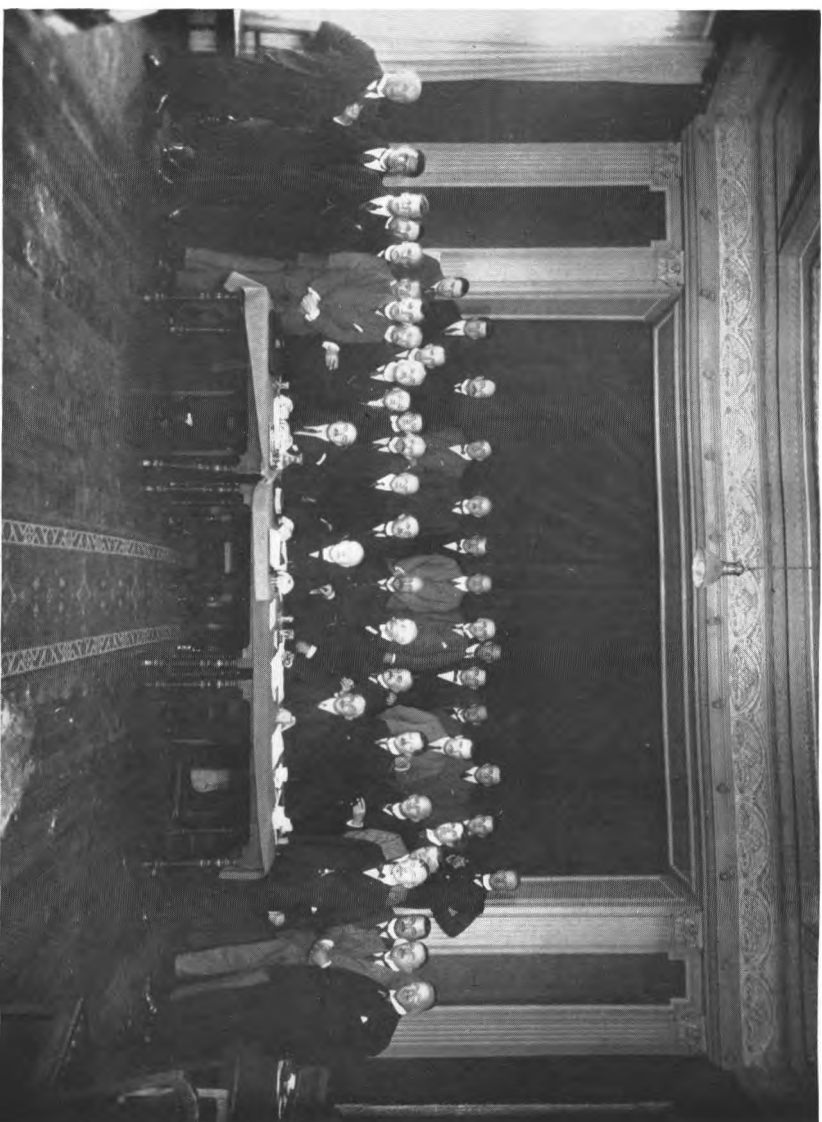
Hoog het glas!

HET BESTUUR.

LIJST VAN BESTUURSLEDEN IN DE AFGELOOPEN
50 JAREN.

(chronologische volgorde).

S. C. M. Knappert.	C. W. Bodenhausen.
S. N. Hoek.	L. de Vries.
B. H. J. F. Endtz.	G. L. van Lanschot Hubrecht.
J. v. d. Burch.	H. v. d. Ven.
K. W. Verschooff.	W. H. J. van Hien.
H. van Manen.	P. C. Ligtenberg.
M. G. Just de la Paisières.	Mr. J. van der Poel.
H. Camerlingh.	Mr. A. W. Udo.
P. P. E. Hoefnagels.	J. A. Petter.
Ph. Top.	G. J. Boot.
M. A. Bringenberg.	A. L. Boot.
M. Schuylenburg.	B. Moolenburgh.
A. G. van Wieringen.	M. J. Prinsen.
P. F. A. Rooseboom.	C. M. Moolenburgh.
R. U. Mesdag.	J. D. Vreede.
D. van Nievelt.	L. Feenstra.
P. A. v. d. Velde.	J. D. D. Rienstra.
J. C. van der Meer.	F. X. Elbers.
M. J. Römer.	J. H. Hellema.
E. J. W. Römer.	D. O. Norel.
P. C. van der Vliet.	Mr. G. E. J. den Hartog.
M. G. H. Andriessen.	J. Evenhuis.
A. Volkmaars.	



Algemene Vergadering in 1925.

Fotopersbureau „Holland“

Historische ontwikkeling van het ambt van Inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen in het raam van den groei van het belastingwezen.



Deze studie is een poging tot het scheppen van een beeld van levensgang en groei van het inspecteursambt, niet dus het geven van een dorre opsomming van feiten. De omvang der aldus te behandelen stof bracht noodwendig mee, dat ik mij in verschillend opzicht heb moeten beperken.

Bijzonderheden omtrent in een bepaald tijdvak geldende belastingen, het milieu dus, waarin de betreffende ambten in den loop der eeuwen telkens ontstonden, bijzonderheden omtrent *andere* ambten dan die waaruit dat van inspecteur middellijk of onmiddellijk is voortgekomen, konden niet uitvoeriger worden vermeld dan noodig was, om het milieu in anno dazumal eenigszins naar behooren te belichten en moesten soms zelfs geheel achterwege blijven.¹⁾

Zoo kon het, bij de waarlijk ongekeerde veelheid der verschijningsvormen in de Middeleeuwen, onder de Republiek en onder de Bataafsche Republiek, wel niet anders, of ik moest hier en daar een species voor het genus nemen, mij hier en daar globaal, dus al gauw onnauwkeurig, uitdrukken. Indien voor die wijze van behandeling excuus noodig is, dan bied ik dit hierbij aan, doch wijs meteen verwijt van onnauwkeurigheid deswege af. Immers had ik anders gehandeld, ik zou een groot deel van de geschiedenis der belastingen hebben moeten schrijven. Nu kan ik mij bepalen tot kenschetsing van elk tijdvak.

Voorlichting over oudere *belastingadministraties* is in de meeste commentaren van vroeger en later datum schaarsch; de belasting-

¹⁾ Zoo blijft uitteraard de ontwikkeling in het dienstvak der Registratie en Domeinen buiten bespreking, alleen reeds omdat de plaatsruimte een volledige uitbreiding tot alle ambten van dat der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen niet eens mogelijk maakte. Een afzonderlijke dienst der Registratie bestond trouwens vóór den Franschen tijd niet.

heffers komen veelal alleen heel even, en dan nog als schimmen, om den hoek en in het algemeen komt het beeld van de periode, het raam waarin een en ander is te beschouwen, door die zee van bijzonderheden onvoldoende naar voren.

Het achterstaande is een bescheiden proeve, om de ontwikkeling van administratie en ambt te benaderen en te bepalen.

I.

VAN KAREL DE GROOTE TOT DEN TACHTIGJARIGEN OORLOG.

Vroegste Graventijd.

Verder dan de vroegste Middeleeuwen behoef ik niet te gaan. Niet alleen viel toen nog niet eens te voorzien, dat uit de verschillende graafschappen, bisdommen, heerlijkheden enz., die zich na Karel de Groote als practisch onafhankelijke machten beginnen te vormen, eens één Rijk zou groeien, ja zelfs niet, dat er een federatief verband tusschen die nu „Nederlandsche” gewesten zou komen, maar ook het ambtenaarswezen dier leen-rijken, „de landen”, zelf gaat niet verder terug. Hoe dit, hoe speciaal het financieewezen, groeide, is niet in finesses bekend. Wat ik er hierna van zeg, is meer een aanschouwelijke voorstelling, dan — al hoop ik, dat ze deze benadert — een historische realiteit.

De Romeinsche tijd met zijn prachtige ordening van staatsambten en ambtenaren liet na korten tijd, noch aan instellingen, noch aan ambten iets na; zij werd overwoekerd door wat uit de germaansche samenleving allengs naar voren kwam. Bij de instellingen van Karel de Groote en zijn opvolgers, het Hof en den Hofraad en vooral het *leenstelsel*, dat den Graaf, den eersten ambtenaar in de „provincie”, die voor den zich in de hoofdstad bevindenden Koning optrad, naar voren bracht, en dat het regiem der *Regalen* schiep, 't welk door uitpuring van alle rechten, welke maar met den grondeigendom in verband konden worden gebracht inkomsten voor Koning en Graaf verzekerde, begint de geschiedenis van het ambtenaars- en het belastingwezen.¹⁾ De staatskas is niet gescheiden van die van den vorst.²⁾ De vorst bestrijdt zijn behoeften voornamelijk uit de inkomsten uit grondbezit en de Regaliën, rechten die daarmee en met de landsheerlijke prerogatieven verbonden worden geacht. De laatste breiden zich al meer uit, naar mate het grondbezit zelf is verschonken.

¹⁾ Men zie *Tyszka*, Grundzüge Finanzw., p. 8, *Eheberg*, Finanzwissenschaft, p. 17; *Engels*, *Sickenga*, en meer nauwkeurig, de *Blécourt*, *Fruin* en eenige hierna te citeeren kleinere werken van den lateren tijd.

²⁾ Men zie *Boey*, Woordenboek rechtstermen, Den Haag 1773.

Allengs ontstaan tienden, schot en lot, naast de inkomsten uit boeten en breuken. Als ook die niet meer voldoende zijn, ontwikkelt zich een systeem van retributiën en verschillende soorten tollën, voor het gebruik van havens, landingsplaatsen en wegen, — de voorloopers van de latere in-, uit- en doorvoerrechten en accijnzen. Beter dan door een breedvoerige uiteenzetting is uit een enkel voorbeeld duidelijk te maken, hoe belastingen zijn gegroeid uit rechten die de Heer had of meende te hebben. De latere bieraccijn is gegroeid uit de aan de toenmalige bierbrouwers opgelegde verplichting hun *gruyt* — dat waren de aromatiseeringsstoffen die dienst deden vóór het hop ze wegens zijn gelijkijdigen bederfwerenden invloed verving (plm. 1300) — te halen bij den daarvoor door den graaf (oorspronkelijk als lasthebber van zijn koning of keizer) aangewezen gruyter tegen betaling van een zekere som gelds, „gruytrecht”. Zoo raakte men aan een heffing op bier gewoon, die later werd voortgezet in anderen meer practischen vorm en in publiekrechtelijk kleed in de eerste bieraccijnzen.

Baar geld was schaarsch — wat te voldoen was, werd meermalen in natura betaald.

In dezen tijd — dat is dien, waarin het ambtenaars- en leenstelsel van Karel de Groote zich ontwikkelt tot den tijd der pseudo onafhankelijke graven — het Landsheerlijk tijdperk, ontstaan nu achtereenvolgens grondcijs (huslotha), hoofdcijns, hand- en spandiensten¹⁾, aanvankelijk grootendeels als sequel der hoorigheid te beschouwen, soms met grondvesten en tienden hun oorsprong vindend in praestaties aan de overheid²⁾, nog andere in de regalen (afgeleide soevereiniteitsrechten)³⁾, dan daarna en daarboven op onroerend goed, soms ook op een deel der roerende goederen, als morgengeld, florenenrente, huisgeld, e.d., welke later inderdaad belasting werden.

Dit alles was echter⁴⁾ tegen het eind van dit tijdperk feitelijk reeds belasting, „maar nog vermomd, in twijfel omtrent haar recht andere vormen aannemend”.

In die vaak kleine en in elk geval eenvoudige samenleving waren er eerst nauwelijks andere ambtenaren dan de graaf, die in den aanvang, behalve leenman, nauwelijks meer was dan rechter en plaatsvervanger van zijn heer.

Nemen wij het begrip *ambtenaren* in zijn tegenwoordige betekenis, begrijpen wij daar, naast het uitoefenen op een bepaalden tijd en plaats van het ambt, óók onder: het voortdurend daarin werkzaam zijn, er zijn levenstaak in vinden, dan voelt men reeds, dat waar eigenlijk geen belasting is, doch slechts iets wat er op lijkt, er van een corps belastingambtenaren geen sprake is. Waar de graaf later *alleen* niet alle functies meer kan vervullen, laat hij ze door eenige weinige plaatsvervangers — in den regel leger en politie, financiën, justitie — waarnemen.

Die ambtenaar van den graaf voor de *financiën* heet *Rentmeester* in den regel, dat is, als wij deze heffingen reeds als belasting beschouwen (maar ik acht dit niet juist) — dan *de eerste belastingambtenaar* in 't tijdperk waarmee wij mogen beginnen te tellen, op Vaderlandschen bodem.

Met meer recht echter kan men een anderen functionaris als zoodanig aanzien.

Intusschen hebben de *steden* tot beschutting van hun rechten,,

¹⁾ Zie de *Blécourt* No. 16.

²⁾ Zie de *Blécourt* No. 86.

³⁾ Zie bij de *Blécourt* No. 135, een opsomming van regalia uit een constitutie van Keizer Frederik I van 1158.

⁴⁾ Vgl. *Rochussen*, Theorie der inkomstenbelasting, p. 25.

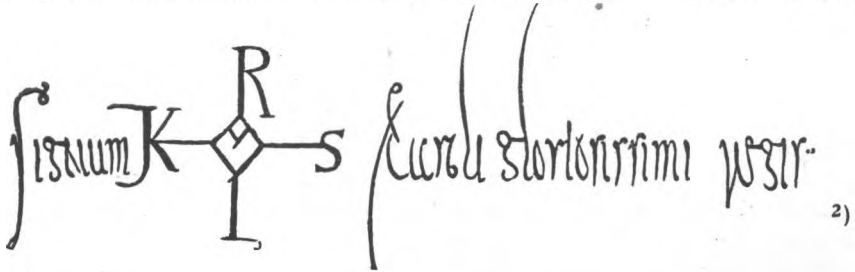
tot het bouwen hunner wallen en het onderhouden hunner politie *stedelijke belastingen* uitgevonden. En nu valt een tweede aanvangspunt van een latere ambtelijke organisatie aan te wijzen in „der steden cleric”, die het stadsbestuur, uit de burgerij gekozen, terzijde stond.¹⁾ De financiën speciaal stonden onder den burgemeester die belastingen niet zonder toestemming van de vroedschap opleggen kon. Alras had de cleric hulp noodig en ontstond een stedelijk ambtenarencorps. De zorg voor de heffing der belastingen naar buiten, komt te berusten bij de „officieren van politie”; er is onder verschillende namen een ontvanger, thesaurier, cameraar, die ze int en aan wien ondergeschikte ambtenaren ze moeten afdragen. Dit zijn *echte* belastingen.

In engeren zin groeit dus niet uit den Rijks- of landsambtenaar, doch uit *den stedelijken titularis*, de belastingadministratie uit.

Tollenaars, grafelijke ontvangers van diverse soort, gingen langzamerhand — in den strijd om privilegiën, waarover hierna — met hun ontvangsten, bij leen, verpachting of verkoop van den Landsheer aan de steden over en deze verpachtten de aldus verkregen bronnen van inkomen weer.

Drie Karels hebben hun stempel gedrukt op den ontwikkelingsgang van de belastingen vóór den tachtigjarigen oorlog, Karel de *Groote*, de *Stoute* en de *Vijfde*.

De eerste, Karel de Groote, formeert het leenstelsel in den vorm zooals dit zich in het Roomsche Duitsche rijk ontwikkelde, en waarin de Keizers en namens hen de graven het stelsel der regalia en retributies uitbuiten en perfectioneerden en er een wettelijken basis, een schijn van recht tot heffing aan trachten te geven, aldus het tijdperk voorbereidend, waarin de verschillende heffingen al meer het karakter van belastingen kregen. Het is ook het tijdperk, waarin het ambtenaarswezen groeit tot ruggegraat van den Staat.



Van den lateren graventijd tot en met Karel den Stoute.

De thans van ambtenaar tot landsheer geworden en naar grooter macht strevende graaf, heeft voor het voeren zijner oorlogen geld

40 ¹⁾ Zie van Poelje, *Beginselen van Administratierecht*, p. 47.
²⁾ Handteekening Karel de Groote met waarmede door zijn cleric.

noodig; die van zijn vroegeren keizer of koning genomen bronnen en gepresumeerde rechten op stroom, lucht e.t.q. zijn niet voldoende meer voor dit alles. Hij tracht nu, wat te kort komt, van adel, geestelijkheid en steden te krijgen. Doch tot de prerogatieven van den graaf — welke de zijne alle aan zijn vroegeren Heer heeft ontleend, die deze bevoegdheid óók niet bezat — behoorden niet die van het recht van belastingheffing, „Steuerhoheit”. Dit meerdere kan hij dus niet eischen, hij moet er — en men beseffe dat dit iets geheel *nieuws* was, om vragen. Zoo ontstaat de Bede.¹⁾

De landsheeren dachten er aanvankelijk niet aan, de ingezetenen — naast de door gewoonte geijkte heffingen van regalia en retributie — rechtstreeks te schatten en te belasten; zeer speciaal t.a.v. de belastingen of wat daarmee gelijk te stellen was, strekte zich zijn gezag niet uit. Het middel echter om tot hetzelfde doel te geraken was — ik zei het zoeven reeds — *de „bede”*, doch daarbij bepaalde hij zich, toen het doen van en het voldoen aan beden door de gewoonte was geijkt, tot het vaststellen van het aandeel in de „bede” van iedere stad van geestelijkheid en adel (het platteland).

Dat stelsel nu is door den *tweeden Karel, Karel den Stoute*, den machtigsten vertegenwoordiger van het centraliseerend en organiseerend streven der Bourgondiërs, op het voetspoor van zijn vader Philips tot Rijksbelasting in feite, zij het nog niet in naam, ontwikkeld.

Aan hem, aan de Bourgondiërs in 't algemeen, komt den lof toe, ook het *beheer* der financiën op deugdelijke wijze te hebben geformeerd.

Een der middelen tot centralisatie was de Grootte Raad, ontstaan uit den oorspronkelijken Hofraad.

In 1473 sticht hij het Parlement van Mechelen, dat alleen met rechtspraak was belast — niet om bestuur en rechtspraak te scheiden, doch om zijn landen af te trekken van de rechtspraak van het parlement van Parijs.

Voorts richt hij een Algemeene Rekenkamer te Mechelen op.

Tenslotte tracht hij door het herhaaldelijk bijeenroepen der Algemeene Staten van de Landen onder zijn gezag, het besef van eenheid dier landen te vestigen of te verlevendigen.

Ook zijn oorlogen vragen veel geld — zijn beden worden talrijker, en kunnen met meer kracht, omdat zijn macht daarachter staat, worden gevorderd — tot ten slotte, het recht tot weigeren en bedingen van tegenprestatie t.o.v. de *ordinaris* beden geacht wordt niet te bestaan — de gewoonte heeft dan reeds die beden tot verplichting geijkt. Gezien als heffingen ten algemeenen nutte, opgebracht door de bevolking, op voordracht van den Heer, maar toegestaan door de volksvertegenwoordiging, zijn ze feitelijk reeds als belastingen te beschouwen.²⁾

Dan wijst de vorst zelf aan op welke wijze de onderdeelen — die elk een bepaald quotum moeten opbrengen, aan deze som moeten komen, het aan hen zelf overlatende of zij daarin zullen slagen of niet.

Als dit niet gebeurt, moeten die onderdeelen zelf de heffing weer zonder meer omslaan op hun geledingen. En waar de steden de kapitaalkrachtigste onderdeelen daarvan zijn, rust op haar de zwaarste last. Zij, die wèl belastingen heffen, moeten, om aan de bede te kunnen voldoen, die gelden uit belastingen krijgen. Gevolg: uitbreiding van het stedelijk belasting-repertoire.

¹⁾ De oudste bede is een soort grondbelasting (op terra, curtes, manses, bona), zie o.a. *Dr. J. G. Avis*, De directe belastingen in het Sticht Utrecht tot 1528. 1930, p. 8.

²⁾ Men zie voor 18de eeuwsche opvattingen omtrent het ontstaan van het wezen van belastingen Boey, Rechtskundig woordenboek, 1773, p. 354.

De Algemeene Staten beraadslagen over die beden, die langzamerhand al meer het karakter van belastingen krijgen.¹⁾

Met deze ontwikkeling ging uitteraard die van de belasting-administratie samen.

In de plaats van den „Rentmeester” van den eersten graaf is zijn of des hertogs fiscaal met het financieel ambt belast²⁾; overal waar tollén e.d. te heffen zijn, zijn nu rentmeesters, die soms ook *tollenaren* of *ontvangers* heeten.

Besturen van allerlei aard staan hen alléngs bij. In de steden ontwikkelen zich eigen ambtenaren, die krachtens privileges soms gelijksoortige heffingen doen als de Heer in zijn gebied. De speciale ambtenaar voor de *inning* is direct rekenplichtig aan het bestuur. Dat was voor de *accijnzen* de *assysenaar*, *assizenaire*, *assysmeester*³⁾;

voor de *tollen*, de *in-*, *uit-* en *doorvoerrechten* en dergelijke rechten, de *tollenaar*⁴⁾, de *collecteur*, *receveur*, *gaarder*.

en voor de *directe belastingen*, de *ontvanger* — eerder *scriver* of *boekhouder* — die door alle eeuwen heen zijn functie en naam heeft bewaard. Van het begin der 15e eeuw af zijn ons in rekeningen en resoluties enz. de namen van ontvangers van toen overgeleverd.

Al die heffingen varieeren op allerlei bijzonderheden in elke stad, op elk platteland, in elke provincie enz., maar komen in vele onderdeelen toch weer met elkaar overeen, omdat de vindingrijkheid van den één gaarne door den ander wordt benut.

En zoo vindt men ook overal *deze* punten van overeenstemming:

In deze kleine gemeenschappen stelt eerst 1e. de Overheid zelf de heffing vast, spreekt er recht over, behandelt „reclames” voor zoover die er zijn en heeft 2e. alleen noodig ambtenaren voor de *inning*. De *collecteur* of *gaarder* doet feitelijk de aanslagregeling;

¹⁾ In de *Cronycke van Rotterdam, S. Lois*, 1746, vindt men aanschouwelijk voorgesteld, hoe het met zoo'n bede ging. In het jaar 1461 moet het Graafschap Holland opbrengen 372800 schilden, en het boek vervolgt dan: In dit jaar door begeeren van hertog Caerl van Bourgonjen hebben deze volgende Steden betaalt en opgebracht: Delft moet opbrengen 3375 schilden, Haarlem moet opbrengen enz. Andere kleynere Steden, Dorpen en Vrijheden hebben het resterende opgebracht.

²⁾ Zie mijn studie „De historische ontwikkeling” enz. par. 1, T. v. Srr. XXXVI.

³⁾ Zie R.G. P. 61. Zie ook „Over accijnzen” p. 7. In de stedelijke terminologie is deze naam nog lang bewaard gebleven. Vgl. *Dr. O. D.*, Beschrijving der *Stadt Amsterdam*, § 663, p. 508: „De vijf Accijsmeesters, die hun zitplaats hebben in 't accijshuis bij de Oudebrugh”.

Nog de *inning* van den accijns van 2 stuivers per ton bier in de Ommelanden (plm. 1526) geschiedde door eenige aanzienlijke Ommelanders, die elk accijnsmeester waren in een bepaalde streek. Zie *Dr. W. J. Formsma*. De wording van de Staten van Stad en Ommelanden tot 1536, p. 66.

⁴⁾ „Dit zijn de paarcelen, die mijnheer van der Vere ontfaen zal: Pieter Jansz., de Toolnaer te Vlissing ontvanc liep boven datter afgaet van zinen loone IJC XXV £ gr.”, p. 180. Zie Archief Zeeuwsch Genootschap 1930, *Mr. L. E. de Brakke*.

zij is nog deel van de inning. De rest wordt door de algemeene „politie”, die ook allerlei andere dingen te doen heeft, verricht. Des landheers taak en recht het jus politiae, waaruit het latere administratief recht zich historisch ontwikkelde¹⁾, maar tot de oudste regelingen van den graventijd met een min of meer administratief rechtelijk karakter, behooren die omtrent de accijnzen en de verponding.²⁾ Die inningsambtenaren zijn èn in de steden èn op het platteland *vaste* ambtenaren, vast dan in dien zin, dat zij in dit werk hun gewone dagtaak vinden: zij werden in den regel niet voor langer dan 4 of 5 jaar gekozen en gingen dan vaak weer tot een ander beroep over —³⁾ voor *doorloopende* heffingen; voor periodieke of op zich zelf staande heffingen zijn het voor elke gelegenheid aangestelde *particulieren, rechters, geestelijken, schepenen*, enz.

De ontvanger werd òf voor vast, meestal voor heffingen van een bepaald jaar, aangesteld (b.v. een kanunnik van één der kapittelkerken voor morgengeld en huisgeld in Utrecht). Hij wordt bijgestaan door een pander,⁴⁾ soms ook *deurwaarder* genoemd, op 't platteland. Voor 't gemak der inwoners, vorderen de schouten soms voor hem in en doen hem daarna rekening.

In 1498 werden voor een heffing in Stad en Ommelanden ten bate van Graaf Edzard van Oostfriesland tot ontvangers gedeputeerd een prelaat en een hoofddeling (Jonker) van wege de Ommelanden en ook twee van de Stad.⁵⁾

De Staten regelen gewoonlijk de *uytsettinge* of *settinge* van de heffing (er is hier en daar — zie *Formsma* p. 80 — reeds sprake van *Sethmeisteren*); de schout wordt belast met het verstrekken van gegevens voor de mandamenten of bevelschriften en voor de manualen of morgengeldboeken (namen eigenaars en 't aantal morgens). Voor de rest blijft alles in handen van de „Regeering” of den rechter.

Er is alleen één begin van ambtenaren speciaal voor de heffing of aanslagregeling in den vorm van *helpers* die den schout later terzijde staan, hetzij „buren” of kerkmeesters, twee van de allergeleoflichsten.⁶⁾

Voor het huysgeld worden bij elke nieuwe heffing telkens *taxateurs* aangewezen, om de zetting te doen, waarvan alleen bekend is,

¹⁾ Zie van Poelje, p. 89.

²⁾ Zie van Poelje, p. XX.

³⁾ Zie Dr. Lotz, *Geschiede* etc. p. 37.

⁴⁾ In Holland ponder; men meent dat verponden beteekent opnieuw wegen, schatten. Anderen leiden het woord af, van het geldstuk, pond, dat voor schild (tale) en forenen (rente) in de plaats kwam.

⁵⁾ Zie *Formsma* t.a.p.

⁶⁾ Zie *Avis*, p. 26 en 34.

dat zij registers en rekeningen van vroegere zettingen bezigden.

Zij heeten later *Commissarissen* (zoo b.v. in Holland — zie hun Instr. d.d. 22 Juni 1514 bij *Engels* p. 55 —). Ook verpachting komt voor. De „impost” (accijnzen) voor de graafschap Holland wordt voor 't eerst in 1557 verpacht — de pachtpenningen op te brengen bij de ontvangers.

Soms waren er „gedeputeerden voor de ontvangst” die tevens inlichtingen moesten verstrekken: „goet onderwijs en claer bescheyt (moesten) doen”.

Al is dus aan het einde van het tijdperk, dat zich aldus ontwikkeld heeft, bereikt, dat alle aan den Bourgondiër onderworpen landen op diens bedde, naar draagkracht, bepaalde sommen ten gemeenen nutte van het Bourgondisch Rijk opbrengen, de belastingheffing zèlf, en de wijze waarop ze geschiedt, speelt zich in de onderdeelen, de landen, de steden, dorpen en vrijheden af.

Bij Karel de Stoute's dood is het beheer en de verzorging der Financiën streng gefundeerd en zijn de gronden voor verdere ontwikkeling der *Belastingadministratie* gelegd.

A handwritten signature in cursive script, reading 'Charles', with a long, sweeping underline that extends to the right. A small superscript '1)' is located at the end of the underline.

Van Karel den Stoute tot den opstand.

Het Bourgondische huis laat aan het Oostenrijksche de belangrijke erfenis van een groot aantal graafschappen en hertogdommen welke het, door het brengen van eenheid en centralisatie in vertegenwoordiging, wetgeving, rechtspraak en ambtelijke organisatie, bezig is te vormen tot één eenheid.

Het Landsheerlijk tijdperk met zijn eidelooze verscheidenheden en plaatselijke constructies, heeft reeds grootendeels afgedaan. De Oostenrijker en in het bijzonder Karel V, in zijn lange regeering, gaat het voltooien. In 1543 erkennen alle Nederlanden hem als hun landsheer; in 1548 vormen de 17 Nederlanden gezamenlijk den 10en of Bourgondischen Kreits van zijn groote Rijk.

De toestand is dan aldus geworden.

Door het streven naar eenheid van Bourgondiërs en Habsburgers onder welke bewind zij, geleidelijk alle, doch ieder an sich, zijn gekomen, krijgen de gewesten langzamerhand gemeenschappelijke of gelijksoortige belangen, rechten, plichten, wetten en andere instellingen en ambtenaren. De gemeenschappelijke Vorst roept sinds Karel den Stoute de vertegenwoordigers van de verschillende, na 1543 van

¹⁾ Handtekening Karel de Stoute.

alle Nederlanden op in één lichaam, de *Staten* (of standen) *Generaal* (om hun eenheidsgevoel bij te brengen), staande tegenover de *Staten Particulier* (dat zijn die der gewesten in het gewest) om met hen te handelen — niet het minst over belastingen¹⁾ — waar zij hun belangen kunnen voordragen en hun houding tegenover den gemeenschappelijken Heer bepalen.

Opnieuw kan ik hetzelfde lied zingen: Karel V heeft *veel geld noodig*. Met de gewone „beden” kan hij niet volstaan, de *buitengewone* beden, afgedwongen van de gewesten, nemen toe, doch gewest en stad vragen nieuwe privilegiën vóór ze te bewilligen. Vandaar Karel's streven tot versterking der administratie. Hij streeft er naar, niet alleen de *ordinaris*, maar ook de *buitengewone* beden overal te heffen op denzelfden voet en *zonder* het verlenen van nieuwe privileges, die zijn macht slechts verzwakken en per saldo zijn inkomen van volgende jaren verminderen.

Hij streeft dus naar het invoeren van gewestelijke belastingen, rechtstreeks op te brengen door alle Nederlanden aan hem, aller Heer. In 1518 reeds zet hij aan de Staten van Holland zijn project tot instellen van algemeene belastingen uiteen, in 1542 in een meer definitieven vorm, maar tot *invoering* ervan kon hij het niet brengen. Strijdensmoede legt hij de Kroon neer, vóór hij het zoover heeft gebracht, doch wat daarop aan belastinghistorie direct volgt, maakt nog een deel uit van dezelfde politiek en hetzelfde bewind, weshalve ik het niet als eerste stadium van een *nieuw*, doch als *laatste* van een *oud tijdperk* behandel.

Charles²⁾

De geweldadige doorvoering van hetgeen Karel V had voorbereid, rechtstreeksche, algemeene heffingen op een ongunstig, want met andere redenen van ontevredenheid samenvallend, moment bracht den tachtigjarigen oorlog. Reeds in 1556 diende Philips een nieuw plan van algemeene belastingen in, dat echter door de Staten-Generaal werd afgekocht. In 1569 echter bracht *Alva* Philips' boodschap over, dat beden moesten worden vervangen door de algemeene heffingen van den 100sten, 20sten en 10den penning.

Het grootste verzet rees tegen den 10den penning op verkoop van roerend goed, in het bijzonder omdat openlegging der boeken aan de collecteurs fataal voor het crediet van den handel werd geacht.³⁾

¹⁾ Men kan van een en ander uitvoeriger — vanuit verschillend aspect en onder vermelding der bronnen waaruit ik zelf putte — vinden in mijn studies: *De historische ontwikkeling van het ambt van Rijksadvocaat*, T. v. Strafr. XXXVI.

De Advocaat-fiscaal der gemeene middelen, W.D.I.A. 2898 tot 2907.

Het particularisme van Zeeland en de Convoyen en Licenten, Archief Zeeuwsch Genootschap der Wetenschappen, 1929.

De Unie van Utrecht, de Geboorteklok van een Nederlandsch belastingstelsel, W.D.I.A. 2953—2955.

Over Accijnzen. De Economist Juli—Aug. 1927, afz. uitg. Erven Bohn Haarlem.

²⁾ Handteekening Karel V.

³⁾ Het is wel merkwaardig, dat juist dit onderdeel van Alva's Alcabala thans toch in werking is in den vorm van een omzetbelasting, al bedraagt ze dan nu slechts 3 à 4%. Het inzien van boeken door den fiscus is men sindsdien gewoon!

Uit een ook overigens zeer belangwekkende correspondentie tusschen Alva, den Gouverneur de Bossu en Burgemeesters en schepenen van Delft (1571), in extenso opgenomen bij Engels, p. 145—169, valt ook een en ander te leeren over de wijze, waarop de tiende en twintigste penning zouden worden „gecollecteerd”.

Alva is ontevreden over de tegenwerking o.a. van de steden en heeft daarom een Brusselschen ambtenaar, Conseiller des finances, daarheen gezonden *Albert van Loo*.

Ook is het Hof van Holland opgedragen, te zorgen dat het nu eindelijk tot uitvoering van de heffing komt. Bij gebreke daarvan zullen de „schaden en de interesten” zijn te verhalen op „den *Officier*, als die van de Wethouders, mits „gaders op die *generale en de particuliere solliciteurs tot de collectatie van dien „gedeputeerd*”. Aan de Bossu wordt tegelijk geschreven „de prendre information „particulière tant des *Officiers et Magistrats* des villes et baillages (baljuwschap-pen), que des *collecteurs généraux* et particuliers du droit du dit Xme”.

Wat wordt nu echter van die heeren gevorderd?

Zij moeten den *oppercollecteur*, — in andere stukken genoemd *principalen collecteur, collecteur generaal, generaal-collecteur* — beëdigigen voor dit werk en aanstellen tien *collecteurs*, elders onder-*collecteurs*, of *particuliere collecteurs*, die dan weer door den *collecteur-generaal* moeten worden beëdigd.

Die *collecteur-generaal* is blijkbaar de gewone stadsontvanger, die anderen zijn weer — evenals in de Middeleeuwen voor dergelijke heffingen — ontvangers ad hoc, want één van de excuses waarom niet tot beëdiging van die 10 *collecteurs* kan worden overgegaan, is dat één der benoemden, Huyg Jacobs, „niet is „laiseerende, maer om *syn coopmanschappen uitgereist*”!

Belangrijker echter is nog, wat men omtrent de *taak* dier ambtenaren schrijft. „De verkoopers moeten denzelven *collecteur* exhibeeren heure boucken, ofte registers, indien zij des verzocht werden”, en Don Fernando schrijft later aan van Loo, dat aan de *collecteurs-generaal* van Dordt, Delft en Rotterdam en „au *collecteurs des autres villes*”, kan worden meegedeeld, dat „afin de faciliter „la ditte collection nous soyons contents de déroguer l’inventarisation „des maisons boutiques et packhuys de marchands”.

De vrees dat het crediet der kooplieden een grooten schok zou ondervinden, indien hun zaken zoo aan de openbaarheid zouden worden prijsgegeven, wordt nog begrijpelijker, nu we zien, dat die *collecteurs* geen vaste ambtenaren zijn, doch *kooplieden-concurrenten* wellicht!

Wat blijkt uit een en ander?

De geheele *taak* van aanslagregeling en inning heet te zamen „*collectatie*” — aan splitsing van de *taak* bestond blijkbaar geen behoefte. De 10de penning moest, blijkt het, stadsgewijs, worden opgebracht en door den gemeente-ontvanger geïnd. Bij deze eerste vaste „Rijks”belasting kwam dus geen „Rijks”administratie te pas! Maar, in verband met de verhouding tot de overige *collecteurs* van den *collecteur-generaal van den 10den penning* is de inspecteur van heden mede als een naneef in de zijlijn van dezen te beschouwen.

Dat bij deze stadsgewijze inning geen splitsing in het ambt plaats heeft, is overigens niet vreemd. Was niet zeer langen tijd ook in de grootere, en is niet nog steeds in de kleinere steden en dorpen de gemeenteontvanger, tegelijk gemeentelijk inspecteur of controleur, onder comptabel en ander toezicht van zijn gemeente-bestuur?

De *collecteurs*, blijkt uit de correspondentie, *werden* ten slotte beëdigd. De *collectatie* is echter voor goed blijven steken — aan

II.

VAN DEN TIENDEN PENNING TOT DE FRANSCHERE REVOLUTIE (1569—1795).

De geest van de opgestane gewesten, voor zoover het staatkundige betreft, is gepersonifieerd in *Willem van Oranje*. Hij ontzegt den Spaanschen Vorst het recht, de Nederlandsche gewesten door zijn Spaansche ambtenaren te regeeren als absoluut vorst, hen te maken taillable et corveable à merci, met negatie van privileges en verkregen rechten. Maar, opgevoed aan het Brusselsche Hof en daar vertrouwd gemaakt met de gedachte van de éénheid der 17 Vereenigde Nederlanden, ziet hij *wel degelijk* op den achtergrond de wenschelijkheid, ja de noodzakelijkheid, van een grooter eenheid, die van alle 17 Nederlanden. Het is meer de eenheid van Karel den *Stoute*, van de Bourgondiërs, dan die van Karel V, die naast Keizer en Koning, ook Heer der Nederlanden was.

Ook hij heeft — het krijgt veel van de historie van Saidja en Adinda geld noodig, ook weer allereerst voor den *oorlog*. Pogingen dus om in alle (dat zijn dus nu nog de Noordelijke en Zuidelijke) gewesten algemeene, generale, belastingen in te voeren. De Prins tracht, een *projet*¹⁾ van algemeene belastingen ingang te doen vinden, dat echter nooit in werking kwam, mede tengevolge van het uiteen vallen van Zuid en Noord.

Voor de convooien en licenten — ik kom hierop later in den breede terug — werd die eenheid, al was het ook in gebrekkige uitvoering — kort na den opstand van het Noorden toch bereikt. Wat de *andere* belastingen betreft, werd voor de *Noordelijke* gewesten de Unie van Utrecht, waarvan hij de promotor was, toen het samenkomen van Noord en Zuid niet meer mogelijk bleek, het middel om te trachten zooveel mogelijk die eenheid tot stand te brengen. Artikel 5 schreef voor, dat door de gewesten eenparig zouden worden geheven „sekere imposten” van consumptie) voor het voeren van den oorlog (van eigen behoefte zou elk der gewesten vrij zijn). Deze bepaling werd een mislukking; men kwam weinig verder, dan het bepalen der quote, welke door elke provincie voor het voeren van den oorlog aan de generaliteit zou worden afgedragen. Wel groeide er natuurlijk een zekere gelijksoortigheid — bevorderd door de Staten-Generaal en door de Provincie Holland — in de verschillende gewesten, zoodat men al ras kon onderscheiden gelijksoortige beschreven middelen (op quohieren) en onbeschreven middelen bij het intreden van bepaalde omstandigheden, die ook wat wijze van heffing betreft, overal ongeveer op hetzelfde neerkwamen.

Ook wat de *administratie* betreft was niet veel veranderd. Er zijn in de steden ontvangers en ontvangers-generaal van diverse soort. In de provincie werden de beschreven middelen ingevorderd door „particuliere” ontvangers of gaarders, die de belasting overstortten bij den ontvanger-generaal (in de provincie) voor de

¹⁾ Plm. 1576. Men zie *Japikse*, R. G. P. I. p. 512.

Grondbelasting; de onbeschrevene (met de overige beschrevene) welke sinds 1557 werden ingevorderd door den pachter, die zijn pachtpenningen aan den particulieren ontvanger betaalt.

Het is ook onder de republiek aanvankelijk nog als of men meent, dat er, het placcaat of de ordonnantie uitgegeven, weinig anders meer te doen valt dan volgens die resolutie de belasting te innen. En de collecteur is aanslagsregelaar en innerlijk tegelijk.

Mochten er dan eventueel nog moeilijkheden zijn, dan zullen die wel door schepenen, commissarissen en gecommiteerde raden die voor de „judicature” waren aangewezen, worden uitgevochten — en bij duisterheid door de *Staten der provincie* beslist, wat de *convoyen en licenten* (waarover hierna) aangaat door de admiraliteitscolleges en bij duisterheid (vgl. art. 100 Instr. Prov. accord 1597 en tal van resoluties daarna) door de *Staten-Generaal*.

Ook hier dus het verschijnsel waarop ik onder Middeleeuwen reeds wees; de *overheid* die heft, meteen *rechter*.¹⁾

Voorts gold van alle heffingen, dat in de veel kleinere gemeenschappen (territoir kleiner, inwoners minder, maatschappij weinig gecompliceerd) de bezwaren van allerlei aard veel doorzichtiger waren en de ordonnanties wél woordenrijk maar niet ingewikkeld, terwijl ten slotte ook de vaste beschreven middelen, behalve de schattingen zelf, werden geheven naar vaste gegevens, welke men meende behoorlijk te kunnen vaststellen.

Administratie der (stedelijke en provinciale) directe belastingen.

Moeilijker werd het echter, wanneer — zooals herhaaldelijk voorkwam — plannen bestonden of deze werkelijkheid werden — om een heffing te vorderen naar het *vermogen* of het *inkomen*. In dergelijke tijden ging men dan ook nu over, tot het aanstellen van afzonderlijke functionarissen voor het vaststellen van den aanslag. Dergelijke heffingen waren niet periodiek in den zin dat zij jaarlijks, volgens in de wet gegeven maatstaf, werden geheven en ambtenaren voor de vaststelling dier aanslagen waren dus niet aanwezig en ook niet doorlopend noodig.

De vraag, wie met dit belangrijk werk te belasten was, kwam reeds aanstonds naar voren, toen 1 Juli 1577 de Staten-Generaal een „*propositie tot het inwilligen van een capitale impositie als mede lijste enz.*”²⁾ trachtte ingang te doen vinden.

De oplossing was, op 't voetspoor der verschillende hiervóór in 't kort weergegeven regelingen allengs voor de verschillende

¹⁾ Zie P. Tjeenk Willink. Publiekrechtelijke geschillen tijdens de Republiek. Haarlem, H. D. Tjeenk Willink 1893, p. 91—95 en mijn bedenkingen tegen diens beschouwingen in *Part. v. Zeeland*, t.a.p.

²⁾ Zie *Bondam*, Verzameling van onuitgegeven stukken bij Bartholomeus Wild. Utrecht, 1753. 2e deel, p. 378, 380 en 386 en 3e deel p. 1 vlg.

soorten „grond”belasting in de Middeleeuwen ontstaan: De „col-lectatie” werd opgedragen aan twee Wethouders en Magistraten, als er moeilijkheden rezen vervangen door twee anderen.

En bij het ontwerp van een *Hoofdschatting* (11 Jan. 1578)¹⁾ te leggen op diegenen welke zijden lakens, edele gesteenten enz. enz. droegen „considererende dat de uytwendigheid in deze Nederlanden, door de Spagnaarden(!) geplant” excessif, exorbitant ende soo verwortelt es in den herten van de Ghemeenten van deze Nederlanden” denkt men zich de heffing op dezelfde manier. Daar worden de aangewezenen in de verdere artikelen reeds *Commissiën* genoemd.²⁾ Als in 1582, het eerst na de onafhankelijkheidsverklaring door de Staten, een nieuwe *verponding* wordt uitgeschreven, wordt deze opgedragen aan *commissarissen*,³⁾ en zoo bleef het gedurende den geheelen tijd der Republiek. Omvangrijk was het werk in den regel niet.

Generaliteitsambtenaren. Convoyen en licenten.

Vóór verder te gaan met de historie der ontwikkeling van de administratie der (provinciaal) directe belastingen, moet ik de ontwikkeling der accijnzen, de toenmalige „gemeene middelen” en der in-, uit- en doorvoer-rechten nagaan.

Allereerst dien ik te spreken over de convoyen en licenten, waaover ik nog maar even handelde, doch die een van de belangwekkendste instituten van de Republiek vormt.

Men bedenke, dat er onder de Republiek, de Unie van Utrecht ten spijt, slechts één soort belasting was, die werkelijk algemeen, werkelijk *generaal* was over alle zeven vereenigde provinciën, n.l. de convoyen en licenten, de latere in-, uit- en doorvoer-rechten.



Vignet uit het Recueil Conv. en Lic.

¹⁾ *Bondam*, deel 4, p. 250.

²⁾ *Bondam* teekent daar echter bij aan: Lees Commissariën, vergelijk deel 3, p. 20. Op die pagina is echter wél te vinden gecommiteerden, *niet* commissariën.

³⁾ Zie G. Plb. I, p. 1514 en 1519.

Zie *Sickenga*, p. 86. Zie ook Tjeenk Willink, p. 78, en *Mr. C. H. van Meurs*, Bijdrage tot de Gesch. der Rechtspleging in fiscale strafzaken, 1874.

Wel is waar kwamen zij¹⁾ niet in de Generaliteitskas — zij strekten tot onderhoud der vloot en bescherming van den handel — doch dit verandert aan haar karakter niets; het waren bestemmingsbelastingen. Men bedenke voorts, dat onder de Republiek er bijna geen Staatsambtenaren — te weten van de zeven Vereenigde Nederlanden — waren. Behalve het leger en de vloot, de generaliteitsrekenkamer, de Raad van State, de gezanten, waren *vrijwel de eenige ambtenaren in dienst der generaliteit* die der convoyen en licenten. Maar nog meer: zij waren inderdaad het eenige corps „Rijks”-ambtenaren in den ons bekenden zin in de verschillende administraties, hun *hoofdbestuur* hebbende in den Haag en hierarchische *ondergeschikte* besturen en daaronder thuis behoorende ambten in de provincie.

De Admiraliteits-colleges stonden alleen onder de *Staten-Generaal*; aan elk Admiraliteits-college was een *fiscaal*¹⁾ en een *commis-generaal* (wier functies bij een genomen, omvatten die welke nu — in andere verdeeling — thans zijn opgedragen aan Directeur, Rijksadvocaat en Inspecteur) en onder *dezen ontvangers, contrerolleurs* (tezamen convooy- en licentmeesters geheeten) en *cherchers, commiezen* en soortgelijke ambtenaren.

Het zou mij alweer te ver voeren op de inning („collecte”), de verantwoording en het beheer der convoyen en licenten en de regeling van den dienst verder in te gaan.

Wie er meer van wil weten, kan, behalve de reeds genoemde bronnen, *Sickenga*, hoofdstuk III, *Sickenga*, Diss. p. 120—132, en *Becht* (p. 106 vlg.) raadplegen, die de geheele toenmalige administratie in den breede behandelen.²⁾

Commiezen-Generaal en Controlleurs.

Wanneer men nu gaat trachten, een lijn te trekken van de ambten der convoyen en licenten, naar de latere ambtsdragers in het vak der invoerrechten en accijnzen, dan mag men dit niet doen zonder de grootste omzichtigheid. De „Administratie” — een naam toen nog in het geheel niet bekend — was onder de Republiek, minder gegroeid, dan plotseling geschapen, staat op een heel ander plan dan die van heden, welke uit de systematisch opgebouwde administratie van Napoleon is gegroeid. Toch heb ik hier mijn eerste directe aanknoopingspunt gevonden.

Een organisatiebesluit vinden we niet, maar uit de instructies der verschillende ambtenaren en enkele losse voorschriften is de onderlinge verhouding wel op te maken.

¹⁾ Zie daarover uitvoeriger mijn studie T. v. Strafr. XXXVI, afl. 1.

²⁾ Vgl. ook Inleiding R. G. P. § 25.

In Gr. Plb. 6, II, 2185 vindt men een instructie van de Staten Generaal van „24 Juli 1584 „van 't geen dat de particuliere collecteur en contrerolleur zullen „moeten onderhouden in elke stede en plaets”. Collecteurs en contrerolleurs moeten elk afzonderlijk boekhouden; zij mogen elkaar geen inzage van boeken geven of daaruit iets laten overschrijven en moeten toezien, dat schippers en voerlieden „pertinente verklaring” doen van hun lading of vracht.

De contrerolleur zendt iedere maand zijn registers aan den commis-generaal. Collecteurs en contrerolleur hebben tot taak in- en uitklaren van goederen. De Commis-Generaal is de *technische* chef en verantwoordelijk *daarvoor* aan de admiraliteit. Hij houdt toezicht op collecteurs en contrerolleurs (Gr. Plb. II, p. 2175. De *ontvanger-generaal* (één per admiraliteits-college) is verantwoordelijk voor de *opbrengst* aan de Admiraliteit).

In de Instr. Gr. Plb. II, p. 1530, o.a. nopens „de diensten van de officieren „der voorsz. collegien als 't gene van haren last is dependeerende”, wordt nog gezegd, dat de controleur alle geloste schepen — die overigens gevisiteerd worden door cherschers, kommiezen — persoonlijk moet onderzoeken en bij ontdekking van fraude rapporteeran aan den fiscaal.

In het placaat van 19 Juni 1625, Gr. Plb. I. p. 2348, vindt men: de *pachters* (de C. en L. zijn gedurende korten tijd voor $\frac{1}{4}$ en voor $\frac{1}{2}$ verpacht geweest), mogen controleurs, aanstellen *om contre-boeck te houden*.

Bij het vinden van den titel „ontvanger” of collecteur tegenover dien van contrerolleur, is men allicht geneigd aan een verhouding als die van den tegenwoordigen ontvanger tegenover inspecteur (tot 1894 controleur) te denken. Dit is alleen tot zekere hoogte het geval. Dit controleboek houden is wel eeniger mate — zie hierna bij „gemeene middelen” — hetzelfde als toezicht houden, doch alleen in een bepaalden vorm.

Collecteur en contrerolleur zijn ambtenaren, wier onderlinge verhouding niet allereerst daardoor wordt gekenmerkt, dat de een boven den ander staat, doch daardoor, dat ze hebben een *andere* tegenover elkaar gestelde taak. De Ontvanger is de man die het tarief toepast en de belasting int; de contrerolleur houdt daarvan contraboek en controleert de heffing.¹⁾ Dergelijke taak is nog onder geheel andere, meer moderne, omstandigheden voor den *Bataafschen* controleur gedacht in den controleur op het kantoor Amsterdam (zie de onder III vermelde instructies). Maar toch is hier een kerngedachte aanwezig, die steeds de organisatie van het dienstvak voor zooveel de inv. en acc. betreft, heeft beheerscht; het is de driehoeksfiguur van de wederzijdsche controle, van sedentairen, comptabelen dienst en actieven dienst, die samenkomt en wordt gemeten in een 3e instantie, welke later is controleur of inspecteur. Ook de nieuwe comptabiliteit vindt haar belangrijkste rugsteun in een controle van den ontvanger op den actieven dienst en door den actieven dienst bij den ontvanger, uitgeoefend door inspecteur en Departement. Een dergelijke controle zou moeten worden uitgeschakeld, indien tusschen ontvanger en actieven dienst een ondergeschiktheidsbetrekking bestond en dit controlemiddel kan *niet* worden ontbeerd.

¹⁾ Hoogere controle voor comptabiliteit bij Ontvanger-Generaal en Rekenkamer, op de *heffing* bij Commies-Generaal en Admir. College. Zie hierna.

Er is echter een *andere* functie in het dienstvak der convoyen en licenten, die van den *commies-generaal*, die — gezien naar huidige maatstaf — de functies van inspecteur en directeur althans *ten deele* in zich vereenigt; deze is inderdaad, als *eerste* hiërarchisch boven collecteur en contrerolleur geplaatst „*Rijks*”-ambtenaar, eerste prototype van den lateren *Rijksinspecteur*. Ook de advocaat-fiscaal — ik moge wederom naar mijn eerder genoemde studiën verwijzen — heeft eenige bevoegdheden, welke later aan directeur of inspecteur zijn toegekend.

Nog op een derde — en van algemeen standpunt veel belangrijker — punt wil ik wijzen. Ik zeide zooeven reeds dat het corps der convoyen en licenten het eerste corps Nederlandsche staatsambtenaren is. *Ons corps*. Dat corps, door de Unie van Utrecht bevestigd — en het is waarlijk niet ongepast hierop in dit denkboek te wijzen — is de eerstgeborene onder de „Nederlandsche” administraties.¹⁾

De historie der convoyen en licenten bewijst, dat zij meer nog waren, n.l. een leerschool tot eenheid voor de regeerders van het land. Zoo bereidde die wetgeving mede ook die eenheid voor. Zóó kreeg ook de conceptie van burgerlijke dienaren *der generaliteit* en niet van een provincie, voor het eerst vasten voet en vond men door haar aanpassing in de latere unitarische republiek.²⁾

Provinciale ambtenaren. Gemeene middelen. (Accijnzen).

De immer provinciaal gebleven „gemeene middelen” werden op de basis van de bepalingen der Unie van Utrecht (vgl. de Stelselwet 1821 tot ons tegenwoordig samenstel) uitgewerkt en verder vermeerderd, speciaal in Holland en alle gewesten geheven. De desbetreffende ordonnanties, placcaten en resoluties waren veelal ook à l’instar van de provincie Holland geredigeerd.

De pensionarissen in Holland, tevens der Unie, streefden er steeds naar, die middelen ook elders „in treyn” te brengen.

Anderen gingen verder en trachtten er naar, meer werkelijke eenheid te krijgen. In het bijzonder mag hier van Slingelandt worden genoemd, niet alleen om zijn heldere betoogen over den toestand van ’s lands kas en de middelen tot verbetering, maar ook om de pogingen door hem aangewend om in de ambtelijke verhoudingen en toestanden verbetering te brengen.

In al deze provinciale voorschriften is bijna uitsluitend sprake van collecteurs, ontvangers en ontvangers-generaal.

Die ontvangers-generaal, zoo hebben wij het te zien, zijn in

¹⁾ Zie „De Unie van Utrecht”, W.D.I.A. 2955.

²⁾ Zie Particularisme van Zeeland, p. 111 en 112.



Mr. Simon van Slingeland.

zeker opzicht „contro-leurs” van de ontvangers-particulier voor de *Comptabiliteit*. En overigens is er — waar die belastingen werden *verpacht* — niet veel toezicht noodig! Kon men echter voor de overige controle met de hierboven vermelde ambtenaren geheel volstaan? Wanneer men het gros der voorschriften nagaat, zou men het soms meenen. Een enkele maal echter blijkt in Holland en Zeeland reeds uit oudere voorschriften van een hoogste controleerend ambtenaar in den commis, commis-generaal of commis-fiscaal der gemeene middelen — over

wiens positie in mijn hiervóór genoemde studie „De Advocaat-fiscaal der gemeene middelen” een uitvoerige uiteenzetting heb gegeven. Dit ambt ontwikkelde zich later tot dat van commiss-fiscaal, nog later fiscaal en advocaat-fiscaal der gemeene middelen. Ik heb het toen, als van zelf, speciaal uit den gezichtshoek *opsporend* (ook *vervolgend?*) ambtenaar bekeken, doch *administratief* gelijkt het meer op inspecteur of directeur.

Het zou weinig nut hebben, hier uitvoerige uiteenzettingen over dit ambt te geven, daar ik op die plaats alles heb gezegd, wat ik er over zeggen kon.

Genoeg zij daarom hier, dat er reeds vóór de pacificatie van Gent ¹⁾ een *commies-* of *commissaris-generaal*, herkomstig uit het eene gewest, gezonden werd ter contrôle der gemeene middelen van een andere provincie. Deze functie bleef ook daarna in verschillende der provinciën bestaan. ²⁾ De functie is ongeveer, wat

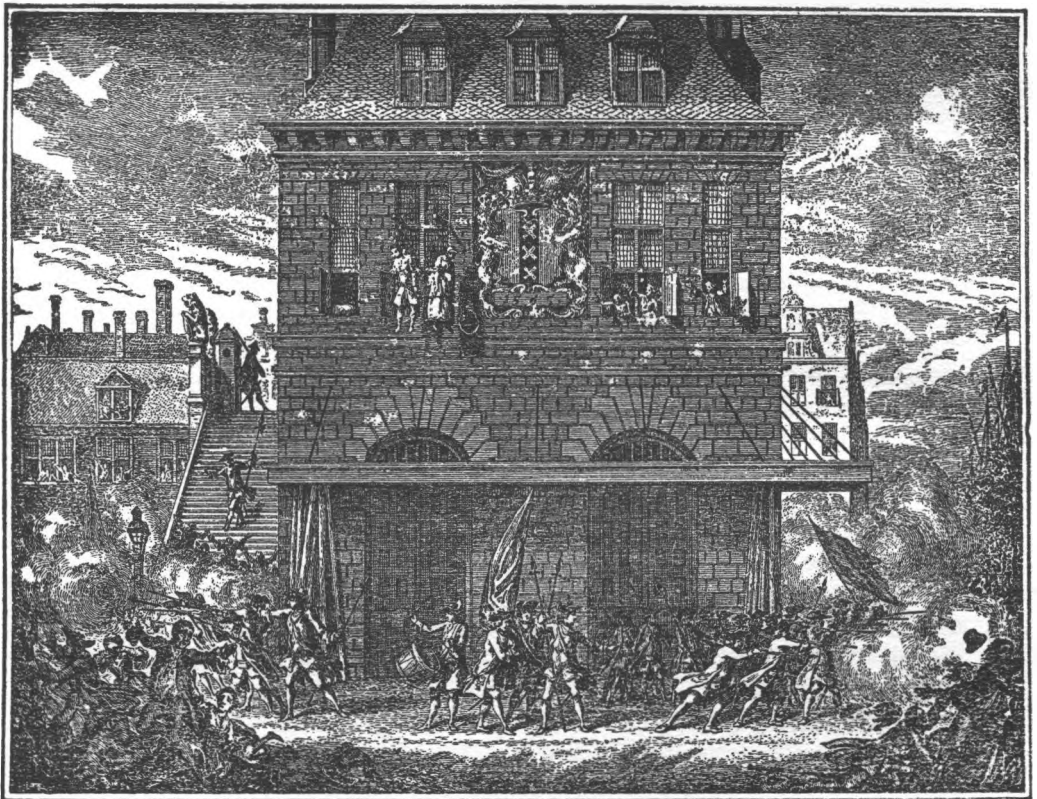
¹⁾ Vgl. Dr. Japikse, Res. St. Gen. deel 26.

²⁾ Zie zijn instructie d.d. 15 Sept. 1586 en 1605 Ned. Placc. boek II, verder Res. 22 Mrt. 1678, Gr. Plb. III, p. 791; Res. 13 Juli 1730, Gr. Plb. IV, p. 64; Instr. collecteurs 14 Mrt. 1701, Gr. Plb. V. p. 1037; Instr. 20 Sept. 1748, Gr. Plb. XIII, p. 995.

die van den commies-generaal der convoyen en licenten voor *die* middelen was; hij is de hoogste administratieve ambtenaar in het gewest en is bovendien opsporend ambtenaar. Die functie krijgt nog meer relief, als straks door de restauratie van 1748, de verpachting verdwijnt en het er om gaat de gemeene middelen op juister wijze te heffen.

De revolutie van 1748 was deels, misschien hoofdzakelijk, een gevolg van de misstanden op belastinggebied allengs ontstaan. De belastingen waren opgevoerd tot een hoogte als nergens anders en de wijze waarop zij werden geheven, bij verpachting veelal, leidde tot willekeur en de vervulling der ambten tot nepotisme.

Zoo werd het *Pachtersoproer* het sein tot de „veranderinge” der regeering, tot de restauratie van Oranje en allerwege richtte de verontwaardiging van het volk zich het eerst en het meest tegen hen. Overal werd de „Regeering vernieuwd” en werd voor



Pachtersoproer te Amsterdam (1748).

de *verpachting* der gemeene middelen (de accijnzen) en het hoofdgeld, de inning bij *collecte* in de plaats gesteld.¹⁾

Evenals tot den opstand drie *Karels* kunnen worden aangeezen, die de ontwikkeling van het belastingstelsel bevorderden, kan men onder de Republiek drie *Willems* aanwijzen, Willem I, als stichter, Willem III en IV, als verbeteraars, al mag het twijfelachtig heeten of de *persoonlijke* rol van den laatste in de dingen die op zijn naam geschieden buitengewoon groot is geweest.

In *Holland* wordt dan de commies- of commis-generaal Advocaat-fiscaal,²⁾ in *Zeeland* krijgt de „commis” grooter bevoegdheden.³⁾

Globaal gezegd, vereenigt de vroegere commis- of commis-generaal in zich de functies voor de accijnzen van den tegenwoordigen inspecteur of directeur en groeit die in den advocaat-fiscaal uit in een combinatie van de functie van den tegenwoordigen Rijksadvocaat met die van den tegenwoordigen directeur en inspecteur. Die meerdere bevoegdheden waren noodig geworden, nu de accijnzen niet langer werden verpacht, maar bij *collecte* geïnd.

Sickenga (Diss.) zegt op p. 284 en 302, dat er later zijn ingesteld twee *inspecteurs*, één in het Noorder, één in het Zuider kwartier van Holland, staande over alle ambtenaren en volgens de omschrijving van hun taak is die nagenoeg hetzelfde als die van den commis-fiscaal hiervóór weergegeven. Het is te betreuren dat *Sickenga* zoo weinig vindplaatsen geeft bij wat hij schreef — want is het geciteerde, dat ik nergens heb kunnen weervinden, juist, dan treft men hier voor *het eerst den titel inspecteur*. Er blijkt voort, dat de inning bij *collecte* meebrengt het instellen der functie van *contrarolleur*, ingesteld „tot nauwlettend toezicht op de gaarders en voor het houden van contraboec”. — Vgl. art. 16 Instr. 22 Aug. 1749, Gr. Plb. VIII, p. 1004.

Het ambt van *contrarolleur* van de *c. en l.*, van de *Rijksmiddelen*, groeit hier bij de *Provinciale* belastingen uit tot een functie, die te vergelijken is met die van den (Rijks)controleur in 't begin der 19de eeuw. De ontvanger zendt zijn maandstaat voorzien van het advies van den opziener (dat hier de controleur is bedoeld bewijst de organisatie van de Bataafsche Republiek — men zie aldaar — waar de titel opziener ook voorkomt) in en zendt een dubbel ervan aan de Rekenkamer. De controleur is ook belast met toezicht op *cherchers* (kommiezen) en Hoofd-*cherchers*.

¹⁾ Zie Pl. van 22 Juli 1749 (Gr. Plb. VII, p. 1005) voor Holland en West-Vriesland en het reglement waarna in de zaken van gemeene middelen van nu af aan zal worden geprocedeerd. 23 Augs. 1749, Gr. Plb. VII, p. 1011.

²⁾ Zie de Res. 22 Aug. 1749, Gr. Plb. VIII, p. 1004; nieuwe instructies 5 Mei 1757, Gr. Plb. VIII, p. 1022; 9 Jan. 1762 Gr. Plb. IX, p. 734.

³⁾ Zie de Instr. 21 Augs. 1760, Gr. Plb. IX, p. 1167.

In Gr. Plb. VIII, p. 995 vindt men o.a. dat de *collecteurs* fraude moeten aanbrengeu „bij de Officieren van de plaats, waar die voorvalt en ook aan den commis-fiscaal en *den contrarolleur over hen gesteld.*”

In andere provinciën, speciaal in die, waarin het rechtswezen van ouds een anderen groei had gehad, vindt men gelijksoortige regelingen, doch in anderen vorm.

In Groningen o.a. werd bepaald, dat *administratoren* zouden waken over de juiste heffing.¹⁾

Ook die *administratoren* zijn controleerende of aanslagregelende ambtenaren.

Althans in 1786 was dit college, blijkens opgave van Imposten, in 1786 aan den Raad van Staten gezonden, nog in functie.

In *Utrecht* waren *exploiteurs* met dezelfde functie belast.

Administratie der (Provinciale) directe belastingen na 1748.

Nog de laatste heffingen vóór den revolutietijd, waarmee men den opkomenden Franschen vloed nog tracht te keeren, zijn wat deze belastingen aangaat, op denzelfden leest als van het tijdperk vóór 1748 geschoeid. Vergelijk b.v. de „Ordonnantie op de heffinge van tweemaal, der een honderdsten en die der vijftigste penning tot afweering van den Vijand, van den 8 Augustus 1793”²⁾ voor Groningen en Ommelanden.

Buiten de steden, waarvoor speciale regelingen golden, werd (art. 15) voorgescreven, dat de (verdere) ontvang met den aankleve van dien zal geschieden door de respectieve gerichten ter plaatse, zullen assumeren, dezen last gratis, en zonder eenige beloning ten liefde van den Lande zullen hebben op zich te neemen en uit te voeren.

Ingeval bij de commissarissen (art. 20) eenige scrupule of twijfeling mogte worde gemaakt over eenige zaken, hun aanbetrouwde commissie specterende, worden de Heeren Gecommitteerden tot dezer Provincie Financiën geauthoriseerd, om die af te doen.

Brachten zulke heffingen minder op dan de raming was, dan werden (zooals in 1796 in Holland) *commissiën* tot onderzoek naar het gedrag der ingezetenen ingesteld.

Terugblik over het tijdperk der Republiek.

Uit het vorenstaande bleek reeds in hoofdzaak, hoe het kwam, dat de belastingadministratie ook onder de Republiek nog eenvoudig kon zijn geformeerd.

Die eenvoudige administratie hangt echter ook samen met de *wijze van heffing* der belastingen

Daaromtrent valt het volgende op te merken.

¹⁾ Zie Dr. K. Hildebrand. Het Reglement Reformatoir in Stad en Land in de Practijk, Wolters Uitg. Mij. 1932.

²⁾ Te Groningen, bij Jacob Bolt, Provincie Boekdrukkerij 1793.

1. Men onderscheidde heffing bij collecte of bij verpachting.

Die van de conv. en lic. was (behoudens $\frac{1}{2}$ en $\frac{1}{4}$ verpachting voor korten tijd) bij collecte; daarvoor gold dan ook een stelsel, dat met het onze veel overeenkomst vertoont. Ook grondbelasting werd bij collecte geheven. Wie haar kent, begrijpt dat men daarvoor in een tijd, waarin men geen metingen deed en alleen opbrengsten e.d. schatte, geen ingewikkelde machinerie behoeft. De overige directe belastingen hadden het karakter van éénmalige heffing; dan werd gewerkt met tijdelijke functionnarissen zooals hiervóór is weergegeven. De overige gemeene landsmiddelen waren vanaf 1557 tot 1748 verpacht.

Na 1748 verviel men er spoedig weer ten deele in terug.

Hildebrand¹⁾ onderscheidt de gewone verpachting aan willekeurigen en de *admodiatie* „een middenweg”, waarbij de meelaccijns b.v. werd verpacht aan de *molenaars* of aan het *bakkersgilde*. Velen, zegt hij, stelden haar gelijk” met de opetende kanker van de pachters”. Dat is waarlijk geen wonder. Het was alleen een wijze van verpachting welke men onschuldiger oordeelde. „Admodiatie” en „verpachting” zijn dan ook vrijwel synoniem; de verpachting van de halve convoyen en licenten (Gr. Plb. IV. p. 1237) heette al reeds admodiatie en de admodiateur *Nieuwpoort*, was blijkens de *placcaatboeken* een groot man.²⁾ In het stelsel der verpachting nu — en daarom kom ik er op — zorgt de pachter in zijn eigen belang voor „richtige heffing”; de overheid is er van zelf mee gebaat; *die heeft dus wat controle betreft, geen bijzondere zorg*; zij heeft alleen te waken tegen excessen van pachters en toezicht te houden op het *comptabel* beheer der ontvangers. Daarvoor zorgt in de eerste plaats de ontvanger-generaal; de controle op dezen is bij de Haagsche Autoriteiten. Helaas heeft die nog al eens te wenschen overgelaten! *Zoodra nu* — en het is daarom dat ik hierop de aandacht vestig — *de verpachting (1748) voor heffing bij collecte wijkt, wordt ook controleerend personeel meer noodig; vandaar instelling in 1748 van controleurs voor de gemeene middelen.*

(Opmerking verdient nog, dat vormen van admodiatie (Zie b.v. V. 1923—2) ook nog onder het stelsel van 1821 hebben gegolden en t.a.v. sommige accijnzen pas vrij laat zijn vervangen).

2. Repartitie en quotisatie.

De heffing der middelen bleef veelal geschieden bij repartitie. Deze hangt ten deele samen met het stelsel van verpachting. Dit werd daardoor gemakkelijker gemaakt. Niet werd van ieder door de centrale overheid geheven, wat hij volgens de ordonnantie betalen moest; doch de kleinere eenheid, stad, vlek, enz., werd belast met een evenredig deel en moest zelf maar zien, hoe dat op de bevolking om te slaan. De moeilijkheden komen dus weer alleen in den kleineren kring.

3. Compositie over de heffing.

Bij de belastingheffing en inning gold veelal hetzij uitdrukkelijk, maar meer nog oogluikend, een volgens bepaalde regels opgezet stelsel van „geven en nemen”.³⁾ Nu eens toegelaten, daar weer verboden als de willekeur te groot werd,⁴⁾ werd zij in een gebrekkige organisatie als de oude republiek, waarin

¹⁾ Zie Reglement reformatoir, t.a.p.

²⁾ De verpachting van het conv. en lic. was overigens niet hetzelfde als die der gemeene middelen. Zij stelde alleen *naast* de gewone ambtenaren pachters. Het systeem van heffing bleef dus overigens als bij collecte.

³⁾ Zie hierover p. 90—100 „Particularisme van Zeeland” enz. Naast de compositie over de heffing kende men de compositie over de straf, onze tegenwoordige transactie.

⁴⁾ Composeeren, over gemeene middelen in de provincie Holland, hetzij bij quyttscheldinge, toefigte van waren, taxatiën, gewicht of diërgelycke, directelyk of indirectelyk *verboden*, behalve in art. XXI der Generale ordonnantie, o.a.

met veel en velen rekening was te houden, een geschikt middel geacht, om hardheden te weren en de onderdeelen eenige vrijheid te laten. Met zulk een stelsel verdraagt zich moeilijk een controle, zooals die wij nu kennen. Het grove misbruik van het stelsel toen gemaakt, heeft hier misschien mede geleid tot een tegenovergesteld systeem, dat juist in nauwkeurige toepassing zijn wedergade slechts in enkele landen vindt.

De wijze waarop de heffing geschiedde was dus mede oorzaak, dat een ingewikkeld en omvangrijk hierarchisch stelsel niet noodig was — diversiteit in titels van de verschillende *collecteurs* speciaal was er echter in overvloed!

Houd ik thans aan het tijdperk der republiek den spiegel voor, dan kom ik tot het volgende resultaat.

De Ontvanger van de Middeleeuwen handhaaft zich onder verschillende benamingen in de stad, de provincie en de generaliteit en vindt zijn positie versterkt. Het aantal „losse” ontvangers vermindert, het aantal „vaste” neemt toe. In tegenstelling tot vroeger tijdvak, wordt de functionaris — ook de controlleur etc. — „geëligeert” voor het leven, of tot hij zijn demissie vraagt.

Bij vacatures wordt een willekeurig om zijn bekwaamheid of kruiwagens daarvoor geschikt geacht persoon gekozen. Van opleiding tot het ambt is dus geen sprake. Ontvangers van *provinciale* middelen hebben, uitteraard ook door de *provinciale* autoriteiten aangesteld en aan hen onderworpen, contrarolleurs over zich, welker toezicht houdende taak echter niet zeer belangrijk kan zijn geweest. Boven hen de Commis-(Generaal) der gemeene middelen in het geheele gewest.

Bij de (*eveneens provinciale*) directe belastingen waar noodig, *schatters* en *commissarissen* en *zettters* met diverse hulp, aangewezen om de „zetting” of het vaststellen der aanslagen te doen, die weer verdwijnen als hun tijdelijke taak is afgelopen. Bij de eenige „Rijks”belasting, de in-, uit- en doorvoerrechten voor 't eerst een hierarchisch samengesteld corps voor de geheele Republiek, waarin èn de contrerolleur èn de commis-generaal een taak hebben ten deele gelijkende op die welke thans aan de inspecteurs en directeurs der inv. en acc. is opgedragen.

Wie de zelden vervelende lectuur van het „Recueil van de Zaaken van de Zee” ter hand neemt, of wie de roerende geschiedenis „Elisabeth” las van L. E. in „Silhouetten”, weet, dat de ambten die ik hiervóór de revue liet passeeren in hoog aanzien stonden onder de Republiek.

In 1749 werd den erfstadhouder het recht van benoeming van de gewichtigste

bij Gr. Plb. I. p. 1654. p. 1758, Gr. Plb. IV. p. 719, Gr. Plb. V. p. 1059, 19 Dec. 1705 Gr. Plb. V. p. 1058.

Zie ook res. van 26 Sept. 1690 (Gr. Plb. IV, p. 711).

Zie dd. 22 Sept. 1730 (Gr. Plb. VI, p. 1148).

Bij Gr. Plb. VII, p. 1007, Generaal (Prov. Holland) placcaat op de invordering der Gemeene landsmiddelen van 22 Juli 1749, wordt den gaarders of collecteurs der (*nu niet meer verpachte*) middelen verboden te composeeren — minder ontvangen dan 's Lands Regt — tenzij bij de particuliere ordonnanties of bij speciale ordonnantie geordonneerd.

gewestelijke ambtenaren gegeven. Onder die ambten behooren ook, die van fiscaal en ontvanger-generaal.

Alleen al uit de verschillende deliberaties en beslissingen over aanstellingen kan men van allerlei putten; men ziet dat tal van Mrs. en Drs. dongen naar zulk een post; men vindt er de namen van tal van patriciërs-geslachten, die later door Koning Willem I geadeld zijn. Men vindt er ook verschillende, die thans nog een „vakklank” hebben.¹⁾ Men vindt er — en dat is dan nog maar alleen de officieele waarheid! — ook stil spel van nepotisme; 19 jarigen die reeds als „alleszins bequaam en geschikt” worden aangeduid en 64 jarigen die voor 't eerst worden benoemd. We zien vaders zoons opvolgen; we zien de „substituten” van de „substituten”.²⁾ Met naam en titel trekken ze ons voorbij.

Met hen neigt de Republiek der Zeven Vereenigde Nederlanden, wonderlijk mengsel van groot- en kleinheid, van grooten zwier en kleine benepenheid, van grande geste en klein gekuip, van regenten-onderonsjes en slecht financieel beheer, van groote kracht naar buiten en kleine zwakte naar binnen, ten einde — tijdperk van romantiek en op haar eind van vieux jeu — en een nieuw tijdperk begint.

III.

REVOLUTIETIJDPERK. INVOERING VAN ALGEMEENE BELASTINGEN EN DER ALGEMEENE „RIJKS”-BELASTINGADMINISTRATIËN.

Zoo doet zich, lang vóór ook in naam Frankrijk hier heerscht, de Fransche invloed gelden.

Van nu aan toch komt de opbouw van werkelijke ambtenaars-corpsen à l'instar de Paris, óók wat de terminologie betreft.

Napoleon met zijn juristen bouwde een stelsel en een terminologie die weldra half Europa zouden veroveren en die ook na zijn verdwijnen in hoofdzaak overal waar zij eens waren ingevoerd, gehandhaafd bleven.

Ook in Frankrijk — eerst na de Middeleeuwen opgebouwd uit verschillende Koninkrijken en provinciën — vóór de revolutie, was er, schoon in minder intense mate, een toestand als bij ons onder de republiek. Ook Frankrijk werd slechts na eeuwen van onderling geharrewar één.¹⁾ De reglementeering wisselde er naar gelang de landstreek en de indirecte belastingen waren er in den regel verpacht aan pachters en pachters-generaal. Voor zoover de *belastingen zelf*²⁾ betrof, is, voor zoover ik kan nagaan, wel eenigszins toepasselijk hetgeen *Fruin* schrijft in p. 28/39 zijner verspreide geschriften: „Onze hedendaagsche staats-

¹⁾ P. L. in W.D.I.A. 2010—2012 vond in de oude schrifturen van zijn kantoor b.v. van Eck, Gaymans, Gordon, van Landschot, Mirandolle. Ik vond o.a. Pan, Nolthenius, van Willigen, Visvliet.

²⁾ Wie eenig inzicht wil krijgen in de hopelooze variatie in titels en ambten, welke onder de Republiek bestond, zie mede het art. „Uit de Oude Doos”, W.D.I.A. 2010—2012.

³⁾ Men zie Dr. E. v. Gelder. Ned. Hist. Gen. 1930, p. 31 vlg.

⁴⁾ Zie uitvoerig Marcel Marion, Histoire financière de la France depuis 1715 (tot 1818).

instellingen zijn nader verwant aan de toestand van vóór dan van na den opstand". Voor de belastingadministratie is dit zeker niet het geval. Want ook de *Fransche administratie* was nieuw, begon in dien vorm bij Napoleon en werd zóó door ons overgenomen.¹⁾

De wetten van Napoleon vormden de wijze van heffing en de administratie der directe belastingen — die zelf in hun groote lijn waren ingesteld door de Constituante — geheel om. Napoleon voerde verder het meerendeel der indirecte belastingen, welke, met uitzondering van de registratie (omvattende in het bijzonder de „*douanes extérieures*” en de belasting op het zegel) in 1790—1791 waren afgeschaft en slechts schroomvallig door het Directoire waren benut weer in.

Deze radicale omzwaai vond plaats bij de wet van 25 November 1808; de nieuwe indirecte belastingen ontvingen den naam van *droits réunis* en bepaald werd dat de heffing zou geschieden „en regie” door de ambtenaren van den Staat.²⁾

Fransche inrichting der belastingadministratie.

In den *Manuel des Contribuables*, 2e stuk, 5e afd.³⁾ vindt men de regeling van „Het Bestuur” der Belastingen onder het Keizerrijk.

In elk *Departement* bestaat een *Bestuur* der Dir. Belastingen, samengesteld uit een Directeur, een Inspecteur en een zeker aantal controleurs (wet 3 Frimaire an 8). Dit bestuur staat onder het onmiddellijk gezag van den Minister.

Deze formatie heeft tot grondgedachte een *Hoofdbestuur*, een *Bestuur* en onder dit Bestuur ressorteerende uitvoerende ambtenaren. Hierarchische ambtelijke verhoudingen, een ministerieuse comptabiliteit, zijn meer noodig naar mate het Staats-gebied groter wordt. Zoo begreep men het in Frankrijk — en later ook hier.

Die grondgedachte is nog blijven bestaan. In de beide dienstvakken spreekt men nog van het Departement als van „het Hoofdbestuur”; de hoofden van de correspondentie van de Directies spreken veelal nog van „Bestuur der belastingen in de provincie. . .”. Dit laatste is niet geheel meer volgens de voorschriften, al is in wezen niet veel veranderd.

Spoedig bleef bij eenvoudiger formatie van het *Bestuur* dan alleen de *Directeur* zonder Inspecteur, later Hoofdcontroleur, over, doch het organisatiebesluit van V. 1904—36 noemt — zonder van een *bestuur* te gewagen — achtereenvolgens op Directeur, Hoofdinspecteur, Inspecteur enz. In België bleef het Fransche systeem zuiverder bewaard. De Directeur heet daar óók „*Bestuurder*”.

¹⁾ Ook naar het oordeel van Prof. Monnier van de universiteit te Lille, dien ik ter zake raadpleegde.

²⁾ In de Nederl. geen belasting zonder goedkeuring van de Staten der Gewesten; in Frankrijk is een heel belastingstelsel, waarin de meeste prov. staten uitgeschakeld zijn. E. v. Gelder, p. 39.

³⁾ par J. G. *Dulaurens*; vertaald op last van den Intend. Generaal der Fin. in Holland, Gouvern. Drukkerij Amsterdam 1812. Vgl. ook Rec. Gen. de Lois, Arrêtes, enz. Imprimerie J. H. Stone, Paris. 1806.

De *Controleur* is volgens de Min. Instr. van 22 Frimaire an 8 belast met intermediair tusschen Maire" en directeur t.a.v. de kohieren, hij helpt de zettters, repartiteurs, onderzoekt en behandelt de verzoeken tot ontheffing en vermindering, kwijtschelding en afslag.¹⁾ Reist, doet opnemingen en doet direct verslag daarvan en van alles wat tot richtige invordering en wering van misbruik kan dienen.

De Inspecteur is belast met het toezicht over hem ook wat betreft eenparigheid en uitvoering, vervangt en controleur en directeur. Doet kasopnemingen. Inspecteur worden controleurs 1e en 2e kl. die in ijver en bekwaamheid uitgemunt hebben. Directeurs alleen uit Inspecteurs. De Controleurs uit „overvoltalligen”, zooals de vertaling luidt — later heeft men terecht het woord maar onvertaald gelaten. Er staat nog veel meer belangwekkends in dezen Manuel — over het verlof, de ambtskleeding en den eed (denzelfden dien wij nu nog afleggen, „dat zij hunne ambt *met nauwgezetheid vervullen* zullen”), maar plaatsgebrek verhindert mij hierin verder te treden. Wat ik reeds vermeldde zal voldoende zijn, om aan te toonen — en daarom was het mij te doen — dat het Fransche stelsel op een andere leest geschoeid was, dan die welke de instellingen en het bewind van de Republiek had vorm gegeven en dat daarop sindsdien is voortgemodelleerd.

De opeenvolgende Regeeringen der Bataafsche Republiek zochten aansluiting bij het Fransche stelsel.

Voor het Federatief verband, van zeven zich van elkaar onafhankelijk achtende provinciën, kwam centralisatie in de plaats, doch niet zonder dat hier en daar een band bleef bestaan met het verleden. Ook hier blijkt duidelijk: nooit breekt de lijn der Historie geheel!

Bataafsche Republiek en Koninkrijk Holland.

Wij kunnen die twee samen nemen, omdat één man, *Gogel*, de financieele reorganisatie, in beide tijdvakken beheerscht.

Voor een proces van vervorming van organisatie is in den regel een bepaalde stimulans noodig. Hier was het er niet één, doch golden er verschillende.

Er waren wenschen van Unificatie, centralisatie, medebren- gende noodzakelijkheid van eenheid van belastingen; er was be- zuinigingsnoodzaak, ambtelijke misstand en gebrek aan orga- nisatie.

¹⁾ Vgl. b.v. Titre II de l'arrêté du 5 germinal an 12, concernant l'organisation de la régie des droits réunis. Ook bij lezing van de overige artikelen herkent men opeens den oorsprong van tal van bepalingen, b.v. in onze vroegere comptabiliteit.

Bij dit alles had men het oog gericht op Frankrijk, van waar alle goede dingen naar toen bestaand inzicht stamden.

Wat ambtelijke administratie en organisatie, wetgeving en instructie betreft, is dit onbestreden het geval. Zij werden hier ingevoerd en een volgend geslacht heeft er maar weinig aan kunnen veranderen.

Elders — men zie de hiervóór geciteerde studiën — heb ik uiteengezet hoe dit proces voerde, onder allerlei verzet ¹⁾ eerst tot het brengen van de conv. en licenten van de admiraliteits-colleges en de Marine (de „zeezaken”), bij den agent (Minister) van *Financiën*, tot de samensmelting van de administratie v. d. Impost op Buitenlandsche producten in 1805 met het beheer der conv. en lic., nog later, ook van het Beheer der accijnsmiddelen, nóg later — doch eerst onder den herboren Staat — ook samensmelting van de diensten der convoyen en licenten (na 1816 in-, uit- en doorvoerrechten) en de accijnzen, weldra ook tot het formeeren (in 1812) van het belastingdienstvak der registratie en domeinen, naast hetwelk de takken van ons later dienstvak nog tot onder het Koninkrijk telkens weer in andere groepeerings naast elkaar bleven bestaan.

Bij de Bataafsche Republiek is de aanvang en eerste opbouw van ons tegenwoordig ambtelijk stelsel: Het is een gemengd Oud-Hollandsch en Napoleontisch systeem.

Zooals van de belastingheffers en -inners der vorige eeuwen slechts namen bekend zijn, zoo is het ook met hen, die door de eeuwen heen het moeizame werk der belastingwetgeving en organisatie betrachtten. Wat meer weten wij van enkele knappe comniezen-generaal, admodiateurs en advocaten-fiscaal der convoyen en licenten: Charles Beaulieu, Nieupoort, Denick, Boreel; bekend is dat Willem I, Willem III, van Slingeland en wellicht Willem IV persoonlijk de hand in de belastingwetgeving van hun tijd hebben gehad, doch althans twee mannen hebben zóó zeer hun stempel op het belastingwezen en de belastingadministratie gedrukt, dat zij in deze studie, naar voren dienen te worden gebracht, doch ook hun beeltenis daarin een plaats dient te worden gegeven. *Appelius* en *Gogel*, beide zonen der Revolutie, doch meer van hun Vaderland, beide eindigende als eerbare burgers van het nieuwe Koninkrijk, waren groote figuren, wier weg nu eens samenloopt en zich dan weer kruist, waarin nu eens de één dan de ander zichtbaar of onzichtbaar domineert. Zij konden van elkaar spreken als „mijn vriend en vijand tevens”. Is *Appelius* (aan wien mede o.a. de Staatsomwenteling van 1795 wordt toegeschreven en op wiens belastingwerk hierna nader zal worden gewezen, niet alleen als

62 ¹⁾ Men zie b.v. de Verhandeling over den geest van het Pl. van 31 Juli 1725 bij Hendrik Gartman Amsterdam 1816, (Pamflet in de Kon. Bibliotheek).



Isaak Jan Alexander Gogel.
Schilderij in het bezit van den heer W. C. Burger te Antwerpen.

„Staatsraad”, maar ook als Minister van Financiën van het Koninkrijk der Nederlanden) de schepper van administratie en comptabiliteit van het dienstvak, meer administrateur, meer ambtelijk althans, meer statig dan de fabrikant die Gogel eerst was en later weer werd — Gogel is zonder twijfel de meerdere wat belastingwetgeving betreft, want ook de latere wetgeving, welke op naam van Appellius staat, is, blijkens de Memoriën en Correspondentiën, sterk beïnvloed door Gogel's inzicht en vernuft.¹⁾ Hij had reeds in 1799 (zie Sillem p. 24) een plan voor algemeene belastingen aangeboden, dat door een Commissie, gepresideerd door Appellius, werd onderzocht, doch niet voldoende begrepen.

Gogel wist echter door zijn taaie volharding de *algemeene* belastingen in 1805 haar beslag te doen geven, hetgeen gezien uit het gezichtspunt van mijn onderwerp, *dit* beteekent, dat de predomineerende rol van stads- en provinciale belastingambtenaren verviel, dat de belastingambtenaren *Rijksbelastingambtenaren* werden, dat de *gemeentelijke* een bijkomstige rol kregen en dat *provinciale* belastingambtenaren weldra geheel tot het verleden behoorden.

De preciese *ambtelijke verhoudingen* onder het Bataafsche Gemeenebest kan men leeren kennen uit een buitengewoon groot aantal Instructies („de Haagsche Landsdrukkerij”, verschillende jaren). Het is een mer à boire en evenals in de instructies van 1597 en later vindt men alles 2, 3, 4 dubbel omschreven, omdat van elk bijzonder ambt uitgaande, de wederzijdsche verhoudingen tusschen hoog en laag worden weergegeven.

In sommige Instructies is er bijna alleen sprake van *comptabele* verhoudingen, zoodat men alweer aanvankelijk onder den indruk komt, alsof er niet anders zijn dan ontvangers, convoymeesters, collecteurs, gaarders en de Minister, de Secr.-Gen., de „Raad van Financiën” en elk Departement daarmee rechtstreeks handelt.

Toch waren er toen commissarissen en commiezen-generaal!

Eerst later, in de volgende instructies, komen de toezichthoudende ambtenaren ter sprake.

1 Jan. 1806 geldt het algemeen stelsel van belastingen, ingevoerd 12 Juli 1805, de grootste mijlpaal in het financieewezen onzer Staatseenheid sinds de Unie van Utrecht in 1579.

De machinerie is nog even ingewikkeld.

De „Raad” in elk Departement „vervangt” (art. 12) „de tegenwoordige Departementale en Gedeputeerde besturen, mitsgaders de (Prov.) Rekenkamers”. Hij ziet toe, dat de Nationale middelen, impositiën en inkomsten²⁾ richtig en ten

¹⁾ Vgl. over Appellius en Gogel ook *J. A. Sillem*, De politieke en Staathuishoudkundige werkzaamheid van Isaac Jan Alexander Gogel, 1864 en *Colenbrander*, Schimmelpenninck en Koning Lodewijk.

²⁾ Daaronder behooren niet de conv. en licenten. Die ressorteeren onder één „Zeeraad” der Bat. Rep., gevestigd in den Haag, die één secretaris heeft en voordracht doet van aan te stellen comptabele ambtenaren, die onder hun toezicht staan. De commissarissen, de fiscaals en de commis-generaal in de respectieve departementen blijven hun functiën waarnemen voor zoover niet

meesten voordeele worden gepercipieerd en verpacht en op het uitgeven van sommige middelen en inkomsten bij wijze van Admodiatie of Redemptie (voor zoover die geschiedde). Hij is belast (art. 24) met de surveillance over de financieele ambtenaren, d.w.z. comptabelen, met controle van maandstaten en zelfs met visitatie van kantoren.

Voor de *nieuwe* functie van *Inspecteur* van de Nationale middelen *te lande* ziet een provisioneele instructie het licht.

Zij hebben bepaaldelijk (art. 2), onverminderd het toezicht van de respectieve opzieners (vgl. de latere controleurs), de surveillance op de Administratie der Middelen en hun departement en „overzulks over alle de opzieners, ontvangers, gaarders en verdere bedienden”.

De Opzieners (art. 21) moeten nauwkeurig en oplettend wezen dat de ordonnanties door de ontvangers en andere ambtenaren onder hun ressort naar behooren nagekomen worden en hebben het opzicht over hen. Zij voorzien hen van boeken en verdere bescheiden; kantoorvisitatie drie maal 's jaars. Zij moeten van wat zij bij de ontvangers der *beschreven* middelen zien, gebruik maken bij die der *onbeschreven* middelen en omgekeerd, rekeningen en materiaal nazien enz.²⁾

Bij de *impost op onderscheiden buitenlandse producten* (een middending tusschen invoerrechten en accijnzen met beschermende tendenzen), is de *commiss-generaal* vervangen door een *directeur* en is na dezen een *inspecteur* met gelijksoortige bevoegdheden als thans ingeschoven.

Dit is dus ¹⁾ de eerste weerklank van de Fransche formatie.

De inlijving bij Frankrijk.

Over dit tijdperk valt niet veel meer te melden. Immers de verfransching had reeds plaats gehad vóór dien. Sinds 1795 waren — èn tengevolge van de zucht tot imiteeren der Franschen èn tengevolge van den geleidelijken overgang der federatief verbonden gewesten tot een eenheidsstaat — de Oud-Vaderlandsche instituten verdrongen.

Voor een korten tijd, vanaf 1 Jan. 1812, geldt volledig het Fransche stelsel — ook dus de Fransche *Douane*, die de „convoyen en licenten” vervangt —; ingevoerd bij Keizerlijk decreet van 18 Nov. 1811, *Moniteur* 28 Oct. 1811, waarbij Napoleon in den mond wordt gelegd „dat hem van de ijver en braafheid van de administratie van Financiën van Holland een goede getuigenis is gegeven”.

Dan, natuurlijk, wordt ook de volledige Fransche *administratie*-inrichting ingevoerd. Zij zou ook daarna haar stempel drukken op de wetgeving en administratie van dit land.

De belastingambtenaren doen zich in dit tijdperk in de hatelijke rol van strenge dienaren van vreemde heerschers kennen.

met die instructie strijdend. De Raad oefent (art. 34) het geheele beleid, directie en administratie der middelen te water, bekend onder den naam van de *convoyen* en *licenten*. De Raad ziet toe, dat alle ambtenaren der *convoyen* en *licenten* die voorschriften naleven. Hij wordt geadsisteerd (art. 48) door den *Inspecteur-Generaal*, aan wien de noodige *Inspecteurs* worden toegevoegd. De *Commiss-Generaal* en *Inspecteur* hebben beiden weer *adsistenten*, aan wie zij een deel van hun werk kunnen overhevelen (Besch. 17 Jan. 1806). Zij hebben mede toezicht op de *Ordonn.* wegens den *Impost* op onderscheidene buitenlandse producten en op het land *passagegeld*, zooveel betreft *vreemde* voerlieden en reizigers (Staatsblad 14 Febr. 1806, No. 3). Den 31sten Maart 1809 schoeit Koning Lodewijk echter, om den toorn van Napoleon te bezweren het vak der *conv.* en *lic.* op *Fransche* leest onder een afzonderlijken *directeur-generaal*! Zie *Colenbrander*, p. 170.

64 ¹⁾ Wet 18 Dec. 1805, p. 117 *Alg. Verzameling van Placcaeten*, A'dam Gebr. v. Cleeff 1814.

Het invoeren van den tienden penning was het sein tot den aanvang van den tachtigjarigen oorlog; het pachtersoproer in 1748 tot de „Restauratie” van toen, en ook ten derden male, bij het herkrijgen van de na 1568 zoo moeilijk verworven onafhankelijkheid, was een geste tegen den fiscus, het verbranden der Fransche douanehuisjes te Amsterdam het sein tot het veranderen van den stand van zaken — de omwenteling van 1813. De gehate douaniers en andere Fransche belastingbeambten die toen met straffe hand regeerden en wier wijze van optreden met hen voor immer is verdwenen, ga ik stilzwijgend voorbij.

IV.

RIJKSBELASTINGEN EN BELASTINGADMINISTRATIE IN HET KONINKRIJK DER NEDERLANDEN. ¹⁾

In 1813 bleven, nadat met de Fransche douaniers de overigen waren verjaagd, provinciaal eerst vele Fransche belastingwetten (behalve die der douane, waarin nogmaals het Placcaat van 1725 op de convoyen en licenten terugkeerden), in stand en werden eerst langzaam vervangen.

Spoedig daarna echter werd een nieuw stelsel van convoyen en licenten, bedoeld als compromis tusschen Zuid en Noord, ingevoerd en in de, daarbij behoorende en voortaan onder één administratie ressorteerende, Wet Impost-Subjecte speciën van 15 October 1816 (welke de ordonnantie op de onderscheidene buitenslandsche producten van 1805 verving) ontwaart men ook het voortbestaan van een *Directeur*, nu genaamd *der indirecte belastingen* en in de Wet op de *invordering der indirecte belastingen* van denzelfden datum eindelijk, treft men plotseling aan het geheel t.t.t. bestaande repertoire — den directeur, „in de provincie” den inspecteur „de hoogste ambtenaar der indirecte belastingen in het departement”, vgl. art. 49, elders „de superieure ambtenaar in het arrondissement”, den controleur, den ontvanger, den commis, den roeyer, enz.!

Vanwaar, vraagt men zich af die titulatuur en die organisatie, die het oude vak in dien vorm niet kent? Zij moet reeds spoedig ontstaan zijn na de onafhankelijkheid, doch werd blijkbaar zonder een apart „organisatiebesluit” ingevoerd. Een zoodanig besluit — en het is nog met eenige moeite en veel geluk, dat ik dit heb kunnen uitvinden — werd pas getroffen in het Koninklijk besluit van 12 Dec. 1816, No. 99, „houdende Regeling van de administratie der indirecte belastingen”. Dit besluit, blijkbaar in slechts zeer weinig exemplaren meer voorhanden, heb ik kunnen raadplegen in het Rijksarchief te 's-Gravenhage. Natuurlijk behoort zijn inhoud ook in deze studie thuis, maar ik mag ze, korthedshalve, weglaten, omdat, wat er op volgt, geheel daarbij aansluit. Het stelsel van 1816 toch, leefde niet lang; met zijn verdwijning,

¹⁾ Zie voor den Ned. Ind. dienst de pas verschenen lezing van Mr. W. F. Prins: „Inspecteur van Financiën uit de vorige eeuw, uitgegeven door de (Ned. Ind.) Ver. van Inspecteurs van Financiën.

gaat gepaard, die van den naam *convoyen en licenten*, die een historischen klank heeft in de geschiedenis der 7 Vereenigde Nederlanden. Een nieuw stelsel van 1819, evenals dat van 1816 van Appellius, kwam ter wereld, de diensten der in-, uit- en doorvoer-rechten en der accijnzen werden niet alleen — tegen den wil van Gogel — ineen gesmolten, doch het is óók van dien tijd af, dat dateert het *dienstvak der invoer- (in- en uitgaande) rechten en accijnzen en het Reglement op de Comptabiliteit van dat dienstvak.*¹⁾

In 1819 verscheen dat beroemde Reglement op de Comptabiliteit van 14 Juni 1819, waarvan de historie bericht, dat het niet alleen onderteeekend is door den Staatsraad-Directeur-Generaal van de In- en Uitgaande regten, later Minister van Financiën, Appellius, doch dat hij het ook inderdaad vervaardigde.

In deze regelingen heeft *Appellius* zich gedenkstukken gesticht, die hem niet alleen in de Vaderlandsche geschiedenis een plaats verzekeren, doch die hem in het dienstvak een zóó groote bekendheid hebben gegeven, dat de eenige naam uit vorige eeuwen die bij het gros der ambtenaren bekend is, die van Appellius is.

Zij mogen hem thans ook in effigie aanschouwen.²⁾

Ook hij ondervond welk een ondankbare taak reorganiseeren en invoeren van nieuwe belastingen is,³⁾ doch de geschiedenis oordeelt rechtvaardiger en geeft hem de plaats, welke hem in de historie der Nederlandsche belastingen en het Belastingwezen toekomt.

Wij vinden in het reglement op de Comptabiliteit een regeling, waarbij de verhouding Directeur (verificateur), arrondissements-

¹⁾ Van 1813—1818 behooren volgens Assendelft de Coningh, zegel-registratie en successie met de accijnzen tot één directie, die der Indirecte Belastingen. Volgens Stcrt. 20 Sept. 1815 werd den 16den Sept. 1815 het departement der indirecte bel. en conv. en lic. in twee departementen gesplitst.

Het Dep. der ind. bel. werd in Febr. 1818 opgeheven en het bestuur dier bel. in het dep. van in- en uitg. rechten en acc. opgenomen (Stcrt. 28 Febr. 1818). Zie Jaarboekje 1868.

Zie over de indeeling der Ministers sinds 1813 de Jaarboekjes der laatste jaren die op de eerste bladzijde de wijzigingen sinds dat jaar vermelden.

²⁾ Dit portret werd mij verschaft door den Heer G. L. van Lanschot Hubrecht, Directeur der directe belastingen enz., achterkleinzoon van Appellius.

³⁾ In een schendrijm wordt hij naar aanleiding zijner benoeming tot Grootkruis Nederlandsche Leeuw „groot kruis der Nederlanden” genoemd. Beter oordeelde over hem de dichter, wiens kenschetsing op de keerzijde van het mij verstrekte portret luidt:

Hebt achtung voor dit beeld;
De schrand're blik der oogen
Toont dat de eed'le man
Op kloek verstand kan bogen
Maar wat hem verd're roem
Dan 's Rijks Minister gaf,
Was dat hij eerlijk leefde
En eerlijk daalde in 't graf.
(*Kuypers*).



Mr. Jean Henri Appelius.

inspecteur, controleur, hoofdontvanger, ordinaris-ontvanger is gehandhaafd. Verschillende bepalingen, die thans in een organisatiebesluit en een bezoldigingsbesluit voorkomen, zijn in het Reglement opgenomen.

Bij dit reglement (art. 291) worden ingetrokken alle vorige bepalingen op het stuk van comptabiliteit zoowel bij de voor-malige administratie der convoyen en licenten, als bij die der indirecte belastingen (waarom niet van de *dir. bel?*).

Interessant is ook het eveneens voor eensluidend afschrift door Appelius geteekend K. B. van 6 Juni 1819, No. 1, waarbij Willem I¹⁾ „de wijze willende regelen, op welke de administratie der *in- en uitgaande regten en accijnzen* zal worden ingericht en ineengesmolten”, het *tweede organisatiebesluit* voor dit deel van den dienst, opvolgster van dat van 1816, doet het licht zien.

De ambtenaren worden verdeeld in „Administratie” en „Surveillance”; 2 Inspecteurs-Generaal (toezicht naleving wetten, toezicht op alle ambtenaren, oppertoezicht comptabiliteit); Directeurs (over één provincie of meer provinciën); Hoofdinspecteurs, hoogstens 2 per directie (nemen bij afwezigheid van den Directeur de Directie waar, houden algemeen toezicht op alle deelen van den dienst); 1 Verificateur der Comptabiliteit per directie, in rang volgende op den Hoofdinspecteur; Arrondissements-inspecteurs iedere directie te verdeelen in zooveel arrondissementen als de dienst eischt, inspecteurs van de turf en dito van de steenkool met hen gelijk gesteld); Inspecteurs op het onvrij territorium — mede den rang hebbend van arrondissementsinspecteur; Controleurs, in elke inspetie een of meer, tot het globaal en dagelijksch toezicht op de comptabiliteit en den actieven dienst; Controleurs op de linie, Controleurs bij de entrepots, met hen gelijk gesteld Commandeurs van de Ambulante Recherche te water die hun bevelen ontvangen van Directeur en Hoofdinspecteur. Zij zijn al of niet zelf een vaartuig commandeerende, met het weren van de fraude in alle zeegaten en op de rivieren van hun ressort belast.

Artikel 108 bepaalt, dat aan zeer belangrijke kantoren van ontvang, een bijzonder controleur kan worden toegevoegd, speciaal met het nagaan van alle de werkzaamheden van den Ontvanger, aan wiens kantoor hij is geattacheerd, belast.

Ik moet bij deze functie even afzonderlijk stilstaan. Zij doet toch sterk denken aan die van den controleur, die we bij de convoyen en licenten leerden kennen.

Ook onder de Bataafsche Republiek was iets dergelijks behouden. Er waren toen twee contrarolleurs, één van de uitgaande- en één van de inkomende rechten alleen „ten kantore der convoyen en licenten te Amsterdam”. Deze moest in het algemeen opvolgen hetgene aan den contrarolleur bij de instructie van 11 Juni 1597 was voorgeschreven, of bij volgende Wetten of orders opgelegd. Zijn post doet eeniger mate denken aan die van den tegenwoordigen controleur der invoerrechten en accijnzen.

Tot Hoofd- en Ordinaris-ontvangers, grensjagers te paard en te voet, chaloep-roeyers, Commissarissen tot de expedities en declaraties, ambtenaren van den actieven dienst in het algemeen (de eerste maal dat die term wordt gebezigd!) — hoe sterk die romantische titels ook spreken tot de verbeelding, kan ik tot mijn spijt mijn opsomming niet uitbreiden.¹⁾

¹⁾ Beide met het Reglement op de Comptabiliteit uitgegeven in 1843 bij Joh. Noman en Zoon te Zalt-Bommel.

²⁾ Gogel wilde blijkens zijn Memoriën en Correspondentiën, p. 239, al paste ook hij zich in zijn voorstel gedeeltelijk aan, aan den nieuwen tijd, een organisatie bestaande uit 3 Inspecteurs-Generaal, met 3 aides, 1 adviseur, 5 kommiezen-generaal (met 5 aides), 17 direktors (België), 51 inspecteurs, 150 aides en controleurs.

De personeelsorganisatie van 1819 bleef in hoofdzaak lange jaren behouden; wat er na dien veranderde, is aanpassing aan gewijzigde omstandigheden, niet fundamenteele wijziging van het systeem.

Het reglement op de comptabiliteit werd — zie de werken van de inspecteurs *Hoefnagels* en *Cremer* — geacht nog steeds het fundament der comptabiliteit te zijn, tot na den wereldoorlog van 1914 bezuinigingsoverwegingen den doorslag gaven tot het invoeren van een nieuwe, vooral deugdelijker, comptabiliteit, die op de hoogte was van de eischen van huidig administratief beheer, en die we aan de eerste reorganisatiecommissie van het dienstvak danken. Wat de *organisatie* betreft, vonden langen tijd slechts kleinere formeele wijzigingen plaats, welke ik, omdat zij het aspect weinig veranderen, niet alle in details behandelen zal, en die thans voor goed de invoerrechten en accijnzen onafscheidelijk en in administratief verband ook de directe belastingen, bijeen brachten, door de invoering van het Stelsel van 1821.¹⁾ Men kan die wijzigingen vinden in de K. B.'s 18 Nov. 1822 en 12 Febr. 1823, (gevolg van de invoering van de Algemeene Wet van 1822, werk van *Gogel* en *Appelius*²⁾ in hoofdzaak), en voorts in V. 1849—10, V. 1852—40, K. B. 26 Febr. 1853 no. 63, V. 1861—114, het K. B. van 14 Febr. 1864 no. 17, waarbij regelen werden vastgesteld omtrent de benoeming van controleurs der directe belastingen, in- en uitgaande regten en accijnzen, V. 1867—128.³⁾

In het algemeen reglement wegens het beheer der geldmiddelen in het Koninkrijk (24 Oct. 1824 No. 69), wordt gezegd, dat de invordering van 's Lands middelen en inkomsten van de *directe belastingen, in- en uitgaande regten* en *accijnzen* zal geschieden op de kantoren van de daartoe aangewezen ontvangers.

Want tegelijk met de invoering van het belastingstelsel van 1821—22, op 1 Jan. 1823 is *het Dienstvak* der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen geboren. Ook de „verzameling” begint met dien dag.⁴⁾

Belangrijk is nog, dat in 1844, de functie van den Gouverneur, die eigenlijk de allerhoogste belastingambtenaar in de provincie was, (Bij K. B. 4 Sept. 1823 no. 9 werd hem het bestuur en toezicht over de onderscheidene taken der ontvangsten van de provincies opgedragen) geheel werd *provinciaal* ambtenaar, waarmee vrijwel de laatste bemoeiing van de algemeene autoriteiten met den belas-

¹⁾ Zie over de onvoldaanheid met Appelius' werk van 1816, 1819 en 1820 en het, tegen diens wil, betrekken in den herzieningsarbeid van Gogel, de Mem. en Corr. van Gogel en p. 136 en 260 van *Sillem*.

²⁾ Zie uitvoerig *Bok*, de Belastingen in het Nederlandsch parlement, p. 15.

³⁾ Bij K. B. 19 April 1859 no. 76, werd het eerste (vergelijkend) examen voor aspirant-surnumerair ingesteld.

⁴⁾ Zie onderschrift vignet Recueil Zeezaaken, in het artikel *Retorsie*.

tingdienst, die sinds de Middeleeuwen reeds zoo zeer was ingekrompen, verviel.¹⁾

Verdere ontwikkeling in de 19de eeuw. Samenwerking met colleges.

Het nieuwe tijdperk is er een van volslagen splitsing, althans in principe, van ontvanger en controleerend of aanslagregelend ambtenaar.

Daarbij is echter tweeërlei op te merken.

1. Bij de invoerrechten en accijnzen blijft het vaststellen van het verschuldigde bedrag bij de ontvangers. Er is slechts *controle* daarop bij hoogere autoriteit. Bij sommige directe belastingen is dit in meerdere of mindere mate ook het geval; nooit geheel, want de controleur krijgt invloed op beschrijving, schatting, opmaking van kohieren, enz.

2. De Controleur doet slechts een deel zijner werkzaamheden zelfstandig — het zijn die welke hij verricht in verband met de taak hem inzake comptabiliteit, controle en leiding van ambtenaren en enkele op zich zelf staande, in de wet zelf genoemde, functies aangewezen; werkten de ontvangers met de inning belast in Middeleeuwen en onder de republiek met colleges en commissarissen die de aanslagen vaststelden, *thans stelt de tegenvoeter van den ontvanger, de controleur, met die colleges te zamen den aanslag vast.*

— Het is nu de plaats aan dit college, het *Zetters-college*, een afzonderlijke bespreking te wijden.

Ik wees reeds op de verschillende „losse” colleges, die bij deze en gene gelegenheid optraden; met een enkel woord ook reeds op de „sethmeesteren”²⁾, die reeds zeer vroeg bij het uytsetten der „grondbelasting” van divers allooi optraden. Zoo vermeldt *Avis*, p. 34, het „Register van Uytsettinge, om te vinden die XXIIm gouden gulden tot mijne genadiche heren van Utrecht behooff van 1525”.

Dit *zetten* van de grondbelasting was de oudste vorm van medewerking van vertegenwoordigers der burgerij en zij kwam het meest voor.

Toen nu bij Wet van 3 Frimaire an VII, de Wet die het beginsel van samenwerking van een Rijks fiscaal, ambtenaar met plaatselijke autoriteiten en ingezetenen (*répartiteurs*) vertegenwoordigende de burgerij, het Fransche stelsel dienaangaande werd ingevoerd, kregen als van zelf die colleges den naam van *Zetters-colleges*.

De regeling dier wet bleef drie vierden eener eeuw de grondslag van de wijze van aanslagregeling der directe belastingen.

¹⁾ De hoogste hierarchieke ambtenaar in de provincie in de 19e eeuw, is daarna de directeur (de titel wijzigde vaak arrondissements-directeur (1843), provinciale directeur (1855), directeur (1867), provinc. inspecteur, wederom directeur), die de voornaamste administratieve functies van de vroegere advocaten fiscaal en commis-generaal van diverse soort, in zich vereenigt. De *vervolgende* functie is echter van de zijne gescheiden en berust thans gedeeltelijk bij den Rijksadvocaat — die overigens *onder* den directeur ressorteert — en gedeeltelijk bij den Officier van Justitie.

²⁾ Zie Formsma, p. 83 (plm. 1523).

Eerst bij wet van 5 April 1870 Stbl. 63, werd de frimaire wet vervangen, zonder dat principieel veel veranderde.

Allengs echter boetten de zettters van hunne positie in. Zij waren in 1870 en ook later nog gehandhaafd,¹⁾ om twee gepresumeerde eigenschappen: hun deskundigheid, en omdat contribuabelen in hen, als medeburgers, meer vertrouwen zouden hebben. Hun deskundigheid bleek allengs zeker niet grooter te zijn dan die van het corps plaatselijke ambtenaren — het vertrouwen der medeburgers bleek ook een fictie; „een feit is het, dat men er de laatste 10 jaren van haar bestaan niet veel meer heeft gemerkt”.

Dat laatste, en in 't algemeen de geringere behoefte aan „medewerking” van buiten ambtelijke instanties, is mede te verklaren, uit de instelling van de Administratieve Rechtspraak van R. v. B. en H. R.. De belangen der burgerij zijn aldus volledig beschut.

De grondbelasting, voor welke wij haar het eerst zagen verschijnen, benutte ze ook het laatst. Wèl werden voor de Inkomstenbelasting aanvankelijk nieuwe colleges ingesteld, doch practisch is thans de aanslagregeling geheel in handen van den fiscaal ambtenaar, in den regel de inspecteur.

Vrijwel over de geheele lijn heeft de ontwikkeling der dingen gebracht het bepalen van de verschuldigde bedragen, niet door commissies met ambtenaren, doch door ambtenaren alleen.

De te groote deugdelijkheid was kostbaar. De ervaring heeft geleerd dat door deugdelijke eischen voor opleiding en benoeming te stellen, in een *eenvoudiger* administratie *meer* kan worden bereikt dan vroeger in een ingewikkelde.

In aansluiting aan hetgeen over de Zettterscolleges is geschreven, moge ik nog in 't kort uiteen zetten, hoe de controleur der directe belastingen, wien oorspronkelijk ook de werkzaamheden van de grondbelasting waren opgedragen, van dit werk werd ontheven en hoe er een „inspecteur der directe belastingen” was veel eerder dan 1894 en voor een geheel andere taak.

Uit V. 1825—140 bis, Circonscription der Arrondissementen, controles en kantoren der administratie in de onderscheidene provincies van het Rijk, en andere verzamelingnummers, b.v. 1829—87, en uit de resoluties, waarin over grondbelasting wordt gehandeld, kan men de conclusie trekken, dat er toen ter tijd één soort controleurs is, dus niet een controleur der Grondbelasting afzonderlijk.

Uit V. 1844—3 blijkt echter, dat er is geweest een Kon. Besluit van 8 Maart 1839, No. 87, waarin was geregeld een provinciale bewaring van het kadaster, die toen ophield te bestaan, terwijl daar verder gesproken wordt van controleurs van het kadaster, als van een bestaand corps, dat bij datzelfde artikel 6 van datzelfde K. B. werd aangewezen. Mag ik aannemen, dat toen de functie voor het eerst werd gesplitst?

Voor de verdere geschiedenis²⁾ der functie controleur van het kadaster, later der directe belastingen en van het kadaster, later

¹⁾ Vgl. Sinninghe Damsté, Inl. Ned. Bel. Recht, p. 78.

²⁾ Men zie voorts V. 1844—125, V. 1851—16, V. 1862—1, V. 1870—155, V. 1877—4, V. 1887—29, O.B. V. 1904—36, V. 1907—56, V. 1910—11, V. 4238.

der grondbelasting, de functie, die thans ten doode schijnt opgeschreven, moge ik naar de verzameling¹⁾ verwijzen. Ik vestig er alleen de aandacht op, dat bij V. 1851—16 een *inspecteur* der directe belastingen en van het kadaster werd ingesteld om toezicht te houden op het werk der controleurs; het ambt van den lateren inspecteur der *grondbelasting* vermeld bij V. 4238.

Na 1869 tot 1904.

Aan het organisatiebesluit van 1869 (V. 1869—70) was nog een lang leven beschoren, al bleef alles, gedurende den tijd van zijn bestaan uitteraard niet zooals het in den beginne was.

De bekende belastinghervormingen van Pierson, de invoering der Bedrijfs- en Vermogensbelasting, die later voerden tot het steeds meer naar voren brengen der directe belastingen, tot ze in de Inkomstenbelasting haar beslag kregen, worden elders behandeld; zoodat ik ze niet uitvoerig behoef te vermelden.

Bij K. B. 21 April 1894 No. 11 onderging de toen bestaande titulatuur, in verband met die invoering van de bedrijfs- en vermogensbelasting, — men achtte het ongewenscht dat de titel van den aanslag-regelenden ambtenaar der registratie en domeinen zou zijn *inspecteur*, dien der directe belastingen *controleur* — wijziging. De provinciale inspecteur werd weer directeur, de controleur inspecteur.

Met Sprenger van Eyk heeft *Pierson* zijn stempel op die wijziging gedrukt; geen andere Minister van Financiën uit de 19de eeuw treedt, wat belastinghervorming betreft, meer op den voorgrond dan hij, doch in het bijzonder verdient zijn beeltenis in *dit* boek²⁾ plaats, in verband met de lijn die hij aangaf ten aanzien van de belastingadministratie en de weder instelling van het ambt van inspecteurs voor het dienstvak der directe belastingen, invoerrechten (sinds K. B. V. 1877—111 niet meer in- en uitgaande rechten) en accijnzen.

Organisatiebesluiten van 1904, 1920 en 1927. Ontwikkeling tot heden.

De uitvoerige bladzijden aanvankelijk aan de *laatste* geschiedenis gewijd, zullen de lezers niet zien. Plaatsgebrek dwong ze weg te laten en in hoofdzaak met verwijzing naar voorschrift, vak- en andere literatuur, die daarover zeer uitvoerig is, te volstaan.

Twee punten zijn wat titulatuur der inspecteurs betreft, nog te vermelden. De instelling van *hoofd*-inspecteurs in de provincie maakte het noodzakelijk, dat de hoofdinspecteurs aan de Departementen verdwenen. Zij kregen den departementen titel van *administrateur*.

¹⁾ Zie noot vorige blz.

²⁾ Zie bij het hierna volgend artikel.

Het O. B. 1904 onderscheidde naast de gewone, belangrijke inspecties, waaraan toelage waren verbonden; deze heetten onofficieel generaals-inspecties. Ook *deze* charme in titulatuur heeft tegenover de gelijkmakende tendenzen van de 20ste eeuw het veld moeten ruimen.

In dezen tijd ligt echter de grootste groei van het ambt, liggen een enorme uitbreiding van bevoegdheden en velden van werkzaamheid, reorganisaties, fusie- en afscheidings-plannen en -werkelijkheden. Veel daarvan — in het bijzonder wat de verandering in de werkzaamheden betreft — zal in hierna volgende studies worden gezien, voor een ander deel is het nog geen „historie”. Zoo mag ik mij om meer dan één reden voor verschoond houden, hierop uitvoerig in te gaan.

Er mee samen hangt echter de instelling van *afzonderlijke* inspecties (dus ook *inspecteurs*) der directe belastingen naast inspecties inv. en acc., welke regeling haar voorloopig beslag kreeg bij V. 4772. Waren vóór dien de inspecteurs in het algemeen *tegen* zulke afscheiding, na de invoering van omzetbelasting, coupon- en doode-handbelasting werd ingezien, dat het vak zóó omvangrijk was geworden, dat — ook bij erkenning van verschillende bezwaren — aan een splitsing niet meer viel te ontkomen.

Ik kan thans de opeenvolgende tijdvakken¹⁾ aldus karakteriseeren:

Jongste graventijd: Geen afzonderlijke belastingadministratie.

Latere graventijd: In de steden en in de graafschap ontwikkelt zich een eenvoudige belastingadministratie in den vorm van ontvangers van allerlei soort.

Opstand tot Revolutie-tijdperk: de latere vormen in den eenheidsstaat zijn in embryovorm aanwezig bij de ambtenaren der convoyen en licenten als „Rijks”administratie en *provinciaal* bij de controleurs en de commiezen (generaal) der gemeene middelen.

Directe belastingen: ontvangers met (losse) commissarissen.

Revolutie-tijdperk: Ombouw à l'instar de Paris. De gemeente- en provinciale belastingen worden grootendeels *Rijks*belastingen en inning, heffing, controle wordt grootendeels overgebracht bij *Rijks*-ambtenaren.

Herboren onafhankelijkheid: Uitbouw van het Fransche systeem. Belastingregeling *met*, allengs *zonder* colleges. Bij de dir. bel.: principieel steeds meer scheiding tusschen aanslag-regelend en invorderend ambtenaar. Het vak wordt ten slotte te veel omvattend, om door één Hoofdambtenaar op voldoende wijze te worden beheerscht.

¹⁾ Gezwegen van reeds uitgetreden, nog levend geslacht; verdient in 't laatste tijdvak nog één man van „singuliere” gaven afzonderlijke vermelding: De Controleur *Motké*, later Inspecteur-Generaal in Ned.-Indië, de schepper o.a. van de Gedistilleerd-wetgeving van 1862.

DE GROEI VAN HET AMBT IN EEN NIEUWEN TIJD.

Mijn rondgang heb ik, schoon wat den laatsten tijd betreft in al te snel tempo, volbracht.

Doch mijn taak heb ik nog niet geëindigd.

Over de ontwikkeling van het inspecteursambt blijft nog veel te zeggen: hoe het *wezen* van het ambt in de laatste 100 jaar verruimd is en breeder geworden en hoe ook individueel de leden van het corps zich hebben geweed.

Meer nog dan in de *wetgeving* is er veranderd in de theorie van het gemeene recht en in de psyche, de karaktereigenschappen, die van den inspecteur worden geëischt.

Een eerste symptoom, waaruit kan blijken dat de wijze waarop de taak werd vervuld, van beteekenis werd geacht, was, dat in 1896 een departementale deputatie de inspecteurs langs toog, om hun toe te lichten, hoe de personeele belasting was toe te passen, op welke wijze zij persoonlijk de aanslagregeling hadden te leiden. Maar ook *dat* was slechts het kleine begin.

Voor het eerst na den oorlog kwam het beleid van den *inspecteur* of van een *bepaald* inspecteur, zijn deugden en gebreken in de Kamers der Staten-Generaal, in dagbladpers en tijdschriftartikel ter sprake. Hij begon zich zelf rekenschap te geven van de veelzijdigheid van zijn taak, en van wat thans van hem geëischt werd. En als hij er zich zelf geen rekenschap van gaf, weldra zou hij door rechtspraak van Raad van Beroep en Hoogen Raad, en door het optreden van belasting-consulenten *gedwongen* worden er zich rekenschap van te geven.

Voor het eerst kwam duidelijk naar voren, dat van den inspecteur iets anders, althans meer, werd geëischt, dan nauwgezet toe te passen de fiscale wet.

Dat werd geaccentueerd, toen het werk „De Inkomstenbelasting” van Sinninghe Damsté, toen nog chef van de afd. Directe belastingen, verscheen, een boek dat een geheel anderen geest ademde dan de compilatiearbeid waarmee men tot dan toe in den regel genoeg had moeten nemen.

Bij de onmogelijkheid van weerkeer van het oude particularisme, had de codificatiegedachte — unificatie, centralisatie, rechtszekerheid — veel van haar inslaande kracht verloren — de vrees voor rechtsonzekerheid, mede onder invloed van Molengraaff en het gemeen recht, week.

In deze sfeer en mede die van *Dr. Enno Becker's* Reichsabgabenordnung, ontstond — toen de door den wetgever gewilde belastingheffing op allerlei wijze werd ontgaan en misbruik moeilijk anders scheen te keeren — de Richtige Heffingswet en viel bovendien straks telken male te vragen naar het *wezen* der dingen.

Bij zulke wetgeving is, kan de inspecteur niet langer zijn de man die letters toepast, doch komt zijn heele persoon in 't geweer en hangt daarvan mede de toepassing af.

Ook de Staatsleer onderging wijziging.

Van 't stelsel van decentralisatie dat lang als 't heerschende hier te lande werd aangemerkt,, kwam weer de leer op van een eigen recht van Overheid,¹⁾ van de deconcentratie.²⁾ Daaruit komt voort, in eerste instantie, de vraag welke plaats de overheid, de administratie, toekomt tegenover den Rechter,³⁾ doch ten slotte die wat de inspecteur, wien een eigen taak in een wet is opgedragen, tegenover rechtspraak en overheid heeft te doen.

Die positie is een onafhankelijke. *Steinmetz*⁴⁾ — die geen deconcentratie, doch slechts een beperkte ambtelijke decentralisatie erkent — en *van der Grinten*⁵⁾ gaan te dien opzichte al zéér ver, doch ook *Sinninghe Damsté*⁶⁾ concludeert: „Een ambtenaar gezet „in de positie van een inspecteur, maakt men niet straffeloos tot „een ledepop. De Inspecteur behoort te zijn een persoonlijkheid „met eigen inzicht, iemand van wien wat uitgaat. Met een gebon- „dene zal de fiscus nooit iets bereiken.”

„Voor al de in den vorm van resoluties van den Minister van „Financiën aangegeven voorschriften, zijn naar den vorm instruc- „ties van hoofden van dienst aan onder hen werkende ambtena- „ren, maar naderen naar hun materiele inhoud en hun effect naar „buiten dicht tot het wettelijk voorschrift met algemeen bindend „karakter”.⁷⁾ Zulke teere plantjes eischen voorzichtige en zorg- „vuldige behandeling!

In een redevoering, door *Mr. G. Vissering* d.d. 2 Juni 1923 voor de Vereeniging van Inspecteurs, hield over circulatiebanken en inflatie,⁸⁾ wees deze er de inspecteurs op, dat zij b.v. in een tijdperk van deflatie als men toen beleefde, als inspecteur niet „plus royaliste que la roi” moet zijn, omdat de belastingen dan moeten worden voldaan in een waardemeter, die in naam hetzelfde is, doch niet in werkelijkheid.

En in een rede van *Mr. Dr. Sinninghe Damsté* eveneens voor onze Vereeniging⁹⁾ èn in zijn *Inl. tot het Nederlandsch Belastingrecht*, accentueerde deze, dat de inspecteur, de dienaar van den

¹⁾ Zie Prof. Mr. C. B. de Savornin Lohman, „Het eigen recht der Overheid”, *Diesrede* 1927.

²⁾ Zie *Sinninghe Damsté*, *Ink. Bel. recht*, p. 73. *De Bedrijfseconoom*, Nov. 1925 en *Van Poelje*, p. 89 vlg.

³⁾ Zie daarvoor *Inl. Ned. Bel.*, p. 291 vlg. en daar geciteerde literatuur.

⁴⁾ *De Indische Vennootschapsbelasting*, p. 347 vlg.

⁵⁾ *Ned. Bestuursrecht*, p. 25.

⁶⁾ *De Bedrijfseconoom*, Nov. 1934.

⁷⁾ *Van Poelje* p., 43.

⁸⁾ Zie *W.D.I.A.* 2063.

⁹⁾ Zie *W.D.I.A.* 2607.

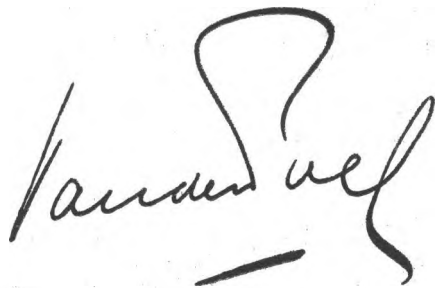
fiscus, zich bij de vervulling van zijn taak vóór alles heeft te doen leiden door vrouwe Justitia.

Zoo werd bij den inspecteur wakker geroepen en gehouden het besef, dat zijn ambtelijke taak niet alleen een administratieve, controleerende, fiscaal-technische is, doch ook een maatschappelijke, een juridische en economische. En dit besef moet het evenwicht brengen in een niet steeds gemakkelijk en niet altijd bevrediging gevend ambt, waarin hij eenerzijds staat tegenover zoo velerlei ontduiking, anderzijds tegenover de soms hard schijnende letter der wet. Menig artikel in het Weekblad der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen kan getuigen van de wijze, waarop men zich moeite gaf, om de stof te beheerschen en lijnen voor de toekomst uit te stippelen, en waarop men trachtte beide kanten der medaille even helder te belichten. Krachtig werkt tot een verdere ontwikkeling en verheldering van inzicht mede de jonge „Vereeniging voor Belastingwetenschap”, een arbeidsveld en een leerschool tegelijk.

Ook thans nog stellen nieuwe gedachten over Recht en Staat nieuwe vragen; zelfs wordt aan den hechtsten peiler van onze gedachten, het adagium „belasting naar draagkracht”, geschud. De economie is in geheel andere banen geleid.

Dit alles te gedenken heeft mijns inziens niet alleen historische waarde. Gedenken is niet alleen *terugzien*, maar ook *vooruit*. De bel luidt voor een nieuwe ronde in andere formatie en dit boek beoogt niet alleen retrospectie, maar meer nog: de zorg voor een verdere en betere ontwikkeling van taak en ambt aan de inspecteurs der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen — en aan hen die het *geweest* zijn! — op te dragen.

En kennis van vorigen groei en ontwikkeling is om te kunnen bijdragen tot verderen uitbouw een eerste vereischte.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'A. van der Veld'. The signature is written in a cursive, flowing style with a large loop at the top and a long tail that curves back under the main body of the name.

Kon. Besluit van 15 Februari 1868, n^o. 16,

houdende vaststelling van een ambtscostuum voor de hoofdambtenaren bij het vak der directe belastingen, in- en uitgaande regten en accijnzen.¹⁾

Wij Willem III, enz. enz. enz.

Herzien het Koninklijk Besluit van den 7 Juni 1841 no. 70 en Ons besluit van den 16 Maart 1857 no. 2,

Op de voordracht van Onzen Minister van Financiën van den 13 Februari 1868 no. 79, afd. Personeel,

Willende voor de hoofdambtenaren bij het vak der directe belastingen, in- en uitgaande regten en accijnzen een ambtscostuum vaststellen, hetwelk zij desverkiezende, bij geschikte gelegenheden kunnen dragen.

Hebben goedgevonden en verstaan het voormeld costuum te bepalen als volgt:

1e. *Voor de Hoofd-Inspecteurs:*

een gekleede frok van donkerblauw laken, volgens de snede van het klein kostuum der Ministers, met eene rij vergulde knopen, waarop eene gekroonde W, en in overeenstemming met de hiernevens gevoegde teekeningen No. 1, 3 en 5 met goud geborduurd op den kraag, op de opslagen, ter breedte van zes Nederlandsche duimen en op de tasschen der zakken, een wit kazimiervest; een wit kazimieren of donkerblauwen pantalon voorzien van een goud galon ter breedte van vier Nederlandsche duimen; een driekante hoed met een liggende witte of zwarte pluim, gouden lis en oranje kokarde en een degen met verguld gevest.

2e. *Voor de Directeurs:*

hetzelfde costuum, doch het borduursel op de opslagen slechts ter breedte van vier Nederlandsche duimen.

3e. *Voor de Hoofdcontroleurs en de Entrepouseurs bij de entrepots der eerste klasse:*

hetzelfde costuum als onder No. 2 vermeld, doch de kraag volgens de teekening No. 2 van weerszijden slechts ter lengte van vijftien Nederlandsche duimen, geborduurd en de tasschen der zakken volgens de teekening No. 6 alleen met goud geboord.

4e. *Voor de controleurs:*

hetzelfde kostuum als onder No. 3, doch de opslagen volgens de teekening No. 4 alleen met goud geboord.



¹⁾ Opgenomen, daar dit Kon. Besluit niet in de Verzameling is geplaatst en bij velen onbekend is, met een vignet van het versieringsmotief van het costuum.

De invloed van de ontwikkeling der belastingwetgeving op het Inspecteursambt.



Met het beginsel dat aan de verschillende belastingheffingen ten grondslag ligt, staan des Inspecteurs taak en werkzaamheid in onverbrekkelijk verband.

De vraagstukken der administratie zijn in de *praktijk* de belangrijkste, maar juist daarom mogen zij door de *theorie* niet verwaarloosd worden. Zij maken de theorie levend, want de leer der administratie moet aangeven hoe de belastingbeginselen zich in de *praktijk*, in het praktische leven kunnen verwezenlijken.

Het belastingrecht leert de middelen, waardoor de belastingbeginselen kunnen verwezenlijkt worden en is niet een zaak van handigheid. Eerst de algemeene regelen door logica en ervaring geleerd, moeten aan de *praktijk* den leidraad geven en den vasten bodem vormen voor de steeds onmisbare, en vooral in belastingzaken niet genoeg te waardeeren ondervinding en tact.

De taak der belastingadministratie is de belastingwetten in toepassing te brengen. Zij moet derhalve de beginselen, in deze wetten neergelegd door voorschriften en bepalingen, uitwerken, en vervolgens de belastingheffing in overeenstemming met al deze maatregelen voltrekken.¹⁾

Invoerrechten en Accijnzen.

Het nauw verband tusschen invoerrechten en accijnzen, leidde tot één beheer en één wetgeving voor beide. Reeds was in 1819 het beheer over beide vereenigd en in 1822 volgde daarop — „alzo Wij de overtuiging hebben verkregen, dat het ter bevordering van duidelijkheid en eenvoudigheid meest doelmatig zijn zal, die bepalingen (omtrent de invordering van rechten en accijnzen bij den in-, uit- en doorvoer) te omvatten in één algemeene wet, met bijvoeging in dezelve van de noodige afzonderlijke voorschriften, ten aanzien der accijnzen in verband met de bijzondere wetten daaromtrent” — de bekende wet van 26 Augustus (Stbl. No. 58)

¹⁾ Zie Cort v. d. Linden. Leerboek der Financiën.

„over de heffing der rechten van in-, uit- en doorvoer en van de accijnzen”.

Een jaar tevoren had de wet van 12 Juli Stbl. no. 9 de grondslagen van een in te voeren *stelsel* van belastingen bepaald, een stelsel, waarin de directe belastingen naast de indirecte belastingen, de accijnzen, de gouden en zilveren werken en de in- (en uit)gaande rechten een plaats vonden, en dat zich tot op den huidigen dag heeft kunnen handhaven. Het bevat, volgens de toenmalige Regeering, een geheel van belastingen „toenemende in een juiste evenredigheid tot den staat en het fortuin der belastingsschuldigen”.¹⁾

Van de belastingen welke uitvoering aan ons dienstvak werd opgedragen, waren die op de invoerrechten en accijnzen oudtijds ongetwijfeld uit financieel oogpunt de voornaamste, en al moge dan ook naderhand het belang der directe belastingen in hooge mate zijn toegenomen, dit neemt niet weg, dat de invoerrechten en accijnzen in ons belastingstelsel bij voortdoring een zeer belangrijke plaats zijn blijven innemen.

De ontwikkeling van het snelverkeer, het opwerpen van handels- en verkeersbelemmeringen tusschen de Staten onderling, zoomede de invoering van een geheel nieuwe tariefwet en verschillende crisisheffingen waren oorzaak dat allerlei maatregelen van aanpassing aan nieuwe toestanden noodzakelijk werden, terwijl de steeds toenemende grensfraude in de oorlogsjaren en later, eveneens tot het nemen van krachtige maatregelen ter onderdrukking van den smokkelhandel heeft aanleiding gegeven.

Tot contrôle der accijnzen zijn de bedrijven aan verschillende regels onderworpen, welke alle ten doel hebben het toezicht op den aard en de hoeveelheid der productie mogelijk te maken. Deze regels betreffen zoowel de wijze van bedrijf, den aard der werktuigen, de verhouding tusschen grondstof en fabrikaat, den tijd van productie of debiet, alsook de localiteiten waar het bedrijf mag worden uitgeoefend. Zoowel bij de invoerrechten als de accijnzen is ook het vervoer aan vormen gebonden en wordt dit tot bepaalde tijden en wegen beperkt, terwijl verder op het zoogenaamde onvrije territoir, de gewone vrijheid van verkeer aanmerkelijk is beknot. Alle deze regelen vereischen steeds het toezicht en de contrôle der ambtenaren.

Tegenover de voortschrijding der techniek en de kennis dergenen die steeds door nieuwe toepassing der wetenschap belasting trachten te ontgaan, moet de fiscus de kennis der ambtenaren stellen, die van hun kant aan diezelfde wetenschap middelen weten te ontleenen om de pogingen der belastingsschuldigen te

verijdelen. In het algemeen zal men echter moeten trachten het daarheen te leiden „dat in de betrekkingen tusschen de ambtenaren der schatkist en de belastingschuldigen meer en meer het beginsel van wederzijdsche welwillendheid en goede trouw heerschend worde.¹⁾

De bijzondere taak der ambtenaren wordt in de onderscheidene belastingwetten en daarbij behoorende instructies omschreven. In zeer algemeenen zin, zou men ten aanzien van den inspecteur kunnen zeggen dat hij is belast met de controle der ontvangers en met de zorg voor een gelijkmatige toepassing der wet en van de door het Hoofdbestuur gegeven voorschriften.

Een nauwkeurig toezicht over zijn ondergeschikt personeel was in 't bijzonder den controleur (inspecteur) o.a. bij een ministerieële resolutie van 27 Januari 1847 voorgeschreven. Hij moet „de onder hem ressorteerende commiezen zooveel mogelijk in hun dienstpraestatiën zelf nagaan en de visitatiën van fabrieken, molens, bakkerijen, slachtplaatsen enz. van tijd tot tijd met hen verrichten... terwijl hij overigens een streng toezicht moet houden op het burgerlijk gedrag der commiezen en tegen alle vexatoire handelingen waken”.

Uit de bewoordingen van deze resolutie blijkt wel dat deze ambtenaren bij de heffing der invoerrechten en accijnzen een belangrijke rol spelen, immers aan hen is het constateeren der belastbare objecten opgedragen.

Directe Belastingen.

Een groot deel der belastingen is afkomstig uit den tijd toen het belastingstelsel er op gericht was om de belastingen in verband te brengen met uiterlijke kenteekenen; die uiterlijke kenteekenen geven de ambtenaren bij de vervulling van hun taak steeds een element van zekerheid.

Totdat in het laatst van de vorige eeuw de theorie der draagkracht zegevierde, een beginsel dat even oud als eenvoudig, inderdaad als het juiste beginsel moeilijk te loochenen valt, werden de zakelijke opbrengstheffingen, heffingen dus naar waar te nemen kenteekenen van welstand en verteringsheffingen, vrij algemeen geheven.

De omstandigheid dat de groei van vele ondernemingen verschillen in opbrengst tengevolge had, welke grooter waren dan men die ooit had gekend, was oorzaak dat velen in staat waren om door opleg van een groot deel van hun inkomen, hun toekomstige inkomsten in toenemende mate te vergrooten. Door de invoering van progressieve inkomstenheffingen werd het diffe-

¹⁾ Vissering, Handboek 2e deel, blz. 146.

rentieel inkomen in meerdere mate belast en bleef het bespaarde inkomen niet langer vrij van belastingen. Daarnaast bleven de verteringsbelastingen mede als kenmerk van draagkracht bestaan. Zoolang de belasting nu betrekkelijk laag werd gehouden, behoefde men van de progressieve inkomstenbelasting weinig of geen belemmering van kapitaalvorming te vreezen. Zelfs was dit niet het geval, toen in het begin van de 20e eeuw de voortzetting der sociale voorzieningen meer geld vroeg, totdat ook hier tengevolge van den wereldoorlog een tijdperk van nieuwe voorzieningen werd ingeluid.

Zoo heeft iedere belasting een eigen periode waaruit zij voort komt. Wel worden soms naderhand andere elementen daarin gebracht — wij denken hierbij b.v. aan de grondslagen van de Personeele belasting — maar het eigenlijke *karakter* van iedere belasting wordt toch bepaald door den tijd waarin deze werd geboren. Naar dat karakter richt zich de werkzaamheid van hen die in de eerste plaats als de uitvoerders der belastingwet zijn aan te merken, wier contrôle ten doel heeft om na te gaan in hoever de belastingschuldigen de wet nakomen, ten eerste door te waken dat allen die volgens de wet tot belastingbetaling verplicht zijn, bekend worden, doch verder dat allen hun schuld ook ten volle kwijten. Derhalve moet bij iedere belasting worden bepaald: 1e. wie belastingschuldig is; 2e. welke de grondslagen zijn zijner belastingschuld en 3e. hoe groot het bedrag der belasting is dat hij betalen moet.

De vaststelling dezer feitelijke gegevens is het belangrijkste vraagstuk der belastingtechniek en ontmoet bij de verschillende belastingen zeer verschillende moeilijkheden. Zijn eenmaal die feiten bekend, dan nóg blijft het vaak moeilijk de concrete verplichtingen der individuen vast te stellen. Daarom is noodig een uitstekend opgeleid en geschoold personeel; niet alleen omdat een onkundig ambtenarenpersoneel de belastingwetten niet naar behooren kan uitvoeren, maar ook omdat de achtting van het publiek en diens tengevolge de onschatbare vrije medewerking der belastingplichtigen, afhankelijk zijn van de achtenswaardigheid der personen die de Staat in zijn dienst heeft.

Bij de directe belastingen wordt de vaststelling der feiten in den regel ingeleid door de uitreiking van een aangiftebiljet, dat behoorlijk ingevuld en ondertekend moet worden teruggezonden en waaruit van het inkomen, de opbrengst, de uitdeeling of het vermogen, of ten aanzien van de personeele belasting, van bepaald omschreven feiten, uiterlijke kenteekenen waaruit de belasting naar bepaalden maatstaf wordt berekend, moet blijken. Ook voor de bepaling der inkomstenbronnen moeten dus de belangrijkste gegevens uit die aangiften zelve worden geput, doch zij

die met de praktijk der aangiften kennis maakten, weten maar al te goed hoeveel aan die aangiften veeltijds ontbreekt.

Reeds ten tijde van de patentbelasting was 's menschen toeleg al niet beter. Toen gold evenwel de aangifte van den patentplichtige slechts bepaalde feiten, b.v. het feit van een of ander bedrijf uit te oefenen, en waren de gevolgen van onjuiste aangifte dus minder effectief dan dit bij meer gespecificeerde aangiften het geval is. De ondervinding, aldus de Regeering in 1819, had doen zien „dat de patentplichtigen voor de aanslagen van welke beroepen bij de wet geen vaste beginselen ten maatstaf gesteld zijn, buiten staat waren zich zelve te rangschikken in diegene der voor hen opengestelde klassen als waarin zij. . . behooren. . .”, en nadat verder is opgemerkt dat zoovele klassificatiën door den controleur en zettters verbeterd moesten worden lezen wij: „in dit geval toch gaat het denkbeeld hetwelk men hecht aan het nuttige dat de patentplichtige zichzelf taxeere, ten eenenmale verloren, en de geheele handeling ontaardt in een strijd tusschen de ambtenaren, welke hun plicht betrachtende en de wettige belangen der schatkist willende handhaven, den aanslag der belastingschuldigen gronden op publieke notoriëteit, en tusschen de patentplichtigen, welke de belasting die men hun rechtmatig wil opleggen trachten te ontduiken”.¹⁾

De wet legde een belasting op als voorwaarde voor genot van het *voorrecht* om een bedrijf te mogen uitoefenen Niemand zal vermogen — eenigen handel, beroep, bedrijf, handwerk of nering, bij deze wet niet vrijgesteld uit te oefenen. . . . tenzij daartoe voorzien van een patent.²⁾

Geheven naar uiterlijke kenteekenen was evenwel de druk voor vele belastingplichtigen onbillijk en ten andere was er geen reden, waarom naast de daardoor getroffen wordende inkomsten, zooveel andere inkomsten vrij bleven.

Na reeds in 1848 een poging in dezelfde richting te hebben ondernomen biedt een jaar later Minister Van Bosse aan de Kamer een ontwerp aan tot heffing eener tijdelijke algemeene inkomstenbelasting. Het groote bezwaar echter dat tegen deze voorgestelde belasting destijds bestond was, dat de heffing, door den last in de meeste gevallen te laten drukken op de bron van inkomsten en niet op den persoon die de inkomsten trekt, tot groote ongelijkmatigheden aanleiding zou geven, en het kenmerkend karakter van een belasting op de inkomsten miste, daarin bestaande, dat iedere belastingplichtige een evenredig drukkend deel daarvan aan de schatkist afstaat.

¹⁾ Zie Mr. F. N. Sickenga. Geschiedenis der Nederlandsche Belastingen. Deel I blz. 96.

²⁾ Zie art. 1 en 2 der wet.

Het vergaat dan ook dit wetsontwerp als zoovele daarna¹⁾, totdat eindelijk in 1893 de toenmalige Minister van Financiën, Mr. N. G. Pierson, het wetsontwerp tot vervanging van het recht op patent door belasting op bedrijfs- en andere inkomsten tot wet ziet verheven (wet van 2 October 1893 Stbl. No. 149), nadat ook reeds bij de wet van 27 September 1892 (Stbl. No. 223) de heffing eener vermogensbelasting was ingevoerd.

Hiermede is in de fiscale wetgeving een ommekeer tot stand gebracht, waarvan ternauwernood een tweede voorbeeld in de geschiedenis der belastingen is te vinden. De uitvoering der wet op de bedrijfsbelasting werd aan de ambtenaren der directe belastingen opgedragen „wegens hun bekendheid met toestanden op het gebied van het maatschappelijk leven, van handel en nijverheid, waarmede de ambtenaren der directe belastingen — voorgelicht omtrent de bedrijfsinkomsten door commissiën van aanslag — dagelijks in aanraking komen”. Het is een persoonlijke belasting, die in tegenstelling met de zakelijke, alleen de ingezetenen treft, somtijds ook de buitenlands vertoevende burgers van den Staat, hoewel tevens eenige zakelijke elementen als uitzonderingen daarin zijn opgenomen (N. V.'s, comm. vennootschappen op aandeelen, vereenigingen, reederijen, stichtingen enz.).

Door de invoering van deze belasting en die op het vermogen slaagde Minister Pierson er in aan het belastingstelsel hier te lande den vasten grondslag te geven eener heffing naar het inkomen in al zijn schakeeringen, van een belasting die in werkelijkheid is een heffing naar de draagkracht der ingezetenen. Immers de groote fout van het bestaande belastingstelsel was, dat de minvermogenden te zwaar gedrukt waren in verhouding tot hetgeen aan meer goederen was opgelegd. Aan den eisch van een betere, billijker verdeeling van den druk der belastingen, reeds door Thorbecke nagestreefd, werd door de invoering der nieuwe heffingen voldaan.

Sedert nu in 1914 een algemeene over het geheele inkomen geheven inkomstenbelasting is tot stand gebracht, verdween daarmede de in vermogens- en bedrijfsbelasting gesplitste inkomstenbelasting. De Inkomstenbelasting 1914 belast alle (belastbare)

¹⁾ 1851 Wetsontwerp eener rentebelasting door Minister van Bosse.

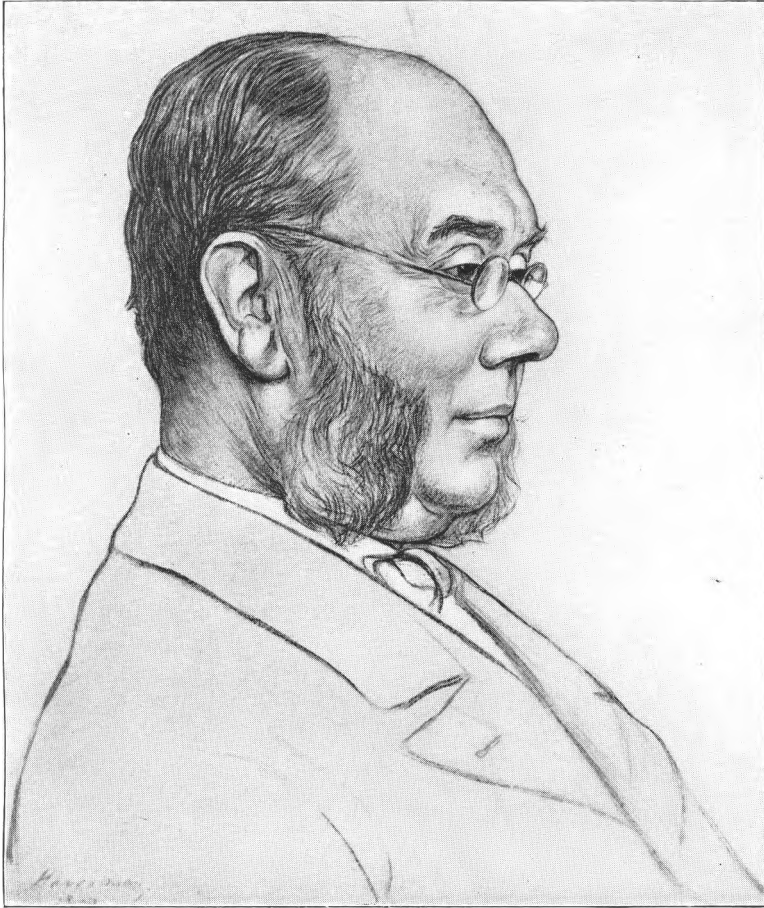
1870 Wetsontwerp betreffende een algemeene belasting op de inkomsten ter voorziening in buitengewone uitgaven en ter vervanging voor het recht op Patent door Minister van Bosse.

1871. Eenzelfde ontwerp door Minister Blussé van Oud-Alblas.

1879. Ontwerp van wet tot heffing eener effectenbelasting door Minister Gleichman, benevens een ontwerp van wet tot heffing eener belasting op de goederen in de Doode Hand.

1880. Wetsontwerp tot heffing eener rente-belasting door Minister Vissering.

1884. Wetsontwerp tot heffing eener klasse-belasting door Minister Grobbee.



H. P. ...

inkomsten naar één progressief tarief en blijft daarmee het draagkrachtbeginsel getrouw. Ook in deze wet, die verder naast vele punten van overeenkomst met die op de bedrijfsbelasting, anderzijds daarvan in menig opzicht afwijkt, is de eigen aangifte als middel gekozen om zich voor de bepaling van het inkomen van de medewerking der belastingplichtigen te verzekeren.

De eigen aangifte is een onmisbaar hulpmiddel bij de vaststelling der feiten en waar de waarheid gemakkelijk te controleeren is, is de eigen aangifte een zeer eenvoudig en werkzaam middel om tot de kennis der feiten door te dringen. Anders wordt de zaak, wanneer de eigen aangifte geschiedt omtrent gegevens die moeilijk voor controle vatbaar zijn, in het bijzonder omtrent het geheel of een algemeen deel van het inkomen of vermogen.

Evenals echter het geheele belastingstelsel ingewikkelder wordt, wordt ook de techniek moeilijker. Hoe fijner de onderscheidingen worden in het verkeer en in het recht, hoe moeilijker het wordt de juiste belastinggrenzen te treffen. De vaststelling der objecten wordt steeds lastiger. Deze moeten ook nauwkeuriger worden onderscheiden, terwijl juist de steeds veelvuldiger maatschappelijke betrekkingen de individualiseering van een feit, een recht of handeling, de afzondering uit het ingewikkelde concrete leven van het enkele geval, hoe langer hoe meer in den weg staan. Vandaar dat de belastingopbrengst en in het algemeen de verwezenlijking der belastingbeginselen, in klimmende mate afhankelijk is van een volmaakter techniek en van een ontwikkeld, bekwaam en eerlijk ambtenarencorps.

In de aan den inspecteur toegekende bevoegdheid tot afwijking der aangiften ligt de bron van geschillen over belastingplicht en belastbaar inkomen en wordt voor de rechtspraak in belastingzaken een vruchtbaar terrein ontsloten. Die rechtspraak, even oud als de wetten op de heffing van directe belastingen zelve, houdt met de ontwikkeling daarvan gelijken tred en is daarmee tot een belangrijk instituut uitgegroeid. Tot 1892 was de administratieve rechtspraak in zake de directe belastingen steeds uitgeoefend door de Gedeputeerde Staten der Provinciën. De wet op de bedrijfsbelasting en die op de vermogensbelasting droegen die rechtspraak op aan de Raden van Beroep voor de Directe Belastingen. Cassatie tegen die uitspraken zou evenwel niet mogelijk zijn, totdat ook daarin, echter eerst zooveel later n.l. bij de wet van 19 December 1914 Stbl. No. 564 werd voorzien.

Het behoeft wel nauwelijks gezegd, dat in de ontwikkeling van de rechtspraak in belastingzaken een belangrijk element in de ontwikkeling van het inspecteursambt gelegen is. Aangevangen onder het régime van de Bedrijfsbelasting neemt het aantal beslissingen van de Raden van Beroep voor de Directe Belastingen,

vooral onder de werking van de wet op de inkomstenbelasting 1914, gestadig toe en heeft deze jurisprudentie een leidraad verschaft, welke langzamerhand geheel onmisbaar is geworden bij de toepassing dier wet.

In aansluiting hiervan dient echter onmiddellijk te worden gewezen op het groote belang dat de uitspraken van den Hoogen Raad voor de heffingen der belastingen hebben gekregen. Die uitspraken immers vormen een waardevol richtsnoer voor de be-rechting der fiscale geschillen van dikwijls uiteenlopenden aard.

Is het dan wonder, dat de inspecteur die in eerste instantie zijn beslissingen heeft te nemen en die voor den Raad van Beroep zal hebben te verdedigen, zijn toevlucht zoekt in de arresten door ons Hoogste Rechtscollege gewezen? Is het dan niet vanzelfsprekend, dat hij zich daarop toespitst, en door zich de richtsnoeren dier beslissingen eigen te maken, komt tot verscherping van inzicht in juridische aangelegenheden en maatschappelijke en economische verhoudingen?

Hierin ligt wel een fundamenteel onderscheid met des inspecteurs ambt in vroeger tijd. De inspecteur van heden staat telkens voor evolutie's; nieuwe theorieën welke bestaan welhaast onmogelijk leek, eischen zijn aandacht en vragen zijn geheele persoon. Meer nog dan andere belastingwetten heeft de uitvoering van de wet op de inkomstenbelasting 1914 hem in deze richting gestuwd.¹⁾ Ten eerste bestrijkt deze wet een zooveel grooter terrein, doch bovendien worden door de ingewikkeldheid van het maatschappelijk verkeer dat niet alleen economisch evolueert, maar ook in nieuwe juridische constructies tot uiting komt, alsmede door de steeds voortschrijdende belastingtechniek en groeiende jurisprudentie, steeds nieuwe rechtsvragen aan zijn oordeel onderworpen.

Het feit, dat velen zich op het gebied van het fiscale recht gingen specialiseeren, plaatst hem tegenover bekwame tegenstanders, terwijl daarnaast de ontwikkeling van de accountancy mede oorzaak is, dat ook vele deskundigen op dit gebied als de behartigers der belangen van hun cliënten in belastingzaken zijn gaan optreden.

Niet alleen op het gebied van het recht in den ruimsten zin, ook op bedrijfseconomisch en boekhoudkundig terrein worden kennis en inzicht vereischt. Nadat men meer en meer het belang van het boekhouden is gaan inzien, zijn de belastingplichtigen tot het bijhouden van boeken overgegaan en hun aangiften daarnaar gaan inrichten. De contrôle der aangiften wordt daardoor ten deele op de contrôle der boeken afgewenteld, en van welk belang dit boekenonderzoek is, wordt wel voldoende geïllustreerd door

¹⁾ Het is de groote verdienste van Mr. J. P. A. Laman de Vries, die in het ontwerpen van de voornaamste wetten sinds 1896 een belangrijk aandeel heeft gehad, dat hij tijdig maatregelen heeft getroffen, ook wat de opleiding aangaat, om aan de komende moeilijkheden het hoofd te bieden.

den gestadigen groei van het instituut van den Rijksaccountantsdienst, een groot corps van ambtenaren, dat den inspecteur met zijn adviezen ter zijde staat en zonder wiens hulp een behoorlijke uitvoering der belastingwetten niet meer mogelijk zou zijn. Mede dank zij deze contrôle op de aangifte mag zonder twijfel worden aangenomen, dat in de aangiften voor de belastingen in 't algemeen de laatste jaren reeds veel verbetering is gekomen, doch niettemin ontbreekt aan die aangiften vaak nog heel wat, en wel veel dat niet steeds aan onkunde of onwetendheid alleen is toe te schrijven. Het blijft voor den fiscus dan ook bij voortdurend een groote moeilijkheid om, afgezien nog van de oplossing van rechtsvragen, ten naastenbij nauwkeurig de grootte van het inkomen der verschillende belastingplichtigen vast te stellen. Daarbij komt, dat sedert eenige jaren het vaststellen der aanslagen in de vermogensbelasting, eertijds uitsluitend aan de ambtenaren van het dienstvak der Registratie en Domeinen opgedragen, nu gelijktijdig met het vaststellen van de aanslagen in de inkomsten- en gemeentefondsbelasting mede door de inspecteurs der directe belastingen geschiedt, waardoor aan een reeds lang gevoelde behoefte bevrediging werd geschonken.

Naast de verdedigingsbelastingen die als tijdelijke heffingen van inkomen en vermogen onder buitengewone omstandigheden werden ingevoerd, verdient nog even gememoreerd te worden de wet op de oorlogswinstbelasting, die als heffing van zeer bijzondere aard in de oorlogsjaren hooge eischen aan de capaciteit van het dienstvak der Directe Belastingen heeft gesteld.

Evenwel behoort deze toppraestatie, die de inlijving in het inspecteurscorps van talrijke tijdelijke ambtenaren noodzakelijk maakte, weder lang tot het verleden, doch is de toestand van 's Lands financiën wederom in zoodanigen staat gekomen, dat opnieuw een tijdperk van tijdelijke heffingen schijnt aangebroken. Andermaal zien wij een corps van tijdelijke ambtenaren het inspecteursterrein betreden.

Van de tijdelijke heffingen welke werden ingevoerd, verdient ten slotte die „naar het vermogen van instellingen van de doode hand” hier nog met een enkel woord te worden genoemd. De wet bedoelt de draagkracht te treffen, aanwezig in de vermogens die niet in handen zijn van natuurlijke personen en die niet door het bestaan van eenigen rechtsband op het vermogen van deze laatsten een zekeren invloed uitoefenen. Zoowel de bepaling der belastingsubjecten als de waardeering van het objectieve element hebben hare eigenaardige moeilijkheden, welke reeds een aanvang nemen bij de beslissing van de vraag of een bepaalde instelling als op zichzelf staande, al of niet rechtspersoonlijkheid bezittende instelling van de doode hand is aan te merken.

Naast het burgerlijk en handelsrecht, vormt hierbij het kerkelijk recht, dit laatste met het oog op de organisatie der onderscheidene kerkgenootschappen en de onderlinge verhoudingen hunner onderdeelen bij de toepassing der wet, de basis voor de overwegingen omtrent de belastbaarheid der subjecten. In niet mindere mate geeft de omvangrijke omschrijving van de vermogensbestanddeelen welke buiten aanmerking blijven bij de vaststelling van het belastbaar vermogen, in de praktijk aanleiding tot vele moeilijkheden.

De uitvoering dezer wet brengt de administratie in aanraking met een materie, welke haar tot heden vrijwel vreemd was, doch het is niet twijfelachtig of zij zal ook op dit belastinggebied zich weten vertrouwd te maken en de vele moeilijkheden die zich voordoen, volkomen weten te overwinnen.

Als een niet te onderschatten bijkomstig voordeel zal, naar het zich laat aanzien, hieruit groeien een jurisprudentie, die de verhouding tusschen burgerlijk en kerkelijk recht nauwkeuriger zal belichten en daardoor bijdragen tot de vorming van recht, als nieuwe loot op ouden stam.

Stenning.

In-, uit- en doorvoer in oorlogstijd.



Nooit, sedert 1830, had de administratie der rechten voor grooter moeilijkheden gestaan dan zich midden 1914, de daarop volgende twee en vijftig oorlogsmaanden en zelfs nog jaren daarna voordeden.

In 1830 wel — oproer scheurde plotseling een nieuwe grens door het Koninkrijk der Nederlanden — aan gene zijde de muiters, aan deze zijde ambtenaren van den binnendienst die plotseling grensbeamten werden zonder steun van liniën, routes en kantoren.

Maar wetgeving ging toen rap en het beleid was krachtadig — een Koninklijk besluit dat geen raadpleging van instanties behoefde, verbood zonder angstvallige onderscheidingen uitvoer naar het Zuiden van *alle levensbehoeften en oorlogsmateriaal* „om zorg te dragen dat de getrouw gebleven provincies daarvan niet ontbloot zouden worden”, zooals de considerans luidt.

Sindsdien had men niet aan oorlogsmogelijkheid gedacht, tot men in 1870 even werd opgeschrikt — de oorlogsverklaring van Frankrijk aan Duitschland op den 19en Juli van dat jaar deed hier een wet van 27 Juli 1870 Stbl. 143 tot stand komen zich beperkend tot de bepaling dat de uit- en doorvoer van paarden, hooi, stroo, haver, steenkolen en cokes verboden zou kunnen worden.

Daarna sliep men in, tot men in 1911 door het Marokkoconflict aan de mogelijkheid van een Europeeschen oorlog werd herinnerd en zich bedacht, dat dan wel eens te groote voorraden, noodig voor leger en vloot en voor de dagelijksche behoeften van ons volk binnen zeer korten tijd aan ons land konden worden ontrokken.

Ondanks deze ernstige waarschuwing duurde het toch nog tot 24 Mei 1913 voor een wetsontwerp werd ingediend, dat beoogde het wetje van '70 door een uitgebreider regeling der bevoegdheid om den uit-, door- en vervoer van bepaalde artikelen te kunnen verbieden, te vervangen.

Toen in Augustus 1913 het Ministerie Heemskerk door het Ministerie Cort van der Linden werd opgevolgd, nam dit het ontwerp wel over maar verzwakte de werking door een mogelijk verbod om ook den doorvoer te kunnen verbieden er uit te lichten, omdat daaraan weinig beteekenis werd gehecht en bedenkin-

gen konden rijzen of dit ook in strijd zou kunnen zijn met bepalingen van het Rijnvaarttractaat.

Hoe spoedig zou zich dit plotseling ontdekte theoretische bezwaar wreken, toen de harde practijk aan het woord kwam!

Het Voorl. Verslag der 2e Kamer verscheen 30 April 1914, toen de M. v. A. 27 Juli werd ingediend, dreigde er reeds oorlogsgevaar en toen het wetsontwerp, uitgebreid tot alle daarvoor aan te wijzen artikelen, in een spoedvergadering van 3 Augustus 1914 door de 1e en 2e Kamer werd aangenomen, was dit maar nauw op tijd, want op denzelfden dag had Duitschland aan België en Frankrijk den oorlog verklaard en den 4en d.a.v. deed Engeland dit aan Duitschland.

Nederland was hierdoor tusschen hamer en aambeeld gekomen. — Duitschland dat, afgesneden van de zee, voor lijfsbehoud goederen uit of over ons land moest betrekken, Engeland dat geen waren naar onze havens wilde doorlaten indien geen zekerheid bestond, dat deze daar hun eindbestemming vonden.

Vóór 3 Augustus hadden zich al belangrijke feiten voorgedaan — de eerste waarschuwing was een telegram aan de douane om bedektelijk op den uitvoer van hooi en stroo toe te zien, 1 Augustus gevolgd door het verbod tot uitvoer, nog berustende op het wetje van '70, de mobilisatie van 31 Juli dunde ook de ambtelijke gelederen, alle verloven waren ingetrokken en het zou lang duren vóór dat deze weder verleend konden worden.

Toen reeds bestond er behoefte aan een wet om den uitvoer van goud te kunnen verbieden teneinde de banken in staat te stellen een beurscrisis te bestrijden — ondanks dat die wet er nog niet was werd bij K. B. van 31 Juli 1914 Stbl. 333 de uitvoer van gouden munt en muntmateriaal tijdelijk door de Regeering dictatorial verboden, die, hoewel daartoe niet krachtens eenige wetsbepaling bevoegd, als verantwoordelijk raadgeefster van de Kroon de verantwoordelijkheid daarvoor durfde dragen. Bij art. 3 der genoemde Wet van 3 Augustus werd aan dit besluit wettelijke sanctie gegeven.

De regeling van den uitvoer gaf aan de Regeering dadelijk de grootste zorg. Aanvoer over zee stond aanvankelijk vrijwel stil, terwijl de voorraden naar het Oosten wegstreamden, waartegen elkaar snelopvolgende uitvoerverboden een dam beproefden op te werpen.

Maar doorvoer kon niet verboden worden en toch moest dit, wilde Engeland voor ons land bestemde goederen doorlaten. De Minister van Financiën kwam herhaaldelijk zelf de douaneambtenaren te Rotterdam over dit punt raadplegen — ondanks dat dit werd afgeraden, werd een zeer korten tijd de doorvoer van ten

boord zijnde papieren reeds bleek, dat de lading voor het buitenland bestemd was, hetgeen met stopzetting van den doorvoer gelijkstond, maar dit verwekte zoo'n tumult, dat de opdracht werd ingetrokken en vervangen werd door een compromis der verschillende meeningen, door in een buitengewoon nummer van de Staatscourant (No. 195a) de vraag, wat als doorvoer beschouwd zou worden, te beantwoorden met een uitsluitende verwijzing naar de handelsusantiën, waaraan de voorstelling werd gegeven alsof daarmede volkomen aan den in art. 7 der Rijnvaartacte gewaarborgden vrijen doorvoer werd voldaan.

Het mag verwondering baren, dat Duitschland in deze beperking, welke het feitelijk was, heeft berust — de wettelijke regeling van den doorvoer met inbegrip van doorvoer via entrepôt na recht van beraad, werd geheel ter zijde geschoven.

De taak, in deze jaren aan de inspecteurs en de onder hen werkende ambtenaren opgedragen, was buitengewoon zwaar en verantwoordelijk. Ieder nieuw uitvoerverbod, iedere tijdelijke of definitieve intrekking gaf nieuwe moeilijkheden, vooral door de overgangsbepalingen, waarbij de strikste onpartijdigheid in acht moest worden genomen.

Agenten en vertegenwoordigers der strijdende partijen deden voortdurend moeite in het werk der douane door te dringen, om te bespioneren of ook hun niet welgevallige vergunningen verleend werden — een consul-generaal drong zelfs in de particuliere woning van een inspecteur door, om hem rekenschap te vragen over den uitvoer van een bepaalde partij goederen — toen hij daarbij de beschuldiging uitte, dat de regeering onze statistiek zou vervalschen om uitvoer te bemantelen, kon hem zonder meer de deur worden gewezen.

Nimmer als in die dagen, toen onze neutraliteit op het spel stond, bleek het, hoeveel waarde de volkomen integriteit van ons douanecorps had — toen een Duitsch publicist ons van partijdigheid beschuldigde, kon Dr. van Aalst categorisch antwoorden: „Geen Nederlandsch douaan zou een Engelschman, die zich in zijn ambt tracht in te dringen, onverschillig of deze zich al dan niet als officieele persoon trachtte te legitimeeren, toelaten!”

Al dadelijk na het uitbreken van den oorlog gaf Engeland een uitlegging aan het contrabanderecht waardoor alle aanvoer over zee naar ons land aan controle werd onderworpen — de eerste aanvoeren van levensmiddelen ondervonden alleen geen belemmering, omdat deze aan de Nederlandsche regeering werden geconsigneerd.

Om de bezwaren te ondervangen, welke tegen het doorlaten **89**

naar Nederland van tot absolute of conditioneele contrabande geproclameerde goederen bestonden, uit vrees voor wederuitvoer naar Duitsland, werd de Nederlandsche Overzee Trustmaatschappij opgericht, die de garantie op zich nam, dat de goederen, die zij aan kooplieden toestond te haren name te doen consigneren, ook verwerkt alleen voor neutraal gebruik bestemd zouden zijn — borgstelling moest de waarborg geven, ook voor de koopers in de tweede en latere hand.

Aan onze ambtenaren werd opgedragen mede te werken, te waarschuwen als uitvoeren werden waargenomen, waarvan gedacht werd dat deze in strijd waren met gegeven garanties, de controleurs van de N. O. T. alle inlichtingen te geven, terwijl eenige onzer bekwaamste verificateurs tijdelijk in dat ambt overgingen en behoorden tot de meest succesvolle en gevreesde speurders, waardoor hooge boeten ingevorderd konden worden.

Aan de handhaving der N. O. T. bepalingen, waartoe onze inspecteurs zijdelings krachtig medewerkten, was een groot landsbelang verbonden, omdat daardoor alleen kon worden voorkomen, dat de geheele overzee-scheepvaart feitelijk werd stopgezet.

Dat des ondanks goederen aan de N. O. T. geconsigneerd toch wel over de grenzen zijn gegaan, was het gevolg van de steeds moeilijker controle, naarmate de goederen in verdere hand kwamen en het dalend moreel in de oorlogsjaren, waardoor ook meerdere, vroeger betrouwbare firma's werden aangetast.

De uitvoerverboden werden dikwerf afgekondigd, nadat de douane toenemenden uitvoer van ook voor het binnenland onmisbare waren constateerde en waarschuwde. Het viel te betreuren,



Penning door J. C. Wienecke in opdracht der N. O. T. geslagen en door haar uitgereikt aan personen die zich ten aanzien van haar statutair doel verdienstelijk hadden gemaakt.

dat tusschen waarschuwing en verbod dikwijls zooveel tijd verliep, dat de oorlogshandelaren, de dreiging speurend, dikwerf gelegenheid kregen tijdig nog groote hoeveelheden over de grens te brengen — deze vertraging door het publiek toegeschreven aan den wensch om eerst nog bepaalde personen te bevoordeelen, werd echter in de hand gewerkt door den langen weg door een ontwerp voor een uitvoerverbod af te leggen, vóórdat dit tot stand kwam — het moest den Raad van State, de Departementen van Landbouw, Buitenlandsche Zaken en Financiën passeeren, alvorens het Departement van Oorlog er de laatste hand aan kon leggen. In 1917 wijzigde men de Wet en sloot op grond der ervaring den Raad van State uit.

Zoodra *Treub* als Minister van Financiën optrad, zag deze de billijkheid in, om in de eerste plaats de oorlogswinsttrekkers in de kosten van den oorlogstoestand te doen bijdragen en practisch en doortastend als hij was, wilde hij dit dadelijk doen, op grond van de waar te nemen feiten — 2 November 1914 werd een wetsontwerp ingediend tot tijdelijke heffing van uitvoerrechten. Deze wet bedoelde een uitvoerrecht te heffen van 8% over de verkoopwaarde van uitgevoerde ogederen in het land, waarheen zij uitgevoerd werden met een maximum van 50% van de daarmede te maken winst.

De tegenstand tegen deze herleving der sinds 1877 afgeschafte uitvoerrechten was zoo groot, dat het Ontwerp 2 Januari 1915 ingetrokken werd — het zou tot 22 Juni 1916 duren eer de Wet op de oorlogswinstbelasting tot stand kwam, welke zooveel bezwaren in haar uitvoering medebracht.

De meeste der uitvoerverboden waren niet absoluut — dispensaties konden worden verleend, consenten tot uitvoer verstrekt. Er ontstond een felle jacht om in het bezit dezer consenten te komen en klachten over bevoorrechtiging en zwendel bleven niet uit — dikwerf ongegrond, maar het systeem brengt mede dat de schijn niet altijd te vermijden is.

Groote moeilijkheden ontstonden, indien aan de N. O. T. geconsigneerde goederen tot of in andere waren werden verwerkt — een sprekend voorbeeld daarvan was de verwerking van groote hoeveelheden katoenzaadolie tot spijsvetten, welke eerst zonder, later met consenten het land uitgingen tot de douane waarschuwden, dat de olie de spoorwagens uitliep en haar zelfs bleek, dat exporteurs blanco geteekende consenten in handen hadden, waarop zij zelf de hoeveelheden konden invullen.

Eindelijk verscheen een K. B. van 7 Augustus 1915 Stbl. 370, volgens welk bij uitvoer van daarvoor aan te wijzen goederen door den ambtenaar opgave kon worden gevraagd van den naam

en de woonplaats van hem, die deze of de voor de samenstelling daarvan benodigde grondstoffen had geïmporteerd; langs dezen weg werd het voor de N. O. T. mogelijk contractbrekers op te sporen en door dikwijls zware boeten te straffen.

De ambtenaren kwamen in een zeer bijzondere stelling, toen in het bekende kaasconflict tusschen de Ministers Posthuma en Treub, de laatste beval de door den eerste rechtsgeldig afgegeven consenten niet te erkennen. Het spreekt van zelf, dat gehoorzaamd werd, maar bij strijdige bevelen keert de publieke meening zich in de eerste plaats tegen de onmiddellijke uitvoerders daarvan op het terrein.

Het is begrijpelijk, dat de Regeering naar een middel zocht om zelf meer buiten schot te blijven, door het afgeven van consenten op te dragen aan een zelfstandig lichaam, ook ter centralisering van de leiding van het goederenverkeer naar het buitenland. Bij een Wet van 1 September 1917 Stbl. 576 kwam de instelling tot stand, meer bekend als de N. U. M., die er al evenmin in geslaagd is haar praestaties aan de verwachtingen te doen beantwoorden.

Het verwijt bleef, dat het streven om oorlogswinst te gunnen de eischen voor de volksvoeding te veel ondergeschikt maakte aan het afgeven van consenten en in de laatste jaren werd dringend gewaarschuwd tegen de eindeloze treinen met aardappelen, die naar het Oosten rolden, terwijl in de groote steden hongeroproeren uitbraken — het motief, dat deze uitvoer noodig was om daarvoor steenkolen in ruil te krijgen, bevredigde het hongerend publiek niet.

Maar het ergste van al het gebeuren was de steeds in omvang en durf toenemende smokkelhandel met zijn funeste gevolgen voor de moraliteit van ons volk.

De elkaar snel opvolgende feiten maakten wijzigingen der wet van 3 Augustus 1914 Stbl. 344 noodig en daarnevens tal van maatregelen om de steeds toenemende grensfraude te weren — beperkte plaatsruimte dwingt ons slechts de voornaamste aan te stippen.

De wijzigingswet van 31 Dec. 1915 Stbl. 352 was noodig na een arrest van den H. R. van 30 Augustus 1915. Een beklaagde was van rechtsvervolging ontslagen, omdat het aanbrengeu bij het vervoermiddel en het ten uitvoer aangegeven slechts als een voorbereidende en niet als een uitvoeringshandeling zou zijn te beschouwen — een juridische uitspraak, die, als zoo dikwijls in die dagen, den smokkelaar redde en het moeizaam werk der uitvoerende ambtenaren voor een tijdlang verlamde. Hierin werd nu voorzien door het aanbieden en aangegeven zelf strafbaar te stellen. Een veeg teeken was, dat het smokkelen door het spoorwegpersoneel reeds zoodanigen omvang had aangenomen, dat daarvoor

alleen al een bijzondere bepaling noodig was — het aanwezig hebben van smokkelwaar in een vervoermiddel ter plaatse van uitklaring werd op zich zelf reeds strafbaar gesteld.

Ook tegen de smokkelende visschers moest opgetreden worden. Een wet van 9 Juli 1915 Stbl. 316 verbood, goederen ten uitvoer verboden in te laden of te vervoeren in visschersvaartuigen, voor zoover die goederen niet voor uitsluitend gebruik aan boord noodig waren.

De wijziging bij de wet van 1 Sept. 1917 Stbl. 578 had tot doel, om de wet van '14 nog te laten werken, nadat het oorlogsgevaar geweken zou zijn, omdat men voorzag dat nog lang daarna onze voorraden tegen gewetenlooze winstzoekers en smokkelaars beschermd zouden moeten worden, terwijl eindelijk de Wet van 3 Juni 1918 een ruimere definitie aan het begrip vervoer gaf, omdat de Hooge Raad aan de bestaande bepaling een niet bedoelde beperkte uitlegging had gegeven.

De ondanks alle maatregelen toenemende fraude, te land en te water, had reeds gedwongen bij een Wet van 31 December 1915 Stbl. 533 tijdelijk naast de bepalingen van het XVIIe en XVIIIe hoofdstuk A. W. scherper en uitgebreider bepalingen betreffende vervoer en nederlagen vast te stellen met strafbedreiging, overeenkomende met die, welke volgens de Wet van '14 op verboden uitvoer stond.

Hoe verleidelijk ook, is het, schrijvend voor vakgenooten, niet noodig deze herinneringen te illustreeren met de verhalen van beleefde smokkelarijen met de entourage van verraad en niets ontziende listen.

Maar wel willen wij er nog op wijzen, dat pogingen tot omkoopning aan de orde van den dag waren en al vielen er enkele onder de ambtenaren, vele vonnissen getuigen, hoe het meerendeel de verzoeking afsloeg of schijnbaar er op in ging om de val voor de omkoopers wijder open te stellen.

Het ging niet om geringe bedragen — bij afgewezen pogingen werd *f* 2000.— geboden voor doorlating van een partij margarine, *f* 10.000.— voor vaten olie, *f* 24.000.— voor een lading rijst, waartegenover men den nood in vele ambtenaarsgezinnen moet stellen, waar de regeering bij de belooningen steeds veel te laat rekening hield met de geweldige prijsstijgingen, waardoor ook hoofdamttenaarsgezinnen in moeilijkheden kwamen.

Geestelijk en lichamelijk leden de inspecteurs onder den te zwaren last van hun werk, juist in die dagen vermeerderd met de uitvoering van nieuwe wetten, inkomsten- en oorlogswinstbelasting, de nieuwe statistiekwetgeving, de schepenuitvoerwet en de tallooze crisisvoorschriften.

Niettemin werd hun toewijding niet gedoofd, hoewel in dat **93**

tijdvak wel eenige der bekwaamste onder hen het vaandel verlie- ten, waaraan gemis aan tijdige waardeering zeker mede schuld had.

Om een denkbeeld te geven van den omvang van den smokkel- handel noemen wij dat in 1915 reeds 36.679 processen-verbaal wegens smokkelarij werden opgemaakt, in later jaren zou dit aantal nog veel grooter worden. In één jaar tijds werden alleen door den post Beek bij Nijmegen 12.000 personen bekeurd. Dat daardoor ook de berechting vast moest loopen, sprak van zelf met het funeste gevolg, dat de daders te lang ongestraft bleven en onverstoord hun bedrijf voortzetten. In het laatste kwartaal van 1916 werden 8200 vonnissen en arresten in smokkelzaken ge- wezen, waarbij 11.000 personen werden veroordeeld.

Eindelijk werd bij de wet van 22 Februari 1917 Stbl. 225 de bevoegdheid gegeven, om de op heeterdaad gegrepen smokkelaars ook vast te houden en tot hun berechting op te sluiten, maar het aantal dat daarvoor in aanmerking kwam was zoo groot, dat ge- schikte gelegenheden ontbraken.

De militaire overheid had al krachtige maatregelen genomen om mede te werken, de smokkelarij te beteugelen door de tweede linie geheel in staat van beleg te stellen, waardoor smokkelaars uit breeder grensstrook gezet konden worden, terwijl vreemde- lingen belet konden worden, in dat gebied smokkelwaren te halen.

Bedenkelijk werd weer de toestand, toen sommige rechterlijke colleges oordeelden, dat de bestrijding der uitvoerfraude alleen door de wettelijke bepalingen van den Rijkswetgever moest ge- geschieden, zoodat daarvoor alleen geen militaire verordeningen gemaakt mochten worden. Zij ontsloegen de smokkelaars van rechtsvervolging of spraken deze vrij.

Zoo botsten de tegenstrijdige meeningen en vermeerderde de chaos en dit zou nog langen tijd duren, toen uit het gedemobi- liseerde leger de gelederen der smokkelaars werden aangevuld.

En ondanks zooveel teleurstellende gebeuren meenen wij, dat dit tijdvak toch een eervolle bladzijde in de geschiedenis van ons dienstvak vult.

Mr. Treub, tot tweemaal toe Minister van Financiën in dit tijdvak en dus in de eerste plaats tot oordeelen bevoegd, getuigt in zijn boek „Oorlogstijd” over ons dienstvak:

„De Kommiezen en hun superieuren hebben zich van hun plicht om den „uitvoer te bestrijden, op zéér enkele uitzonderingen na, op voorbeeldige wijze „gekwetend en zich bestand getoond tegen vele en velerlei pogingen tot omkoo- „ping. Het corps dezer ambtenaren verdient algemeene waardeering voor de „goede eigenschappen en de strenge plichtsbetrachting, waarvan het in den oor- „logstijd onder vaak zeer moeilijke omstandigheden heeft blijk gegeven.”

94 Ondanks de meest volledige toewijding, ondanks het dikwijls trotseeren van levensgevaar kon de steeds wassende stroom niet

volledig gekeerd worden — wij mogen dan in gewone tijden nog geen volk van smokkelaars zijn, in die materialistische dagen met steeds dalende moraliteit waren wij er niet ver van af het te worden.

De omstandigheden waren ongunstig — de wetgeving, waaraan de uitvoerende ambtenaren hun kracht moesten ontleenen, was onvolledig, aanvulling kwam als het kwaad reeds diep ingevreten was, de formuleering vond niet altijd genade in de oogen van de rechterlijke colleges, zoodat schuldigen vrij uitgingen en de met moeite aangehaalde waren teruggegeven werden en toch over de grens gingen.

Een groot deel van de ambtelijke macht hadden de ambtenaren niet zelf in handen, maar moest komen door het militair gezag, dat inderdaad in die gebieden waar de staat van beleg ter bestrijding van den uitvoer afgekondigd was, zeer groote bevoegdheden had, maar dan was volledige samenwerking noodig waaraan het dikwijls haperde.

Daarnaast was het groote euvel, dat de soldaten die mede moesten werken in de bestrijding van het kwaad en later zelfs de duizenden aangestelde kommissoldaten, ondanks hun speciaal afgelegden eed, voor het meerendeel onbetrouwbaar waren of werden.

Dit was vooral het geval als ze geplaatst werden in hun eigen landstreek, maar ook elders bezweken ze voor geld of vrouwenarmen.

Toen eindelijk van uit de groote steden geoefende kommiezen-rechercheurs zich met levensgevaar onder de smokkelaars begaven, werden kommies-soldaten, zelfs die nog vertrouwd waren, bij dozijnen ontmaskerd.

Laat besloot men de eigen reserve te laten aanrukken — de door de lamlegging van onze scheepvaart beschikbaar geworden oudere kommiezen uit de scheepvaartdienst werden naar de linie gezonden en versterkten daar het betrouwbaar element.

De toewijding der militairen is zeker niet verhoogd door een onnoodige en onvoorzichtige officieele kennisgeving van het legerbestuur, dat het ontduiken der uitvoerverboden wel verkeerd was, maar onze neutraliteit niet in gevaar bracht.

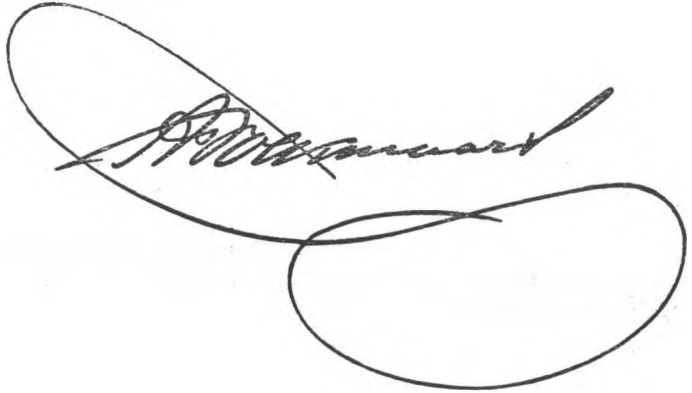
Misschien niet, maar wel bracht het ons *levensonderhoud* in gevaar, omdat het Engeland bracht tot steeds verdere inkrimping van den aanvoer.

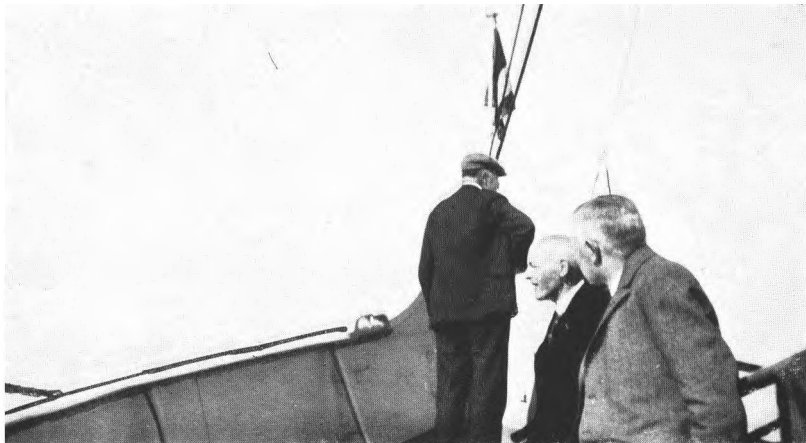
Niettemin is over het algemeen van de hoogere militaire leiding krachtige steun ondervonden en een der scherpste wapenen was de macht, verdachte personen het verblijf in bepaalde gebieden, in staat van beleg verklaard, te verbieden.

Ofschoon wij erkennen, dat bij deze zeer buitengewone omstandigheden geen enkel systeem volledig had kunnen bevredigen, 95

gelooven wij toch dat veel kwaad voorkomen had kunnen worden, indien dadelijk de geheele smokkelbestrijding met de daarbij behorende machtsmiddelen gecentraliseerd was in den daarvoor bestemden dienst der invoerrechten en accijnzen.

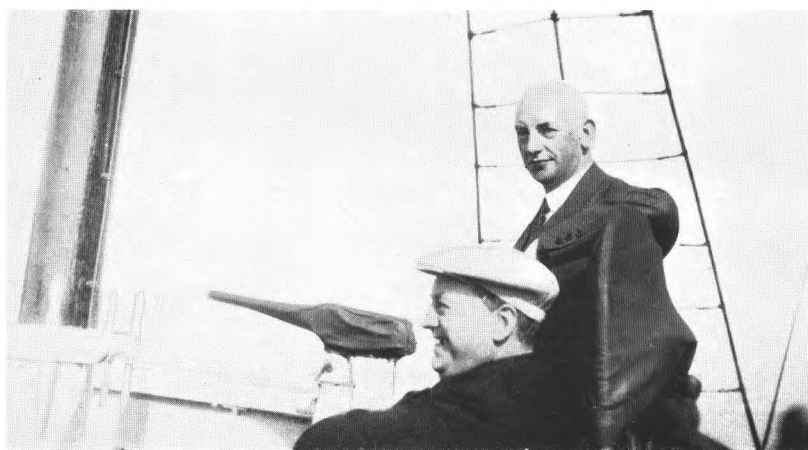
De ervaring heeft zeker geleerd, dat, indien onverhoopt de oorlogsfakkel weer om ons heen ontbrandt, een afgerond wettelijk systeem klaar moet liggen om dadelijk in werking te kunnen treden om een nieuwe martelgang van verwildering voor zoover mogelijk te voorkomen!

A handwritten signature in black ink, appearing to read "J. W. van der Meer". The signature is written in a cursive style and is enclosed within a large, hand-drawn oval loop that extends downwards and to the right.



Hoog bezoek a. b. Recherchevaartuig „Albatros”.

v. l. n. r.: Mr. Dr. J. H. R. Sinninghe Damsté, Directeur-Generaal der Belastingen,
J. B. van den Dries, oud-Directeur te Rotterdam, P. C. Ligtenberg, Directeur te Breda.



a. b. Recherchevaartuig „Albatros”.

v. l. n. r.: H. Postma, Administrateur a. h. Dep. v. Financiën, F. X. Elbers, Directeur te Rotterdam.



Het Bestuur der Vereeniging
ter gelegenheid van de Algemeene Vergadering te Zwolle in 1932.
v. l. n. r. J. H. Hellema, L. Feenstra, J. D. Vreede, F. X. Elbers, J. D. D. Rienstra, B. Moolenburgh.

De Inspecteurs en de belastingwetenschap.

Alle goede dingen bestaan in drieën. En al wordt het wel eens betwijfeld, of belastingen goede dingen zijn, de belastingwetenschap gedraagt zich toch als zodanig door zich in drie dimensies in drieën te laten verdelen. Naar kenobject valt zij uiteen in sociale economie, rechtsgeleerdheid en bedrijfs-economie, naar empirisch object in belastingwetgeving, belastingheffing en belastinginning, naar wijze van beoefening in het maken van ambtelijke stukken, het schrijven van boeken en tijdschrift-artikelen en het deelnemen aan discussies of commissoriaal werk in wetenschappelijke genootschappen.

Men zou in deze tijd van specialisering op alle gebied verwachten, dat de Inspecteurs der D. B., I. en A. zich geleidelijk aan zouden hebben teruggetrokken tot de sector, waar zij hun dagelijkse arbeid vinden, de belastingheffing, en gezien opleiding en plaats in het ambtenarencorps, vooral de juridische zijde daarvan in beschouwing zouden nemen.

Juist het tegendeel is het geval. Enige tientallen jaren geleden beperkten zich de belangstelling en de publicaties van de Inspecteurs tot dat engere gebied, maar allengs zijn zij ook meer en meer de overige terreinen gaan betreden, en met succes. De ontwikkeling is hier juist niet in de richting der specialisatie gegaan, de grenzen van de vakken zijn verflauwd en de belangstelling is verruimd en algemeen geworden.

Voorheen was de economisch gefundeerde belastingtheorie aan de economen en politici voorbehouden, die daarover schreven en discussieerden in economische tijdschriften, handboeken en monografieën en in algemeen-economische genootschappen als de Vereeniging voor de Staathuishoudkunde en de Statistiek Slechts enkele Inspecteurs, wier belangstelling in vrije tijd naar deze vraagstukken uitging, kwamen met deze richting der belastingwetenschap in contact. Thans kennen wij tal van Inspecteurs, die aan de economische zijde van het vak grote aandacht hebben gewijd. Dat blijkt niet slechts uit een academisch proefschrift, een prae-advies, inleidingshoofdstukken voor bekroonde en andere werken, dat blijkt vooral ook uit de beraadslagingen in de Vereeniging voor Belastingwetenschap en uit talrijke tijdschrift-artikelen. De belangstelling voor de economisch gefundeerde belastingwetenschap bloeit en groeit.

Het werkgebied, waar de economische fundering de grootste beteekenis heeft, is de belastingwetgeving. De voorbereiding daarvan geschiedt uiteraard op het Departement. Meer dan vroeger werken daaraan de Inspecteurs mede; verscheidene zijn er aldaar gedetacheerd om, behalve bij de vraagstukken van algemene aard bij de uitvoering der wetten, ook bij de voorbereiding van nieuwe wetten of wetswijzigingen mede te werken. Het esprit de corps, dat onder de Inspecteurs bestaat, het nauwe contact tussen de Inspecteurs van de actieve dienst en hun op het Departement gedetacheerde collega's, wekt alom de belangstelling op voor de fundamentele vraagstukken, waarvoor laatstgenoemde zich zien geplaatst.

Van de andere zijde, in de sfeer der dagelijkse beroepsuitoefening, drong zich de bedrijfseconomie naar voren. Steeds minder formeel-juridisch, steeds meer materieel-economisch werd de uitleg van de belastingwetten. Bij de oorlogswinstbelasting, voor welke heffing een nieuw corps bedrijfseconomisch geschoolde ambtenaren in de organisatie van de dienst werd ingelijfd, nam deze ontwikkeling een aanvang, later zette zij zich voort bij allerlei belastingen, naar inkomen, vermogen, uitdeling, opbrengst, uiterlijke kenmerken. Te sneller ging die groei, naarmate de contribuabelen of hun raadsliden kruisingsproeven ondernamen.

De geschriften van de Inspecteurs der D.B. enz. toonen deze ontwikkeling ten duidelijkste. Zij beperkten zich tot voor 15 à 20 jaar vrijwel tot zuiver technische hand- en studieboeken en tot uiteenzettingen van ambtelijk-technische aard in een Weekblad, dat voor de engere kring der vakgenoten bestemd was. Het is misschien niet geheel juist, maar men zal mij toch begrijpen als ik zeg, dat meer de techniek der belastinginning dan de vraagstukken, die thans bij de belastingheffing, bij de vaststelling van de belastingsom, de aandacht vragen, in deze geschriften werd behandeld.

En nu? De technische hand- en studieboeken zijn er nog steeds, men zou ze ook niet kunnen missen. Ze hebben hun karakter behouden, maar zijn toch aangevuld met gedeelten, die boven het technische en het ambtelijke uitgaan en tot de algemene begripsvorming bijdragen. Daarnaast zijn er de reeksen werken en ook de zelfstandige monografieën, die op diepere, op bredere grondslagen zijn opgebouwd, waar naast exacte kennis van wetten, voorschriften en rechtspraak de rechtswetenschap, de economie en de bedrijfseconomie tot de bouwstoffen behoren. Ik noem geen namen, niet omdat hier het noemen hatelijk zoude zijn, maar omdat het onopzettelijk weglaten een verkeerde, onaangename indruk zou maken. Het is ook niet nodig, namen te noemen: men

98 kent de reeksen, de boeken, de schrijvers en men weet, hoezeer

hun uiteenzettingen vaak invloed hebben op wetgeving en wets-toepassing.

Ook in de tijdschriftartikelen neemt men dezelfde ontwikkelingsgang waar. Het speciale vaktijdschrift bevat tal van artikelen, die leiding kunnen geven bij het ontwerpen van wetten en voorschriften en bij de rechtspraak. Ook hier zouden tal van Inspecteurs met ere kunnen worden genoemd, ook hier onthoud ik mij van het noemen van hun welbekende namen.

De debatten en de commissies van de Vereeniging voor Belastingwetenschap, behooren ze nog te worden gememoreerd? Het werk van de Inspecteurs aldaar, op alle gebieden, valt dadelijk op, zodra men enige publicatie dier vereniging ter hand neemt.

Dit alles is natuurlijk weer van invloed op het ambtelijke werk van den Inspecteur. Daarvan treedt slechts dat stukje naar buiten, dat in gepubliceerde arresten van de Hooge Raad en uitspraken van de Raden van Beroep wordt herhaald of saamgevat. Maar dat weinige is reeds voldoende om, door vergelijking van deel XIV en XV der Beslissingen in Belastingzaken met bijvoorbeeld deel IV en V, te zien, welk een vooruitgang ook bij de belastingheffing de belastingwetenschap maakt, mede door de vertooschriften van de zich van hun roeping bewuste Inspecteurs.

Zo tonen de Inspecteurs, in geschriften, in discussies en commissies en in hun ambtelijke stukken, aan alle kanten van hun vak aandacht te geven, waardoor zij ertoe medewerken, door economische, bedrijfs-economische en juridische, dus door wetenschappelijke fundering de doelmatigheid der belastingwetgeving, de rechtvaardigheid der belastingheffing en de techniek der belastinginning op steeds hoger plan te brengen.

De grenzen tussen de vakken zijn verflauwd, tot heil van die vakken, van de dienst, van het beroep en van de beroepen.

Nog een andere grens is verflauwd. Schreven en spraken de Inspecteurs vroeger slechts in en voor hun eigen kring, thans mengen zij zich in het algemene verkeer. Hun monografieën zijn opgenomen in reeksen, die onder leiding of medewerking van ook anderen dan Inspecteurs worden samengesteld. Hun geschriften zijn, blijkens de namen en de aankondigingen, ook voor tal van kringen buiten het vak bestemd. Samen met raadslieden van belastingplichtigen publiceren zij commentaren op belastingwetten. Samen met die raadslieden en met andere belangstellenden uit rechtspraak, bedrijfsleven en onderwijs komen zij samen voor discussie en conceptie in wetenschappelijke genootschappen. Samen met dezulken vullen zij de kolommen van hun eigen tijdschrift, dat in veel wijdere kring dan vroeger wordt gelezen, en anderzijds laten zij ook vaak hun licht schijnen in economische en

bedrijfs-economische tijdschriften, ja zelfs in maand-, week- en dagbladen van algemeen karakter.

Aan het esprit de corps doet de verflauwing dezer grenzen niet de minste afbreuk. Integendeel. En de beroepsuitoefening komt het ten goede, als economie, bedrijfs-economie en rechtsgeleerdheid tezamen worden benut om belastingwetgeving, belastingheffing en belastinginning op hoger plan te brengen, in nauwe samenwerking en in cordiale verstandhouding met de „tegenpleiters”, de rechters en hen, wier taak het is, zich aan de wetenschap te wijden. Voorwaar een schone synthese, die voor de opleiding van al die categorieën de gemeenschappelijke fakkel moge zijn.

Nico van der Wal

Groei van wetenschap en van weten aan den zoom van het Inspecteursambt.

(Fiscaal strafrecht en Roei- en peilkunde).

De vraag was tot mij gekomen den Inspecteur te bespreken in zijn groei met de ontwikkeling van het fiscaal strafrecht. Een groote mate van vrijheid zou mij worden gelaten. Van die vrijheid heb ik een, eigenlijk wel al te ruim gebruik gemaakt door aan dat strafrecht de roei- en peilkunde, althans de roeikunde, te verbinden. Het eenige toch waarin deze samengaan is het zich bewegen aan den zoom van het ambt. Het verschil is verder groot, want, gaat het in den groei van het strafrecht in de eerste plaats om de persoonlijkheid van den overtreder, de roei- en peilkunde bleef een technisch vak, waarin van groei eigenlijk geen sprake is geweest. Men kan daar zoeken naar den wetenschappelijken grond van een praktisch handelen, een speuren dus dat waarschijnlijk alleen den speurder zal kunnen bevredigen, terwijl het den man van de praktijk koud zal laten. Wel een wijd uiteengaan, maar juist dat verschil trok mij aan. Want aan den eenen kant staat de persoon die in zijn wezen geest is, daartegenover de techniek die gebonden blijft aan de stof. Daartusschen de Inspecteur die zich moet geven naar beide zijden en die zóó ten volle mensch zijn zal.

Dus zal de ontwikkeling van het fiscaal strafrecht, evenals die van elk ander gebied van het recht waarop de Inspecteur zich in zijn ambt heeft te bewegen en ook zijn zoeken naar den achtergrond zijner techniek, tevens diens ontwikkeling zijn.

Staat hij toch in den aanvang ongetwijfeld wat onwennig tegenover een soms al te snellen uitgroei, zoodra hij den strijd heeft aanvaard, kan het hem zijn als ware hem een stoffelijk ding in handen gegeven, een brok steen met hoekige kanten, dat dreigt te wonden. Maar tegelijk voorvoelt hij een geestelijke verrijking, die hem niet meer los zal laten. Dit proces wordt geboren uit nieuwe wetgeving, maar ook uit het vallen van een nieuw licht op hetgeen bekend scheen.

Mijn tijdgenooten zullen dit laatste met mij hebben onder-
vonden in 1891 bij het verschijnen van *Nypels'* Rijksfiscaal Straf-
procesrecht. De studie van dat werk beloofde groote verheldering **101**

van begrip. Maar al aanstonds rees een muur voor ons op. Het boek was toch geschreven voor Rijksadvocaten, voor de rechterlijke macht en voor leden van het nobele officie, het onderstelde dus de kennis van het gewone strafrecht, waartegen dat van den Fiscus als uitzondering zou worden geplaatst. Maar voor ons ambtenaren was het belastingrecht steeds het punt van uitgang geweest, wij hadden het als een afgerond, een zelfstandig geheel gezien en nu bleek het een uitzondering te zijn op het gemeene recht, dat dus, althans in zijn normen, moest worden gekend. Een niet geringe moeilijkheid, die de tegenwoordige Inspecteur zich nauwelijks kan indenken, omdat hij, vóór zijn ambtsaanvaarding, ook in deze materie werd ingeleid. Van hoeveel beteekenis dit laatste, tegenover de studie van den autodidact, zijn moge, gemist wordt de emotie van het zien doorbreken van een nieuw licht, die het deel was van de thans voorbijgegangene ambtelijke generatie¹⁾. En bij een verder doordringen in de stof en een vergelijken van regel met uitzondering, bleek de uitzondering historisch de oudste rechten te hebben, want de meeste dier bijzondere bepalingen wortelden in den code pénal en in den code d'instruction criminelle en in nog ouder Fransch recht. Ik denk hier aan het voor niet langen tijd vervallen art. 239 der Algemeene wet, dat het formeele bewijs in zaken van invoerrechten en accijnzen had behouden, terwijl de rechtspraak dien wettelijken regel reeds jaren onder den voet had geloopen.

Tegenover al dat oude stonden dan de moderne opvattingen uit het vaderlandsche recht, zooals het was saamgevat in het strafwetboek van 1881. De strafvordering was toen nog van vreemden bodem gebleven.

De nieuwe gedachte had baan gebroken. In het Wetboek van Strafrecht werd het minimum van de vrijheidsstraf gebracht op één dag en van de vermogensstraf op vijftig cent, waardoor de straftoemeting bijna ten volle van den Wetgever werd overgebracht op den Rechter. Het fiscale recht deed hetzelfde voor de

¹⁾ De Heer van Nieuwkuyk gaat hier een episode uit de ontwikkeling voorbij, die nochtans in dit gedenboek niet mag worden overgeslagen.

Toen Nypels' werk was verschenen is dit van Nieuwkuyk een spoorslag geweest, om zelf, als eenling in het corps, het doornig pad van zelfstandig onderzoek op te gaan en het resultaat van zijn diepgaande en oorspronkelijke studiën, is een werk geweest, dat evenknie en aanvulling van dat van Nypels is geworden. Door de juridische pers om 't zeerst geprezen, werd het mede een vademecum voor rijksadvocaten, rechters en advocatuur. Sindsdien had zijn pen over deze materie onbetwist gezag en wanneer de Heer van Nieuwkuyk hier gewaagt van de „verheldering van begrip”, die het werk van Nypels in 1891 aan onze toenmalige ambtgenooten bracht, een later geslacht ondervond in zijn opleidingstijd zoiets als een openbaring, wanneer hij na minder interessante vakstudie van van Nieuwkuyk's Fiscaal Strafrecht kennis nam en het is nog de vraagbaak van velen. Nypels en hij zijn de „ontdekkers” van het Fiscaal Strafrecht. Red. Comm.

vrijheidsstraf, maar het minimum der boete werd alleen ingevoerd voor de bestaande wetten die reeds vermindering toelieten bij verzachtende omstandigheden. Behouden bleven de boeten die deels fixa waren, deels met minima van dikwijls zeer hoog bedrag. In fiscale zaken was de Rechter herhaaldelijk gedwongen verbeurdverklaring uit te spreken, onverschillig wie de eigenaar der goederen is, in het gemeene vaderlandsche recht is de verbeurte eene facultatieve bijkomende straf die alleen den veroordeelde, die tevens eigenaar der goederen is, kan treffen. De Fiscus bleef de boete zien als een burgerrechtelijke vergoeding den Staat toekomende voor, wellicht ook in het verleden hem toegebracht nadeel.

In het fiscaal strafrecht werd de *transactie*, de compositie uit het oude recht, behouden. Het Strafwetboek kende afdoening eener strafzaak buiten proces alleen in de submittie van art. 74, het zich onderwerpen van den dader aan de volle strengheid der wet, waarop men in die gevallen *recht* heeft, transactie daarentegen is een overeenkomst.

In welke mate dit instituut burgerrecht heeft verkregen, blijkt wel hieruit, dat het in 1921 in het gemeene vaderlandsche strafrecht werd overgenomen. In een ander geval werd eene oude bepaling van het fiscaal strafrecht gesteld in de plaats van eene afwijkende regeling van het gewone recht. Art. 23 S.w.b. bepaalde oorspronkelijk, dat de boete bij niet-betaling zou worden vervangen door hechtenis. De vermogende delinquent werd dus niet gedwongen zijn boete te betalen. In het fiscaal strafrecht gold de regel, dat de boeten werden ingevorderd en alleen bij *onvermogen* tot betalen door hechtenis werden vervangen. Deze verstandige regeling werd in het gewone strafrecht overgenomen. Het belastingrecht deed ook zelf een stap in deze richting door onwilligen bij *lijfswang* te dwingen tot betaling hunner aanslagen in de directe belastingen. Een oude vorm van invordering werd hiermede hersteld en algemeen gemaakt.

Zulke gedachtengroei, waarin het betere in het nieuwe werd gezocht, maar waarbij niet geschroomd werd in het oude en verlatene terug te grijpen, heeft het geestesleven van den Inspecteur sterk moeten verdiepen en scheppingsdrang moeten brengen.

En steeds werd veel gevraagd van het initiatief van den Inspecteur. Het is vele jaren geleden dat in mijne toenmalige inspectie het opzettelijk uitlokken van grensfraude door misbruik van het ouderlijk gezag (art. 47, 2e S.w.b.) nimmer door den Rijksadvocaat in rechte werd vervolgd, ook wanneer aan het bestaan van zelfs meer dan een zedelijken dwang, niet kon worden getwijfeld. Het heeft toen moeite gekost Directeur en Rijksadvocaat tot andere gedachten te brengen. Waar dit geval het gewone recht gold, was **103**

ongetwijfeld aan een uitzondering te denken, want het *juridisch* aspect eener zaak is zeker bij de rijksadvocatuur in goede handen, maar bij de toepassing der eigenlijke *fiscale* wetgeving is toezicht van de hoofdamiastenaren der belastingen dikwijls onontbeerlijk. Een juist inzicht in het bijzondere recht is blijkbaar niet gemakkelijk te verkrijgen, vooral niet bij de accijnswetten die voor een goed deel wortelen in de chemische technologie en in gebruiken van den handel.

Ik zou hier in *détails* willen treden over het fiscaal strafrecht der laatste jaren, het staat toch tegenwoordig in het midden der belangstelling en er gaat geen jaar voorbij of één van de Kamers der Staten Generaal vraagt in haar Voorloopig Verslag naar de in voorbereiding zijnde herziening van het fiscaal strafrecht. Maar ik ben sinds eenige jaren aan het koolplanten, dus uit de praktijk. Toch bereiken mij ook tijdens dien arbeid nog geruchten waarop ik bouwen kan.

De grond voor zooveel belangstelling schijnt wel deze te zijn dat, toen het verhoogen der invoerrechten en accijnzen na den oorlog met meer fraude gepaard ging, de zwakheden van het belastingstrafrecht meer in het oog zijn gevallen, zonder twijfel bij de behandeling in 1927 van de over tonnen loopende suikerfraude te Rotterdam.

Ook is de juridische pers zich meer met het onderwerp gaan bemoeien. Mr. Rombach schreef er over in het Tijdschrift voor Strafrecht, praeadviezen van Mrs. Gerlings en Rombach werden uitgebracht in de Advocaten-Vereeniging en in 1926 werd het onderwerp behandeld in de Juristen-Vereeniging, waar Mr. Rombach en de Inspecteur van der Poel praeadviezen hadden gegeven. En de Minister van Financiën stelde niet lang daarna eene Commissie in tot hernieuwing van het fiscaal strafrecht waarin de Inspecteurs Mr. van der Poel als lid en van den Berge als adj.-secretaris medewerken.

Ook in het ambtelijke Weekblad werd heel veel voorbereidend werk gedaan. De Inspecteurs hadden zich ingeleefd in de nieuwere rechtsopvattingen en zich vrijgemaakt van een zich verheugen over de hooge boeteminima en de fixa hunner accijnswetten. Want zij waren misdrijf en straf in het juiste licht gaan zien, waardoor de bijzondere omstandigheden van den dader voor hen waren gaan wegen, zoodat het hen leed moest doen, wanneer de Rechter gedwongen was de hooge boeten op te leggen, die ook zij onbillijk oordeelden ¹⁾.

¹⁾ Maar de Inspecteurs zullen ook oog moeten hebben voor een heroriëntering waarbij het belang der gemeenschap wordt gediend door een algemeene preventie, gevolg van het opleggen van straf met algemeene werking. De toewijding der verkeersovertredingen, maar vooral van de belastingfraude zal voor hen een duidelijke taal spreken.

Wanneer ik den eersten groei na 1891 met dien der laatste decennia vergelijk, dan zou ik dien aldus willen typeeren: a. na het vaststellen van aard en wezen, van de verhouding tusschen fiscaal en gemeen strafrecht, het uitspuren en uitleggen van herkomst en beteekenis, b. tot het gedocumenteerd streven naar een beter recht: het mogelijk bereikbare jus constituendum.

Zoo hebben de Inspecteurs medegewerkt — en niet in de laatste plaats — aan de evolutie van de ideeën omtrent het fiscaal strafrecht.

In dit verband is het wellicht niet onaardig een stem uit het verleden te hooren.

Na het verschijnen in 1899 van een schets van mijn hand van het fiscaal strafrecht, nam een merkwaardige figuur uit dien tijd, de Ontvanger *Jelle Troelstra*, de vader van den staatsman Pieter Jelles, in het weekblad dat hij bij uitsluiting als *zijn* domein beschouwde, van dat werkje eene aankondiging op. Hij herinnerde er aan hoe men zich vroeger had beholpen. „Men had den Rijks-„advocaat achter de hand, die de formulieren voor de exploiten „aangaf. Ook toen ging het; strafzaken kwamen veelvuldig voor „toen er ook nog uitvoerrechten bestonden en er accijns was op „de brandstoffen, het gemaal, de schapen en varkens en de zeep. „En de meeste controleurs zullen destijds wel in het bezit zijn „geweest van formulieren voor het tenuitvoerleggen van von- „nissen.

„Maar veel veranderde. Er waren toen ambtenaren die als zeer „knap bekend stonden, maar wier kennis zich bepaalde tot het „bepaalde gedeelte van het vak waarmede zij direct in aanraking „kwamen. Van kennis van het vak in zijn geheel was geen sprake. „Aan theoretische algemeene wetsstudie werd niet gedacht. Of- „schoon bestaande wetten reeds jaren en jaren hadden gewerkt, „hield het niet op met het geven van officiële inlichtingen en „bleek het niet zelden dat men ook aan het Departement niet „altijd volkomen op de hoogte was, daar sommige uitleggingen „later weer door andere werden vervangen.

„Dank zij dus de meer algemeene ontwikkeling der ambtenaren „en de breede, grondige wetsstudie die van hen werd geëischt, „heeft men langzamerhand gekregen een korps dat de wetten „verstaat en begrijpt en het onderling verband harer onderdeelen „vat”¹⁾.

De *Inspecteur* van voor circa 35 jaren wordt hier gesteld tegen-

¹⁾ De recensie van den Heer *Troelstra* in dat weekblad (no. 1423) eindigde: „Het bloot formulisme, waarmede een ambtenaar zich ten aanzien van de „fiscale strafactie tot dusver grootendeels tevreden moest stellen, vindt in dit „werk een wetenschappelijke grond. Voortaan zal bij eene degelijke en grondige „studie der wetten” dit werk een plaats moeten innemen naast die wetten zelve.” Red. Comm.

over den *Controleur* uit een vroegere periode. Er blijkt dan, hoezeer de ambtelijke ontwikkeling toen reeds was toegenomen! En welke is die thans? Verschillende Inspecteurs verkregen den meesterstitel of den doctorsgraad en er zijn anderen wier arbeid in en buiten hun dienstvak bewondering wekt. Gaarne zou ik enkelen noemen om te getuigen van mijn eerbied, maar dat zou hier misplaatst zijn.



Cachet van den dienst der Conv. en Lic. van 1814—1815.¹⁾

¹⁾ Dit cachet, afkomstig van den Heer van Nieuwkuyk, heeft deze indertijd, als ongeinventariseerde erfenis op de directie Utrecht aangetroffen. Bij raadpleging van onzen heraldicus, den Heer P. C. Labriijn, bleek aan de Redactie-Commissie, dat het daarop voorkomende wapen slechts korten tijd, van 14 Januari 1814 tot 24 Aug. 1815, Rijkswapen is geweest. Toen is het door het tegenwoordig Koninklijk wapen, dat sindsdien alleen bij K. B. 10 Juli 1907 Stbl. 181 enkele kleine wijzigingen onderging, vervangen.

Het op het cachet afgebeelde wapen, waarvan voor deze gelegenheid bovenstaande, uitteraard niet geheel zuivere, teekening werd gemaakt, is door den korten tijd, dat het als Rijkswapen heeft gegolden, zeldzaam. Het komt daarom niet onaardig voor daarvan hier een afbeelding en omschrijving te geven. Het werd ingesteld bij:

Besluit van 14 Januarij 1814, bepalende het Wapen van Zijne Koninklijke Hoogheid den Heere Prinse van Oranje-Nassau, Souverein Vorst der Vereenigde Nederlanden, enz. enz. enz. dat verder verkort als volgt luidt:

Tengevolge der Ons opgedragene Souvereiniteit der Vereenigde Nederlanden, voegzaam en noodzakelijk oordeelende, om Ons Wapen in verband te brengen met de Wapenen der door Ons geregeerd wordende Landen.

En willende overgaan tot de finale bepaling van al hetgene tot deze materie betrekkelijk is;

Art. 1. Het Wapen, zoo door Ons, als door Onze mannelijke en vrouwelijke nakomelingen te voeren, zal bestaan in een in vieren gedeeld Schild, hetwelk in

En thans iets over dat geheel andere deel van het dienstvak der belastingen: de *roei- en peilkunde*.

Deze heeft ten doel in den dienst der accijnzen den inhoud te bepalen van fusten (vaten) en van de hoeveelheid accijnsgoed — in den regel gedistilleerd — van ten deele gevulde vaten. Het eerste heet dan roeien, het laatste peilen.

De tegenwoordige doliometrie — de vaatmeetkunde van de praktijk — steunt op proefondervindelijke onderzoekingen, die hebben geleid tot het samenstellen van enkele eenvoudige formules die voor die praktijk voldoende zijn. Het is dus begrijpelijk dat de ambtenaar met dien dienst belast, niet heeft gezocht naar een dieperen grond.

In den regel is die ambtenaar iemand van den actieven dienst, een kommies of een assistent. Hij zal dien dieperen grond te minder hebben gezocht, omdat hij zelfs die formules slechts zelden gebruikt. Want hij roeit zijn vaten met een z.g. roeistok, een soort meter die door het spongat van het fust wordt gestoken naar de plaats waar de bodem van het vat de duig raakt. Op dien roeistok zijn afmetingen af te lezen, die den inhoud geven. Zijn de bodems der vaten niet cirkelvormig, elliptisch b.v., als bij sommige wijnvaten uit de zuidelijke landen, dan wordt een correctie aangebracht. Hier dus een tweede, proefondervindelijk verkregen vereenvoudiging van het werk.

Sommigen van de Inspecteurs, wien het toezicht op dezen dienst is opgedragen, zullen zich wellicht hebben herinnerd dat Kepler, de grondlegger van de nieuwere sterrenkunde, de man die den loop der planeten in zijne drie wetten vastlegde, in 1615 den inhoud van vaten zuiver wetenschappelijk zocht te bepalen. Hij berekende daartoe een groot aantal omwentelingslichamen met

het eerste en vierde deel of Kanton zal houden het *Nederlandsche Wapen*, zijnde, op een veld van *keel*, een klimmende leeuw van *Goud*, gekroond met eene Koninklijke Kroon van hetzelfde metaal, geklauwd en getongd van *azuur*, houdende in de regter voorklaauw een opgeheven Zwaard, en in den linker voorklaauw een bundel Pijlen, terwijl voorts het tweede en derde Kanton in zich zal bevatten de Wapenen van den Vorstendomme en Huize van *Oranje*, en in het midden van het geheele Schild gedekt zal worden met een *sur le tout*, houdende het Wapen van Ons Huis en geslacht *Nassau*, en zulks onder de volgende bepalingen.

Art. 2 enz.

Art. 11. Het tegenwoordig besluit zal, op de gewone wijze, worden gepubliceerd en geinsereerd in het Staatsblad, zullende tevens aan de hoofden der verschillende takken van publiek bestuur een genoegzaam aantal afdrukken van het bij art. 1 omschreven Wapen worden toegezonden, ten einde de bij hun voor den publieken dienst te gebruiken cachetten, dien overeenkomstig te doen vervaardigen, met dien verstande, dat ieder op het voor zijne administratie bestemde cachet de benaming dier administratie vermelde.

Gegeven te 's-Gravenhage, den 14 Januarij 1814, en van onze Regeering het Eerste.

(geteekend) WILLEM.

zóó groote nauwkeurigheid, dat hij daartoe rekenwijzen behoefde die de grondslagen werden voor de later gevonden infinitesimaalrekening. Het zich verdiepen in dergelijke dingen zal geestelijke krachtverspilling schijnen, maar wie het deed zal een verruiming van inzicht hebben verkregen als misschien alleen de zuivere wiskunde kan schenken, want er blijkt dan een merkwaardigen groei van het denken in den loop der eeuwen. Was toch voor het Grieksche denken alleen het onveranderlijke werkelijkheid en heeft zelfs Aristoteles aan de continue verandering geen wiskundigen vorm weten te geven, in de middeleeuwen leerde men werken met grafieken, coördinatenstelsels, die echter geen voldoende nauwkeurige *metingen* toelieten en — als later zou blijken — aan het oneindig kleine zou ook bij die metingen, niet zijn te ontkomen. Want tot het bepalen van b.v. de snelheid van een zich bewegend ding op zeker oogenblik — in tegenstelling met een gemiddelde snelheid — is de weg, afgelegd in een zeer kort tijdvak volgende op dat oogenblik, te deelen door dien tijd en die tijd zal, terwille van de juistheid tot in het oneindige zijn te verkleinen. Wijl dit grafisch onmogelijk is, werd in lateren tijd gezocht naar de *berekening* van een grenswaarde, een limiet (hier de snelheid op het gestelde oogenblik) tot waar men de, tegelijk met de verkleining van den tijd, binnen steeds enger grenzen gebrachte gemiddelde snelheid, kan laten naderen zoo dicht men wil. Dit gelukte aan Newton en ongeveer terzelfder tijd (einde der 17e eeuw) aan Leibnitz door het vinden der differentiaal- en integraalrekening, de infinitesimale genoemd, omdat het oneindige daarvan de kern is. Tevoren had reeds Descartes (1637) in de analytische meetkunde verband gelegd tusschen de meetkundige en de algebraïsche denkwijzen, tusschen aanschouwen dus en rekenen, hetgeen door onzen Johan de Witt bewerkt werd voor de kegelsneden.

Maar dergelijke symbolische rekenwijzen voerden het denken buiten het gebied der wijsbegeerte, waarin het om begrijpen te doen is, wat Schopenhauer deed zeggen dat berekenen pleegt te beginnen waar het begrijpen ophoudt ¹⁾ en Dr. E. J. Dijksterhuis noemt de wiskundige teekentaal „eine gebildete Sprache die für dich rechnet und denkt” ²⁾.

Langs den zoom van het wijde woud van het begrip strekt zich uit de diepe zee der berekening waarin de gedachte verzinkt tot zij opduikt in de aanschouwelijkheid en weder begrip wordt. Met begrippen als imaginaire getallen en oneindig kleine grootheden werd oorspronkelijk gewerkt zonder dat men er zich rekenschap van kon geven, tot zij ten slotte hebben gezegevierd. Dan, zegt

¹⁾ Verg. Bolland. Aanschouwing en Verstand, blz. 134.

²⁾ De grenzen der Grieksche Wiskunde, de Gids van Augustus 1934.

Dr. C. H. van Os, schijnen krachten, gelegen in de diepten van het ons onbewuste, aan het werk te zijn geweest ¹⁾.

En aanschouwelijk kan zijn hetgeen het verstand niet vermag te vatten. Reeds het onmeetbare getal met oneindig veel cijfers achter het decimaalteeken (de vierkantswortel uit een getal dat geen kwadraat is; die wortel kan toch geen breuk zijn, omdat elke macht van een breuk weer een breuk is) is een onvoltooibaarheid en als zoodanig onverstaanbaar. Toch wordt de onmeetbare vierkantswortel uit het getal twee aanschouwelijk in de schuine zijde van een rechthoekigen driehoek, waarvan de andere zijden één zijn. Het kwadraat van de schuine zijde is dan twee, die zijde dus de wortel uit twee ²⁾. Zou het mogelijk zijn voldoende nauwkeurige metingen te doen, dan zou men de nimmer eindigende reeks cijfers kunnen aflezen op een eindige lijn, het onbegrensde dus op het begrensde.

Is het te verwonderen, dat een praktisch werken dat berust op zóó abstracte waarheid is verward in een zelfgenoegzaam volgend zijn voor de praktijk? Kepler zal geen meer bruikbare cijfers hebben gevonden dan die waaruit de hedendaagsche geleerden de thans gebruikte formules samenstelden. Verdere verfijning is dus niet noodig, zij zou het nuttig effect ook niet hooger opvoeren. Maar het is — naar mijn oordeel — meer dan een zich vermeien in moeilijkheden, wanneer de Inspecteur door wiskunde en wijsbegeerte zich bewust wordt van de rondom hem liggende en hem bijna rakende grenzen van het menselijk verstaan en tegelijk van de oneindige verten waarin zijn denken en begrijpen hem kan voeren. Dat zal hem wijsheid geven, ook voor de uitvoering van zijn dagelijksch werk waarin hij, tegenover zijn medemensch, zooveel wijsheid behoeft.



¹⁾ Verg. Wiskunde en Wijsbegeerte, de Gids van Augustus 1933.

²⁾ Zie Bolland t.a.p., blz. 10.

De invloed van de Nederlandsche belastingwetgeving op de Nederlandsch-Indische.

Volgens art. 131 der Indische Staatsregeling (Ned. Staatsblad 1925 no. 327) worden in de ordonnanties regelende het burgerlijk- en handelsrecht voor de Europeanen, de in Nederland geldende wetten gevolgd, van welke wetten echter mag worden afgeweken, zoowel wegens de bijzondere toestanden in Nederlandsch-Indië, als om hen met een of meer der overige bevolkingsgroepen of onderdeelen daarvan aan dezelfde voorschriften te kunnen onderwerpen. Evenzeer worden krachtens gemeld artikel in de ordonnanties regelende het strafrecht, de burgerlijke rechtsvordering en de strafvordering, wanneer zij uitsluitend op Europeanen toepasselijk zijn, de in Nederland geldende wetten gevolgd, echter met die wijzigingen, welke wegens de bijzondere toestanden in Nederlandsch-Indië noodig zijn.

Het in vorenstaande regels gedeeltelijk weergegeven z.g. *concordantiebeginsel*, hetwelk bedoelt het rechtsgevoel der Europeanen zooveel mogelijk te bevredigen, geldt naar de bewoordingen der wet alleen voor het burgerlijk recht en het strafrecht en derhalve niet voor het staats- en administratief recht. Niettemin wordt het in de practijk veelvuldig ook ten aanzien van andere wettelijke voorschriften, dan waarvoor het is geschreven, nagevolgd en derhalve ook in het belastingrecht.

Zulks behoeft trouwens niet te bevreemden, want zelfs al zouden de aangehaalde bepalingen van art. 131 der Indische Staatsregeling niet bestaan, dan nog zou de toestand wellicht niet zoo heel veel anders zijn, omdat de leiding van het bestuur in Nederlandsch-Indië in handen is van Nederlanders en de wettelijke regelingen door hen worden ontworpen. Voor de vraag gesteld, of op bepaald gebied zoodanige regelingen noodig zijn en hoe deze moeten worden samengesteld, zullen zij toch wel steeds nagaan, of en zoo ja op welke wijze daarin in het moederland is voorzien. Bovendien oefent, voor wat meer belangrijke aangelegenheden betreft, ook het Departement van Koloniën invloed uit. Wel is waar heeft deze invloed in de laatste jaren aan kracht verloren, sedert de grondwet (art. 61) bepaalt, dat de regeling van de inwendige aangelegenheden (o.a.) van Nederlandsch-Indië behoudens uitzonderingen wordt overgelaten aan aldaar gevestigde organen,

maar behalve dat het vanzelf spreekt, dat onder de tegenwoordige verhoudingen gemeld Departement dikwijls niet kan worden uitgeschakeld, staat daartegenover eensdeels dat volgens art. 1 der Indische Staatsregeling het aan den Gouverneur-Generaal opgedragen algemeen bestuur wordt uitgeoefend met inachtneming van 's Konings aanwijzingen en anderdeels, dat op belastinggebied rekening moet worden gehouden met art. 16 der Indische Comptabiliteitswet, hetwelk behelst, dat regelingen, strekkende tot invoering, verhooging, verlaging of afschaffing van belastingen of opheffing van eenig ander middel van inkomst, niet in werking treden, vóórdát bij de begrooting ¹⁾ op die invoering, verhooging, verlaging, afschaffing of opheffing is gerekend.

Ook komt het meermalen voor, dat, wanneer in Nederland nieuwe belastingen worden gecreëerd of wel wijziging in de belastingwetgeving tot stand komt, voor Nederlandsch-Indië wordt nagegaan, of de nieuwe of gewijzigde bepalingen ook voor dat land noodig of gewenscht zijn, hetzij dan dat het initiatief hiertoe in Indië dan wel in Nederland wordt genomen.

Nog een andere omstandigheid heeft ertoe medegewerkt, dat ook ten opzichte van andere bevolkingsgroepen dan die der Europeanen meer dan anders het geval zou zijn geweest, uit Nederland overgenomen belastingen gelden. Ik heb hier het oog op het streven naar de z.g. *unificatie van belastingen*, hetwelk een kleine 20 jaar geleden werd opgevat en beoogde ook op belastinggebied zooveel mogelijk gelijkheid van regeling voor de onderscheidene bevolkingsgroepen te verkrijgen. Bij dit streven, hetwelk meer een politieken ondergrond had dan dat het een verbetering van belastingstelsel kon zijn, werd te veel voorbijgezien, dat de economische verhoudingen onder de onderscheidene groepen der bevolking sterk verschillen. De unificatie heeft dan ook in de practijk óf maar matig voldaan, óf is van weinig beteekenis gebleven.

Ligt het derhalve voor de hand, dat o.m. op belastinggebied de Nederlandsche wetgeving in sterke mate tot voorbeeld heeft gestrekt aan de Nederlandsch-Indische, aan den anderen kant hebben zich factoren doen gelden, welke tot min of meer belangrijke verschillen aanleiding hebben gegeven. Nu eens betreffen die verschillen de belasting of haar onderdeelen zelf. Zoo wordt in Nederland van naamlooze vennootschappen en dergelijke lichamen een uitkeeringsbelasting geheven, in Indië daarentegen een winstbelasting; bestaat in Nederlandsch-Indië b.v. een opiummonopolie en worden daar nog uitvoerrechten aangetroffen, welke middelen in Nederland niet of niet meer bekend zijn. Dan weer

¹⁾ De begrooting moet bij de wet worden goedgekeurd of eventueel vastgesteld.

zijn in Indië ook met Nederland corresponderende belastingen niet over het geheele gebied ingevoerd of gelden zij niet voor alle ingezetenen.

Bij een slechts oppervlakkige vergelijking treft het al dadelijk, dat het Nederlandsch-Indische belastingstelsel ingewikkelder is dan het Nederlandsche, waarvan vooral oorzaak zijn de geheel andere toestanden, zoowel wat betreft de gebiedsindeeling als de bevolking, welke ginds heerschen. Is Nederland slechts verdeeld in provincies en gemeenten en is daardoor de verdeeling van het belastinggebied in drieën bepaald, ¹⁾ in Nederlandsch-Indië is deze verdeeling minder eenvoudig. In de eerste plaats moet worden onderscheiden tusschen rechtstreeks bestuurd gebied, waar het gezag van het Gouvernement direct wordt uitgeoefend en zelfbestuursgebied, bestaande uit een groot getal z.g. zelfbesturende landschappen, welke met meer of minder bevoegdheden zijn gelaten onder Inlandsche vorsten of hoofden. Ten aanzien van deze gebieden bepaalt het 2e lid van art. 21 der Indische Staatsregeling, dat de algemeene verordeningen slechts in zoover toepasselijk zijn, als met het recht van zelfbestuur bestaanbaar is. Of dus een belastingordonnantie in zelfbestuursgebied geldend is, staat niet bij voorbaat vast, doch hangt o.a. af van den inhoud der met de zelfbestuurders gesloten contracten. Om een voorbeeld te noemen, zijn de Inlandsche zelfbestuurders en hun onderhoorigen o.a. van inkomstenbelasting vrijgesteld, doch wordt in hun gebieden wel o.a. de tabaksaccijns geheven. Tenzij anders is bepaald, regelen de meergenoemde zelfbestuurders derhalve, onder leiding van het Nederlandsch gezag, hun belastingen zelf. Zij kunnen dus voor hun gebied desgewenscht b.v. een inkomstenbelasting in het leven roepen.

Het grondgebied van Java en Madoera is met uitzondering van vier vorstendommen verdeeld in provincies, welke onderverdeeld zijn in stadsgemeenten en regentschappen. Al deze zelfstandige gemeenschappen hebben bevoegdheid tot belastingheffing. Gelijke bevoegdheid hebben ook de Inlandsche gemeenten, op Java desas geheeten.

Buiten Java en Madoera is het grondgebied (nog) niet staatkundig onderverdeeld. Administratief is het verdeeld in gewesten. Hier en daar zijn gedeelten van die gewesten, hetzij gemeenten, hetzij grootere gebieden, tot locale rechtsgemeenschappen aangewezen. Deze kunnen ook belastingen heffen, hetgeen evenzeer het geval is met de zich in de buitengewesten bevindende Inlandsche gemeenten of Inlandsche rechtsgemeenschappen van grooten omvang.

112 ¹⁾ Waterschappen en dergelijke laat ik, als hier niet ter zake dienende, buiten beschouwing.

Vertoont derhalve de gebiedsindeeling van Nederlandsch-Indië niet die uniformiteit als in Nederland, evenzeer is de bevolking ginds heel wat minder homogeen dan hier het geval is. Indië omvat een groot aantal verschillende landaarden, welke in hoofdzaak in drie hoofdgroepen — Europeanen, Inlanders en Vreemde Oosterlingen — kunnen worden samengevat. Wat hun economischen toestand aangaat, is het voldoende op te merken, dat behoudens uitzonderingen de grootbedrijven meestal in handen zijn van Europeanen met hun Europeesche staven, de middenbedrijven in die van Chineezen, terwijl de Inlanders veelal kleine landbouwers, kleine handelaren, arbeiders of bedienden zijn. Daaruit volgt, dat de economische omstandigheden van de onderscheidene bevolkingsgroepen geheel verschillend zijn, waarmede men bij de regeling van belastingen soms rekening heeft moeten houden, ook wat betreft de navolging van Nederlandsche belastingvoorschriften. Een zeker dualisme op belastinggebied is dientengevolge ontstaan, zelfs nog wel minder dan wellicht wenschelijk zou zijn geweest.

Andere redenen nog, waarom niet steeds wijzigingen in het Nederlandsch belastingstelsel zijn nagevolgd, spruiten voort uit de omstandigheid, dat daartoe voor het oogenblik — al dan niet terecht — niet voldoende aanleiding werd aanwezig geacht of ook wel uit de traagheid, aan het tot stand komen van elke wetgeving eigen.

Wie zich een voorstelling wil maken van de mate, waarin de Nederlandsche belastingwetgeving op de Nederlandsch-Indische van invloed is geweest, zal de beide wetgevingen onderling moeten vergelijken. Hij kan zich daarbij niet alleen bepalen tot de punten van overeenkomst, maar zal eveneens de verschillen onder oogen moeten zien. Bij deze vergelijking, waaraan ik mij voorstel enkele bladzijden in te ruimen, maak ik echter geen aanspraak op eenige volledigheid. Integendeel zal ik mij dikwijls tot enkele aanduidingen moeten beperken en slechts hier en daar iets dieper op de zaak kunnen ingaan. Zulks is geboden met het oog op de beperkte ruimte, welke aan een artikel als dit kon worden toegemeten. Om dezelfde reden — plaatsgebrek — zal ik de belastingen bespreken, zooals zij nu zijn en dus behoudens een enkele uitzondering niet in haar geschiedenis teruggrijpen, hoezeer deze dikwijls tot verklaring van overeenstemming of verschil zou kunnen bijdragen.

De belastingregelingen komen in Nederland en Nederlandsch-Indië op analoge wijze tot stand. Bepaalt art. 175 der Grondwet, dat geen belastingen ten behoeve van 's Rijks kas kunnen worden geheven dan uit kracht van een wet, art. 47 der Indische Staats-

regeling (wel Indische grondwet geheeten) schrijft voor, dat behoudens het bepaalde bij de artikelen 125, 128 en 186 de Gouverneur-Generaal zorgt, dat in Nederlandsch-Indië geen belastingen worden geheven dan die bij algemeene verordeningen zijn bepaald. Tenzij de wet het anders wil, moeten hier onder algemeene verordeningen worden verstaan: ordonnanties, welke in gemeen overleg¹⁾ van den Gouverneur-Generaal en den Volksraad tot stand komen. De genoemde artikelen 125 en 128 betreffen de bevoegdheid tot belastingheffing van lagere rechtsgemeenschappen (provincies, stadsgemeenten, regentschappen, gemeenten en Inlandsche gemeenten) en art. 186 die van waterschappen.

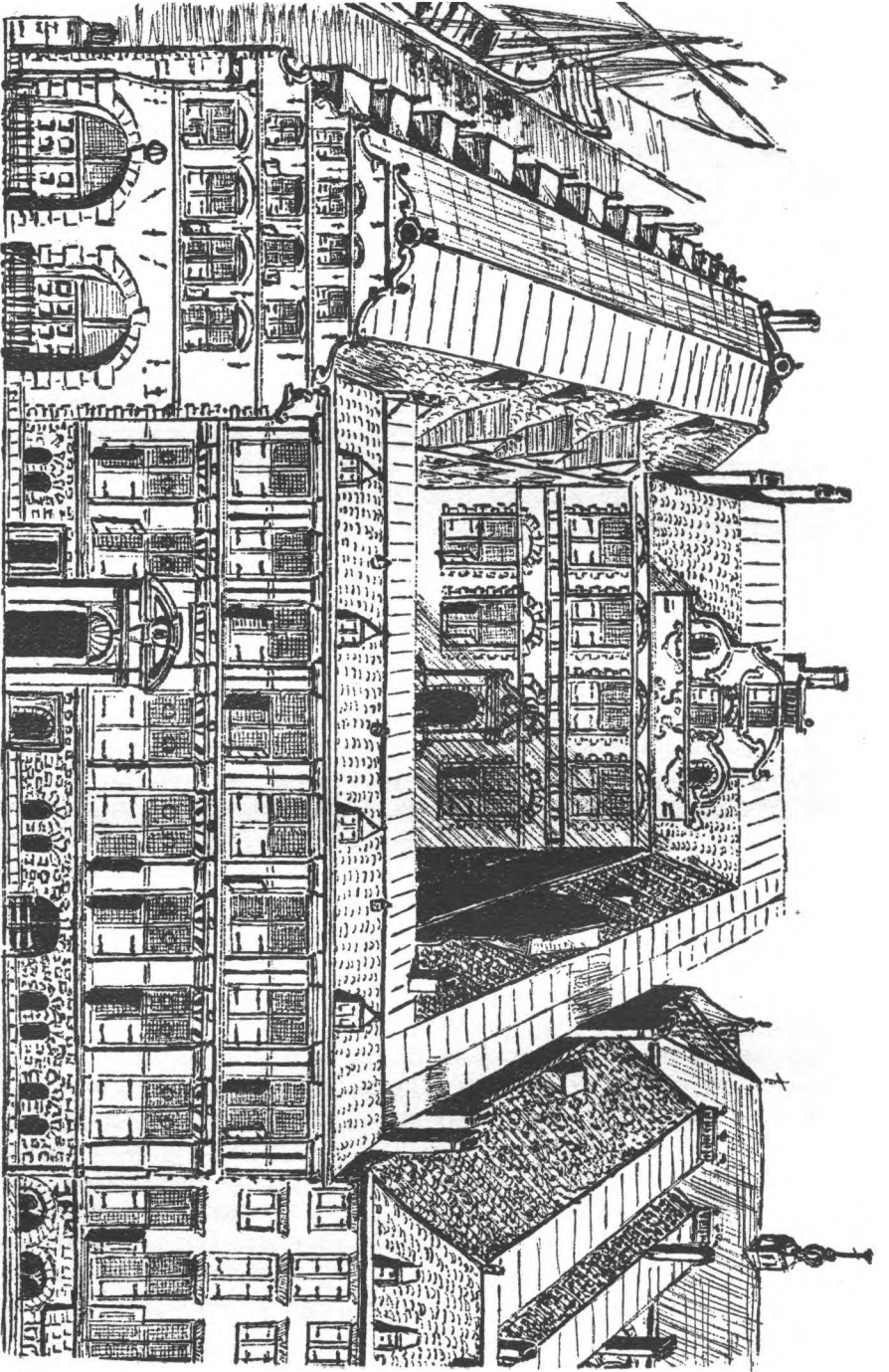
Anders bepaalt art. 183 der Indische Staatsregeling het voor de tarieven van in-, uit- en doorvoer, welke behoudens in dringende omstandigheden worden vastgesteld door de wet. Deze bepaling is te verklaren door het gewicht van die tarieven voor den internationalen handel en daardoor mede voor onze betrekkingen met vreemde mogendheden.

De belastingverordeningen van de evengenoemde lagere gemeenschappen zijn op het voetspoor van dienaangaande in de Nederlandsche wetgeving voorkomende bepalingen aan preventief toezicht van hooger gezag onderworpen. Een opsomming, zooals in het moederland, van de belastingen, welke provincies en gemeenten mogen heffen, kent de Indische wetgeving ten aanzien van de lagere rechtsgemeenschappen niet. Deze zijn dus in dat opzicht vrijgelaten. Hiermede is beoogd de vindingrijkheid der betrekkelijke besturen tot het bedenken van nieuwe vormen van belasting te bevorderen. Of die vrijheid zoodanig gevolg heeft gehad, geloof ik niet. Meestal worden opcenten op Landsbelastingen geheven en andere belastingen, welke behoudens eenige afwijking ook in Nederland bekend zijn. Daarentegen is het ook in Indië aan locale besturen verboden, belastingen van voorwerpen van verbruik of die, welke den in-, uit- of doorvoer belemmeren, te heffen.

Een bepaling als die van het tweede lid van art. 175 der Grondwet, waarbij het begrip „belastingen” staatsrechtelijk tot retributiën is uitgebreid²⁾, is in de Indische wetgeving niet overgenomen, zoodat in Nederlandsch-Indië retributies niet bij ordonnantie behoeven te worden vastgesteld. Evenmin is nagevolgd het voorschrift van art. 238 der Gemeentewet. De door lagere rechtsgemeenschappen ingevoerde retributies behoeven derhalve niet door hooger gezag te worden goedgekeurd.

¹⁾ Kan overeenstemming niet worden verkregen, dan is toepassing van art. 89 of 90 der Indische Staatsregeling mogelijk.

²⁾ Ook een tegengestelde opvatting wordt gehuldigd; zie: *Het juridisch begrip „belastingen”*, openbare les door M. J. H. Smeets.



Het Oost-Indische Huis te Amsterdam, waarin o.a. de directies der dir. bel., inv. en acc. en der reg. en dom., de inspectie der inv. en acc., de accountantsbureaux der dir. bel., het kantoor der inv., het kantoor der acc. en het laboratorium van het Dep. van Financ. zijn gehuisvest.

Ik laat de belastingen der lagere gemeenschappen thans verder rusten en bepaal mij dus voor het vervolg alleen tot de Landsbelastingen.

Van de belastingen, welke in Nederlandsch-Indië wèl, doch in Nederland niet bestaan, ga ik de z.g. „Verpachte middelen” voorbij. Kwam voorheen verpachting van belasting in Indië vrij veelvuldig voor, zij behoort thans vrijwel tot het verleden. Ook de nog uit den vorstentijd stammende persoonlijke diensten — anders genaamd heerendiensten — bestaande uit praestatiën in arbeid, van welken belastingvorm in Nederland in art. 276 der Gemeentewet nog een overblijfsel is te vinden, zijn overeenkomstig het bepaalde bij art. 46 der Indische Staatsregeling sterk verminderd. Op Java zijn zij — behalve in enkele bepaaldelijk aangewezen gevallen tegen betaling — afgeschaft.¹⁾ Zij zijn vóór een aantal jaren vervangen door een belasting, onder den naam van „hoofdgeld”, doch ook dit hoofdgeld is met ingang van 1927 opgeheven. In de buitengewesten bestaan heerendiensten nog vrij veelvuldig. Zij kunnen echter veelal worden afgekocht en zullen ook daar geleidelijk verdwijnen.

Andere Indische belastingen, welke in Nederland niet of in anderen vorm worden aangetroffen, zijn o.m. een drietal monopolies n.l. voor zout en opium, alsmede het pandhuismonopolie.

Hoewel de laatstgenoemde twee met een ander doel zijn ingesteld, dragen zij, in het bijzonder het opiummonopolie, toch ook een sterk fiscaal karakter.

Van de directe belastingen, welke in Nederlandsch-Indië worden geheven, noem ik in de eerste plaats de inkomstenbelasting en de vermogensbelasting.

De vermogensbelasting vervult ten opzichte van de inkomstenbelasting dezelfde rol van aanvullingsbelasting als in Nederland is bedoeld. Ook overigens zijn de ordonnanties voor beide belastingen producten van Nederlandschen oorsprong. Zoowel het belastingsubject als het belastingobject²⁾ zijn nagenoeg gelijk. Ook de bepalingen omtrent aangifte, aanslag, reclame, ontheffing en navordering zijn óf eender óf vertoonen zooveel overeenkomst, dat hier van overwegenden invloed van de betreffende Nederlandsche wetgeving kan worden gesproken.

Natuurlijk bestaan er afwijkingen uit hoofde van andere toestanden in Nederlandsch-Indië of ook soms, omdat aan het bestaande is vastgehouden. Eenig denkbeeld van die afwijkingen

¹⁾ Nog wel bestaan op Java desa-diensten. En ook heerendiensten op de z.g. particuliere landerijen, d.z. landen, welke vroeger in tijden van financieelen nood door het Land aan particulieren onder genot van zekere overheidsrechten — w.o. heffing van sommige belastingen — zijn verkocht. Vele van die landerijen zijn echter reeds weer tot het Land teruggekeerd.

²⁾ Voor inkomens beneden f 900.— is, zooals hierna zal blijken, het belastingobject sedert kort anders geregeld.

mogen de volgende voorbeelden verschaffen. Zoo zijn stichtingen niet in de inkomstenbelasting betrokken, omdat zij onder de vennootschapsbelasting vallen. Inkomsten o.a. uit gronden, vallende onder de werking der landrente-ordonnantie, zijn van inkomstenbelasting vrijgesteld. Vaste tractementen worden niet naar het afgeloopen jaar, doch naar het jaarlijksch bedrag bij den aanvang van het belastingjaar berekend. Premiën voor levensverzekering kunnen tot een maximum van 5 percent, doch niet meer dan *f* 800.—, worden afgetrokken. De aftrek voor verwanten evenals de vrijstellingen zijn eenigszins anders geregeld. Ook de aangifteplicht wijkt af. De Commissiën van aanslag zijn behouden, doch haar taak is sterk ingekrompen.

Belangrijker echter zijn afwijkingen, welke bij den aanvang van 1935 in werking zijn getreden. Op dat tijdstip zijn enkele maatregelen getroffen, welke moeten strekken tot versterking van 's Lands financiën, gedeeltelijk door een einde te maken aan den onbevredigenden aanslag en den achterstand in de invordering van de kleine posten. Ten einde dit doel te bereiken, heeft men in de eerste plaats een in Nederland niet bekende belasting ingevoerd, n.l. „de Loonbelasting”, een zakelijke bij de werkgevers, in den regel door middel van zegels, te heffen belasting van 4 percent van het loon van alle werknemers — ook van de ambtenaren. Met de inkomstenbelasting heeft verrekening plaats in dien zin, dat vrijstelling wordt gegeven voor de inkomsten, welke onder de loonbelasting vallen, indien het geheele inkomen minder dan *f* 900.— bedraagt, terwijl anders de inkomstenbelasting wordt verminderd met 4 percent van de bestanddeelen van het inkomen, waarvan loonbelasting wordt geheven.

Voorts gelden, teneinde beter aanpassing aan de realiteit te verkrijgen, het begrip „inkomen” en de uitwerking van dit begrip in de ordonnantie niet meer ten aanzien van hen, die een inkomen van beneden *f* 900.— hebben. Zij worden naar uiterlijke kentekenen van maatschappelijken welstand in een aantal klassen ingedeeld, terwijl de betaling der belasting van deze belastingplichtigen door een stelsel van bedrijfsvergunningen wordt bevorderd.

Het tarief der inkomstenbelasting is verder — behalve voor inkomsten uit den landbouw op niet-landrenteplichtige gronden, welke proportioneel worden belast, — evenals in Nederland progressief. Het is echter belangrijk zwaarder en klimt op tot een percentage van 32 voor de verhoogingen van het inkomen boven *f* 190.000.—, ongeacht de 50 opercenten, welke tijdelijk worden geheven. Daarentegen zijn de belastingen van de lagere rechtsgemeenschappen veel lager dan die, welke door of voor de Nederlandsche gemeenten worden geheven. Een Gemeentefondsbelasting of iets dergelijks bestaat in Indië niet.

Van de vermogensbelasting is het tarief gelijk ingericht als dat van de Nederlandsche belasting van dien naam. Slechts de bedragen zijn hooger. Een verdedigingsbelasting, zooals nog in Nederland bestaat, is echter in Indië niet bekend.

Thans een enkel woord over de Indische vennootschapsbelasting, welke staatsrechtelijk ook tot de directe belastingen kan worden gerekend. Zij wordt in hoofdzaak geheven van naamlooze vennootschappen en dergelijke lichamen. Anders dan ten aanzien van de Nederlandsche dividend- en tantiëmebelasting is de winst *object der belasting*. De vennootschapsbelasting is in 1925 na veel strijd tot stand gekomen. Die strijd ging in hoofdzaak om twee vragen, n.l. of de winst dan wel de uitkeeringen voorwerp van de belasting zouden zijn en of een proportioneel dan wel een progressief tarief¹⁾ zou worden toegepast. Het pleit is ten gunste van het proportioneel tarief (10 percent + 25 opcenten, welke thans onder den invloed van de crisis tot 100 zijn opgevoerd) beslist. Geheel bevredigend is dit niet. In Nederland worden hooge winsten van de bedoelde lichamen indirect getroffen bij de aandeelhouders door het progressief tarief der inkomstenbelasting. Voor Indië daarentegen vrijwel niet, omdat het kapitaal dier lichamen nagenoeg geheel uit Nederland of het overige buitenland afkomstig is. Een progressief tarief stuit echter op groote belastingtechnische bezwaren.

Zijn dus de naam en het object der meergemelde belasting in Nederlandsch-Indië anders dan in Nederland, vele bepalingen, voor zoover zij niet de winst betreffen, zijn ontleend aan de Nederlandsche dividend- en tantiëmebelasting en inkomstenbelasting.

De verouderde Indische personeele belasting doet ook sterk aan haar Nederlandsche herkomst denken. Zij kent echter niet een belasting van dienstboden, ook niet van biljarten en pleziervaartuigen. De belasting wordt tengevolge van de meergenoemde unificatie van alle bevolkingsgroepen geheven, zij het ook, dat met uitzondering van den grondslag „rijwielen” alleen de gegoede Inlanders onder haar bepalingen vallen.

Naast de Nederlandsche grondbelasting zouden voor Indië genoemd moeten worden, de landrente en de verponding. Evenwel zijn beide van anderen aard. De landrente, welke op geheel Java

¹⁾ Een tijdlang heeft het geschenen, dat de Indische regeling verder van de moederlandsche zou afwijken door in de richting van een progressieve belasting te gaan. Behalve dat tijdelijk voor enkele cultures progressieve heffingen tot stand kwamen in den vorm van productenbelastingen en uitvoerrechten, waren vóór de invoering van de vennootschapsbelasting de naamlooze vennootschappen in de ordonnantie op de inkomstenbelasting onderworpen aan een proportioneel tarief van de winst, voorts aan belasting van de uitdeelingen boven een zeker percentage (overwinst) en aan een progressieve heffing van de extra-winst.

en Madoera, alsmede sporadisch in de buitengewesten, van de Inlandsche bevolking wordt geheven, is afkomstig uit den tijd van het Engelsch tusschenbestuur in het begin der 19e eeuw en berustte op het beginsel, dat de Overheid eigenaar is van den grond, zoodat het Gouvernement aanspraak kon maken op een heffing als pachtschat van een deel van den oogst. Zij is nadien herhaaldelijk en belangrijk gewijzigd. De landrente wordt van sawahs¹⁾ geheven naar de geldswaarde van de hoeveelheid padi (rijst, zooals die te velde staat of geoogst is), welke die sawahs worden geacht op te brengen naar hun uitgestrektheid en productiviteit. Deze belasting²⁾, welke derhalve geen eigenlijke grondbelasting is, doch beter een oogstbelasting zou heeten, moge soms drukkend zijn, zij is de bevolking eigen geworden en wordt door haar beter begrepen dan de Westersche inkomsten- en personeele belasting.

De verponding wordt geheven van onroerende goederen, waarvan bewijzen van eigendom of ander zakelijk recht zijn opge maakt. Zij is practisch haast uitsluitend toepasselijk op Europeanen en Vreemde Oosterlingen en wordt naar de waarde (verpondingswaarde) geheven. Deze waarde wordt voor gebouwen en hunne aanhoorigheden afgeleid uit de jaarlijksche huurwaarde en voor andere goederen uit den jaarlijkschen huur- of pacht prijs, voor zooveel betreft de verhuurde of verpachte gronden van beperkten omvang, en uit de belastbare opbrengst, voor zooveel aangaat het groot landbouwbedrijf.

Na de directe belastingen komen de invoerrechten en accijnzen aan de beurt. De wettelijke bepalingen omtrent de Indische invoerrechten dragen, sedert in 1872 de differentieele rechten zijn afgeschaft, ook den stempel van de Nederlandsche wetgeving op dit gebied. Indië kent echter bovendien nog uitvoerrechten. Deze rechten worden enkel nog geheven van sommige producten van den Inlandschen landbouw en van bepaalde boschproducten, doch thans niet meer van producten van den Europeeschen landbouw, teneinde voor deze de concurrentie op de wereldmarkt niet te belemmeren. Het uitvoerrecht van door de bevolking voortgebrachten rubber wordt tegenwoordig dienstbaar gemaakt aan de rubberrestrictie.

Tot 1934 had het Indische tarief van invoerrechten overeenstemming met het vroegere Nederlandsche, al waren de rechten hooger. Sindsdien heeft het zich in een modern gewaad gestoken, naar het model van het onder bescherming van den Volkenbond opgemaakte tariefschema. Niettemin zijn ook sommige bepalingen van de tegenwoordige Nederlandsche tariefwet overgenomen.

¹⁾ Voor droge gronden enz. is de heffing anders.

²⁾ In de grootere bevolkingscentra voldeed de landrente niet meer, zoodat zij daar sedert eenige jaren is vervangen door de z.g. Inlandsche verponding.

Behoudens dat het tarief is verzwaaard, in het bijzonder ten opzichte van artikelen, welke het karakter van weelde dragen, betreft de laatste wijziging meer den vorm dan het wezen. Zoo geldt nog altijd als een der beginselen de onderscheiding tusschen grondstoffen, fabricaten en halffabricaten. Het tarief is meer dan het Nederlandsche en niettegenstaande de hoogere rechten¹⁾ fiscaal gebleven, omdat in Indië de industrie nog niet van groote beteekenis is.

Wat de formaliteiten van den in-, uit- en doorvoer aangaat, moet worden opgemerkt, dat in Indië schier alle in- en uitvoer uit of naar zee plaats hebben, waardoor die formaliteiten eenvoudiger dan in Nederland kunnen zijn, doch dat aan den anderen kant de vele door de zee omringde eilanden bijzondere eischen aan het toezicht stellen. Overigens heeft ook op dit terrein de Nederlandsche wetgeving in veel opzichten tot voorbeeld gestrekt, al mist men er ook een wetgevend product als de meesterlijke Algemeene Wet.

Ook kent Indië een statistiekrecht, hetwelk hooger is, doch verder overeenkomt met het Nederlandsche recht van dien naam.

Plaatsgebrek belet mij, de verschillende accijnzen afzonderlijk te bespreken. Accijnzen, welke in Nederland niet, doch in Indië wel bestaan, zijn die op petroleum en benzine en op lucifers. Voorts worden zij geheven van het Inlandsch gedistilleerd²⁾ (f 200.— per H.L. ad 50 percent) en sedert den laatsten tijd op bier, tabak en suiker. De accijnswetgeving is in Indië ook voor een goed deel ontleend aan de Nederlandsche, al konden soms de voorschriften eenvoudiger zijn — zoo voor bier (f 5 per H.L.), waarvoor alleen naar het volume voor de uit de brouwerij uitgeslagen hoeveelheden en suiker (f 2 per 100 K.G.), waarvoor zonder verdere onderscheiding voor de vervaardigde hoeveelheden accijnsplicht ontstaat —. Voor tabak (20 percent van den kleinhandelsprijs) wordt ook het banderolle-stelsel toegepast. Evenzeer op het slachten van runderen (en ander vee) is belasting gesteld, welke voor verschillende gebieden bij onderscheidene ordonnanties afzonderlijk is geregeld. Deze belasting wordt echter niet naar de waarde, maar per stuk geheven.

De ordonnanties, regelende de overige indirecte belastingen, toonen ook haar Nederlandsche afkomst. In de eerste plaats de Zegelordonnantie. De zegelrechten zijn echter ginds hooger dan hier. Vervolgens de Successie-ordonnantie met lagere rechten dan hier te lande, welke rechten ook afhangen van den graad van

¹⁾ Het hoogste recht bedraagt met inbegrip van 50 opcenten thans 30 percent der waarde.

²⁾ Het buitenlandsch gedistilleerd is belast met invoerrecht tot gelijke hoogte als de accijns op het Inlandsche gedistilleerd.

verwantschap tusschen erflater en erfgenaam. De Successiebelasting heeft echter alleen de Europeesche bevolkingsgroep. Wel is meermalen overwogen deze belasting ook voor de andere bevolkingsgroepen in te voeren, doch groote bezwaren daartegen zijn o.a., dat in Indië niet overal individueel bezit voorkomt en — ten aanzien van de Chineezzen — het adoptierecht, waardoor de opbrengst zeer zou worden gedrukt. De niet-Europeesche bevolkingsgroepen worden daarom in de ordonnantie op het recht van overschrijving belast voor de overgangen bij vererving van onroerende zaken.

Een registratierecht kent de Indische belastingwetgeving niet. Toch wordt het Nederlandsche registratierecht op overdracht van onroerende goederen teruggevonden in het Nederlandsch-Indische overschrijvingsrecht en het registratierecht op het geplaatste kapitaal van naamloze vennootschappen enz. in de Indische Zegelordonnantie.

Een wegenbelasting bestaat in Indië niet meer. De gedurende korten tijd gevigeerd hebbende motorvoertuigenbelastingen, afzonderlijk voor Java en voor de buitengewesten, zijn met ingang van 1 Januari 1935 opgeheven en vervangen door een verhooging van den benzineaccijns.

Daarentegen is in 1934 wel een couponbelasting tot stand gekomen, welke kennelijk naar de Nederlandsche gelijknamige belasting is samengesteld, met dien verstande, dat alleen de opbrengst der binnenlandsche fondsen aan de belasting is onderworpen.

Ik moge dit korte overzicht besluiten met nog enkele mededeelingen van min of meer algemeenen aard.

I. Ook in Indië bestaat voor de directe belastingen het instituut van voorloopige aanslagen. Terzake is echter niet zoals in Nederland één regeling getroffen, doch zijn bepalingen vastgesteld bij de afzonderlijke ordonnanties.

II. Het beroep inzake directe belastingen is grootendeels ontleend aan de Nederlandsche bepalingen ter zake. Een beroep in cassatie is echter niet in het leven geroepen. Daartoe bestond minder aanleiding, omdat voor geheel Nederlandsch-Indië slechts één Raad van beroep is ingesteld.

Wat de beslechting van douane-geschillen betreft, bestaat in Indië tot nu toe een vrij gebrekkige regeling. Naar ik meen, ligt een betere regeling, meer op Nederlandsche leest geschoeid, gereed om te eeniger tijd te worden ingevoerd.

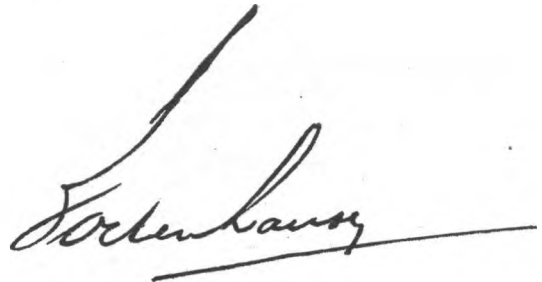
III. Indië kent niet, gelijk in Nederland één wettelijke regeling voor de invordering der directe belastingen. Wel bestaat er een algemeene verordening voor de regeling der invordering door middel van dwangschriften en lijfswang, doch verder zijn de

invorderingsbepalingen, waarin vele Nederlandsche voorschriften worden teruggevonden, vervat in de afzonderlijke belastingordonnanties. Opmerkelijk is, dat, indien het verschuldigde niet tijdig wordt aangezuiverd, (administratieve) boete wordt be-
loopen.

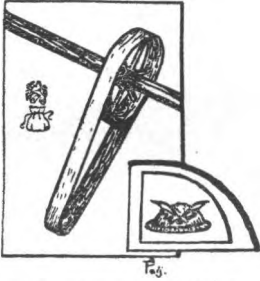
IV. Evenals in Nederland zijn in Nederlandsch-Indië bij de invoering van een nieuw Strafwetboek, behoudens uitzonderingen in het belang der uniformiteit of om andere redenen, van kracht gebleven de bestaande bepalingen omtrent het fiscaal strafrecht. Twistvragen, welke in verband hiermede in Nederland rezen, deden zich in Indië op gelijke of dergelijke wijze voor.

V. Vermeldenswaard is nog, dat in Nederlandsch-Indië de Gouverneur-Generaal in bijzondere gevallen, waarin de toepassing van belastingvoorschriften strijdig was of zou zijn met het algemeen belang of tot grove onbillijkheid heeft geleid of zou leiden, teruggave kan verleenen van betaalde of vrijstelling van verschuldigde belasting. Deze teruggave of vrijstelling kan dus dan worden verleend, wanneer de belasting in overeenstemming met de wettelijke bepalingen is vastgesteld.

Wanneer ik ten slotte een algemeene conclusie zou trekken omtrent de vraag, of de Nederlandsche belasting-wetgeving van invloed is geweest op de Nederlandsch-Indische, dan zou zij deze zijn, dat niettegenstaande vele verschillen en afwijkingen, waarvan hiervoor meermalen een verklaring is gegeven en die nog sterker zouden blijken, indien een meer in détails gaande vergelijking werd getrokken, toch het Nederlandsch-Indische belastingstelsel, wat vorming, inrichting, grondslagen en verdere uitwerking betreft, voor een zeer belangrijk deel is gegroeid naar het voorbeeld van het Nederlandsche. En zelfs wat den druk der belastingen betreft, is Indië het moederland gevolgd of wellicht reeds voorbijgestreefd, want moge Nederland bekend staan als een der zwaarst belaste landen, Indië kan — geen aantrekkelijke gedachte, voorwaar — waarschijnlijk wel het zwaarst belaste koloniaal land worden genoemd.



Bedrijfshuishoudkunde en belastingrecht.



I.

Het studieobject van de bedrijfshuishoudkunde.

De opkomst van de wetenschappelijke bestudeering van het belastingrecht valt ten onzent vrijwel samen met de ontwikkeling van de bedrijfshuishoudkunde tot een afzonderlijken tak van wetenschap. De laatste — ook wel genoemd: bedrijfseconomie of bedrijfsleer — bestudeert economische verschijnselen, welke binnen de onderneming voorvallen. ¹⁾ Tot die verschijnselen behooren: de externe en interne organisatie van het bedrijf en van de onderneming, de financiering, de kostprijs, de balansleer en de waardeering, de winst en de winstverdeling.

De gespateerde woorden geven reeds evenzoovele raakpunten aan met het belastingrecht; ik noem verder nog voorbeeldsgewijze: de afschrijvingen (onderdeel van de balansleer), de claim, de bonus, de intrinsieke en de rendementswaarde van een aandeel, de rentabiliteits- en de liquidatiewaarde van een onderneming en voorts de begrippen: opbrengst, goodwill, speculatie, bedrijf, onderneming.

Vroeger werden deze en soortgelijke onderwerpen onderwezen bij het boekhouden; zij hingen daarmede samen en vormden daarvan zoo iets als een onderdeel. Geleidelijk zijn echter de beschouwingen over de hier bedoelde onderwerpen op een hooger plan gebracht; zij zijn de objecten van studie gaan vormen van een afzonderlijken tak van de economische wetenschap, de bedrijfshuishoudkunde, waarvan het boekhouden... de toepassing is geworden. De rollen zijn dus wèl omgekeerd en zulks heeft zich voltrokken, terwijl de inspecteur — uiteraard nog veel meer de accountant der directe belastingen — dagelijks met deze onderwerpen in aanraking kwam en door de praktische toepassing deze evolutie op verschillende punten indirect bevorderde.

¹⁾ Vgl. over de verschilpunten tusschen de economie en de bedrijfshuishoudkunde: Prof. Dr. Cobbenhagen, De bedrijfshuishoudkunde als wetenschappelijke studievak, overdruk v. h. Maandblad v. h. Boekhouden, jg. 1931/32, blz. 10.

Bij het examen voor surnumerair kan men deze ontwikkeling eveneens waarnemen. In naam wordt voor het examen voor surnumerair der dir. bel., inv. en acc. (hetwelk echter reeds eenige jaren niet meer is afgenomen) en voor surnumerair der registratie en domeinen nog uitsluitend kennis van het boekhouden vereischt, doch in wezen wordt op het laatste examen reeds geruimen tijd naast deze kennis die van bedrijfseconomie gevraagd.

Het examenprogramma voor het vakexamen voor de onlangs ingestelde functie van surnumerair der invoerrechten en accijnzen bevat echter o.a. de bedrijfseconomie. Naar mijne meening volkomen terecht, zooals, naar ik hoop, mede uit dit artikel moge blijken.

II.

Het verband tusschen belastingrecht en bedrijfshuishoudkunde.

Dat er verband bestaat tusschen beide takken van wetenschap, behoeft na het voorafgaande weinig toelichting meer. Doch hoe moet die verhouding worden gezien?

Bij de beantwoording van deze vraag moet men in het oog houden, dat de economie — en derhalve ook de bedrijfshuishoudkunde — maatschappelijke verschijnselen bestudeert aan sommige waarvan de wetgever een belastingheffing vastknoopt. Nu kan men die verschijnselen beoordeelen van uit het oogpunt van den leek, doch ook van uit het gezichtspunt van den wetenschappelijke onderzoeker van die verschijnselen. In het eerste geval ziet men slechts uiterlijkheden, men ontwaart bovendien spoedig, dat de eene leek er zus over denkt, de andere zoo. Gaat men de verschijnselen analyseeren en synthetiseeren, dan bemerkt men meer malen, dat het innerlijke iets geheel anders is dan het uiterlijke. Daartoe behoeft ik slechts de reserve als voorbeeld aan te halen; veel van hetgeen men „reserve” noemt, is nu eenmaal geen reserve.

Wat is dus logischer dan dat de wetgever zooveel mogelijk uitgaat van hetgeen de economie en de bedrijfshuishoudkunde omtrent de maatschappelijke verschijnselen, welke hij wil belasten, leeren? Zulks wil allerminst zeggen, dat het belastingrecht onderworpen wordt aan de economie of aan de bedrijfshuishoudkunde. Immers de belastingwetgever is vrij zich na onderzoek van de resultaten van die wetenschappen een eigen weg te kiezen.¹⁾ Ethische overwegingen en fiscaal-technische mogelijkheden zullen

¹⁾ Bovenstaande opvatting sluit aan bij die van Prof. Dr. Polak, Debat betreffende het rapport van de Commissie voor de Inkomstenbelasting, publicatie nr. 16 van de Vereen. voor Belastingwetenschap, blz. 43 e.v.; in anderen zin Mr. Dr. Sinnighe Damsté, zelfde publicatie blz. 6 e.v.

hem daartoe meermalen nopen. Twee voorbeelden mogen voldoende zijn om deze stelling — waarvan een volledige uitwerking mij zou voeren buiten het kader van dit artikel — aannemelijk te maken.

Indien de bedrijfshuishoudkunde b.v. zou leeren, dat in goede jaren zooveel mogelijk moet worden afgeschreven op duurzame productiemiddelen — toch waarlijk geen vreemd geluid, al zal niet iedere bedrijfs-economist deze stelling onderschrijven —, dan zou de belastingwetgever deze leer niet kunnen volgen, omdat de grootte van de winst alsdan nagenoeg afhankelijk zou worden van de *subjectieve* inzichten van den ondernemer, waardoor een billijke belastingheffing stellig in gevaar zou komen. Het tweede voorbeeld is al evenmin een vreemd geluid: wanneer men om bedrijfseconomische redenen de groote beteekenis van het reserveeren — de kapitaalvorming *in* de onderneming — naar voren brengt, en op dien grond belastingvrijdom voor het gereserveerde bepleit, dan zal de belastingwetgever zich óók moeten richten naar de eischen van de rechtvaardigheid, waardoor naar voren zal komen, dat hij die reserveert grooter draagkracht heeft dan hij die daartoe niet in staat is.

Het bovenstaande heeft betrekking op het uitgangspunt bij het invoeren van nieuwe wetten. Hoe moeten wij echter tegenover de bedrijfshuishoudkunde staan bij het *uitleggen* van belastingwetten?

Deze vraag kan niet op eenvoudige wijze worden beantwoord, omdat de wetgever tot dusver weinig blijk heeft gegeven van een uitgangspunt, als hierboven is bedoeld. Een uitzondering kan misschien worden gemaakt voor de afschrijvingen „volgens goed koopmansgebruik”, waarbij echter aanstonds moet worden opgemerkt, dat de Hooge Raad te dezer zake de leer van de bedrijfseconomie slechts gedeeltelijk volgt, hoewel de memorie van toelichting m.i. tot een absoluut vasthouden aan de twee daar enuntiatief genoemde oorzaken geen aanleiding behoeft te geven.¹⁾

In de vele gevallen waarin het aannemelijk is, dat de wetgever niet heeft gedacht aan een bedrijfseconomische opvatting van door hem gebezigde begrippen, zal men m.i. toch goed doen na te gaan wat de bedrijfshuishoudkunde omtrent die begrippen leert. Men kan immers moeilijk volstaan met het spraakgebruik zonder meer te volgen bij de uitlegging van begrippen als: winst, reserve, bonus. Hier vooral dient de uitlegger van het belastingrecht stil te staan bij hetgeen de bedrijfshuishoudkunde daarom

¹⁾ Ter zake moge ik verwijzen naar mijn artikelen „De Wet op de inkomstenbelasting en de waardeering van duurzame productiemiddelen” en „De Wet op de inkomstenbelasting en gesloopte bedrijfspanden”, De Naamlooze Vennootschap van resp. 15 Juni 1931 en 15 Dec. 1933, alsmede naar de daar aangehaalde literatuur.

trent aanneemt. Zulks wil echter allerm minst zeggen, dat hij mag voorbijgaan, wat de wetgever daaromtrent in wet of in gewisselde stukken heeft gezegd. Het is zeer goed mogelijk, dat deze dwingen tot een ander standpunt dan de bedrijfseconomie leert, zelfs al zou dat standpunt volgens de laatste onjuist zijn.

Uit het voorafgaande volgt, dat de bedrijfshuishoudkunde bij het samenstellen en het uitleggen van belastingwetten grooten invloed kan uitoefenen.¹⁾ Het verheugt den beoefenaar van het belastingrecht echter, dat de toepassing van de belastingwetten mede waardevolle bouwstoffen aanbrengt voor een verdere ontwikkeling van de bedrijfshuishoudkunde.

Ik behoef daartoe slechts te wijzen op de omvangrijke jurisprudentie o.a. over de artikelen 6, 7, 9, 10 en 11 van de Wet op de Inkomstenbelasting, de artikelen 2, 5, 6 en 27 van de Wet op de Dividend- en Tantiëmebelasting, de artikelen 3, 7, 8 en 9 van de Wet op de Vermogensbelasting. Zelfs in de gevallen, dat de genomen beslissingen bedrijfseconomisch niet houdbaar bleken, hebben zij toch menigmaal geleid tot een verheldering van de gedachten en een verdieping van de inzichten.

Nu schijnt het mij toe, dat een der nieuwste belastingwetten, de Omzetbelastingwet, zelfs bouwstoffen kan aanbrengen waardoor de inhoud van een tweetal hoofdbegrippen van de bedrijfseconomie — n.l. bedrijf en onderneming, waaromtrent thans nog veel verschil van meening bestaat — beter kan worden vastgesteld. Zooals hierna zal blijken, komen beide begrippen in verschillende belastingwetten voor. Zóó dringend als de Omzetbelastingwet naar het opsporen van het onderscheid tusschen beide vraagt, is echter met geen andere wet het geval.

Ik stel mij tot taak, dit punt in dit opstel breder uit te werken. De behandeling van dit raakpunt tusschen bedrijfshuishoudkunde en belastingrecht kwam mij ook daarom verkieslijk voor, omdat over de andere reeds herhaalde malen is geschreven.

III.

De beteekenis van „bedrijf”.

Uit het in den aanhef van dit artikel gezegde omtrent den omvang van de bedrijfseconomie volgt, dat eigenlijk de onderneming de kenmerkende en tegelijk afpalende organisatie is. Prof. de

¹⁾ Men moet er uiteraard voor waken aan dit verband een grootere beteekenis toe te kennen dan het werkelijk heeft. Zoo gaat m.i. Findeiser in Duitschland te ver door een afzonderlijken tak van wetenschap „Die Steuerbetriebslehre” te bepleiten (vgl. Quellenbuch der Betriebswirtschaftslehre, blz. 144 v.).

Jongh heeft dan ook in 1922¹⁾ voorgesteld te spreken van: ondernemingshuishoudkunde, een term die geen ingang heeft gevonden en die bovendien is bestreden.²⁾ Voor een goed deel ligt de verklaring van het verschil in opvatting hierin, dat de beteekenis van „bedrijf” en „onderneming” nog niet voldoende vaststaan.

Naar het mij voorkomt, dienen wij onder „bedrijf” te verstaan: een *technische* organisatie van kapitaal en arbeid, gericht op de uitvoering van een bijzonder deel van de maatschappelijke voortbrenging.

Door het kiezen van dit uitgangspunt stel ik mij in zekeren zin partij; want ik aanvaard hierdoor zooal niet een tegenstelling, dan toch een belangrijk onderscheid tusschen onderneming en bedrijf, waarover in onderdeel IV zal worden gesproken en waarbij de bovenbedoelde beteekenis van „bedrijf”, naar ik hoop, duidelijk zal worden.

„Bedrijf” wordt echter, ook in de bedrijfshuishoudkunde, in andere beteekenissen dan de bovenbedoelde gebezigd; het is een veelzinnig begrip. Zooals Kleerekoper opmerkt,³⁾ kan men hieronder verstaan:

1e. het complex van middelen en handelingen, dat zich richt op de uitvoering van een bijzonder deel van de maatschappelijke voortbrenging;⁴⁾

2e. een groep van bedrijven die volkomen tot dezelfde rubriek behooren, b.v. het bakkersbedrijf;

3e. een groep van *verwante* bedrijven; zoo kan men onder het bankbedrijf verstaan alle hypotheekbanken, depositobanken, enz.

4e. het technisch apparaat van de organisatie in den zin van bedrijf (fabriek) tegenover kantoor.

Om volledig te zijn, zouden we hieraan nog moeten toevoegen, dat met „bedrijf” niet alleen in het spraakgebruik, doch ook in de wetenschappelijke literatuur meermalen wordt aangeduid, datgene wat eigenlijk de „onderneming” is.

Kleerekoper aanvaardt de eerste beteekenis. Ook na herhaalde lezing is het mij niet duidelijk geworden of hij onder „middelen

1) De ondernemingshuishoudkunde en hare doelstelling, Maandblad voor het Boekhouden 1922/23, blz. 79 v.

2) Cobbenhagen, Opmerkingen over den naam van het vak, Van Boekhouden tot Bedrijfsleer, Feestgave Prof. Volmer, blz. 103.

3) Bedrijfseconomie, Amsterdam 1934, § 29; ik gebruik den term „bedrijf” in plaats van „bedrijfshuishouding”, omdat de eerste m.i. burgerrecht heeft gekregen.

4) Dezelfde definitie komt bijna woordelijk voor in Oosthoek's Geïllustreerde Encyclopaedie, 13e deel (1934), sub voce „Bedrijfshuishouding”, blz. 67. Tot de medewerkers van deze encyclopaedie behoort Prof. Limperg, van wiens colleges het boek van Kleerekoper blijkens de inleiding den neerslag vormt.

en handelingen" al dan niet louter technische middelen en handelingen begrijpt.¹⁾

Het hierboven gekozen uitgangspunt, dat zich op de technische organisatie baseert, behoeft eenige nadere precisering, waartoe — het is aanstonds al merkwaardig — het belastingrecht, met name de Omzetbelastingwet, dwingt. Deze wet belast — om het ruw weg te zeggen — de leveringen van stoffelijke goederen door een fabrikant in zijn bedrijf²⁾ geproduceerd. In art. 3 stelt zij met „leveringen" gelijk het beschikken door een fabrikant over zijn *bedrijfsvoorraden* voor zich zelf en zijn gezin. De uitvoering van het laatste artikel dwingt ons, de vraag te beantwoorden, of er ook sprake is van een „bedrijf", indien b.v. een gemeente een eigen kleermakerij voor politieuniformen, een kloostergemeenschap een eigen bakkerij heeft. M.a.w. is er ook sprake van een „bedrijf", indien daarin „een bijzonder deel van de maatschappelijke voortbrenging" wordt beoefend, echter steeds ten behoeve van de eigen gemeenschap?

Ik ben geneigd deze vraag ontkennend te beantwoorden. Een bedrijf wordt opgericht met de kennelijke bedoeling daarin bevredigingsmiddelen te produceeren, welke voorzien in de behoeften van *anderen* dan van hen die het bedrijf exploiteeren. De omstandigheid, dat die exploitanten — als het bedrijf er eenmaal is — ook ten behoeve van henzelf en van hun gezinnen over in het bedrijf voortgebrachte bevredigingsmiddelen beschikken, verandert aan de doelstelling niets.³⁾

IV.

Over het onderscheid tusschen „bedrijf" en „onderneming".

Een tweede punt, dat ons dwingt tot een scherpere definitie van „bedrijf" is het onderscheid tusschen „onderneming" en „bedrijf". Naar mijne meening heeft Prof. Cobbenhagen op dit punt verhelderend geschreven, al zal straks blijken, dat ik hem in zijn terminologie niet kan volgen. Hij noemt „bedrijf":

¹⁾ In onderdeel IV aanvaard ik, dat de handelingen, welke gericht zijn op de economische rationaliteit van een bedrijf, behooren tot de onderneming. K. verstaat — evenals Oosthoek's Encyclopaedie t.a.p. — onder een onderneming: een bedrijf, dat naar winst streeft (§ 30, 33, 75 e.a.). Niet duidelijk is mij geworden of de op-winst-gerichte-handelingen mede onder het „complex van middelen en handelingen" vallen waardoor het bedrijf wordt bepaald. — Hierbij zij nog aangeteekend, dat mijn uitgangspunt evenmin geheel overeenstemt met de door K. gegeven vierde beteekenis; zie daartoe slechts het slot van onderdeel V hierna.

²⁾ In de wet staat „beroep", hetgeen ruimer is dan bedrijf, vgl. Prof. Mr. v. d. Heijden, Beroep of bedrijf?, De Naamlooze Vennootschap, 15 Febr. 1935, blz. 324.

³⁾ In anderen zin Oosthoek's Encyclopaedie t.a.p.

„de technische organisatie van arbeid en kapitaal (en grond), bestemd om goederen en diensten voort te brengen, die krachtens hun *physieken* aard (hetgeen niet hetzelfde is als economisch) geschikt zijn om behoeften (afgezien van haar concreet bestaan) te bevredigen”.¹⁾

De aanvang van deze definitie komt overeen met de omschrijving, welke in onderdeel III werd gegeven; het gespatieerde wordt de aanleiding tot de hierna volgende onderscheiding tusschen bedrijf en onderneming.

Cobbenhagen acht een bedrijf aanwezig, indien b.v. een ingenieur zich toelegt op het maken van technisch volmaakte machines, ook al vinden zij geen emplooi, of indien b.v. een technicus zóó in zijn werk opgaat, dat hij zich niet afvraagt, of de door hem gebrachte offers wel zullen worden goedgemaakt. In die gevallen is een bedrijf *technisch* georiënteerd, kan er ook *technische rationaliteit* zijn.

Wil een bedrijf echter bestaansvatbaarheid hebben, dan moet het *economisch* georiënteerd worden. Dan moet zich de bedoelde ingenieur dus afvragen, of er wel vraag is naar zijn machines en dan moet de bedoelde technicus nagaan, of het uit economische overwegingen niet raadzaam is, zijn producten iets minder goed af te werken om aldus nog de kosten te kunnen goedmaken. M.a.w. er moet komen: *economische rationaliteit*.²⁾

Wie moet deze economische rationaliteit brengen? Naar mijne meening is zulks de functie van de onderneming.

Doch nu begint de spraakverwarring, omdat ten onzent de schrijvers verschillen omtrent hetgeen onder „onderneming” moet worden verstaan. Men houdt er aan vast, dat moet worden „*ondernomen*”, dat dus een zeker risico aan de economische exploitatie van het bedrijf moet zijn verbonden. Wat nu de schrijvers verdeeld houdt, zal hierna in onderdeel V blijken.

Thans dienen wij eerst na te gaan, welk economisch subject de bedoelde economische oriëntering aan het bedrijf kan geven. Cobbenhagen meent ter zake drie economische subjecten te kunnen onderscheiden: de gemeenschap, de personen en de onderneming.³⁾ Hij spreekt daarom van:

a. een *gemeenschapsbedrijf*, indien de overheid een bedrijf exploiteert;

b. een *persoonsbedrijf*, indien één persoon of een groep

¹⁾ Cobbenhagen, De bedrijfshuishoudkunde, enz., blz. 17 en Opmerkingen over den naam van het vak, blz. 103.

²⁾ Cobbenhagen, De bedrijfshuishoudkunde, enz. blz. 18 en Opmerkingen over den naam v. h. vak, blz. 104.

³⁾ Opmerkingen over den naam van het vak, blz. 105.

van personen (vennootschap onder firma, ook een familie) een bedrijf exploiteert;

c. een ondernemingsbedrijf — of kortweg: een onderneming — indien een organisatie, met een eigen zelfstandig doel (dat niet steeds hoeft samen te vallen met de doeleinden van de personen die haar samenstelden) een bedrijf exploiteert.¹⁾

Met de „onderneming” heeft deze schrijver dus op het oog een groote moderne organisatie; een lichaam met een onpersoonlijke zelfstandigheid waarin het winststreven een uiting is van levensbehoud en niet een zucht van de daarvoor in aanmerking komende groepen naar salaris of loon, dividend of tantième.²⁾

De schrijver bezigt hier een — zoowel van de hier te lande als in het buitenland gebruikelijke — afwijkende terminologie, althans zeker ten aanzien van het onder b. bedoelde persoonsbedrijf.³⁾ Ik meen, dat zulks niet noodig en niet wenschelijk is. Niet noodig, omdat wij de onder c. bedoelde organisatie, welke inderdaad typische bijzonderheden vertoont, de zelfstandige grootonderneming kunnen noemen. Voor deze organisatie stelt Cobbenhagen als eisch reproductie met overschotten,⁴⁾ derhalve het winststreven. Die terminologie is bovendien niet wenschelijk, omdat de organisatie in elk der door hem bedoelde gevallen méér omvat dan een bedrijf en zulks niet in den naam tot zijn recht komt.

Alvorens nu verder te onderzoeken, wat het kenmerkende is van de „onderneming” — in ruimeren zin dan Cobbenhagen deze opvat — moet ik er allereerst op wijzen, dat het weder de toepassing van de Omzetbelastingwet is geweest, die tal van „bedrijven” deed ontdekken waaraan de bedrijfseconomie blijkbaar tot dusver niet heeft gedacht. Ik bedoel een categorie van bedrijven, die, evenmin als de onder a. bedoelde, worden geëxploiteerd om winst te maken, die desniettemin in de behoeften van anderen dan de exploitanten willen voorzien en toch niet worden gedreven door de overheid. Hier volgt een reeks van dergelijke bedrijven: jeugdherbergen, gevangnissen, kostscholen (waarbij men hier uiteraard niet zoozeer aan het onderwijs dan wel aan het verstrekken van kost aan de leerlingen moet denken), ziekenhuizen, oude mannen- en -vrouwenhuizen, sanatoria, retraitsenhuizen, weeshuizen, enz. De

¹⁾ Zie voor de onderneming: De bedrijfshuishoudkunde enz., blz. 19, alsmede het in de volgende noot vermelde werk.

²⁾ De verantwoordelijkheid in de onderneming, ac. proefschrift Rotterdam, blz. 31.

³⁾ Kleerekoper t.a.p. § 33 en Oosthoek's Encyclopaedie t.a.p. noemen de onder a. bedoelde bedrijven geen ondernemingen; in denzelfden zin op grond van het spraakgebruik v. d. Heijden t.a.p.

⁴⁾ De bedrijfshuishoudkunde, enz. blz. 19.

instellingen welke deze en dergelijke bedrijven houden, beoefenen zeer zeker meermalen, hetzij uitsluitend, hetzij ten deele, de liefdadigheid. Ten einde de kwestie zuiver te houden, schakel ik liefdadigheidsinstellingen echter uit. Doch men bedenke, dat in tal van de genoemde inrichtingen spijzen en dranken ten behoeve van derden worden bereid en slechts tegen ongeveer den kostprijs worden geleverd. De praktijk van de Omzetbelasting toont aan, dat het hier geen uitzonderingen betreft, doch dat integendeel een groot aantal van dergelijke bedrijven bestaat. In vele van de genoemde gevallen is het doel van het „bedrijf” (van het bereiden van spijzen en dranken) ondergeordend aan een hoofddoel van de instelling (b.v. het verplegen van zieken en gebrekkigen). In andere gevallen is echter de verstrekking van kost en huisvesting inderdaad het eenige doel van de instelling (b.v. bij jeugdherbergen, tehuisen voor ouden van dagen). Aangezien de jeugdherbergen m.i. het meest typische voorbeeld van deze categorie is, zal ik de hierbovenbedoelde bedrijven hierna aanduiden met „de categorie van de jeugdherbergen”.

Uit hetgeen vooraf is gegaan, volgt dus, dat het *bedrijf* ziet op de *technische organisatie van kapitaal en arbeid* en dat de *onderneming* is de organisatie welke een bedrijf instelt op de *economische rationaliteit*, een organisatie welke — om het ruw te zeggen — het bedrijf in de goede richting financiert.

Zoals hierna nog sterker zal blijken, kan men niet altijd in concreto een duidelijke scheidingslijn tusschen het bedrijf en de onderneming trekken. Men kan zich slechts bepalen tot eenige abstracte aanwijzingen. Zoo kan men zeggen, dat de fabriek onder het bedrijf ressorteert en de afdeeling welke zich bezig houdt met de financiering — b.v. met de beslissing omtrent de artikelen welke geproduceerd zullen worden, met de beoordeeling van het afzetgebied, met de marktanalyses, met het aangaan van de overeenkomsten van koop en verkoop, — tot de onderneming. De technische uitvoering van een verkoopovereenkomst — het inpakken en verzenden van de goederen — behoort weder tot het bedrijf.

Het bedrijf omvat dus de geheele technische uitvoering; deze heeft niet uitsluitend op de eigenlijke fabricage betrekking, doch ook op de *techniek* van den afzet. Hierbij houde men in het oog, dat niet alles wat financiën betreft, per sé tot de „onderneming” behoort. Immers het bankbedrijf is voor een belangrijk deel financieringstechniek en een reclamebureau oefent als bedrijf uit het opmaken van marktanalyses, het ontwerpen van reclamecampagnes e.d.

V.

Over het criterium, dat aan de „onderneming” wordt gesteld.

Wij zijn thans zoover, dat wij kunnen concludeeren, dat in elk geval het richten op de economische rationaliteit van de in onderdeel IV onder b. en c. bedoelde bedrijven — de bedrijven welke geëxploiteerd worden door een persoon, een groep van personen of een organisatie met een eigen doel — geschiedt door een *o n d e r n e m i n g*. In deze gevallen streeft de onderneming naar winst; het is dit criterium, dat verschillende schrijvers voor het bestaan van de onderneming stellen.¹⁾

Zij sluiten dus van het begrip onderneming uit de economische exploitatie van vele gemeenschapsbedrijven en, naar mag worden aangenomen, ook de economische exploitatie van bedrijven van de categorie der jeugdherbergen. In het „Verslag van de Commissie van onderzoek betreffende de huidige goederentarieven der Nederlandsche Spoorwegen”²⁾ — Voorzitter van deze Commissie was de Rotterdamsche hoogleraar in de economie Prof. Mr. F. de Vries — wordt echter op m.i. deugdelijke gronden aangetoond, dat ook het economisch exploiteeren van een overheidsbedrijf een *o n d e r n e m i n g* vormt. In dit verslag³⁾ wordt n.l. als criterium voor een onderneming gesteld: een streven naar het dekken van alle kosten (de belooning van het eigen kapitaal daaronder begrepen), of — wat op hetzelfde neerkomt — het renderend maken van het in het bedrijf gestoken kapitaal.

Het schijnt mij toe, dat het laatste criterium⁴⁾ voldoende is. Immers ook een overheidsbedrijf, ook een bedrijf van de categorie der jeugdherbergen moet gericht worden op de economische rationaliteit. De laatste eischt slechts het dekken van de kosten; het winst-streven is daartoe niet per sé noodig.⁵⁾

Onder deze „kosten” valt zonder twijfel de interest van opge-

¹⁾ Kleerekoper, t.a.p. §§ 26, 30, 75, 107, 159 en 352; Oosthoeks Encyclopaedie, t.a.p.; Cobbenhagen t.a.p. (ten aanzien van de zelfstandige grootonderneming); de Jongh, t.a.p.; Bouwhof-Lagerwerff, Elementair leerboek van de bedrijfshuishoudkunde, 1934, blz. 3 en 13 (op blz. 3 geven deze schrijvers beide criteria — winst-streven en rentabiliteits-streven —; op blz. 13 alleen het eerste).

²⁾ Verschenen in 1932; hierna af te korten: Verslag-goederentarieven-spoorwegen.

³⁾ blz. 18, 20, 23, 39.

⁴⁾ Ook in Duitschland vindt men dit terug, mits men heen ziet door de daar heerschende verwarring tusschen bedrijf en onderneming; vgl. de door Schötz, Betrieb und Unternehmung, Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Jahrgang XI (1934), Heft 3, blz. 349 e.v., aangehaalde definities van Walb en Lehmann.

⁵⁾ Bovendien bedenke hij, die aan het winststreven wil vasthouden, dat wij dan nog een aanduiding zouden moeten kiezen voor de organisatie die de overheidsbedrijven en jeugdherbergen e.d. op de economische rationaliteit richt; die organisatie is immers, zooals uit het voorafgaande volgt, méér dan een bedrijf, zij zou echter minder zijn dan een onderneming. Hoe moeten wij haar dan noemen?

nomen gelden. Het Verslag-goederentarieven-spoorwegen rangschikt hieronder ook de rente van het eigen kapitaal (c.q. dus een normaal dividend op de aandelen). Wij raken hier een bekende bedrijfseconomische strijdvraag: behoort de rente van het eigen kapitaal tot den kostprijs? Uiteraard kan ik op deze vraag hier niet ingaan; men kan haar trouwens vermijden, indien men — zooals ook in bedoeld Verslag geschiedt — het criterium van de onderneming zoekt in het streven naar het rendabel maken van het in het bedrijf (c.q. de bedrijven) gestoken kapitaal. Immers deze rentabiliteit kan niet worden verkregen zonder dat men de kosten dekt en bovendien een redelijke rente over het eigen kapitaal kan uitkeeren.

Nu kan men hier tegen inbrengen: is het laatste dan niet hetzelfde als het streven naar winst? Het schijnt mij toe, dat ook hij die de rente van het eigen kapitaal niet als kosten-bestanddeel aanvaardt, hier onderscheid zal zien. Het streven naar rentabiliteit moge een streven naar winst zijn, het is echter een beoogen van slechts matige winst, die een redelijke rente over het eigen kapitaal niet overtreft en in geen geval een streven naar een zoo groot mogelijke winst, althans naar een zoodanige winst, welke reserveering en daardoor uitbreiding van de onderneming mogelijk maakt. Kapitaalvorming in de onderneming zit bij dit rentabiliteitsstreven niet voor.

Teneinde echter ter zake geen misverstand te wekken, spreek ik liever van het criterium van het dekken van de kosten, waarbij men dan in aanmerking moet nemen, dat wordt verdedigd onder deze „kosten” ook de rente van het eigen kapitaal te brengen.

Indien men aan onderneming slechts als criterium stelt het dekken van de kosten, dan zouden wij dus eigenlijk moeten spreken van overheidsondernemingen; het „gas- en electriciteitsbedrijf” zou — indien ons uitgangspunt juist is — wetenschappelijk moeten worden vervangen door: gas- en electriciteitsonderneming!¹⁾ Zulks is niet in overeenstemming met het spraakgebruik. Nu komt de wetenschap daarmede meermalen in strijd om de eenvoudige reden, dat het spraakgebruik volstaat met naar den buitenkant van de dingen te kijken en de wetenschap juist het wezenlijke, het innerlijke, tracht op te sporen. Dien strijd met het spraakgebruik vrees ik niet; het is voldoende, indien wij de afwijkingen kennen en in het oog houden.

Overigens bedenke men, dat het spraakgebruik hier niet erg consequent is. Immers ook het streven naar het dekken van de kosten vereischt een ondernemen, een risico-dragen!²⁾

¹⁾ Kleerekoper t.a.p. en Oosthoek's Encyclopaedie t.a.p. blijven uiteraard spreken van overheidsbedrijven (vgl. de laatste noot op onderdeel III).

²⁾ In anderen zin Prof. v. d. Heijden, t.a.p., blz. 324.

Waarbij echter anderzijds worde aangeteekend, dat het spraakgebruik „bedrijf” en „onderneming” ook meermalen als synoniemen door elkaar bezigt.

VI.

De verhouding tusschen „onderneming” en „bedrijf”.

Uit het voorafgaande volgt, dat een onderneming niet mogelijk is zonder een bedrijf. Doch een bedrijf is wel bestaanbaar, zonder dat er een onderneming is. Om het laatste aannemelijk te maken, behoef ik slechts te wijzen op spijskokerijen en andere liefdadigheids-productie-inrichtingen, welke alle aan de hierboven gegeven definities van „bedrijf” voldoen en ook voor derden werkzaam zijn.

Nu kan men, ten aanzien van de verhouding tusschen onderneming en bedrijf nog andere vragen stellen, b.v. of één onderneming meer dan één bedrijf kan hebben. Om deze vraag te beantwoorden, doen wij m.i. goed eenigszins casuïstisch te werk te gaan.

Allereerst dienen wij te onderzoeken, of één (rechts)persoon meer dan één onderneming kan hebben. Het laatste lijkt mij zonder twijfel mogelijk¹⁾; iedereen zal immers aannemen, dat de dorpeling, die een landbouwbedrijf heeft en bovendien een autobusdienst op de naburige stad exploiteert, twee ondernemingen heeft. Elk bedrijf moet afzonderlijk en onderling uiteenlopend op economische rationaliteit worden gericht.

Twijfel komt echter op ten aanzien van den dorpeling die èn bakker èn café-restaurant-houder is. Men kan stellig zeggen, dat hij twee bedrijven heeft, immers èn in de bakkerij èn in het restaurant richt hij zich ten behoeve van derden op een afzonderlijk deel van de maatschappelijke productie. Die beide deelen houden eenigszins verband met elkaar; een deel van de in het restaurant benoodigde grondstoffen kan hij uit zijn eigen bakkerij betrekken. Hier hebben wij een geval waarin dezelfde onderneming de economische rationaliteit van twee bedrijven kan betrachten. Ik zeg: *kan*, want het is stellig mogelijk voor elk van die twee bedrijven een afzonderlijke onderneming op te richten. Zulks hangt af van feitelijke omstandigheden, welke helaas — zooals zoovele malen in de economie het geval is — niet altijd markant kunnen worden aangewezen. In verschillende gevallen kan de juridische constructie een juiste beoordeeling helpen bevorderen, den doorslag kan zij echter niet geven. Wij moeten hier voorlopig volstaan met theoretiseeren; stellig zal hier de verdere ontwikkeling van de bedrijfshuishoudkunde — gesteund door de

¹⁾ Art. 9 Vermogensbel. erkent deze mogelijkheid eveneens.

toepassing van belastingwetten — tot praktische grenzen leiden.

Nog minder duidelijk kan het antwoord worden gegeven op de vraag, *wanneer* een onderneming *meer* dan één bedrijf exploiteert. Heeft de textielonderneming die èn een spinnerij èn een weverij èn een appreteerderij heeft, één bedrijf (het textielbedrijf) of drie? Vormt de eigen drukkerij van een bankonderneming een afzonderlijk bedrijf of is zij een onderdeel van het bankbedrijf? In de gestelde gevallen neem ik aan, dat noch uit de spinnerij en de weverij noch uit de drukkerij rechtstreeks goederen aan derden worden afgeleverd; in die productie-onderdeelen werkt men derhalve slechts ten behoeve van een afzonderlijk productie-onderdeel, dat hooger in de bedrijfskolom ¹⁾ is geplaatst.

Het schijnt mij toe, dat men stellig van meer dan één bedrijf moet spreken, indien uit een dergelijk productie-onderdeel mede goederen aan derden worden afgeleverd, derhalve b.v. indien de textielonderneming ook zou spinnen ten behoeve van derden.

Komt het laatste niet voor, dan zou ik een afzonderlijk bedrijf slechts willen aannemen, indien het ook *feitelijk* een geheel afzonderlijke technische organisatie is, indien het feitelijk een technisch afzonderlijk geheel vormt. Ten aanzien van een spinnerij weverij en appreteerderij is zulks eerder mogelijk, dan ten aanzien van de eigen drukkerij van een bankonderneming.

VII.

Toepassing van de gemaakte onderscheidingen ten aanzien van de Omzetbelastingwet.

Hierboven hebben wij eenige keeren kunnen aangeven, dat de uitvoering van de Omzetbelastingwet bouwstoffen heeft aangebracht voor een juistere bedrijfseconomische oriëntering. Kunnen wij omgekeerd bij de bedoelde uitvoering nut trekken van hetgeen de bedrijfshuishoudkunde leert?

Wij kunnen reeds aanstonds constateeren, dat het kernbegrip van de Omzetbelastingwet — de fabrikant — een ondernemer voorstelt en wel een *b e p a a l d e n* ondernemer, n.l. dengene die een bedrijf ²⁾ heeft, waarin stoffelijke, roerende goederen worden voortgebracht.

Bij de uitvoering van de wet is men aanstonds gestooten op ziekenhuizen, tehuizen van ouden van dagen, enz. De Minister heeft aanvankelijk het winst-streven als criterium gesteld, ³⁾ zoo-

¹⁾ Een bedrijfskolom is het geheel van *elkaar* bij de voortbrenging van een bepaald product *opvolgende* afzonderlijke onderdeelen, afzonderlijke bedrijven. Vgl. Kleerekoper, t.a.p., § 76.

²⁾ In de wet staat „beroep”, dat ruimer is dan „bedrijf”, vgl. v. d. Heijden t.a.p.

³⁾ Res. van 29 Jan. 1934, no. 122.

dat instellingen welke bij de productie van stoffelijke goederen geen winst beoogen, geen fabrikant zouden zijn. Op grond van de geschiedenis van de wet ¹⁾ mocht het winst-streven echter geen maatstaf zijn voor de overheids„bedrijven”; ten aanzien hiervan werd als criterium gesteld de levering van goederen aan derden. ²⁾ Terecht werd zoodoende de gemeentelijke kleermakerij van politie-uniformen buiten de werking van deze heffing gesteld (vgl. onderdeel III). Doch ook ten aanzien van de jeugdherbergen werd het criterium van het winst-streven verlaten, ³⁾ zonder dat echter een ander hiervoor in de plaats werd gesteld.

Het komt mij alleszins verdedigbaar voor, dat men voor „fabrikant” het criterium van de kosten-dekking aanlegt ⁴⁾ (vgl. onderdeel V). Men komt dan slechts ten aanzien van de producten, vervaardigd in werkverschaffingen en misschien ten aanzien van de in gevangnissen vervaardigde goederen in strijd met de parlementaire geschiedenis ⁵⁾, hetgeen ik niet zou betreuren. Terecht worden overigens — ook zonder wettelijke bepaling — liefdadigheidsinrichtingen van deze belasting vrijgesteld; zij zijn nu eenmaal geen „ondernemer”, geen „fabrikant”.

Wat het woord „bedrijf” betreft, kan het volgende worden opgemerkt. Bij de beraadslaging in de Tweede Kamer over art. 3 heeft men aanvaard, dat de staat, een gemeente, een provincie, meer dan één „bedrijf” kan hebben. ⁶⁾ De lezer bedenke, dat in deze gevallen een „onderneming” in den zin, welken wij daaraan in onderdeel V toekenden, is bedoeld. De bedoelde publiekrechtelijke lichamen zijn dus even zoo vele malen „fabrikant”, hebben evenzoo vele malen een „onderneming” als zij in de Tweede Kamer bedoelde bedrijven (electriciteits- en gasfabriek, tram, stadsapotheek, enz.) exploiteeren.

Hoe moet men nu de wet uitleggen, die in de art. 3, 19 en 30 van „bedrijf” gewaagt? Het kost geen moeite hier de bedrijfseco-

¹⁾ De Tweede Kamer wenschte geen bevoorrechtiging van overheidsbedrijven (lees: ondernemingen) boven particuliere ondernemingen, voor zoover de eerste ook goederen aan particulieren leveren; Verslag blz. 25 en 30.

²⁾ Res. van 19 Febr. 1934, no. 149. In denzelfden zin v. d. Berge-de Vries, De Omzetbelasting, blz. 127.

³⁾ Res. van 4 April 1934, no. 181. Deze resolutie heeft uitsluitend betrekking op de jeugdherbergen, dus niet op de in onderdeel IV hierboven bedoelde kostscholen, enz. Daarentrent is nog geen beslissing gevallen. Wel bestaat er een incidenteele uitspraak van de Tariefcommissie d.d. 22 Oct. 1934, B.i.B. no. 5754, waarin de commissie blijkbaar aannam, dat een pensionnaires houdend weeshuis daarmede winst beoogde.

⁴⁾ De Duitse „Umsatzsteuergesetz vom 16 Oct. 1934” gaat nog verder. Zij begrijpt onder „ondernemer” ook hem die handelingen stelt „auch wenn die Absicht Gewinn zu erzielen fehlt” (§ 2).

⁵⁾ Handelingen van de Tweede Kamer 1933, blz. 276/8 en 370/4.

nomische beteekenis van technische organisatie van kapitaal en arbeid te aanvaarden. Zulks is geen „hineininterpretieren”; immers deze uitlegging past in het systeem van de wet, die in de artt. 19, 21 en 30 en in de tabel B grond- en hulpstoffen in technischen zin opvat en in art. 3 het beschikken over de in het bedrijf geproduceerde goederen op het oog heeft.

Moeilijker wordt echter de vraag, of de wet er van uitgaat, dat een onderneming, een fabrikant, meer dan één bedrijf kan hebben. Het valt op, dat zij in de genoemde artikelen — het meest in art. 30 — „bedrijf” slechts in het enkelvoud gebruikt. Zulks behoeft echter een bevestigend antwoord op de bedoelde vraag niet per sé in den weg te staan. Men stelle b.v. het geval van een onderneming die twee bedrijven heeft, één te Bussum en één te Amsterdam. O.a. uit art. 19, 4e lid¹⁾ moet men afleiden, dat deze fabrikant bij twee inspecteurs (Amersfoort en Amsterdam) formaliteiten moet vervullen; hier erkent de wet dus stellig wèl twee bedrijven, ofschoon zij ook daar in het enkelvoud spreekt. Ik meen derhalve — hoewel de wet dit geval niet uitdrukkelijk heeft geregeld — te mogen aannemen, dat art. 3 van de wet kan worden toegepast op het beschikken over goederen uit den voorraad van het eene bedrijf ten behoeve van het andere bedrijf van dezelfde onderneming, van denzelfden fabrikant.²⁾ Zulks heeft groote praktische beteekenis voor een onderneming met meer dan één bedrijf waaronder zich een afzonderlijk machinebedrijf bevindt.

VIII.

De zakelijke belasting op het bedrijf.

In het licht van onze bedrijfseconomische orientatie verdient de redactie van art. 282 Gemeentewet onze bijzondere belangstelling. Dit artikel voert een „zakelijke belasting op het bedrijf” in; zij wordt geheven „van zoodanige *ondernemingen* en inrichtingen, welke binnen de gemeente een *bedrijf* uitoefenen anders dan in stations, en waar tenminste gemiddeld tien arbeiders werkzaam zijn. . . .”.

De terminologie is juist; de belasting rust op het *bedrijf*; daarin werken ook de arbeiders, wier aantal de maatstaf vormt voor deze

¹⁾ Het tweede exemplaar van de bestelorder wordt door den ontbieder. gezonden aan den inspecteur der accijnzen, binnen wiens ambtskring zijn bedrijf gevestigd is.

²⁾ In denzelfden zin, doch op grond van ten deele andere overwegingen, de res. van 16 Febr. 1935, no. 129. Uiteraard geldt art. 3 onbetwist ten aanzien van het verplaatsen van goederen van de eene *onderneming* naar de andere *onderneming* van denzelfden fabrikant. Deze is dan immers meer dan éénmaal fabrikant.

heffing. Zij wordt geheven van *ondernemingen* die een bedrijf uitoefenen. Ook dit is juist, omdat het betalen van de belasting tot de financiering behoort. En als wilde de wetgever zeker zijn, dat de bedrijven, welke worden geëxploiteerd, zonder dat zij tot een onderneming behooren (vgl. onderdeel V), hem niet ontsnappen, bepaalt hij ten overvloede, dat ook inrichtingen (geen ondernemingen) die een bedrijf uitoefenen, in deze belasting vallen.

Men mag dus, van bedrijfseconomisch oogpunt bezien, zeggen, dat de wetgever in de redactie van dit artikel zeer gelukkig is geslaagd. De Hoge Raad heeft helaas hier een uitlegging gegeven welke tot verwarring leidt. Volgens dit college is de wetgever bij de opneming van de zakelijke bedrijfsbelasting in de Gemeentewet uitgegaan van de taalkundige beteekenis van bedrijf. Taalkundig nu zou volgens het college alleen dan van bedrijf sprake zijn, indien het oog is gericht op het behalen van voordeelen.¹⁾

Mij lijkt deze beslissing onjuist; zij kan niet worden gedragen door den tekst van de wet. Welke is dan de beteekenis van „onderneming” in hetzelfde artikel? Indien de Hoge Raad ook bij de „taalkundige beteekenis” van „onderneming” had stil gestaan, zou hij zelf hebben bemerkt, dat hij hier op een dwaalspoor was. Het is zelfs een vraag, of het spraakgebruik bij een „bedrijf” wel aan winstmaken denkt.²⁾

IX.

Onderneming en bedrijf in andere belastingwetten.

Het behoeft geen verwondering te wekken, dat men in het belastingrecht het bedrijf en de onderneming op tal van plaatsen en in zeer verschillende wijzen tegenkomt. Belasting wordt immers geheven van economische toestanden, handelingen, gebeurtenissen en deze grijpen nu eenmaal in tal van gevallen in onderneming en(of) bedrijf plaats.

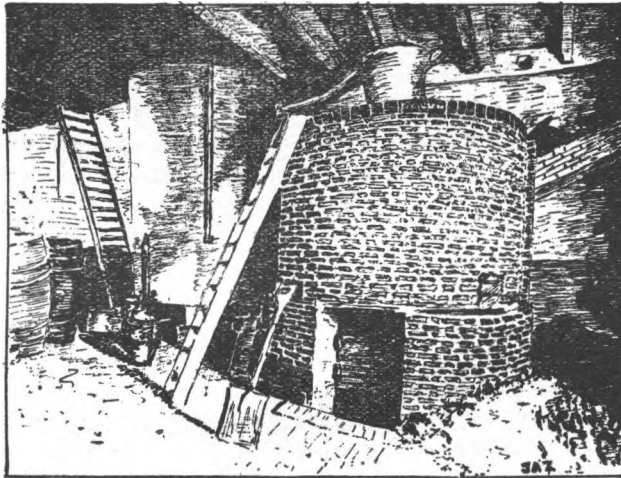
Neem b.v. de *accijnzen*; zij worden geheven in een bepaalde fase van het productieproces van de aan een accijns onderworpen goederen. De fiscus moet dus op bepaalde *bedrijfshandelingen* letten. Daaruit vloeit noodzakelijk voort, dat bepaalde *bedrijven* aan visitatie, sommige zelfs (suikerfabrieken b.v.) aan een doorlopend toezicht van ambtenaren zijn onderworpen. Maar de accijns is verschuldigd door hem die de *ondernemingsfunctie* uitoefent, b.v. den brouwer, den distillateur, den wijnhandelaar, enz.

Het is uiteraard niet doenlijk hier bij elk accijnsmiddel stil te

¹⁾ Arrest van 30 Juni 1925, W. v. h. R. 11396. Er bestaat over dit artikel meer jurisprudentie waarop ik hier niet verder kan ingaan.

²⁾ Vgl. Prof. v. d. Heijden, t.a.p.

staan; laat ik nog slechts wijzen op de „bedrijfsvergunningen” van de Tabakswet. Uit art. 14 en andere artikelen van die wet blijkt, dat de vergunning — overigens volkomen terecht, omdat de wet een controle wilde verkrijgen op de werkplaatsen, winkels, enz. — wordt verleend voor de technische organisatie, derhalve niet aan de onderneming, nog minder aan de ondernemers. De beslissing van den Hoogen Raad,¹⁾ dat niet iedere vennoot van een vennootschap onder firma — dus niet iedere ondernemer — een bedrijfsvergunning



Ingemetselde distilleerketel voor open vuur
met koelkuip.

behoeft te betalen, is hiermede in overeenstemming.

Volgens art. 15, 9e lid, van de Tabakswet wordt een afzonderlijke bedrijfsvergunning vereischt voor op zich zelf staande lokaliteiten, waarin sigaren e.d. in het klein worden verkocht. Wie dus tien winkels heeft, moet tien vergunningen hebben. Bedrijfs-economisch kan hier sprake zijn van slechts één bedrijf; doelmatigheidsoverwegingen zullen den wetgever wel aanleiding hebben gegeven tot het genoemde voorschrift. Hetzelfde lid stemt meer met de bedrijfshuishoudkunde overeen, wanneer het verder bepaalt: „voor het overige worden de in dezelfde gemeente voor de uitoefening van *eenzelfde* bedrijf gebezigde lokaliteiten, in ééne bedrijfsvergunning begrepen”.

De wet op de inkomstenbelasting bedoelt uiteraard de opbrengst van een *onderneming* te belasten. In art. 4 gewaagt zij daarvan, doch in de volgende artikelen bezigt zij „*onderneming*” en „*bedrijf*” door elkaar.²⁾ Den wetgever van 1914 kan zulks allerminst kwalijk worden genomen, wanneer wij bedenken, dat zelfs thans de terminologie nog niet geheel vast staat.

Bezien in het kader van onze wet op de inkomstenbelasting,

¹⁾ Arrest van 28 Mei 1934, B. i. B. no. 5645.

²⁾ Ik verwijs slechts naar artt. 7, 10, 13, 94, 95.

behoeft er verder geen bezwaar tegen te bestaan om voor een onderneming in den zin van *deze* wet — de Hooge Raad spreekt van een „bedrijf”¹⁾ — als criterium het winststreven te stellen. Immers een bron van inkomen is slechts aanwezig, indien vooraf de mogelijkheid van baten aanwezig is.²⁾ Hier is dus een geval aanwezig waarin de belasting-wetgever zonder bezwaar de theorie van de kostendekking kan uitschakelen.

Onjuist echter acht ik het, indien men het door den Hoogen Raad voor de inkomstenbelasting aangenomen criterium zonder meer overneemt bij de uitlegging van de artt. 6 en 16 W. v. K., 1915 B. W. en 586, 2e, W. v. B. Rv., welke spreken van „de uitoefening van een bedrijf” of „ter zake van hun bedrijf”.³⁾

Uit hetgeen in de onderdeelen III tot en met VI is betoogd, volgt immers, dat er bedrijven bestaanbaar zijn welke worden ingesteld op economische rationaliteit, zonder dat zij daarom naar winst streven. Ik zie geen enkele reden om de exploitanten van dergelijke bedrijven uit te sluiten van de toepassing van de genoemde artikelen. Overigens kan ik op dit onderwerp, dat buiten het bestek van deze studie ligt, hier niet verder ingaan.

Uit het voorafgaande leide men niet af, dat men nooit zou kunnen spreken van „de opbrengst van een *bedrijf*”. Het is immers zeer goed mogelijk, dat een onderneming die meer dan één bedrijf heeft, in verband met de bestaansmogelijkheid van die bedrijven en c.q. van haar zelf, wil weten, of in *elk* van die bedrijven de kosten worden gedekt, c.q. winst wordt gemaakt. Indien nu een onderneming bedrijven in meer dan één Staat exploiteert, kan de belastingwet terecht spreken van „de opbrengst van een *bedrijf*”. Aldus doen ten onzent art. 2 Ink. Bel. en art. 27 en 28 Div. en Tant. Bel.

De wet op de vermogensbelasting spreekt in art. 9 terecht van het beleggen van een vermogen in een of meer „ondernemingen”; in art. 2 en 9bis kan zij van „bedrijf” gewagen; in art. 6, letter *b*, is met „bedrijfsvermogen” uiteraard bedoeld: het vermogen van een onderneming.

Art. 3 van de wet op de belasting van de doode hand laat o.a. aftrek toe voor „bedrijfsschulden”. Bedoeld zijn uiteraard schulden welke een instelling van de doode hand heeft moeten maken voor het oprichten of exploiteeren van een bedrijf.

¹⁾ Zie o.a. het arrest van 7 April 1926, B. i. B. no. 3792, (blz. 304 en 306).

²⁾ Zie o.a. het arrest van 24 Juni 1925, B. i. B. no. 3600.

³⁾ Zulks wordt bepleit door Prof. Meijers, De uitbanning der kooplieden en der handelsdaden uit ons recht, W. P. N. R. no. 3393, blz. 3. Men bedenke echter, dat de Minister van Justitie in de Mem. v. Antw. op het wetsontwerp, dat is geworden de wet van 2 Juli 1934, S. 347, op het winst-maken een beroep heeft gedaan.

Juister zou het zijn, te spreken van „ondernemingsschulden”, maar iedereen begrijpt, wat met „bedrijfsschulden” is bedoeld.

Uit het laatste lid van art. 3 valt verder af te leiden, dat deze wet op het standpunt staat, dat een instelling een „bedrijf” uitoefent, indien zij winst beoogt. Het komt mij voor, dat de wetgever zich niet op dit standpunt had behoeven te stellen.

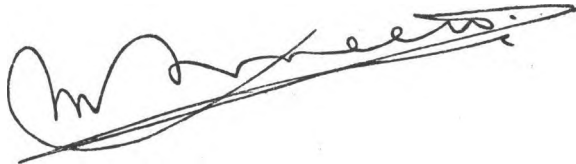
Uit het bovenstaande, uiteraard zeer onvolledig, overzicht vloeit voort, dat in het belastingrecht nog allerminst eenheid van terminologie bestaat en dat in verschillende wetten niet hetzelfde kenmerk wordt vereischt voor hetgeen in wezen een „onderneming” is.

X.

Slotbeschouwing.

Zelfs hij die mijn beschouwingen over de beteekenis van „bedrijf” en „onderneming” onjuist acht, zal m.i. moeten toegeven, dat het belastingrecht voor het onderzoek naar den inhoud van deze begrippen belangrijke bouwstoffen aan den bedrijfs-economist kan leveren. En omgekeerd erkent de inspecteur der belastingen, erkent iedere uitvoerder van belastingwetten gaarne opnieuw, dat de bedrijfshuishoudkunde verhelderend kan werken bij de uitlegging van belastingwetten, ja dat zij zelfs in verschillende gevallen den doorslag kan geven.

En hoe meer wij ons bewust worden, dat onze dagelijksche handelingen, die gericht zijn op een gemeenschapsdoel — het volgens bepaalde beginselen overhevelen van beschikkingsmacht van de individuen naar de overheid — tevens kunnen medewerken aan het vooruitstuwen van wetenschappelijke onderzoekingen, des te grooter zal de voldoening zijn, welken wij toch reeds in onzen arbeid vinden.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and a long horizontal stroke at the end.

De administratie der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen en de onrechtmatige overheidsdaad.

Het begrip onrechtmatige overheidsdaad.

Alvorens tot het eigenlijke onderwerp van deze studie kan worden overgegaan, moet worden aangeduid in welke mate in het algemeen de overheid volgens de in de rechtspraak thans heerschende opvatting overeenkomstig art. 1401 B. W. tot schadevergoeding kan worden aangesproken. Ik meen, dat bij de beantwoording van deze vraag het bekende arrest van 1924 in de zaak Ostermann (H. R. 20 Nov. 1924 W. 11293) tot uitgangspunt kan worden gekozen. Voor het doel van deze studie is het niet van belang te onderzoeken, of dit arrest een geheel nieuw gezichtspunt naar voren bracht, dan wel, dat het slechts een consequentie bracht van een reeds in 1901 ingenomen standpunt¹⁾. Voldoende is het vast te stellen, dat de H. R. in het arrest van 10 Mei 1901 (W. 7607) de gemeente Rotterdam veroordeelde tot vergoeding der schade, door B. en W. dier gemeente toegebracht aan den eigenaar van een huis, dat zij tot uitvoering van een bouwverordening hadden doen afbreken, terwijl die verordening onwettig werd geacht.

Nadien is bij verschillende arresten, o.a. bij het telefoondraden-arrest van 31 December 1915 (W. 9934) en bij dat van 9 November 1917 (W. 10197) — onoordeelkundige behandeling van een militair — de hieraan ten grondslag liggende gedachtengang verder ontwikkeld.

Deze tot 1924 gehuldigde leer is door Prof. Meijers in W.P.N.R. 2883 aldus kort en bondig geformuleerd: „*De overheid is geen geprivilegeerd persoon in het privaat recht*”. Alleen bij schending van een privaatrecht, of bij het niet nakomen van een privaatrechtelijke verhouding, kon art. 1401 B. W. toepassing vinden. Bij schending van een publiek recht of het nalaten van een publiekrechtelijke verplichting kon niet van een onrechtmatige daad sprake zijn.

¹⁾ Verg. hierover Prof. Meijers in W. P. N. R. 2883, Prof. Kranenburg in Het Nederlandsch Staatsrecht 1930, 2de deel, blz. 70 en Mr. Dr. H. Vos in het Weekblad voor Gemeentebelangen 1925, No. 1.

De H. R. doet dan echter in het vermelde arrest van 1924 een geheel ander geluid hooren. Althans in de oogen van velen en kenschetsend is wel, dat men sprak van: De jongste November-revolutie¹⁾. De feiten, die tot het arrest aanleiding gaven, waren de volgende: Ostermann had op 10, 12 en 13 Augustus 1915 goederen (plantenvet, margarine en plantenboter) ten uitvoer en visitatie aangeboden bij de ambtenaren der invoerrechten te Amsterdam. De goederen had hij niet kunnen uitvoeren, omdat de ambtenaren geweigerd hadden de formaliteiten te vervullen, noodig voor den uitvoer. Met de bewering, dat deze handelwijze der ambtenaren onwettig was, eischte Ostermann schadevergoeding van den Staat.

De H. R. overwoog hierbij „dat ook het publiekrechtelijk zedelijk lichaam bij de vervulling zijner overheidstaak handelend door zijn organen, zijn rechtsplicht behoort na te komen en daarbij wettelijke voorschriften van welken aard ook (in verband met de voorafgaande overweging beduidt dit: hetzij van burgerlijken of publieken aard, P.) niet eerbiedigend, zonder meer een onrechtmatige daad pleegt en tot vergoeding der daardoor veroorzaakte schade gehouden is”.

Het behoeft niet te verwonderen, dat deze beslissing, waarbij zonder eenig voorbehoud de aansprakelijkheid van de overheid op grond van art. 1401 werd aanvaard, een stroom van litteratuur deed losbarsten.²⁾ In het bijzonder kwam in de beschouwingen over het arrest naar voren een groote onzekerheid omtrent de consequenties, waartoe het zou leiden. Men vroeg zich af, of de H. R. voor de onrechtmatige overheidsdaad ook zou aanvaarden de in 1919 (arrest 31 Jan. 1919 N. J. blz. 161 W. P. N. R. 2564) gegeven ruime omschrijving van het begrip „onrechtmatige daad”, waardoor daaronder ook zou worden gebracht elk handelen of nalaten, dat indruischt tegen de zorgvuldigheid, welke in het maatschappelijk verkeer betaamt, ten aanzien van een anders persoon of goed.

Voorts werd een vloed van processen gevreesd en zag men het gevaar dreigen van een controle van den rechter over de gedragingen van de Overheid. De rechter zou zich plaatsen op den stoel van de Overheid en beoordeelen, of deze bij haar bestuursdaden de noodige zorgvuldigheid had betracht of wel in gebreke was gebleven wettelijke voorzieningen te treffen. Men veron-

¹⁾ Dr. J. P. Fockema Andreae in het Weekblad voor Gemeentebelangen, 30 Jan. 1925.

²⁾ Ik vermeld zonder volledigheid te beoogen:

Prof. Scheltema in W. 11307, Prof. Meijers in W. P. N. R. 2883 en 2884, Prof. van der Grinten en Prof. Kranenburg in Gemeentebestuur April aflev. 1925, Mr. Dr. H. Vos in Weekblad voor Gemeentebelangen 1925 No. 1, Dr. J. P. Fockema Andreae in idem No. 5, van der Poel in W. D. I. A. 2767 e.v.

derstelde zelfs de mogelijkheid van geldelijke aansprakelijkheid van den staat voor vonnissen der rechterlijke macht. Het is interessant, om thans — nu de jurisprudentie zich heeft ontwikkeld — nog eens te herlezen, welke schrikbeelden men zich destijds wel voor oogen heeft gesteld. De tijd heeft echter geleerd, dat velen in het arrest meer lazen dan de bedoeling van den H. R. was, waardoor zij onnoodig opschudding verwekten. Prof. Meijers heeft het gelijk aan zijn zijde gekregen, immers hij schreef reeds in 1925 (W. P. N. R. 2884): „Te meenen, dat men kan volstaan met de verklaring: publiek onrecht en privaats onrecht zijn voor de toepassing van art. 1401 B. W. hetzelfde, is een illusie, die de tijd aan hem, die haar koestert, wel spoedig zal ontnemen”.

De geschiedenis volgende, moet ik in de eerste plaats wijzen op de beperking der aansprakelijkheid van de overheid uit art. 1401 B. W. door het arrest van 25 Mei 1928 (N. J. 1928 blz. 1688).

De H. R. maakte daarbij uit, dat de aanwijzing ter onteigening zonder naleving van voorgeschreven formaliteiten niet is een onrechtmatige daad in den zin van art. 1401 B. W., daar art. 12 der Onteigeningswet niet de strekking heeft, om den eigenaar te beschermen tegen nadeelen, welke uit de aanwijzing van zijn goed ter onteigening mochten voortvloeien, doch slechts tot gevolg heeft, dat den eigenaar volgens art. 16 dier wet zijn eigendom niet kan worden ontnomen.

Men heeft zich afgevraagd, of de Hooge Raad zich hierbij heeft laten leiden door de vroeger veel bestreden onderscheiding der publiekrechtelijke voorschriften in instructienormen en waarborgnormen, terwijl dan thans zou zijn beslist, dat alleen bij schending van waarborgnormen een actie tot schadevergoeding uit art. 1401 B. W. mogelijk zou zijn.¹⁾ Hoe dit zij, vast staat, dat naar de leer van den Hoogen Raad schending van een wetsvoorschrift, dat niet de strekking heeft private personen tegen nadeelen te beschermen, niet kan leiden tot een vordering uit art. 1401 B. W.

Veel belangrijker dan deze beperking van de onrechtmatige overheidsdaad tot een bepaald gebied der publiekrechtelijke normen is echter de begrenzing, welke de H. R. aan zijn leer gaf door het Strooppot-arrest van 29 Juni 1928 (W. 11864, N. J. 1928 blz. 1138). Dit is van een zoo principieele beteekenis, dat het zelfs Prof. van der Grinten aanleiding gaf tot zijn artikel: „De H. R. op den terugweg”. (Gemeentebestuur Dec. 1928). Diens opvatting is door anderen²⁾ bestreden, waarbij men bedenke, dat de beoordeeling van het Strooppot-arrest nauw samenhangt met de conclusies, welke men terecht of ten onrechte gemeend heeft uit het

¹⁾ Verg. Mr. Dr. H. Vos in Weekblad voor Gemeentebelangen 1929 No. 8 en No. 18, alsmede Prof. Meijers in noot 3 onder het arrest in N. J. 1928, blz. 1694.

²⁾ Verg. Prof. Kranenburg in W. P. N. R. 3347.

Ostermann-arrest van 1924 te mogen trekken. Ik schaar mij in deze aan de zijde van hen, die hier niet aan een frontwijziging, doch aan een ontwikkeling in de jurisprudentie willen denken. De H. R. heeft in het Strooppot-arrest niet anders gedaan dan afgewezen een conclusie, welke uit het Ostermann-arrest door sommigen was getrokken, doch door velen reeds als zeer bedenkelijk was veroordeeld.

Beslist werd n.l. dat het gebod om zich te onthouden van handelen, dat indruischt tegen de zorgvuldigheid, welke in het maatschappelijk verkeer betaamt, ten aanzien van een anders persoon of goed, slechts ziet op het verkeer tusschen bijzondere personen onderling, daaronder begrepen het verkeer, waaraan de overheid op gelijken voet als een bijzonder persoon deelneemt.

De H. R. acht dus de in 1919 gegeven ruime omschrijving van het begrip onrechtmatige daad voor de overheid slechts van toepassing, voor zoover betreft het maatschappelijk verkeer „waaraan de Overheid op gelijken voet als een bijzonder persoon deelneemt”. Prof. Meijers heeft in een noot onder het arrest (N. J. 1928 blz. 1142) er terecht op gewezen, dat het twijfelachtig blijft, wat de H. R. hiermede bedoelt en in welke gevallen de overheid aan het verkeer deelneemt op gelijken voet als een bijzonder persoon.

Door latere jurisprudentie is die twijfel nog versterkt. Ik wijs hiervoor op het meerboeien-arrest van 5 Mei 1933 (W. 12612 N. J. 1933 blz. 875), dat wederom nieuwe inzichten gaf in de leer van den Hoogen Raad.

De Halcyon-lijn te Rotterdam vorderde schadevergoeding van de gemeente Amsterdam, aangezien een aan deze mij. toebehoorend schip was losgeslagen van een door den havenmeester der gemeente tegen vergoeding van havengeld aangewezen meerboei, doordat de beugel van de meerboei was losgebroken.

Anders dan bij het Strooppot-arrest verklaarde de H. R. deze vordering ontvankelijk. Na het ruime begrip onrechtmatige daad vooropgesteld te hebben, overweegt de H. R.: „dat ook de Overheid zich kan schuldig maken aan zoodanig handelen of nalaten, wanneer zij aan dat verkeer deelneemt op gelijken voet als een bijzonder persoon door handelingen te verrichten, *die naar haar aard niet slechts door de Overheid, maar ook door een bijzonder persoon kunnen worden verricht*”. Ik laat in het midden, of nu in de Strooppot-zaak wel in mindere mate sprake is van handelingen, die ook door een bijzonder persoon kunnen worden verricht, dan in de meerboeien-zaak¹⁾, duidelijk is echter wel, dat de H. R. in deze niet een te zeer beperkte opvatting wenscht te zien gehuldigd.

¹⁾ Verg. Prof. Kranenburg in W. P. N. R. 3348.

Naar de meening van Prof. Meijers¹⁾ bouwt het meerboeien-arrest voort op hetgeen in het Strooppot-arrest is beslist, welke opvatting in de bewoordingen der overwegingen zeker steun vindt. Anderen²⁾ hebben er echter op gewezen, dat de door den H. R. toegepaste constructie in strekking en gevolg veel overeenstemming vertoont met die, welke o.a. in 1915 bij het telefoon-draden-arrest (H. R. 31 Dec. 1915 W. 9944) is gebruikt.

Ik neig in deze over tot het standpunt van Prof. Meijers, het eindresultaat moge in beide arresten gelijk zijn, de wegen zijn verschillend en men zal, om de thans gehuldigde leer van den H. R. te leeren kennen, goed doen, den door dezen gekozen weg te volgen.

Stelt men dan het Strooppot-arrest en het meerboeien-arrest naast elkaar, dan dringt zich de conclusie op, dat niet in de eerste plaats beslissend is het terrein, waarop de overheid zich beweegt, want in beide gevallen viel wel te denken aan gebieden van overheidszorg. Van belang is echter voornamelijk, of de norm, welke wordt overtreden, is een algemeene, die geldt voor ieder, dus zoowel voor de overheid als voor bijzondere personen. Ook de overheid heeft er bij de uitoefening van haar taak voor te waken, dat zij b.v. het eigendomsrecht eerbiedigt, voor zoover bijzondere bepalingen haar geen vrijheid verleenen om daarop inbreuk te maken.

Hoe moeilijk het echter blijft in de leer van den H. R. omtrent de onrechtmatige overheidsdaad het juiste richtsnoer te vinden, heeft wel opnieuw een der jongste arresten op dit gebied bewezen, n.l. dat van 16 Februari 1934 (W. 12729 N. J. 1934 blz. 313). Hierbij werd door Egeman geklaagd over gebrek aan medewerking van de gemeente Amsterdam, om de gewenschte exploitatie van zijn bouwgronden mogelijk te maken, terwijl de wettelijke voorschriften bepalen, dat zonder die medewerking exploitatie van bouwgrond verboden is. Rechtbank en Hof wezen een vordering op grond van art. 1401 B. W. toe, doch de H. R. ontkende, dat hier van een onrechtmatige daad van de overheid sprake was. Overwogen werd, dat geen wettelijk voorschrift aan de gemeente de verplichting oplegt, om op verlangen van den eigenaar de medewerking te verleenen om de exploitatie van zijn grond als bouwgrond mogelijk te maken. De klachten van Egeman richtten zich dus tegen het overheidsbeleid van de gemeentelijke organen. Hiertegen voerde de H. R. echter aan: „dat het beleid van de Overheid als zoodanig niet staat ter beoordeeling van den burger-

¹⁾ Verg. N. J. 1933, blz. 880.

²⁾ Mr. Dr. H. Vos in Weekblad voor Gemeentebelangen 1933 No. 38 en Prof. Kranenburg in W. P. N. R. 3348.

lijken rechter, zoodat, waar — gelijk hier — geen rechtsplicht is geschonden, noch inbreuk is gemaakt op een burgerlijk recht, een mogelijke tekortkoming in dat beleid niet oplevert een onrechtmatige daad in den zin van art. 1401 B. W.”. Hoewel niet bevredigend¹⁾ is de gedachtengang van den H. R. duidelijk, er is geen voor ieder geldende norm geschonden — van een schending van het eigendomsrecht wilde het College niet weten — en evenmin werd een rechtsplicht niet geëerbiedigd.

Het trekt de aandacht, dat niet alleen rechtbank en Hof een andere opvatting dan de H. R. huldigden, doch dat ook de Proc. Gen. Tak een veel ruimer standpunt dan de cassatierechter innam. Deze verklaarde zelfs: „Overheid en individu hebben steeds en onder alle omstandigheden hun plicht te doen. Verzaken zij dien, door te zondigen tegen regels van geschreven en *ongeschreven* (cursiveering van mij P.) recht, dan verzaken zij dus een rechtsplicht en plegen aldus een onrechtmatige daad in den zin van art. 1401 B. W.”. Ik meen, dat de Overheid en derhalve ook haar organen zich er over kunnen verheugen, dat de H. R. deze wel zeer vergaande opvatting niet deelt.

Ik moet, om het beeld volledig te maken, ten slotte nog wijzen op een arrest, dat naar tijdsorde reeds eerder genoemd had moeten zijn, doch dat ik afzonderlijk vermeld, omdat het een bepaald gebied betreft. Ik bedoel het arrest van 8 Februari 1929 (W. 11969 en N. J. 1929 blz. 378). De gemeente Leeuwarden heeft bij verordening bepaald, dat geen gas of electriciteit meer zal worden geleverd in een perceel geheel of gedeeltelijk liggende aan een niet aan het Rijk of de gemeente toebehoorende en niet onder de werking der Bouwverordening aangelegde straat, indien de rechthebbende niet verklaart, dat hij het gedeelte straat, waarvan hij rechthebbende is, in onbezwaarden eigendom aan de gemeente overdraagt onder bijbetaling van een zeker bedrag per M².

Een der inwoners van de gemeente meende, dat de overheid, die haar monopolie voor de levering van gas en electriciteit misbruikt om de ingezetenen te dwingen, om, nog wel tegen bijbetaling van een zeker bedrag, den eigendom over te dragen van de voor hun woning liggende straten, door de afsluiting van de aflevering van gas en electriciteit een onrechtmatige daad pleegde.

In tegenstelling met rechtbank en Hof stelde de H. R. de gemeente in het gelijk. Er valt uit dit arrest te leeren, dat, indien de daad van de overheid formeel binnen de haar bij de wet toegekende bevoegdheid gelegen is, misbruik van macht, in den zin van *détournement de pouvoir*, niet tot een actie tot schadever-

¹⁾ Het arrest is scherp afgekeurd door Mr. Dr. H. Vos in zijn artikel „Administratieve willekeur” in het Weekblad voor Gemeentebelangen 1934, No. 18. **147**

goeding uit art. 1401 B. W. aanleiding kan geven.¹⁾ Ik meen, dat dit arrest geheel bij de hiervoor aangeduide leer van den H. R. aansluit. Indien de daad van de overheid formeel binnen de haar bij de wet verleende bevoegdheid ligt, staat door de vaststelling hiervan tevens de rechtmatigheid vast. De vraag, of de gemeente van de haar gegeven bevoegdheid een onjuist gebruik maakt, en zich aan machtsmisbruik schuldig maakt, is van belang voor de uitoefening van het vernietigingsrecht van de Kroon, doch is als vraag van beleid onttrokken aan de beoordeeling van den burgerlijken rechter.

Onrechtmatige overheidsdaad bij de heffing der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen.

Gaan wij thans na, in hoever er van een onrechtmatige overheidsdaad sprake kan zijn op het bijzondere terrein van een deel der belastingheffing, dan moeten eenige algemeene opmerkingen voorafgaan.

In de eerste plaats wijs ik er, mogelijk ten overvloede, op dat de belastingambtenaar ook buiten het eigenlijke gebied der belastingheffing als orgaan van de Overheid aan het maatschappelijke verkeer kan deelnemen. Men denke zich het geval, dat van een gebouw voor den belastingdienst wordt gebruik gemaakt op een wijze, die ten aanzien van den eigenaar van een naburig erf een onrechtmatige daad oplevert. In dergelijke gevallen geldt de onbeperkte aansprakelijkheid op dezelfde wijze als voor bijzondere personen.

Voorts acht ik het onjuist, om met Mr. K. J. van Nieukerken²⁾ den nadruk te leggen op de vraag, of „die handelingsnalatigheid ligt in een werkring, welke in 't gewone maatschappelijke leven niet kan voorkomen”. Tot „deze voor de overheden gereserveerde werkkringen” rekt hij dan ook de „belastingheffing”, en concludeert: „Hier mist de rechter dan de toets der handelingen-nalatigheid aan de in het maatschappelijk verkeer anders betamende zorgvuldigheid t.a.v. een anders persoon of goed”. Naar mijn meening, moet deze zorgvuldigheid ook bij de belastingheffing in acht worden genomen met dien verstande, dat ook daarbij moet worden gewaakt tegen schending van normen, die voor elkeen, dus zoowel voor de overheid als voor de bijzondere personen, gelden. In art. 70 Ink. Bel. wordt aan den aangever voor bepaalde gevallen de verplichting opgelegd desgevraagd aan den inspecteur inzage van boeken en bescheiden te

¹⁾ Verg. Mr. Dr. H. Vos Weekblad Gemeentebelangen 1929, No. 18.

²⁾ Verg. Correspondentieblad der Centrales van Hoogere Rijks- en Gemeentebambtenaren, No. 167/168, blz. 3.

verleenen. Indien de aangever aan deze verplichting voldoet en de inspecteur doet door zorgeloosheid de boeken verloren gaan, dan is er sprake van een onrechtmatige daad, omdat een rechtsnorm, die voor ieder geldt, is geschonden (art. 625 B. W.). Slechts in zoover is de werkkring, waarin de handeling of nalatigheid wordt verricht van belang, dat schending van een voor ieder geldende norm uitgesloten is, indien alleen de overheid de daad of het verzuim kan plegen. In het hierna volgende zullen hiervan meerdere gevallen aan de orde komen.

Het is doelloos en onmogelijk voor het geheele gebied van de belastingheffing alle denkbare onrechtmatige daden op te sporen. Getracht zal worden door bespreking van enkele belangrijke onderdeelen de algemeene richtlijnen aan te duiden.

Daden van rechtspraak.

Al wordt arbitrale rechtspraak door bijzondere personen uitgeoefend, zoo moet toch worden aangenomen, dat bij de plaats, welke de rechterlijke macht in het algemeen in ons staatsbestuur inneemt, de rechter handelingen verricht, die naar haar aard slechts de overheid kan verrichten. Een onjuiste rechterlijke uitspraak zal echter eventueel door den cassatierechter wegens „schending der wet” worden vernietigd, en eerbiedigt dus niet een wettelijk voorschrift. Hoewel dus in beginsel wegens een onjuist vonnis een actie uit art. 1401 B. W. mogelijk zou zijn, pleegt men deze niettemin uitgesloten te achten.¹⁾ Een krachtige motiveering van dit oordeel blijkt echter moeilijk te geven. Prof. Meijers schrijft dan ook: „Het interessante in een zoodanige procedure zou alleen zijn te vernemen, met welke motiveering de Hooge Raad den eisch zou afwijzen”. Hij wijst op de bijzondere positie van hem, die rechtspreekt en voorts op de omstandigheid, dat de wet limitatief de rechtsmiddelen tegen en de gevolgen van het onjuiste vonnis opsomt. Dit laatste argument heeft m.i. een bijzondere beteekenis bij de administratieve rechtspraak in belastingzaken. Het leerstuk van de onrechtmatige overheidsdaad is steeds in nauw verband gebracht met dat van de administratieve rechtspraak in het algemeen, waarvan een regeling hier te lande tot misnoegen van velen nog steeds op zich laat wachten. Op een gebied, waar de wetgever deze administratieve rechtspraak echter tot in bijzonderheden regelde, is derhalve minder plaats voor een actie uit het algemeene beginsel van de onrechtmatige daad.

Men kan moeilijk aannemen, dat, waar de wetgever nauwkeurig

¹⁾ Aldus Prof. Meijers in W. P. N. R. 2884, Mr. L. A. Donker in W. P. N. R. 2953, Mr. Dr. J. H. R. Sinninghe Damsté, Inleiding, blz. 316.

heeft aangegeven, op welke wijze tegen de onjuist geachte beslissingen bij een hogere instantie moet worden opgekomen, daarnaast nog op grond van art. 1401 een procedure aanhangig zou kunnen worden gemaakt.

Bovendien zal men m.i. hier, anders dan bij de burgerlijke rechtspraak, een beroep op gewijsde kunnen doen, omdat opnieuw de vordering tusschen de zelfde partijen, zij het voor een anderen rechter, zou worden ingesteld.

Op deze gronden mag de conclusie worden getrokken, dat niet alleen de beslissingen van den gemeenen rechter in administratiezaken, doch in het bijzonder ook de administratieve rechtspraak in belastinggeschillen aan de toepassing van art. 1401 B. W. is onttrokken.

Men zal deze conclusie mogen uitstrekken tot de beschikkingen van den inspecteur op bezwaarschriften en op verzoekschriften om ontheffingen, indien men — toegevend, dat er niet sprake is van rechtspraak in den zuiveren zin — hierbij toch aan een onderdeel van de procedure in belastingzaken wil denken. Juister schijnt het mij echter, om bij deze beschikkingen van een administratieve instantie ¹⁾ te spreken. Men heeft dan te denken aan een nadere vaststelling van den aanslag en bevindt zich op het gebied van het volgende onderwerp:

Vaststelling van onjuiste aanslagen. Onwettige aanslagen.

De belastingheffing behoort zonder twijfel tot het gebied, waarop door de bijzondere personen geen normen kunnen worden overtreden. Gebrek aan de in het maatschappelijk verkeer betamende zorgvuldigheid bij de regeling van aanslagen zal dus nimmer tot een actie uit art. 1401 B. W. kunnen leiden. Bij het opleggen van onjuiste aanslagen wordt evenmin een wettelijk voorschrift niet geëerbiedigd. De wet bepaalt alleen, dat de aanslagen door den inspecteur worden vastgesteld (art. 69 Ink. Bel., art. 13 Verm. Bel., art. 49 Pers. Bel., art. 20 Couponbel., art. 15 Div. en Tant. Bel. enz.). Dit sluit echter niet in, dat een onjuiste aanslag onwettig zou zijn. Integendeel veronderstelt de wetgever, dat onjuiste aanslagen kunnen worden opgelegd en wijst nauwkeurig aan, op welke wijze men daartegen kan opkomen.

Men moet echter van den onjuisten aanslag wel den onwettigen onderscheiden.

Zoo erkennen verschillende belastingwetten de mogelijkheid van het opleggen van navorderingsaanslagen. Ter bescherming van de belangen van de belastingplichtigen heeft de wetgever het

recht van navordering daarbij soms (verg. o.a. art. 82 Ink. Bel. en art. 38 Verm. Bel.) aan bepaalde voorwaarden gebonden.

Bij andere belastingwetten b.v. de personeele belasting¹⁾ is het twijfelachtig, in welke mate een recht tot navordering bestaat. De inspecteur, die de gestelde voorwaarde niet in acht neemt, b.v. navordert voor de inkomstenbelasting, nadat sedert den aanvang van het belastingjaar drie jaar zijn verstreken, of die navordert, terwijl daartoe geen recht bestaat, handelt in strijd met een wettelijk voorschrift. De belastingplichtige zal tegen een dergelijken aanslag overeenkomstig de algemeen geldende bepalingen zijn bezwaren kunnen indienen, doch kan hij ook zijn vordering op art. 1401 gronden? Indien hij eerst zijn heil zoekt bij den administratieven rechter, dan zal hij mogelijk door den burgerlijken rechter worden afgewezen met een beroep op gewijsde. Maar de belastingplichtige kan zich ook rechtstreeks tot den burgerlijken rechter wenden en deze zal dan een meer principieel standpunt moeten innemen.

Dat een dergelijke vordering ontvankelijk zou worden verklaard, acht ik niet waarschijnlijk. In het arrest van 6 Mei 1925 (A. B. 1925 blz. 425), heeft de H. R. te kennen gegeven, dat, waar een bijzondere rechtsmacht is ingesteld, daardoor aan de algemeene bevoegdheid der rechterlijke macht uit art. 2 der Wet op de Rechterlijke Organisatie is gederogeed. Ik verwacht, dat de rechter op grond van dit beginsel een vordering uit art. 1401 B. W. terzake van een onwettigen aanslag zal afwijzen. Immers voor toewijzing van een dergelijke vordering zou de burgerlijke rechter de wettigheid van den aanslag moeten beoordeelen en dit ligt buiten zijn competentie. Een aanslag, die niet overeenkomstig de daarvoor getroffen wettelijke regeling bij den administratieven rechter is aangevochten, en daardoor onherroepelijk is geworden, is rechtens een wettige en juiste aanslag.

Ik meen daarom, dat men de algemeene conclusie mag trekken, dat onjuiste en zelfs de in strijd met wettelijke voorschriften opgelegde aanslagen niet tot toepassing van art. 1401 B. W. kunnen leiden, omdat de beoordeeling daarvan aan een bijzonderen administratieven rechter is voorbehouden.

Invordering van onjuiste en onwettige aanslagen.

Dat de invordering van onherroepelijk geworden onjuiste en onwettige aanslagen niet een onrechtmatige daad kan opleveren, volgt uit het voorgaande. Echter rijst de vraag, of art. 1401 B. W. van toepassing kan zijn, ingeval de administratie belasting heeft

¹⁾ Verg. Mr. J. v. d. Poel, Leons Rechtspraak Wet Pers. Bel. blz. 323/4, Mr. J. Offerhaus in W. D. I. A. 3066, 3067 en Dr. M. J. H. Smeets W. D. I. A. 3235.

ingevorderd op een door den administratieven rechter later geheel of ten deele vernietigden aanslag.

Bij het onderzoek hieromtrent moet m.i. worden uitgegaan van de gedachte, dat ook de invordering van belastingen is publiek recht.¹⁾ Verworpen moet worden de meening, dat in tegenstelling met de heffing der belastingen de ontvanger bij de invordering de positie van een gewoon crediteur, zij het met bijzondere rechtsmiddelen, zou innemen. Niet alleen, omdat het publiek belang evenals bij de heffing ook bij de invordering een rol speelt, doch voorts omdat door het geheele samenstel der bepalingen van de Invorderingswet van 1845 (Staatsbl. 22) den ontvanger naast de civielrechtelijke crediteuren een bijzondere plaats is aangewezen. Men denke in dit verband aan het arrest van 11 April 1924 (N. J. 1924 blz. 646), waarbij de H. R. schuldvergelijking ten aanzien van belastingschulden uitsloot, voorts aan het arrest van 23 December 1926 (N. J. 1927 blz. 213), waarbij subrogatie niet mogelijk werd geoordeeld, en ten slotte aan het bekende arrest van 21 December 1931 (B. 5120) waarbij de H. R. de bevoegdheid tot faillissementsaanvraag aan den ontvanger heeft ontzegd.

Ook bij de invordering der belastingen verricht de overheid derhalve handelingen, die naar haar aard niet ook door bijzondere personen kunnen worden verricht. Van een onrechtmatige daad kan dus slechts sprake zijn, voor zoover een wettelijk voorschrift niet wordt geëerbiedigd, of een voor ieder geldende rechtsnorm wordt overtreden. In hoever is dit het geval bij invordering op aanslagen, die later zijn vernietigd wegens onjuistheid of onwettigheid?

Hierbij moet in de eerste plaats worden gewezen op de ruime bevoegdheid, welke de ontvanger ontleent aan het eerste lid van art. 5 der genoemde Invorderingswet: „Iedere aanslag is in zijn geheel verschuldigd door dengenen, ten wiens name dezelve op het kohier voorkomt”. Voorts bepaalt art. 10 dier wet nog uitdrukkelijk, dat de verplichting tot betaling niet wordt geschorst door de indiening van bezwaarschriften tegen den aanslag of van aangiften of verzoekschriften om ontheffing. Zoolang de aanslag niet is vernietigd, blijft de overheid, indien de ontvanger daarop de belasting invordert, binnen de haar bij de wet toegekende bevoegdheid, ja zelfs blijkt duidelijk, dat de wetgever heeft gewild, dat de invordering voortgang zou hebben, ondanks mogelijke vernietiging van den aanslag. Ik meen daarom, dat mede in verband met het hiervoor vermelde arrest van 8 Februari 1929 (N. J. 1929 blz. 378) een actie uit art. 1401 B. W. in dergelijke gevallen uitgesloten

152 ¹⁾ Cf. J. F. van Nieuwkuyk. Fiscaal Recht § 220 en Mr. Dr. J. H. R. Sinnighe Damsté, Inleiding, blz. 18.

is. Wel zal men mogelijk kunnen beweren, dat de aanslag door de vernietiging van het kohier verdwijnt, doch hiertegenover voer ik aan, dat een daad, die rechtmatig is op het oogenblik, dat zij wordt verricht, door een latere gebeurtenis niet onrechtmatig kan worden.¹⁾

De vraag, of in deze sprake is van een onrechtmatige daad, heeft voor den belastingplichtige een tweeledig belang. In de eerste plaats betaalde hij ten onrechte de gevorderde belasting, en voorts lijdt hij renteverlies. Volledigheidshalve wijs ik er op, dat de verschillende belastingwetten wel aanduiden, op welke wijze men bezwaren tegen opgelegde aanslagen kan aanvoeren, doch dat hierbij ontbreekt een algemeen voorschrift, dat den belastingplichtige een recht tot terugvordering van ten onrechte door de overheid geinde bedragen toekent. De ten onrechte geheven belasting zal dus, indien de Staat in gebreke blijft deze terug te betalen, langs civielrechtelijken weg op grond van onverschuldigde betaling (art. 1395 B. W.) moeten worden teruggevorderd.²⁾ Een vordering uit art. 1401 B. W. ter zake van renteverlies door invordering op een later vernietigden aanslag heeft de kantonrechter te 's-Gravenhage afgewezen bij vonnis van 9 April 1926 (B. 4112), derhalve reeds toen de rechtspraak over de onrechtmatige overheidsdaad zich na het arrest van 1924 nog niet had ontwikkeld. Van belang is echter uit het vonnis ook thans nog, dat de Kantonrechter overweegt, dat „ten processe geen overtreding is gebleken van een publiekrechtelijk voorschrift”. Een vordering tot schadevergoeding wegens renteverlies zal op denzelfden grond ook nu nog moeten worden afgewezen.

Geheel los hiervan staat de vraag, of er sprake is van een onrechtmatige daad, indien de administratie met terugbetaling van hetgeen onverschuldigd is ingevorderd, langer wacht, dan met een redelijke uitoefening van haar taak verenigbaar is.

Ik meen, dat een actie tot schadevergoeding wegens renteverlies dan kans op succes heeft. Dit niet op grond van de overweging, welke in 1926 voor den Haagschen Kantonrechter nog van belang was, dat de ambtenaren niet hebben gehandeld met die

¹⁾ In gelijken zin besliste het Hof te 's-Gravenhage in het arrest van 17 Maart 1932 N. J. 1933 blz. 226 ten aanzien van een later nietig verklaard bevel tot huiszoeking, dat een en ander was rechtmatig totdat de nietigheid werd uitgesproken.

²⁾ Oorspronkelijk bepaalde het derde lid van art. 42 Verm. Bel.: „De terugvordering van betaalde belasting heeft plaats bij dagvaarding van den Minister van Financiën voor de arrondissements-rechtbank tot welker gebied het ontvangkantoor behoort”. Men zie nog J. F. van Nieuwkuyk, Fiscaalrecht §§ 26 en 130, die meent, dat in de niet bij de belastingwetten geregelde gevallen, geen actie tot terugvordering zou kunnen worden ingesteld. Voorts Mr. N. C. M. A. van den Dries in zijn bekende Praeadvies van 1921 blz. 75, volgens wien de constante rechtspraak van den H. R. in anderen zin luidt.

zorgvuldigheid, welke hun als goede ambtenaren betaamde. Echter op dezen grond, dat de overheid hier schendt de voor elkeen geldende norm tot onverwijld teruggeve van aan anderen toebehoorende gelden, die men niet rechtmatig onder zich heeft.

Men zal m.i. de actie niet kunnen afwijzen, met de overweging, dat hierbij uitsluitend een vraag van beleid van de overheid aan de orde is, waarvan de H. R. in het arrest van 16 Februari 1934 (W. 12729) de beoordeeling aan den burgerlijken rechter onttrok. De rechter plaatst zich immers allerminst op den stoel van de overheid, indien hij beoordeelt, of die overheid onrechtmatig lang in verzuim bleef haar niet toekomende gelden terug te geven.

Volgens de mededeeling van Sinninghe Damsté¹⁾ heeft de administratie een en ander maal vergoeding verleend wegens gemis van rente, doordat de terugbetaling door ambtelijk verzuim langer was uitgebleven, dan redelijk was. Dit stemt met mijn conclusie overeen, doch hieraan kan geen steun worden ontleend. De administratie kan toch, ook al zou door de begrensde opvatting van den H. R. omtrent het begrip onrechtmatige daad een actie uit art. 1401 B. W. moeten stranden, niettemin op billijkheidsoverwegingen een vergoeding toekennen wegens schade door ambtelijk verzuim geleden.

*Het gebied van het vrije goedvinden der administratie.*²⁾

Ook in het belastingrecht vormt het terrein, dat men bij het leerstuk der administratieve rechtspraak als dat van het „freies Ermessen” der administratie pleegt aan te duiden, een omvangrijk gebied. Men denke o.m. aan de veelvuldig voorkomende kwijtscheldingsvoorschriften (verg. o.a. art. 110 Ink. Bel., art. 37 Verm. Bel., art. 67 Pers. Bel., 28 Couponbel.), voorts aan de bepalingen betreffende het ambtshalve herstel van onjuiste aanslagen of het ambtshalve verleenen van niet tijdig aangevraagde ontheffingen (verg. o.a. art. 109 Ink. Bel., art. 26 Verm. Bel., art. 66bis Pers. Bel., art. 20 D. H., art. 27 Couponbel.), aan het voorschrift van art. 17 der Invorderingswet van 1845, betreffende op grond van onvermogen te verleenen afschrijving van belasting, aan art. 12 der Motorrijtuigen-belastingwet betreffende het ambtshalve teruggaaf verleenen van ten onrechte betaalde belasting, en ten slotte aan de regelingen betreffende het verleenen van vrijdommen van invoerrechten en accijnzen, waarbij de administratie zich de bevoegdheid tot weigering heeft voorbehouden.

¹⁾ Inleiding blz. 198.

²⁾ Zie omtrent dit voor de theorie der administratieve rechtspraak belangrijk gebied: J. J. Boasson. De rechter tegenover de vrijheid der administratie Diss. Leiden 1911, Prof. Meijers W. P. N. R. 2884 blz. 243, J. v. d. Poel, Themis 1927, Mr. Dr. J. H. R. Sinninghe Damsté, Inleiding, blz. 310.

Waar art. 176 der G. W. privilegiën op het gebied der belasting verbiedt, zal men hierbij niet uitsluitend aan het verleenen van gunsten mogen denken. ¹⁾ Ook hier bevindt men zich op het terrein van de rechtstoepassing, met dien verstande evenwel, dat de wetgever uitdrukkelijk bedoeld heeft hierbij de rechterlijke controle uit te sluiten.

Voor de beoordeeling, of art. 1401 B. W. in deze toepassing zal kunnen vinden, zal men moeten nagaan, of b.v. de inspecteur een publiekrechtelijk voorschrift schendt, indien hij in gebreke blijft overeenkomstig de hem in art. 109 Ink. Bel. verleende bevoegdheid een onjuisten aanslag te herstellen. Het antwoord moet hier zonder twijfel ontkennend luiden. Het genoemde art. 109 Ink. Bel. houdt niet in een rechtsplicht tot ambtshalve herstel, doch kent slechts een bevoegdheid toe en er zou niet sprake zijn van een bevoegdheid, indien de vrijheid tot nalaten niet bestond.

Sinninghe Damsté (t.a.p.) acht de kans niet uitgesloten, dat art. 1401 B. W. toepassing zou kunnen vinden, indien de administratie zich bij het weigeren van een kwijtschelding of vergunning liet leiden door overwegingen, die met de materie, welke aan de orde is, niets te maken hebben. Deze opvatting schijnt mij bij de nieuwere jurisprudentie omtrent de onrechtmatige overheidsdaad, waardoor niet geklaagd kan worden over gemis aan de noodige zorgvuldigheid bij het beleid der administratie, niet meer houdbaar. ²⁾ Ik voeg hieraan toe, dat Prof. Meijers (t.a.p.) reeds in 1925 na het arrest van 1924 geheel algemeen de conclusie trok, dat op het gebied van het vrije goedvinden der administratie, art. 1401 B. W. geen toepassing zou kunnen vinden.

Weigering tot beschikking op ingediende bezwaar- of verzoekschriften.

Buiten het terrein van het vrije goedvinden der administratie liggen de gevallen, waarin de belastingplichtige overeenkomstig de wettelijke voorschriften zich wendt tot de administratie ter verkrijging van een hem toekomend recht. De wet wijst dan de tot het nemen der gevraagde beslissing bevoegde macht aan, doch deze rechtsbevoegdheid sluit hier een rechtsplicht in. Zoo luidt art. 74 Ink. Bel.: „Op de bezwaarschriften wordt uitspraak gedaan door de commissie of den ambtenaar, die den aanslag heeft vastgesteld”. De inspecteur, die nalatig blijft op een ingediend bezwaarschrift te beschikken, schendt een publiekrechtelijk voorschrift

¹⁾ Cf. v. d. Poel t.a.p.

²⁾ Verg. arrest H. R. 8 Mei 1931 B. 5005, N. J. 1931 blz. 1377, waarbij werd uitgemaakt, dat de gronden tot vernietiging bij art. 109 Ink. Bel. niet beperkt zijn. Op dit arrest kom ik hierna uitvoeriger terug.

en stelt den staat daarmee bloot aan een vordering tot schadevergoeding overeenkomstig art. 1401 B. W. De belastingplichtige is gedwongen bij den civielen rechter zijn heil te zoeken, omdat de administratieve rechtspraak voor hem geen middelen tot rechtsverkrijging biedt. ¹⁾

Voorts moet worden beantwoord de vraag, of ook, indien de inspecteur in gebreke blijft een *tijdige* afdoening van het bezwaarschrift te bevorderen, een actie tot schadevergoeding kans van slagen kan hebben. Men moet hierbij voorop stellen, dat bij de behandeling van bezwaarschriften de Inspecteur als orgaan van de overheid optreedt op een gebied, dat aan deze met uitsluiting van bijzondere personen is voorbehouden. Er kunnen daarbij niet voor elkeen geldende normen worden overtreden en van een onrechtmatige daad kan dus slechts sprake zijn bij schending van een rechtsplicht. Gebrek aan de aan een ambtenaar betamende zorgvuldigheid kan den inspecteur niet met succes worden verweten. Ik meen echter, dat de inspecteur de hem bindende rechtsplicht om op bezwaarschriften te beschikken schendt, indien hij niet zoo tijdig mogelijk het bezwaarschrift in behandeling neemt. Behoorlijke vervulling van de rechtsplicht eischt hier een tijdige vervulling. In beginsel acht ik derhalve een schade-actie bij ongeoorloofde vertraging in de afdoening van een bezwaarschrift mogelijk. Of deze echter tot toewijzing van een schadevergoeding zal leiden, betwijfel ik. Immers bevindt men zich hier op de grens van het gebied van het aan de beoordeeling van den burgerlijken rechter onttrokken beleid van de overheid. Zoodra toch de inspecteur zich zou verontschuldigen met de bewering, dat andere werkzaamheden hem hebben belet, om het betreffende bezwaarschrift spoediger te behandelen, dan zal de rechter m.i. niet mogen treden in een beoordeeling van de vraag, of een juiste volgorde der werkzaamheden is in acht genomen. Op grond hiervan ben ik van oordeel, dat alleen in geval van een duidelijk aanwijsbaar verzuim in de afdoening met kans op succes een vordering tot schadevergoeding kan worden ingesteld.

Evenals bij de vertraagde terugbetaling van ten onrechte geinde bedragen, heeft de administratie volgens Sinninghe Damsté ²⁾, ook indien de handeling, die de terugbetaling tot gevolg had, dus b.v. de afdoening van een bezwaarschrift, langer uitbleef dan redelijk was, schadevergoeding toegekend. Er werd hierbij dus in overeenstemming met de conclusie, welke ik hiervoor trok, schuld aan de zijde van de administratie aanvaard.

¹⁾ Zie H. R. 1 April 1931 (B. 4953). Geen cassatieberoep mogelijk tegen een mededeeling van den Secretaris van den raad van beroep, dat de raad een bij hem ingediend geschrift niet als beroepschrift kan aanmerken.

²⁾ Inleiding blz. 198.

Misbruik van macht (détournement de pouvoir).

Bij de aanduiding van het begrip onrechtmatige overheidsdaad heb ik gewezen op het arrest van 8 Februari 1929 (W. 11969 N. J. 1929 blz. 378), waaruit viel af te leiden, dat misbruik van macht in den zin van *détournement de pouvoir*, niet de grondslag voor een vordering uit art. 1401 B. W. kan vormen.

Dit zelfde blijkt ook duidelijk uit het arrest van 8 Mei 1931 (B. 5005), betreffende een vordering van de gemeente Wormer tegen den Staat wegens naar het oordeel der gemeente ongeoorloofde toepassing van art. 109 Ink. Bel., ten aanzien van eenige forensen-aanslagen. Het Hof te 's-Gravenhage gaf hierbij deze belangrijke overweging: „dat voorts de vraag of bovenbedoelde overheidsdaden, welke formeel binnen de bij de wet toegekende bevoegdheid zijn gelegen, ten deze misbruik van macht opleveren in den zin van „*détournement de pouvoir*”, een vraag is, welke betreft het administratief beleid, zoodat de rechter van een onderzoek daarnaar zich heeft te onthouden”. De H. R. ging zelf op dit punt niet in het bijzonder in, doch huldigde blijkbaar een zelfde opvatting, daar het voldoende werd geacht, vast te stellen, dat art. 109 Ink. Bel. de bevoegdheid geeft om onjuiste aanslagen te vernietigen zonder eenige beperking ten aanzien van de gronden, waarop de aanslagen onjuist worden geoordeeld.

Het ten deze door den rechter ingenomen standpunt heeft belangrijk gevolg. Immers zal daardoor, zoolang de overheid zich kan beroepen op haar door de wet verleende bevoegdheden een actie tot schadevergoeding wegens onrechtmatige daad niet behoeven te worden gevreesd.

Voor al voor het gebied van de invoerrechten en accijnzen, waarop veelvuldig wettelijke bevoegdheden zijn toegekend, is dit van belang. Zoo zal men zich niet met vrucht met een actie uit art. 1401 B.W. kunnen verzetten, indien de grensbewoners zich er over zouden wenschen te beklagen, dat de overheid, hoewel blijvende binnen de wettelijke bevoegdheid, bij de aanwijzing van het terrein van toezicht haar macht misbruikt om hen aan strenge controlemaatregelen te onderwerpen. Evenmin zal bij den burgerlijken rechter heil kunnen worden gezocht, indien men meent, dat een ambtenaar, gebruik makende van het hem in art. 190 A. W. verleende recht van lijfs-visitatie, noodeloos last veroorzaakt en verder gaat dan voor een behoorlijke vervulling van zijn taak noodig is.

In nauw verband hiermede staat het gebruik van vuurwapenen door de ambtenaren, waartoe art. 195 A. W. hen de macht verleent door geoorloofd te verklaren „het gebruik maken van zoodanige dwangmiddelen, als dienstig zijn om de visitatiën te be-

werkstelligen en de fraude te weren". Het laatste lid van deze wetsbepaling waarschuwt echter met verwijzing naar het wetboek van strafrecht, tegen „ontijdig gebruik" van wapenen of wel „zonder volstreckte noodzakelijkheid". Naast deze strafrechterlijke verantwoordelijkheid zal ingeval van misbruik van vuurwapenen tevens een actie bij den civielen rechter ontvankelijk moeten worden geacht. Er is dan niet meer sprake van misbruik van macht, in den zin van détournement de pouvoir, doch van overschrijding van macht. De ambtenaar gebruikte het wapen buiten het geval van volstreckte noodzakelijkheid, waarvoor de wet hem uitsluitend de bevoegdheid tot het gebruik van wapenen verleent.¹⁾

In het voorgaande zijn alleen gevallen van misbruik van macht op het gebied der invoerrechten en accijnzen genoemd. Ook bij de heffing van de directe belastingen zal zich echter een dergelijk misbruik kunnen voordoen. Men denke aan den inspecteur, die het hem o.a. in art. 70 Ink. Bel. verleende recht, om inzage van boeken en bescheiden te verlangen, misbruikt en den belastingplichtige meer last bezorgt dan voor een zorgvuldige uitoefening van het ambt noodzakelijk is. Ook hier zal art. 1401 B. W. den gekwelden belastingplichtige niet kunnen baten, doch hij zal alleen bij den ambtelijken chef van den inspecteur zich kunnen beklagen.

Schending van geheimhouding.

Naast het algemeene voorschrift van art. 59 van het Algemeen Rijksambtenarenreglement (Kon. Besluit 12 Juni 1931 Stbl. 248), dat aan den ambtenaar de verplichting oplegt tot geheimhouding van hetgeen hem in zijn ambt is ter kennis gekomen, houden verschillende belastingwetten nog bijzondere voorschriften in (verg. o a. art. 102 Ink. Bel. en art. 52 Verm. Bel.).

De ambtenaar, die deze publiekrechtelijke voorschriften schendt, opent daarmee de mogelijkheid voor een vordering tot schadevergoeding op grond van art. 1401 B. W. In vele gevallen zal alleen sprake zijn van een, overigens zeer laakbaar, kwetsen van gevoeligheden, doordat velen omtrent hun financieele positie een geheimzinnig waas wenschen te behouden. Aan materieele schade valt echter te denken, indien door de schending van de geheimhouding iemands krediet in het gedrang komt of fabrieksgeheimen aan de openbaarheid worden prijsgegeven.

¹⁾ In het arrest van 6 Januari 1921 (W. 10717) heeft de H. R. een vordering wegens onrechtmatige daad tegen den Staat toegewezen, in een geval, waarbij een schildwacht op een voorbijganger schoot en dezen verwondde. Al had de soldaat zijn instructie om eerst een schot in de lucht te lossen niet in acht genomen, zoo bleef deze niettemin orgaan van den Staat, omdat hij handelde in de uitoefening van zijn dienst.

Het gebied van de invordering der belastingen.

Hiervóór vond reeds bespreking plaats van een bijzondere figuur bij de invordering der belastingen, n.l. de invordering op onjuiste of onwettige aanslagen. Thans zij meer in het bijzonder aandacht geschonken aan de wettelijke voorschriften neergelegd in de wet op de Invordering van 1845 (Stbl. 22).

Ik herhaal, dat ik evenals Sinninghe Damsté¹⁾ en van Nieuw-kuyk²⁾ van oordeel ben, dat ook bij de invordering der belastingen de overheid in haar publiekrechtelijke functie optreedt.

Bij de aangehaalde wet zal men aan een onrechtmatige daad in de eerste plaats kunnen denken, indien de ontvanger in gebreke blijft te voldoen aan de hem in art. 2 opgelegde verplichting om na overneming van het kohier „zoodra mogelijk en kosteloos aan ieder belastingschuldige een gedagteekend aanslagbiljet” te zenden. Echter alleen dan, indien aanwezig is het voor elke onrechtmatige daad vereischte element van „schuld”; de ontvanger moet anders gehandeld hebben dan van een nauwgezet ontvanger verwacht mag worden. Men kan echter betwijfelen, of de burgerlijke rechter een dergelijke vordering uit art. 1401 B. W. ontvankelijk zal achten, indien deze gegrond is op de schade, welke de belastingplichtige lijdt, doordat hij niet tijdig kon reclameeren. Immers geldt als beginsel, dat een geschil buiten de competentie van den burgerlijken rechter valt, indien daarvoor een bijzondere administratieve rechter is aangewezen.³⁾ De H. R. heeft nu, gelijk bekend is, bij herhaling beslist, dat, indien een aanslagbiljet niet binnen twee maanden na dagteekening is uitgereikt, de reclame-termijn eerst begint te loopen na den dag der uitreiking. Dit standpunt werd zelfs nog ingenomen in het arrest van 1 Maart 1933 (B. 5386), ondanks dat de Termijnenwet van 28 Juni 1926 (Stb. 227) op dit punt voorziening trof. Er kan dus bij den administratieven rechter recht worden gezocht, hetgeen een beroep op den burgerlijken rechter uitsluit.

Voor zoover echter bij de regeling der administratieve rechtspraak geen weg is aangewezen, zal een vordering uit art. 1401 B. W. ontvankelijk moeten worden geacht. Men denke aan overeenkomstig de aangifte opgelegde aanslagen, waarbij voor den belastingplichtige door het verzuim van tijdige uitreiking van een aanslagbiljet het recht tot betaling in termijnen verloren gaat (verg. art. 8 der Invorderingswet).

Kan men een toepassing van art. 1401 B. W. bij nalatigheid ten aanzien van art. 2 der Invorderingswet wel tot meer theoretische

¹⁾ Inleiding blz. 18.

²⁾ Fiscaalrecht § 220.

³⁾ Zie H. R. arrest 6 Mei 1925 (A. B. 1925 blz. 425).

mogelijkheden rekenen, dit is niet het geval bij schending van art. 14bis. Dit geeft den ontvanger o.m. de bevoegdheid, om bij „gerechtvaardigde vrees” voor verduistering van roerende of onroerende goederen door den belastingplichtige, zonder voorafgaande aanmaning of verder verwijl, een dwangbevel uit te vaardigen en ten uitvoer te leggen. Dit art. 14bis is ingevoegd bij de wet van 7 Aug. 1933 (Stb. 431) en in de Mem. v. Toel. daarop werd opgemerkt: „De vraag of van deze bevoegdheid een rechtmatig gebruik wordt gemaakt, kan door den belanghebbende, bij wijze van verzet tegen de ten uitvoerlegging van het dwangbevel voor den gewonen rechter worden gebracht en desnoods, in kort geding, aan den President van de rechtbank worden voorgelegd”.

De hier bedoelde mogelijkheid van verzet is gegrond op de algemeene regeling, welke art. 15 der wet bevat omtrent het verzet tegen de ten uitvoerlegging van dwangbevelen, waarbij o.m. als belangrijke beperking geldt, dat het verzet niet de wettigheid van den aanslag mag betreffen.

Gesteld nu, dat de ontvanger onrechtmatig gebruik maakt van de hem in art. 14bis verleende bevoegdheid, of wel, dat hij door een onjuiste berekening van de verschenen termijnen of van de kosten van het dwangbevel een te hoog bedrag invordert. Zoolang het dwangbevel niet is ten uitvoergelegd, zal in beide gevallen overeenkomstig art. 15 verzet kunnen worden ingediend. Wordt dit verzet afgewezen, dan acht ik het met een beroep op gewijsde uitgesloten, dat daarna nog een actie uit art. 1401 B. W. ontvanke-lijk zou worden geoordeeld.

Twijfelachtig is het, of dit het geval zal zijn, indien het dwangbevel is ten uitvoer gelegd en geen verzetprocedure is aanhangig gemaakt. Men zal kunnen meenen, dat de burgerlijke rechter hier de administratieve rechtspraak uitoefent, en de bijzondere regeling van verzet de algemeene actie uit art. 1401 B. W. uitsluit. Ik meen echter, dat men aldus aan art. 15 een te ruime beteekenis hecht. Immers pleegt men evenzeer aan te nemen, dat men de bezwaren, voor welke men langs den weg van art. 15 recht kan zoeken, ook door een terugvordering wegens onverschuldigde betaling naar voren kan brengen¹⁾. Ook de H. R. is in het arrest van 7 Februari 1919 (A. B. 1919 blz. 18) uitgegaan van de gedachte, dat de terugvordering wegens onverschuldigde betaling in het algemeen is toegelaten. Echter kon, aldus werd beslist, door het instellen van een dergelijke vordering de bevoegdheidsbeperking van art. 15 niet worden ontgaan. Aldus gezien bestrijkt art. 15 een bepaald gebied zonder daarmee de algemeen geldende rechten te beperken, zoodat men daarnaast ook art. 1401 B. W. toepasselijk moet achten.

In art. 16 wordt nog een afzonderlijk voorschrift gegeven voor het geval, dat derden meenen recht te hebben op, terzake van belastingschulden in beslag genomen goederen. Zij kunnen alsdan een bezwaarschrift bij den Directeur indienen. Zooals het tweede lid ten overvloede nog vaststelt, wordt uiteraard hierdoor het recht van verzet bedoeld in art. 15 niet beperkt.

Ook in dit geval zal m.i. naast de verzetprocedure een vordering uit art. 1401 B. W. kunnen worden ingesteld, voor zoover het optreden der belastingadministratie althans niet gedekt wordt door het fameuse voorschrift van het derde lid van art. 16 betreffende den bodem van den belastingplichtige. Er wordt door de executie van het aan een derde toebehoorende goed een voor ieder, ook voor de overheid, geldende rechtsnorm (art. 625 B. W.) geschonden. Een zelfde schending, doch dan van een rechtsnorm niet betreffende een anders goed, maar een anders persoon, vindt ten slotte nog plaats, indien op onrechtmatige wijze gebruik wordt gemaakt van het in art. 14 der Invorderingswet verleende recht om den schuldenaar bij lijfswang tot betaling te dwingen, b.v. doordat in een dwangbevel een ander persoon is vermeld dan de in het kohier voorkomende belastingschuldige.

Het gebied der invoerrechten en accijnzen.

Verschillende redenen motiveeren een afzonderlijke bespreking van dit onderdeel, waarbij door het veelvuldig contact tusschen overheid en publiek de onrechtmatige overheidsdaad in velerlei vorm aan de orde kan komen. Het is niet mogelijk, hierop in bijzonderheden in te gaan, ik moet mij tot enkele hoofdlijnen beperken.

Daarbij moet dan in de eerste plaats worden gewezen op het bijzondere karakter van de invoerrechten en accijnzen, in verband met de slechts zeer beperkte mogelijkheid van beroep op een administratieve rechter. Men kent hierbij alleen het beroep op de Tarief-Commissie terzake van onjuiste toepassing van de verschillende bepalingen der Tariefwet en van het statistiekrecht, voorts ingevolge de Waardewet, wegens geschillen omtrent de waarde van ingevoerde goederen en tenslotte betreffende aanslagen in de Omzetbelasting.

Op het gebied van de accijnzen moet de schatplichtige zich bedienen van het rechtsmiddel van verzet tegen het dwangbevel tot betaling van accijns (art. 291 A. W.), dat bij den burgerlijken rechter (art. 246 A. W.) moet worden gedaan.¹⁾ Hier ontbreekt dus de gebondenheid, die op het gebied der directe belastingen door de daarvoor geldende regeling der administratieve

¹⁾ Verg. Mr. Dr. J. H. R. Sinninghe Damsté, Themis 1911.

rechtspraak bestaat. Dit sluit echter tevens in, dat de belastingplichtige, die zijn bezwaren tegen den van hem gevorderden accijns niet door middel van verzet tegen het dwangbevel heeft kenbaar gemaakt, in onbeperkte mate een beroep op den burgerlijken rechter kan doen, voor zoover hij meent, dat tot een onjuist bedrag accijns van hem is gevorderd. Hij zal dit kunnen doen door het instellen van een vordering wegens onverschuldigde betaling (atr. 1395 B. W.), doch evenzeer schadevergoeding op grond van art. 1401 B. W. kunnen eischen. Zelfs zal m.i. hierbij in tegenstelling tot de heffingen, waarop de wet op de Invordering van toepassing is, vergoeding van renteverlies kunnen worden gevorderd.

Een dergelijke onbegrensde bevoegdheid bestaat niet voor de invoerrechten. Niet alleen, omdat voor bepaalde gevallen de Tariefscommissie als administratieve rechter is aangewezen,¹⁾ doch bovendien, doordat in art. 124 A. W. uitdrukkelijk de bevoegdheid tot terugvordering voor „accijnsvrije goederen” van door misrekening te veel betaalde rechten slechts gedurende een jaar aan den aangever is toegekend. Men heeft verzuimd in art. 124 ook van accijnsgoederen te spreken,²⁾ doch dit brengt niet mee, dat daarvoor in het geheel geen recht tot terugvordering zou bestaan, doch integendeel, dat de beperking van een jaar niet geldt. Ten aanzien van de invoerrechten moet men echter aannemen, dat zelfs voor een vordering uit art. 1401 B. W. de beperking van een jaar van kracht is. Althans voor zooveel betreft de ten onrechte betaalde rechten zelve, want ik acht het niet uitgesloten, dat de rechter een schade-actie wegens renteverlies ook na het genoemde tijdvak nog ontvankelijk zal oordeelen. Immers hiervoor geldt art. 124 A. W. niet, terwijl geen bijzondere voorziening op dit punt het inroepen van de hulp van den burgerlijken rechter belet.

Een speciale regeling bestaat ten aanzien van een tweetal onderwerpen op het gebied der invoerrechten en accijnzen. Ik heb hierbij in de eerste plaats op het oog het voorschrift van art. 244 A. W. betreffende een wel zeer duidelijke onrechtmatige overheidsdaad n.l. de „verkeerde aanhalingen” van goederen. De rechter, de burgerlijke (art. 241 A. W.), zal nimmer een hoogere vergoeding van schaden, veroorzaakt door verkeerde aanhalingen, mogen toekennen dan één ten honderd van de waarde per maand. Men zal moeten aannemen, dat hiernaast voor een afzonderlijke

¹⁾ De Arr. Rechtb. te 's-Gravenhage heeft bij vonnis van 3 Juni 1930 (W. 12206) een vordering uit onrechtmatige daad wegens onjuiste toepassing van het tarief afgewezen, omdat art. 5 der Tariefwet den weg aanwijst voor hem, die op dit punt bezwaren heeft.

²⁾ Zie J. v. d. Poel, Wetgeving In-, Uit- en Doorvoer, 2de druk, blz. 224.

actie uit art. 1401 B. W. geen plaats meer is. Althans voor zooveel de schade betreft, want bovendien heeft de bekeurde een recht tot terugvordering van het in beslag genomen goed of wel van de volle waarde daarvan (Res. 10 April 1909 No. 25 B 630). Hij zal hiertoe de revindicatie kunnen instellen, doch hij zal tevens zijn vordering op art. 1401 B. W. kunnen gronden. De keus heeft echter geen invloed, omdat men moet aannemen, dat art. 244 A. W. alle schade, ook winstderving (B. 588) ondervangt. Ik wijs er nog op, dat de H. R. in het arrest van 15 Maart 1918 (B. 2185) besliste, dat onder art. 244 A. W. alleen „goederen” en niet voer- en vaartuigen zijn begrepen. Voor deze laatste geldt de algemeene aansprakelijkheid uit art. 1401 B. W. ¹⁾

Een tweede speciale regeling vindt men in art. 23 der Waardewet, dat de mogelijkheid scheidt van schadevergoeding wegens oponthoud der goederen. Voor het terrein, dat dit artikel bestrijkt zal men art. 1401 B. W. uitgesloten moeten achten. Daarbuiten zal men echter op grond van art. 1401 B. W. volledige vergoeding van de schade kunnen vorderen.

Een andere opvatting hieromtrent huldigt Sinninghe Damsté (Inleiding blz. 71), volgens wien uit art. 23 moet worden afgeleid, dat verdere uit de toepassing der Waardewet voortvloeiende schade niet voor vergoeding in aanmerking komt. Toepassing van art. 1401 B. W. wordt uitgesloten geacht, omdat de wetgever de materie van deze vergoeding ten volle zou hebben willen regelen (Verg. res. B. 225, B. 228). Ik wil in het midden laten, of het in art. 23 Waardewet bedoelde oponthoud wel inderdaad het gevolg is van een onrechtmatige daad van de visiteerende ambtenaren en of hier niet sprake is van een vergoeding op billijkheidsoverwegingen van de gevolgen van rechtmatig optreden van de ambtenaren. In elk geval zal m.i. de incidenteele regeling in art. 23 Waardewet toch moeilijk het volgens burgerlijk recht algemeen geldende vorderingsrecht ter zijde kunnen stellen, doch integendeel hieraan, in overeenstemming met de slotoverweging van B. 2185 (zie noot 1), een beperkte uitlegging moeten worden gegeven.

Ook de geschiedenis ²⁾ van art. 23 Waardewet rechtvaardigt deze meening. Immers heeft de Minister zich destijds wel scherp

¹⁾ Anders Mr. Dr. J. H. R. Sinninghe Damsté, Inleiding, blz. 70, die de conclusie trekt, dat van een vergoeding wegens daden ten opzichte van voer- en vaartuigen in het geheel geen sprake is. Daargelaten, dat dit met de thans heersche leer omtrent de onrechtmatige overheidsdaad moeilijk in overeenstemming kan worden gebracht, motiveerde ook de H. R. in B. 2185 de beperkte uitlegging van art. 244 A. W. reeds met deze slotoverweging: „en zulks te eerder, waar het voorschrift een afwijking bevat van den algemeenen regel van burgerlijk recht, dat in gevallen waarin schadevergoeding verschuldigd is, de geleden schade ten volle moet worden vergoed”.

²⁾ Zie J. v. d. Poel. Wetgeving In-, Uit- en Doorvoer, 2de druk, blz. 516.

verzet tegen een ruimer regeling van de schadevergoeding en met name tegen die door beschadiging, doch hij merkte daarbij op: „Beschadiging is een element, dat buiten het kader dezer wet valt, zij kan evenzeer voorkomen bij goederen naar een anderen maatstaf dan de waarde belast”. Ook de Minister nam dus niet aan, dat voor het geheele terrein de schadevergoeding afdoende werd geregeld. Ik meen daarom, dat men art. 23 als een beperkt uit te leggen uitzondering moet beschouwen en daarbuiten, voor zoover er van onrechtmatige daden bij de toepassing van de Waardewet sprake kan zijn, art. 1401 B. W. van kracht moet achten.

Ten slotte nog enkele woorden over een belangrijk onderdeel bij de invoerrechten en accijnzen n.l. de verificatie (c.q. visitatie). Ik kies hierbij als duidelijk voorbeeld art. 114 § 1 letter a der Gedistilleerd-wet van 1862, volgens hetwelk o.m. geen uitslag met overschrijving van krediet mag geschieden dan met verificatie door ambtenaren. De weigering door de ambtenaren, om te verifiëren benadeelt dus den accijnsplichtige, omdat hij geen overschrijving met krediet kan verkrijgen. Is hierbij sprake van een onrechtmatige overheidsdaad of slechts van een daad van beleid van de overheid? Ik meen het eerste, omdat de in de wet gestelde eisch van verificatie insluit een wettelijke verplichting voor de tot deze handeling bevoegde ambtenaren. Indien zij deze schenden, plegen zij daarmede als orgaan van de overheid een onrechtmatige daad.

Ten overvloede wijs ik er op, dat ik slechts door een voorbeeld de beteekenis van het vraagstuk voor de verificatie (visitation) heb willen aanduiden, men zal echter voor de beoordeeling, of er bij weigering sprake is van een onrechtmatige daad, voor elk geval afzonderlijk het karakter van deze verrichtingen moeten nagaan.

*Persoonlijke aansprakelijkheid van den belastingambtenaar, naast die van de overheid.*²⁾

In elk geval, waarbij van een onrechtmatige overheidsdaad sprake is, zal tegen de overheid zelve een vordering kunnen worden ingesteld. Daarnaast echter zal in sommige gevallen het orgaan, dat de handeling verrichtte, derhalve de ambtenaar persoonlijk kunnen worden aangesproken. Voor de beoordeeling van de vraag, wanneer dit het geval zal zijn, neem ik als uitgangs-

²⁾ Het leerstuk van de onrechtmatige overheidsdaad in verband met de persoonlijke aansprakelijkheid van den ambtenaar is van algemeen gezichtspunt in het bijzonder belicht door Mr. K. J. van Nieukerken in het Correspondentieblad der Centrales van Hoogere Rijks- en Gemeente-Ambtenaren No. 87, 88, 162, 167/168.

punt het arrest van den H. R. van 25 November 1927 (N. J. 1928 blz. 364 met belangrijke noot). Voordien pleegde men zich op het standpunt te plaatsen, dat persoonlijke aansprakelijkheid van het orgaan was uitgesloten, zoolang dit bleef „binnen den formeelen kring van zijn bevoegdheid”, omdat het orgaan dan uitsluitend als vertegenwoordiger van de rechtspersoon optrad. In het aangehaalde arrest werd dit criterium echter terzijde gesteld. Uit hetgeen hierbij werd beslist, mag men de conclusie trekken, dat persoonlijke aansprakelijkheid van den ambtenaar nog slechts is uitgesloten, indien de norm over wier overtreding wordt geklaagd, uitsluitend een plicht legt op de overheid en niet op een met name aangeduiden ambtenaar. In denzelfden zin werd reeds in het arrest van 26 Juni 1903 (W. 7983) aangenomen, dat geen persoonlijke aansprakelijkheid bestond voor het door de gemeente ten onrechte weigeren van een bouwvergunning. Echter zal de ambtenaar, die een hem opgedragen rechtsplicht schendt, naast de overheid mede persoonlijk aansprakelijk zijn. Dit is voorts tevens in het algemeen het geval, indien de daad van den ambtenaar ook onrechtmatig zou zijn, indien hij haar niet als orgaan, doch ten eigen behoeve had verricht.

Dezelfde gedachtengang vindt men nader uitgewerkt in het arrest van 6 Jan. 1933 (N. J. 1933 blz. 593), waarbij persoonlijke aansprakelijkheid werd aangenomen bij een houtvester, die brand veroorzaakte bij in de uitoefening van zijn ambt genomen proeven met brandblusmiddelen. De H. R. legt er hierbij de nadruk op, dat de ambtenaar persoonlijk aansprakelijk is, indien hem *persoonlijk schuld treft*. Het is hierbij niet van belang, of de ambtenaar meent te goeder trouw zijn plicht te hebben gedaan, maar wel: „of hij inderdaad zijn plicht deed door die voorzorgsmaatregelen te treffen, welke redelijkerwijs bij het doen afbranden van heide, met het oog op de bescherming van naburige eigendommen van derden, gevegd kunnen worden.”

Het is twijfelachtig, of persoonlijke aansprakelijkheid van het orgaan bestaat, indien door de onrechtmatige daad tevens een recht van de corporatie wordt geponoerd.¹⁾ Ik meen, dat instemming verdient de meening van Scholten, dat: „de ambtenaar, die persoonlijk wordt aangesproken wegens eigendomsstoring, die hij verricht in de handhaving van het eigendomsrecht der corporatie, kan verlangen, dat de rechtsstrijd tusschen de corporatie en den tegenstander wordt uitgevochten, hij staat daarbuiten” (t.a.p. N. J. 1933 blz. 593).

Ik ga hierop niet verder in, omdat er voor den belastingambtenaar van persoonlijke aansprakelijkheid voornamelijk slechts

¹⁾ Verg. Prof. Meijers in W. P. N. R. 3286 en Prof. Scholten in zijn annotaties onder de arresten N. J. 1928 blz. 369 en N. J. 1933 blz. 593.

sprake zal zijn a. indien de aan een bepaalden ambtenaar opgedragen rechtsplicht wordt geschonden; b. indien in de gevallen, dat er naar de heerschende opvatting is een onrechtmatige overheidsdaad, ook den ambtenaar persoonlijk schuld treft, in dien zin, dat dezelfde daad ook onrechtmatig zou zijn, indien hij haar ten eigen behoeve had verricht.

Als voorbeelden van de onder a. genoemde rubriek vermeld ik het geval van den inspecteur, die weigert te beschikken op bij hem ingediende bezwaarschriften, en dat van den ontvanger, die nalaat overeenkomstig art. 2 Invorderingswet den belastingplichtige, zoodra mogelijk een aanslagbiljet te doen toekomen. Onder de tweede rubriek vallen de gevallen, waarin de ontvanger onrechtmatig gebruik maakt van het in art. 14bis verleende recht, om onder bepaalde omstandigheden *onverwijld* een dwangbevel ten uitvoer te leggen, en die waarbij hetzij de belasting wordt verhaald op aan derden toebehoorende goederen of wel een onrechtmatig gebruik is gemaakt van het middel van lijfswang. De hiervóór onder b. bedoelde gevallen liggen in hoofdzaak op het gebied van de invordering, omdat in het bijzonder daarbij het zich zal kunnen voordoen, dat door de onrechtmatige overheidsdaad worden overtreden de rechtsnormen tot waarborging van ieders persoon en goed.

Tegenover deze beide categorieën van gevallen, waarin de ambtenaar persoonlijk, naast de overheid, aansprakelijk is, staan die, waarin een dergelijke aansprakelijkheid is uitgesloten, omdat alleen aan de overheid een rechtsplicht is opgelegd. Ik noem als voorbeeld hiervan de weigering van de door de wet voorgeschreven verificatie, waarbij de schatplichtige belang heeft. Het is wel merkwaardig, dat in een overigens tot deze laatste rubriek behoorend geval, waarbij alleen de overheid een rechtsplicht kan schenden, n.l. de onrechtmatige verkoop van aangehaalde goederen, in art. 243 A. W. de ontvanger uitdrukkelijk „personeel aansprakelijk voor de gevolgen van dien” wordt gesteld. Men was eertijds blijkbaar vrij spoedig geneigd om tot meerdere aansporing tot behoorlijke vervulling van den ambtsplicht de persoonlijke aansprakelijkheid op te leggen. Zoo worden in de Res. van 23 Maart 1827 No. 134 de ontvangers op „hun persoonlijke verantwoording” gehouden om, zoowel op het oogenblik, dat de opslag der aangehaalde goederen geschiedt, als gedurende het bewaren daarvan nauwkeurig zich te verzekeren, in welken staat de goederen zich bevinden en of zij voor bederf zijn bewaard gebleven. Dergelijke voorschriften hebben echter uitsluitend beteekenis voor de verhouding van den Staat tegenover zijn ambtenaren, derden zullen daaraan echter voor het instellen van een vordering tot schadevergoeding geen kracht kunnen ontleenen.

Bij den omvang, welke deze beschouwingen reeds verkregen, meen ik mij er van te mogen onthouden, verder in bijzonderheden te treden omtrent de gevallen, waarin zich persoonlijke aansprakelijkheid kan voordoen, In het voorgaande is getracht het voor beoordeeling geldende richtsnoer aan te duiden.



Lissen.

De Inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen en het fiscale rechtsbewustzijn.

„Die im Rechtsbewusstsein der Volksgenossen tätige Geistige Macht kann durch eines Menschen Wort nicht entkräftet werden. Sie untergräbt, wo sie nicht formell durchbrechen kann, und der Wille des Gesetzgebers, auf Pergament gemalt, oder in steinerne Tafeln eingegraben, wird zum leeren Schall, wenn er nicht wiederklingt in der Seele der Menschen“.

Prof. H. Krabbe.

De mensch weet meer, dan hij zich bewust is. Het gebied van de belastingen maakt in dit opzicht geen uitzondering. Zekere rechtsbeginselen op fiscaal gebied leven en hebben steeds geleefd in de volken, doch het is reeds bij kortstondige overdenking waarschijnlijk, dat economische en sociale omstandigheden, machtsverhoudingen, herinneringen aan vroegere omstandigheden en toestanden, benevens het volkskarakter voorzoover dit niet door de genoemde factoren wordt bepaald, van beslissende beteekenis zijn voor de kracht, waarmede bepaalde elementen in het fiscale rechtsbewustzijn naar voren komen in een bepaalden tijd, op een bepaalde plaats en in een bepaald sociaal milieu.

Het is geenszins ondenkbaar, en de practische waarneming schijnt het te bevestigen, dat het rechtsbewustzijn ten aanzien van de belastingen zelfs onder tijdgenooten die tevens volksgenooten zijn, op verschillende wijze is uitgegroeid. Tenzij men van oordeel is, dat die verschillen in accent slechts van geringe beteekenis zijn ten aanzien van den gemeenschappelijken inhoud van de rechtsbeginselen, welke in de menschen leven, zal men hierin een nieuw argument tegen den „impôt unique” ontwaren. Want de felle anti-fiscale gezindheid, welke ontstaat, indien alle belastingen die iemand heeft te betalen of te dragen, hem onrechtvaardig toeschijnen, is een gevaar voor de belastingheffing en — wat van grooter belang is — voor de moraliteit van het volk. Die gevaarlijke gezindheid wordt aanmerkelijk verzwakt, indien er althans enkele belastingen zijn, welker beginselen hun weerklank vinden in het rechtsbewustzijn van de groep, waartoe zoo iemand be-

hoort. Hiermede is niet gezegd, dat het rechtsbewustzijn in belastingzaken uitsluitend betreft de grondslagen, waarnaar de belastingen behooren te worden geheven. Het kent ook in absoluten zin een grens toe, aan de gemeenschaps-aanspraken, een grens, welke zelfs bij de meest ideale verdeling van den belastingdruk geëerbiedigd dient te worden. Die grens is beweeglijk: zij beweegt met de individueele en collectieve opvattingen omtrent de verhouding tusschen individu en gemeenschap, en dus ook met de opvattingen omtrent den aard en den omvang van de overheidstaak. Heeft de fiscale druk, gelegd op een persoon of een groep, die grens overschreden, dan komt de zin voor rechtvaardigheid bij de verdeling van den belastingdruk danig in het gedrang. Een soortgelijke verdringing treedt trouwens in, indien de techniek eener belasting of hare betrekkelijke hoogte de verleiding tot ontduiking of tot smokkelen al te groot maakt. In al die gevallen gaat primeeren het bewustzijn van recht op zorg voor zelfbehoud.

Het is een deel van de taak der belastingwetenschap, de actieve en latente elementen in het fiscale rechtsbewustzijn van een volk op te sporen en te ordenen, ze in verband te brengen met hetgeen de economische wetenschap en de kennis van de belastingtechniek ons leeren, en aldus te komen tot een conclusie t.a.v. de belastingen, welke op een bepaald tijdstip in een bepaald land de juiste geacht moeten worden. Maar al te veel is de opsporing tot dusver vervangen door een dogmatisch poneeren van zekere uitgangspunten, bijvoorbeeld de stelling, dat het vanzelf spreekt, dat alle eigenlijke belastingen geheven moeten worden naar draagvermogen. Zij, die aldus handelden, kwamen doorgaans tot de conclusie, dat er een aantal belastingen bestonden die niet in het stelsel pasten, maar die men, om redenen van practischen aard, toch maar moest behouden. Zij vergaten de vraag te stellen of, indien die belastingen in geen enkel opzicht en bij geen enkele groep van de bevolking appelleerden aan het rechtsbewustzijn, behoud van deze belastingen psychologisch mogelijk zou zijn. Want hadden zij die vraag gesteld, dan had een ontkennend antwoord moeten volgen. De onjuistheid van het dogmatische uitgangspunt zou dan aan het licht zijn getreden.

Een gedeelte van het waarnemingsmateriaal ligt opgehoopt in de belastingwetgeving van alle tijden. Want het is uitermate onwaarschijnlijk, dat ooit een belasting is opgelegd, die zelfs niet geheel of ten deele in overeenstemming was met de gerechtigheidstheorieën of de gerechtigheidsgevoelens *van hen, die de belasting oplegden*. Er is meermalen de draak mede gestoken, dat belastingen niet zelden *eerst* worden opgelegd en *daarna* door de commentatoren van een rechtsgrond voorzien. Doch aldus omschrijft men niet juist datgene wat gebeurt. De commentatoren 169

streven er slechts naar, zich rekenschap te geven van den rechtsgrond die er al is. Gemakkelijk is hun taak niet, want vele valstrikken wachten hen. Zij, die aan het totstandkomen van de belastingregeling hebben medegewerkt, kunnen een betere of een minder goede kennis van feiten en toestanden gehad hebben dan de zoekende commentator. Zij kunnen een anderen kijk hebben gehad op de economische uitwerking van de belasting, op de beteekenis van bepaalde groepen van personen of zaken voor de gemeenschap, op de beteekenis van de bestaande of gewenschte overheids-werkzaamheid voor die groepen, en, vooral, op de zwaarte van het offer dat zij gingen vergen. De onderzoeker zij voorts vooral op zijn hoede voor de staaltjes van slechte advocatie, die plegen op te duiken van de zijde van belanghebbende groepen, die een nieuw voorgestelde belasting in strijd achten met hun belang.

Tot de elementen in het rechtsbewustzijn, die men, aldus zoekende, zeker zal vinden, behoort dat der algemeenheid van de belastingheffing (hoofdgeld), dat van het belang bij de rechtsorde (verkeersbelastingen), dat van het belang bij bepaalde overheids-werkzaamheden (retributiën, bijdragen, bestemmingsheffingen), dat van den eerbied voor de menschelijke inspanning (op het met meer inspanning verkregene heeft de burger een sterker gevestigd recht dan op het met minder inspanning verkregene), dat van het verschoonen van de belastingbron zelve (zoodat b.v. bij zakelijke belastingen op arbeidsinkomen een aftrek voor de verwervingskosten, d.i. het levensonderhoud, wordt toegestaan), en dat van de belastingheffing naar draagkracht. Vele van deze beginselen kunnen gemakkelijk met elkander verward worden, andere kunnen licht met elkander in strijd geraken, als men niet voor elk beginsel het beperkte terrein van gelding weet op te sporen.

Het onderzoek naar de rechtsovertuigingen op het stuk van belastingen dient, in verband met de hiervóór geschetste moeilijkheden, niet te blijven staan bij het historische onderzoek van de belastingwetgeving. Belangrijk aanvullend materiaal is te verkrijgen uit hetgeen bij de uitvoering van belastingwetten aan den dag treedt. Maar ook hier is de waarneming moeilijk. Direct belang, schaamte voor fiscale misstappen en gebrek aan inzicht in, of het ontbreken van instemming met, de besteding van het grootste deel van de belastinggelden vertroebelen niet zelden het oordeel van de contribuabelen of althans datgene, wat zij als hun oordeel omtrent rechtvaardigheid ten beste geven. Maar een menschkundige, nuchtere en zorgvuldige waarneming over een langen tijd en een groot aantal gevallen kan hier belangrijk materiaal verschaffen aan wetenschap en wetgever. Voor dergelijke waarnemingen hebben weinigen een zoo goede gelegenheid als de

inspecteurs der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen. Zonder een zeker belastingtheoretisch inzicht kunnen die waarnemingen niet tot eenig resultaat leiden. Waarom vindt de boer, dat hij eigenlijk alleen over hetgeen hij *niet* verteert inkomstenbelasting moet betalen, en waarom vindt de industrieel, dat hij diezelfde belasting eigenlijk alleen zou moeten verschuldigd zijn over hetgeen hij aan zijn bedrijf onttrekt? Is het soms de bij zakelijke belastingen op inkomsten passende instandhoudings-eisch, die hier een rol speelt, maar die bij den sober levenden boer meer spreekt t.a.v. de lichamelijke arbeidskracht op welke instandhouding zijn privé-uitgaven zijn gericht, en bij den fabrikant op de instandhouding van de geldelijke rentabiliteit van zijn bedrijf, welke instandhouding dikwijls een investering eischt?

Is de bewering waar, zooals men veelvuldig hoort volhouden, dat bij de algemeene inkomstenbelasting als draagkrachtheffing, het rechtsbewustzijn eischt, dat steeds geheven wordt over inkomen, dat in een afgeloopen tijdvak werkelijk genoten is? De omstandigheid, dat de artt. 12—14 der wet op de inkomstenbelasting gemakkelijk begrepen plegen te worden op oogenblikken waarop zij voor den belastingplichtige profijtelijker zijn dan het „reëele stelsel”, maant tot voorzichtigheid bij het vormen van een oordeel.

Eischt het rechtsbewustzijn, dat het vermogen afgezien van zijn opbrengst wordt belast als draagkrachtelement, of dat alleen het vermogensinkomen zwaarder wordt belast dan ander inkomen? Of vordert het allebei, maar dan met mate? Ook hier kunnen de indrukken van de hoofdamttenaren aan wie de heffing van de vermogensbelasting is toevertrouwd, een belangwekkend antwoord geven.

Niet zelden raakt het rechtsbewustzijn de groote lijnen van de techniek eener belasting. Naast het reeds aangeduide geval van het vraagpunt ontleend aan de inkomstenbelasting (artt. 12—14) noem ik een voorbeeld, ontleend aan de omzetbelasting. Het komt mij voor, dat een belasting op de in de onderneming ontstane waarde niet als onrechtvaardig wordt ondervonden, doch dat het belasten van de in het product begrepen grondstofwaarde voor het rechtsgevoel van vele fabrikanten slechts acceptabel is, voorzover die grondstoffen nog niet belast zijn, *maar wel belast hadden kunnen worden*. Typisch is hier het verzet van de poeliers. Zij weten, dat zij, een ongeplukte kip koepende voor a gulden en verkoepende voor b gulden, geen omzetbelasting verschuldigd zijn. Doen ze echter met het doode dier wat des poeliers is, en verkoopen zij het voor $a + b + c$ gulden, dan wordt de omzetbelasting mede over $a + b$ geheven. Dit nu schrijnt het rechtsgevoel der belanghebbenden. Maar in hoever speelt hierbij het be-

lang een verblindende rol? Zeker doet het dit, voorzover de oppositie gaat tegen het feit, dat de wet de — trouwens geringe — waarde *c* belast. Waarschijnlijk is het, dat het zuivere rechtsgevoel zich verzet tegen het heffen van belasting over de waarde *a* (inkoopprijs van het in den toestand bij aankoop vrijgestelde object). Maar hoe is het gesteld met de waarde *b*? Ook hier zal slechts een veelvuldige en langdurige waarneming van verwante gevallen den draad kunnen doen vinden, al waag ik voorloopig de hypothese, dat de grootte-verhouding tusschen *b* en *c* hier een rol van beteekenis zal spelen.

Men versta mij intusschen niet verkeerd met betrekking tot de beteekenis van het rechtsbewustzijn voor de belastingtechniek. Want — afgezien van enkele principieele opvattingen — komt het bij de techniek doorgaans aan op een grondige kennis van het maatschappelijk leven en op allerlei factoren, waarop hij, die in fiscaal opzicht een leek is, geen kijk heeft. Hoeveel door leeken verkondigde opvattingen over belastingrecht getuigen zoozeer van een uiterst beperkten gezichtskring, dat het trekken van een conclusie omtrent de rechtsbegrippen, waarop die uitingen in den grond rusten, een bijkans hachelijke taak is! Een taak, die alleen te volbrengen is, indien de waarnemer er in slaagt, door gaven van hoofd en hart bij de contribuabelen het vertrouwen te vestigen in de redelijkheid van den *bouw* van het geldende belastingrecht. Eerst als dit gelukt is, kan blijken, of de bezwaren van den contribuabele al dan niet reiken tot de grondslagen, waarop het gebouw is opgetrokken.

Zoo ligt het op den weg van den inspecteur, materiaal te leveren voor het steeds opnieuw fundeeren van het belastingrecht; te zorgen, dat het zich steeds beter zal kunnen aanpassen aan het rechtsbewustzijn der contribuabelen. Hiertoe is noodig een scherpe kijk op de onophoudelijke wisselingen in beteekenis, welke de onderscheidene elementen van het fiscale rechtsbewustzijn ten opzichte van elkander hebben.

Niet minder belangrijk is de taak van den inspecteur, de psyche van den belastingplichtige te bevrijden van den druk van gewaand onrecht. Dit is niet alleen in het belang van den contribuabele zelf. Weinige dagen zijn zoo profijtelijk in fiscaal en fiscaal-moreel opzicht, als het wegnemen van verbittering, al is noch de hieraan bestede tijd, noch het effect van dit mooie werk, onder cijfers te brengen en dus vatbaar voor vermelding in staten van verrichte of te verrichten werkzaamheden. Het is alleen maar jammer, dat het dikwijls moeilijk is, hiervoor den tijd te vinden te midden van de jacht der dagen. Het komt hier echter gelukkig niet in de eerste plaats aan op *tijd*. Van veel meer belang is het algemeene vertrouwen, dat de inspecteur moet weten te vestigen in den

ernstigen wil tot redelijkheid, welke zoowel den wetgever als den uitvoerder der wet en den rechter in belastingzaken bezielt.

Dat de opleiding van de inspecteurs moet trachten de daartoe noodige breedheid van karakter en ruimheid van blik bij te brengen, behoeft nauwelijks te worden gezegd.

Wil er van de belastingheffing iets terecht komen in zedelijken en in materieelen zin, wil de belastingheffing niet worden tot een gevaar voor de eerlijkheid van het volk, dan dient zoowel de belastingwetgeving als hare uitvoering in overeenstemming te zijn met het rechtsbewustzijn der contribuabelen of althans daarmee niet in strijd. Het is een uiterst belangrijk onderdeel van de taak van den inspecteur, dit rechtsbewustzijn in zijn uitingen te onderkennen van egoïstische drogredenen of van uit onbekendheid met de feiten voortkomende redeneeringen, en het te toetsen aan het positieve recht en zijn uitlegging. Toont die toetsing een niet door den belastingplichtige vermoede harmonie aan, dan is het verhelderen van het inzicht van den contribuabele noodzakelijk, doch blijkt een gaping te bestaan tusschen positief recht en rechtsbewustzijn, dan zullen weinigen zoozeer in staat zijn tot een juiste ontleding van den dieperen grond daarvan, als de inspecteur die de roeping gevoelt zich daarop toe te leggen.

Stuudstok

De Inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen en de Belastingconsulent.

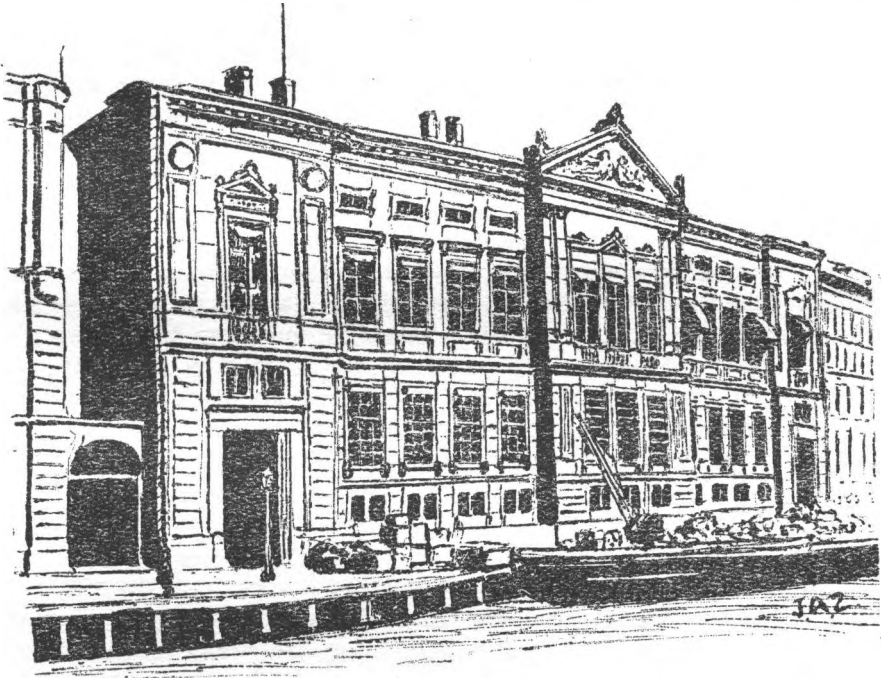


Het onderstaande artikel beoogt eene korte beschouwing te wijden aan den inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen en den belastingconsulent; de redactie-commissie meende dat deze in een gedenkboek, hetwelk bedoelt een zoo veelzijdig mogelijk beeld te geven van het ambt van inspecteur, niet mag ontbreken.

Het beroep van belastingconsulent als zoodanig ontstond in een tijd (begin 1917) toen allerwege behoefte gevoeld werd aan deskundige voorlichting op fiscaal gebied. De wet op de inkomstenbelasting, ingevoerd den 1en Mei 1915, had den belastingschuldigen veel zwaardere verplichtingen opgelegd dan de vervallen wet op de belasting op bedrijfs- en andere inkomsten ooit gekend had, de inspecteurs hadden zeer vérstrekkende bevoegdheden gekregen, de belastingtarieven waren belangrijk verhoogd, de wet op de oorlogswinstbelasting werd in 1916 ingevoerd; de belastingschuldigen gevoelden zich op het terrein van deze telkens uitgebreider wordende wetgeving niet zeker en met de stijging der fiscale lasten ontstond hoe langer hoe meer behoefte aan voorlichting. Behalve de belastingambtenaren waren er vrijwel geen personen in staat de belastingschuldigen op behoorlijke wijze in te lichten, terwijl uit den aard der zaak de belastingambtenaren zelf niet de aangewezen personen daarvoor waren, althans niet in die mate als door de belastingplichtigen werd gewenscht. Zoo zijn ontstaan twee categorieën van personen, die naast elkaar hetzelfde vak beoefenen, doch ieder met zijn eigen taak. Heeft de inspecteur te waken, dat de Staat het hem toekomende als belastingheffer ontvangt, aan den anderen kant staat de consulent die te waken heeft dat de belangen van den belastingschuldige als belastingbetaler niet in het gedrang komen. Beiden hebben er voor te zorgen, dat zij de grenzen van wat al of niet geoorloofd is te achten, niet overschrijden. Evengoed als de inspecteur er van

doordrongen behoort te zijn dat zijn taak niet is méér te vorderen dan inderdaad verschuldigd is, behoort de consulent te weten dat hij niet mag medewerken om den Staat te kort te doen. Wáár de grens ligt, is moeilijk scherp te definieeren; die grens wordt bepaald door den maatstaf van fatsoen, die ieder individu zichzelf oplegt en welke tevens zijne waarde als mensch bepaalt.

Een noodzakelijke factor voor de juiste uitoefening van beider taak is vertrouwen. Evenzeer als voor den consulent van belang is,



Nederlandsche Bank.

dat hij het volledige vertrouwen geniet zoowel van inspecteur als van belastingschuldige, is voor den inspecteur van belang dat de belastingschuldige er van overtuigd zij, dat zijne belangen en rechten bij den inspecteur veilig zijn. Ontegenzeggelijk streeft de inspecteur naar het uitoefenen van gerechtigheid. Een deel van het publiek echter ziet door de ingewikkeldheid van de belastingwetten of ook wel door het zwaarder doen wegen van het eigen belang boven het gemeenschapsbelang, in den inspecteur meermaalen iemand aan wien het moeilijk zijn vertrouwen kan schenken. Het ligt voor de hand, dat, alvorens tegemoet te komen aan de wenschen van een belastingschuldige — welke wenschen in hoofdzaak gericht zijn op minder betalen — de inspecteurs zich

terdege moeten afvragen of zij wel volkomen verantwoord zijn. De uitlegging der wetten wordt toch steeds moeilijker en schept allerlei problemen van juridischen en economischen aard. In spijt van de rechtspraak van den Hoogen Raad der Nederlanden, hoe voortreffelijk ook, bestaat een groote onzekerheid omtrent de toepassing der belastingwetten. Ieder inspecteur en ieder belastingconsulent zal moeten verklaren dat hij vaak op de meest eenvoudige vragen geen afdoend antwoord weet te geven. Het direct gevolg is, dat de inspecteurs bij twijfel het zekere voor het onzekere nemen en trachten eene hoogere instantie te doen beslissen. De belastingschuldige, wien de quaestie op zichzelf koud laat, ziet in de procedure slechts een poging om hem maar zooveel mogelijk te laten betalen. De belastingconsulent, die den inspecteur beter aanvoelt en diens gedachtengang begrijpt, kan onder deze omstandigheden vele misverstanden en daarbij tevens de scherpe kanten aan beide zijden wegnemen. Dat deze taak dikwijls dankbaarder is dan die van den inspecteur, ligt voor de hand. Trouwens over het algemeen staat de belastingconsulent gemakkelijker tegenover den belastingschuldige dan de inspecteur. De inspecteur is het orgaan van den Staat, de man van het gezag die steeds met reserve genaderd wordt en het is merkwaardig hoevele, die volkomen te goeder trouw zijn en zich niets te verwijten hebben, niettemin met schroom en tegenzin aan eenige oproeping van den inspecteur voldoen. Bij den consulent komt men uit eigen beweging om raad en bijstand en daarom kan de consulent zoo vaak goed werk doen door als beginsel voorop te stellen, dat, behalve moreele plicht, ook het welbegrepen eigenbelang medebrengt te zorgen met den fiscus volstrekt in het reine te zijn.

En hoe is nu de verhouding tusschen den inspecteur en den belastingconsulent? In het algemeen mag die vraag in gunstigen zin beantwoord worden. Het is in den loop der jaren gebleken, dat het werken van den inspecteur en den belastingconsulent met en naast elkaar, eventueel tegenover elkaar, niet tot conflicten behoeft te leiden. Vereischt is, dat beiden de waarde van elkaars arbeid erkennen en eerbiedigen. Het zal wel overbodig zijn te zeggen, dat in deze uitsluitend sprake is van diegenen, die eene behoorlijke opvatting van hun taak hebben. Het is merkwaardig, dat aanvankelijk de meeste inspecteurs vreemd hebben gestaan tegenover het werk van den consulent en ook thans wordt nog niet altijd ingezien dat hij in eene maatschappelijke behoefte voorziet. Is het noodig er op te wijzen, dat de juiste invulling van aangiftebiljetten inkomstenbelasting en vermogensbelasting — reeds uitsluitend uit fiscaal technisch oogpunt — voor den doorsnee belastingschuldige uiterst bezwaarlijk is; dat het zoowel voor

176 den koopman als den niet-koopman noodzakelijk is, dat hij de

fiscale gevolgen van te nemen maatregelen vooraf overweegt en zich dienaangaande laat voorlichten; dat buitenlanders, die op eenigerlei wijze met den Nederlandschen fiscus in aanraking komen of komen kunnen, wenschen ingelicht te worden omtrent de fiscale wetgeving hier te lande? Is het bij de gecompliceerdheid van de belastingwetgeving en de als gevolg daarvan verschillende wetsuitleggingen, gevoegd bij het noodlot van iedere belastingwet, uit te groeien verder dan de oorspronkelijke bedoeling van den wetgever, niet verklaarbaar, dat het beroep van belastingconsulent zich krachtig kon ontwikkelen?

De waardigheid van dit beroep wordt bepaald door eigen inzicht van den consulent, die niet, zooals de inspecteur, onderworpen is aan de leiding van boven hem geplaatste chefs en aan de tradities van een van oudsher als eervol gereputeerd ambt.

Het was mij persoonlijk een voorrecht door eene korte bijdrage een blijk van belangstelling te kunnen geven bij het jubileum der Vereeniging van Inspecteurs, van welke Vereeniging ik, uit den tijd dat ik daarvan medelid was, steeds de prettigste herinnering bewaar.

Royers.

De niet-fiscaal-technische zijde van de Inspecteursfunctie.

Een hedendaagsch wijsgeer zegt met betrekking tot de tallooze wijsgeerige stelsels ergens, dat deze geen van alle de waarheid, d.w.z. de werkelijkheid, volkomen weergeven, doch ook geen van alle geheel onjuist zijn. Ze zijn, zoo betoogt hij dan ongeveer, te beschouwen als de facetten van dien eenen onbekenden edelsteen, waarvan elke facet op een bepaald moment iets van het wezen weerspiegelt.

Zou met betrekking tot den inhoud van de vele andere bijdragen in dit gedenksboek in relatie tot het wezen van de inspecteursfunctie, een ongeveer gelijke gedachtengang mogelijk zijn? (los natuurlijk van de onvermijdelijke mankheid van elke parallel). Ongetwijfeld, er zijn een zeer zeer groot aantal figuren denkbaar waarmede de inspecteursfunctie zou zijn te determineeren en toch. . . . aan die veelheid zou ongetwijfeld steeds iets blijven mankeeren, waardoor de uitbeelding slechts eene van betrekkelijke juistheid zou blijven; n.l. dat niet onder bewoordingen te brengen iets, dat alleen in de werkelijkheid op het meest onverwacht aan het licht treedt!, de relatie met het leven in al zijn volheid zelf!!

Wanneer ik hier van „het leven” spreek, dan is dat natuurlijk niet bedoeld als biologisch verschijnsel, maar als die wondere empirische realiteit van werkingen, krachten, botsingen, belevingen etc., waaraan wij, menschen, deel hebben en deelnemen op de plaats waarop wij staan. De positie van ons, inspecteurs, in dat proces is zeer zeker niets uitzonderlijks en alleen in zooverre ongescheiden onderscheiden van die onzer medespelers, als voor ieder mensch de voorwaarden van deelname bepaald zijn door de bijzondere verhoudingen waarin hij is geplaatst. Daarom, bij alle verschil dan, is er ook eenheid!, een zeker „wezen”, dat als waardebepalend beginsel gelding heeft voor ieder!

Immers, wie het ook moge betreffen en waarom het ook moge gaan, ieders doen en laten moet te allen tijde een zekere toets kunnen doorstaan, waarvan het intusschen niet gemakkelijk is een juiste formuleering te geven. Mogelijk is het de nawerking van den, terwijl dit geschreven wordt, nauwelijks achter ons liggenden kersttijd, die het aldus laat zeggen: „Het is voor een ieder de vraag of hij in zijn doen en laten het waarachtige licht verdragen kan, dat een iegelijk verlicht, het licht der Redel!”

Dit geldt voor een ieder en dus ook voor ons en derhalve evenzeer voor ons in onze functie! Het is natuurlijk ook anders, gewoner, in minder sacrale woorden te zeggen en wel aldus: dat evenals voor ieder, ook voor ons in onze functie geldt, dat doen en laten den toets der redelijkheid moeten kunnen doorstaan.

In dit opzicht leven wij eigenlijk in gelukkiger tijd dan deceniën terug; immers heeft het strakke formalisme van weleer, dat wij ouderen ons nog zeer wel herinneren, niet voor goed de plaats moeten ruimen voor het redelijke inzicht? Anders gezegd, is men inderdaad geschikt voor onze diep in het maatschappelijke ingrijpende functie, wanneer men, gewapend met vakkennis zonder meer, de belangen van staat en medemensch te hanteeren krijgt?

Wie kan het waarachtige licht, het licht der redelijkheid verdragen? zij, die *weten*? die *kennen*? die overloopen van parate feitenkennis? Of zijn het de *wijzen*, die overtuigd van het betrekkelijke aller dingen, beseffen dat alles op zich zelf eenzijdig is? De *knappen*, zij weten doorgaans veel meer dan de *wijzen*, maar zouden zij daarom ook geschikter zijn op de plaats waarop zij staan, dat waarom het gaat, redelijk te volbrengen? De *knappen*! ongetwijfeld, zij hebben hun eigen wijsheid!, maar ligt daarin zonder de redelijkheid niet het groote gevaar, dat die eigen wijsheid, op het moment van het contact met het werkelijke leven, omslaat in eigenwijsheid?

Dat gevaar is geloof ik, voor ons op de plaats, waarop ons groote bevoegdheid is toegekend, doorlopend niet gering! Immers bijna steeds staan we tegenover een wederpartij die in het weten waarover het gaat, de mindere is en dan nog wel in heel veel gevallen gehandicapt door het geweten, dat het dienstig doet weten eigen weten niet tot het weten van den overzittende te maken!

Komt niet als van zelf het besef naar boven dat het bij een richtige vervulling van onze taak in hoogste instantie om iets beters gaan moet, dan het eenzijdig belang van de schatkist?

Zou er óók te onzen aanzien iets van aan zijn, wat ik eens een kanselredenaar, na veertig jarigen moeilijken arbeid hoorde zeggen, n.l. dat ieder in zekeren zin een ingenieurstaak heeft te vervullen en wel al naar het pas geeft dammen te leggen, kanalen te graven, bruggen te slaan? Ja, allemaal waar, maar hoe aan de wijsheid te komen, die ons daartoe in staat stelt, anders dan door het leven zelf?

De daarin gelegen tragiek, ook bij het ernstigst willen, is wel het best uitgedrukt in de simpele woorden die ik boven de werktafel van een levenswijs man weet te hangen en die luiden:

Juist als we het weten
Zijn we versleten!

Inderdaad zoo is het, want wie onzer ervaart niet steeds opnieuw in zijn contact met den belastingplichtige „er naast” gegrepen te hebben, zij het niet fiscaal-technisch, dan toch maar al te vaak redelijk, bij nadere beschouwing?

Wijsheid, d.w.z. levenswijsheid wordt ons anders dikwijls op het onverwachtst toegevoerd! Niet licht zal ik vergeten, wat ik in dat opzicht me van mijn eerste standplaats te herinneren weet.

In de onmiddellijke omgeving van ons bescheiden huis lag een groote tuin van een rijk man, 't was een park, door een groot massaal ijzeren hek van het daarlangs gaande trottoir gescheiden.

Dat groote, meer dan manshooge ijzeren hek stond zelden alleen, bijna altijd werd het geteerd door Sus (afkorting van Franciscus, wiens „van” ik vergeten ben). Wanneer de teerlaag al te dik werd, krabde Sus de korst er weer af en begon dan weer opnieuw te teren; onveranderlijk tegen f 0.70 per dag, van welk bedrag hij een passend borreltje dronk en van het restant zijn gezin onderhield.

Vreemd kwam elk toeschouwer deze Sisyphusarbeid voor; temeer waar de rijke man, die 't niet over de balk wierp, zich veelal in Sus' onmiddellijke nabijheid bevond en zich onder het teren en krabben met hem onderhield.

De oplossing dezer schijnbare paradox was als volgt. De rijke man vertelde graag, heel graag van eigen durf en kunnen, begrijpelijk als men weet dat zijne rijkdommen als 't ware met elk van zijne hartslagen vermeerderden, hetgeen hij — wellicht ook heel begrijpelijk — op eigen durf en kunnen terugvoerde. Welnu, daaromtrent werd Sus zonder ophouden aufgeklärt, een toegift boven de f 0.70 per dag. Maar ziet, het ging Sus op den duur als het al zoovelen van gene zijde van het massale hek was gegaan, die namelijk successievelijk gepast hadden de beleeringen van den rijken man aan te hooren.

Op zekeren dag smeed Sus plotseling den teerkwast neer, keek den rijken man in de oogen en riep uit:

„.....! meneer v. L.... 'k wil gelôeve dat ge veul kant en veul durft, maar ek durf wat watte gij nie durft!”

„Wáát Sus? wáát?! wáát zedde, durfde gij wat watte ek nie durf??!”

„Joa! hernam Sus, ik durf mien loaste vief cente uut te gève en dat durfde gij niel!”

Hoe het verder gegaan is doet niet ter zake, maar wie beluistert hier niet den geestelijken achtergrond der bekende woorden die spreken van niet bezorgd te zijn voor den dag van morgen en van iederen dag die genoeg heeft aan zijn eigen leed?

Zoo ging ik dan naar mijn tweede standplaats, verrijkt met Sus' wijsheid, maar het leven in zijn volle practijk bleek daar als steeds

moeilijk. Moeilijk ook al omdat de practijk telkens en telkens met zulk onontwarbare psychische problemen komt, zelfs daar, waar het verstandelijk denken het wezen der zaak toch zoo te grijpen waande!

Het was in de dagen van de verhooging van den accijns op het gedistilleerd in 1909; de zaak was deugdelijk voorbereid, 'k verwachtte succes van de ernstige recherches van den actieven dienst. Reeds bij voorbaat lachte ik over de in te stellen bekeuringen, evenals ik al bij voorbaat geladen was tegen de bekeurden, die me over hunne vergrijpen zouden komen spreken. Ja, tusschen twee haakjes, wat kan 'n innerlijke gesteldheid toch veranderen! Toen, inderdaad verheugd als wat gepakt werd en werkelijk verstoord tegen de bekeurden! en nu? . . . och, eigenlijk bedroefd over elk vergrijp, maar inwendig een stillen lach, om de onmiskenbaar in elk geval verstoken humor!

Maar ja, de zaak was goed voorbereid en wellicht daardoor of daarom was het succes niet in evenredigheid. Maar niettemin bij een deftige dame op leeftijd, nà familie van een gewezen controleur, werd een bedenkelijke hoeveelheid morellen op brandewijn bevonden en in beslag genomen.

Een ieder begrijpt dat ik bij voorbaat geladen was en ik had dadelijk in groote trekken voorbereid wat ik zou zeggen, wanneer de dame komen zou. — Welnu ze kwam, was natuurlijk allervriendelijkst bij hare entrée de chambre, wat mijne houding correct deed zijn zonder meer. Ze kwam niet dadelijk ter zake, maar zeide na de wederzijdsche begroeting zóó ongeveer: „Ik herinner me nog best, dat U examen voor surnumerair hebt gedaan en ik heb toen nog tegen m'n neef (den controleur, lid der examencommissie!) gezegd, je moet me toch vooral dadelijk zeggen of meneer QQ. er door is en U moet ook de groeten hebben van mijn neef!” Er begon iets in me te draaien, maar inwendig hield ik stand en bleef uitwendig, naar ik meen, koud correct. Mijn repliek was ongeveer: „Ik dank U zeer voor de groeten van meneer Y., te vriendelijker omdat ik meneer niet ken en evenmin door hem geëxamineerd ben indertijd”. Die zat en ik dacht: dat zit je niet glad, die morellen die zijn nog niet de wereld uit! Maar neen, ongeschokt hernam mijne bezoekster: „Och. . . ? zoo kun je erin loopen; zoo ben ik er ook zoo ingelooopen met die morellen. . . .”.

Ik vraag U, waar bleef daar plaats voor redelijk denken, laat staan voor eene redelijke gedachtenwisseling?

Enfin, we hebben het gesprek, voor zoover ik me herinneren kan, toen maar afgebroken; zij vertrok door mij aangezocht, den heer neef mijn groeten te doen bij gelegenheid. Ik rapporteerde **181**

niet malsch aan den directeur en had enkele dagen daarna de kans hem mondeling duidelijk te maken, van welk prominent belang in dit geval een bijzonder gevoelige boete was. Mijn directeur was een wijs man; toen ik het geval met hem besprak, meende ik dat hij sphinxig lachte; in elk geval de transactie moet bekeurde evenzeer zijn meegevallen, als ze mij tegenviel. Verder zal ik over het geval maar niet meer zeggen, maar elke Franschman zou mij in die dagen hebben kunnen begrijpen als ik hem verteld had er van uit mijn assiette te zijn geraakt.

Ja, de praktijk was en is trouwens nog altijd moeilijk, maar gelegenheid wijsheid op te doen, biedt ze toch steeds. Welk een kans hebben wij, inspecteurs, daartoe niet bij onze comparities voor den raad van beroep!

Daar op die tweede standplaats was de Raad gevestigd en nietemin moet ik bekennen, me bij hem nimmer als kind aan huis te hebben gevoeld. Hét instituut droeg een ruraal-patriarchaal accent, welk accent ik steeds meer heb bewonderd dan de wijsheid welke zijne beslissingen emaneeerden. In stilte heb ik mezelf in die dagen dan ook wel eens afgevraagd, of het niet te betreuren viel — wij menschen leven immers nu eenmaal in den Tijd — dat het instituut in abstracto een hem passende plaats in Erasmus' Moria ¹⁾ was misgeloopen. Ten onrechte natuurlijk!! Maar och! in jeugdigen overmoed, begreep ik natuurlijk nog niet welk opvoedend element geborgen was in het min of meer chronisch in het ongelijk gesteld worden en evenmin dat dit inderdaad nog heelemaal niet „ongelijk hebben” imputeerde. Doch het allerminst besefte ik toen, dat alleen de *idee* volkomen kan zijn en elke verwerkelijking daarvan gedoemd is gebrekking te blijven.

Evenwel het patriarchalisme van den voorzitter was soms onbetaalbaar! grootsch of grotesk, al naar ge wilt!

Zoo zaten we dan eens voor den raad, mijn opponens en ik; hij, een gewiekste lapjeshandelaar, die in commercieel denken mij maken en breken kon en ik, wellicht daarom, reeds bij voorbaat geirriteerd. Intusschen ik meende appellant uit zijn eigen aangifte voor de bedrijfsbelasting te hebben mat gezet, waarin hij — niet beschreven voor de vermogensbelasting — een zóó groote schuld had gevindiceerd, dat het saldo onder de 13 mille bleef. Ik had hem weten te doen verklaren, dat dat zijn handelschuld was en óók, dat z'n factuurs veelal op zes weken liepen. Daar had ik dus den vermoedelijken omzet vastgesteld en in het licht daarvan kon met een matig winstpercentage de aangifte voor de bedrijfsbelasting niet bestaan!

De man was veel te slim om aperte onwaarheden te debiteeren, en niet zoo dom om de redelijkheid van mijn betoog toe te geven.

Hij zeide dat wat ik zei wel er wat op staalde, maar dat het toch niet zoo was!

't Duurde den voorzitter al meer dan lang genoeg! Geirriteerd — ditmaal niet tegen mij — doordat appellant ten aanzien van mijn betoog niet anders wilde loslaten dan: „Dèt kan!”, maakte hij een eind aan het geval door in de landstaal te zeggen:

„Dèt kan!? Dèt kan!?”

Det veul kan, det weete veer waal! Geer kint ein kiendj kriege en geer kint auch dood valle! mer mit det saort van zaake hubbe veer hie neet te maake!!”

Hiermede was de kous af!, hoe het werkelijk afliep, weet ik niet meer. Ik vermoed dat appellant er toch „wel get van aaf gekreege zel hubbe”, immers hij had wel *iets*, ofschoon *haast niets* aangegeven en was dus niet ambtshalve aangeslagen!

Heerlijke dagen in dien tijd van Jan Kallebas, toen de bedrijfsbelasting nog onze wetenschappelijke glorie was! Ja, wanneer ik daaraan terugdenk, wat is er dan veel veranderd ten aanzien van onze gestie voor den raad van beroep, waar nu in belangrijke zaken bijna steeds ons een tegenpartij tegemoet treedt, die, zij het op andere wijze, de zaak ook beheerscht. Maar zelfs ook dan baat niet altijd de parate vakkennis en moet een zekere redelijke levensvisie soms te hulp worden geroepen, waarvoor de drietschaar dikwijls meer ontvankelijk blijkt dan voor het met groote ernst doorwrochte vertoog-schrift.

Zoo zaten wij, ik bedoel mijn geachte opponens en ik, enkele jaren geleden voor den raad, nadat we ons hadden uitgeput in beroep- en vertoog-schriften; ik had, entre nous soit dit, zelfs bij den Rijksadvocaat mijn licht opgestoken.

Aanvankelijk had ik gedacht licht spel te zullen hebben, want er was van een „familie-n.v.” sprake en had mijn gevreesde opponens niet in tal van gevallen met bewonderenswaardige consequentie volgehouden dat ook een „familie-n.v.” een n.v. is met alle gevolgen van dien en daarbij vaak de zege weggedragen? Maar ziet! in het voorliggende geval, dat ik helaas niet nader preciseeren mag, betoogde hij het tegendeel!

Enfin, de dag der mondelinge behandeling was eindelijk daar en we zaten in de stoïsche gelaten der vier goede mannen te kijken.

Ik kreeg den indruk dat mijn geachte opponens „tuk” kreeg met zijn beweren, dat men toch niet vergeten mocht hier met een „familie-n.v.” te doen te hebben; kortom een soort clementiepleidooi. Een herhaling van den zakelijken inhoud van het vertoog-schrift brengt de overzittenden naar mijne ervaring nog meer uit de stemming, vooral wanneer de tegenpartij van den voorrang in ruime mate gebruik heeft gemaakt onder overlegging van eene

nota, die hetzelfde inhoudt, uitgerekte in quadruplo aan de vier groote mannen aan de overzijde. Wat was hier nog te doen? Het leven kwam te hulp! Daar flitste op het juiste moment de wijsheid van den Duitschen dichter Christian Morgenstern, den te vroeg gestorven anthroposoof, door mijn brein! Immers had hij niet een congruent geval behandeld in een van de versjes verzameld in het bundeltje: „Galgenlieder”¹⁾ het geval van den Zwölf-Elf? de Elf die op het middernachtelijk uur een wonderbaarlijke kracht moet hebben en alleen door het opheffen van zijn rechterhand, dingen kan laten gebeuren die ons menschelijk denken niet peilen kan?!²⁾

Wat ik precies gezegd heb, weet ik niet meer, maar het moet gedraaid hebben om de these, dat identiteit niet te ecarteeren is door een naam; zegt immers niet Christian Morgenstern:

Der Zwölf-Elf kam auf sein Problem
und sprach: Ich heisse unbequem.
Als hiess' ich etwa Drie-Vier
statt Sieben — Gott verzeih mir!

Und siehe da, der Zwölf-Elf nannt' sich
von jenem Tag ab Drieundzwanzig.

Wij staarden nog steeds in de stoïsche gelaten der vier groote mannen, die ook op dat moment, als evenzoovele Marci Aurelii³⁾, het wereldgebeuren onbewogen schenen mee te maken.

Mijn even geachte als gevreesde opponens en ik verlieten ongeveer bras dessus bras dessous de gewijde ruimte en in den gang zei hij: „Ik geloof dat de heeren het mij willen laten winnen” waarop ik: „Dan ben ik de eerste die je feliciteert!” Hij ging naar huis en ik weer naar boven. Inderdaad — mijn opponens verloor het!

En nu kunnen we het hier bij laten? „Beileibe! es wird noch ein Stück aufgeführt. Nach der Tragödie kommt die Farce!”⁴⁾

Was het omdat in cassatie de gelegenheid ontbrak Christian Morgensterns wijsheid te doen weerklinken? Och neen, opponens won het geval op geheel andere gronden, dan waarop zijne middelen steunden! Ons hoogste rechtscollege maakte 'n volte face en bewees, als het nog noodig ware, dat ook bij hem de Reine

¹⁾ „Galgenlieder”, uitg. Cassirer Berlijn 1926, zie bl. 16: Das Problem.

²⁾ Idem bl. 8: Der Zwölf-Elf.

³⁾ *Marcus Aurelius*, Rom. keizer (121—180), was aanhanger van de wijsgeerige school der Stoa, een z.g. ethische secte, wier leidend beginsel het was in reine schuldellooze windstilte der hartstochten den loop van het wereldbestel mee te maken.

⁴⁾ Zie Heines Werke, Zur Geschichte der Religion u. Philosophie in Deutschland, 3e boek.

Vernunft¹⁾ niet te zoeken is, doch slechts de „Praktische”²⁾ flitst, zij het dan dikwijls op bewonderingswaardige wijze. Ook hier het betrekkelijke dus!

Maar het is niet alleen in ons verkeer met belastingplichtige en raad dat we het leven peilen, wie hecht in dat opzicht niet veel waarde aan het contact met onze landbouw-, veehouders- en andere deskundigen? Daar treft men het leven dikwijls nog in zijn meest oorspronkelijken vorm. — Wat een bijzonder genoeg met hen uren lang te beraden, maar hoe moeilijk dikwijls hen in een sfeer van zakelijke gedachten-wisseling te houden! Dit laatste is overigens psychologisch heel verklaarbaar! Immers als een boer werkt dan staat of gaat hij, maar als hij zit, dan „zet” of althans drinkt hij koffie. Ik geloof tenminste dat het om die reden is, dat gedurende dat lange stoelvast blijven het peil van gedachtenwisseling steeds neiging heeft af te zakken tot een niveau, waarop het, symbolisch voorgesteld, het beste benaderd kan worden door het begrip „koffiezetten”.

Zoo zat ik dan ook eens te verhandelen met een van mijn meest gewaardeerde deskundigen, van wien ik ontzettend veel, echter altijd nog te weinig geleerd heb en op wiens gelaat steeds opnieuw weer 'n soort glimmend lachende glans komt, wanneer hij me op iets vangt.

Welnu, we hadden serieus gesproken, maar ongemerkt waren we toch weer aan het geestelijk koffiezetten geraakt. Mij verontrustte daarbij de remming in het aantal af te handelen posten en ik dacht aan de onverdiende penningen welke zodoende aan het einde van het kwartaal op de declaratie zouden komen. Dringende noodzaak dus den geachten medewerker onder het oog te brengen, dat we van niveau hadden te wisselen. — Daarom zei ik behoedzaam: „Zeg us, meneer M. dat we zoo zitten te koffiezetten, is voor mijn zaken beroerd; U bent er toch heel wat beter aan toe, want onderwijl groeit bij U thuis de wintergerst alweer.” Plotseling werd het oer-gezonde gelaat door den bekenden glans overtogen, terwijl met 'n duivelsch lichtje in de pientere oogen de woorden weerklonken: „Die 'ek nie!”

Ja, het leven is prachtig en vol humor, zelfs wanneer men verhandelt over veestaten en plantstaten, die niet dan negatieve eindcijfers uitwijzen!

Doch, waar is de grens wanneer wij schrijven over ons ambt en het leven; de mij gelaten ruimte is beperkt, daarom nog slechts

¹⁾ Het onvermengde zuivere denken, waarvoor vergissen onmogelijk is en waaraan de mensch geen deel heeft.

²⁾ Het denken in de werkelijkheid, waaraan de mensch wel deel heeft.

eën paar gevallen van zeer recenten datum; in de eerste plaats het generaal pardon van verleden jaar.

'k Vermoed dat de ervaringen mijner collega's ten aanzien van de beide sexen wel niet zooveel van de mijne zullen hebben verschild. Mijne ervaringen zijn zoo ongeveer samen te vatten in de regelen van het Hexenchor¹⁾:

„Wir nehmen das nicht so genau:
Mit tausend Schritten macht's die Frau;
Doch wie sie auch sich eilen kann,
Mit einem Sprunge macht's der Mann”.

Ja, vele eerbare weduwen bleken de vruchten van haar gekapitaliseerd penninkske jaren lang, om zoo te zeggen, achterover te hebben gedrukt, terwijl als er 'n man kwam het doorgaans van belang was en hoe grooter het bedrag, hoe sprekender de houding van: „Mij overkomt toch niets! Tot het volgende generaal pardon!!”

Evènwel er waren uitzonderingen!

De termijn liep ten einde, toen op zekeren middag de heer en mevrouw Die-en-Die werden aangediend; hij, 'n mooie groote man met sneeuw wit haar en zilverwitten knevel, doch met opvallend hoogen blos, zeekapitein in ruste; zij, een klein figuurtje, dat wat schichtig of misschien wat wantrouwig keek.

Na hen tot zitten te hebben genood en gevraagd te hebben, waarmede ik zou kunnen dienen, zeide hij:

„Ja, U begrijpt wel...”, door mij geriposteerd met: „Ik begriip nog niet anders dan dat U daar zit.”

„Och”, was het wederwoord, „men is altijd niet even secuur met zijne aangiften...”

„O! is het dat?”, zei ik correct stroef, „nu komt U er dan maar mee voor den dag”.

Nu het geval an sich bleek onbeduidend, maar ik had nogal even werk, voor ik het strookje van de I. B. no. 56 had ingevuld.

De kleur van mijn bezoeker was nog iets heftiger geworden onderwijl. Toen ik dan eindelijk het strookje ter teekening aanbod, zei mijn bezoeker met een zucht: „Is het nu klaar, kan ik nu gaan?” De kleur was of althans begon die van paars te naderen.

„Ja”, was mijn wederwoord, „bijna, want ik wilde U nog een vraag doen, waarop ik hoop, dat U me onbevangen zult antwoorden”.

Mijn bezoeker verzekerde de volle waarheid te hebben gezegd en zich daaraan verder te zullen houden.

„Welnu als dat dan zoo is,” hernam ik, „vertelt U me dan nog

even, wat doet U liever zoo'n karweitje opknappen, of 'n week met storm op zee?", 'n Week?" was 't antwoord, „nog liever veertien dagen!" Er was middelerwijl een soort verbaasde lach op het overhit gelaat gekomen, gepaard met een van verbazing getuigenden op mij gericht blik en een rhythmisch „verneinend" hoofdschudden.

Doch zij vatte het geval practischer op, sprong van de stoel en juichte: „Nu is 't geweten weer schoonschip! Nu is 't geweten weer schoonschip!"

Ja, ik sprak in den aanhef van de redelijkheid en dan moet toch opgemerkt, dat die te onzen aanzien ook nog wel eens den belastingplichtige in den steek schijnt te laten en dat nog wel bij figuren van wie men het 't minst verwachten zou.

Hij was professor, een bekend knap man, helaas niet meer onder de levenden. Ik had vrijheid gevonden overeenkomstig het fiche een aanslag op te leggen, waarbij van zelfsprekend dus onder het inkomen de kindertoeslag begrepen was. Hiermede bleek ik misnoegen te hebben verwekt en belanghebbende kwam dan ook vrij stug binnen en vroeg me geirriteerd om uitleg. — Hieraan was natuurlijk gemakkelijk te voldoen en ik begreep dat in dit geval het meest volkomen recht aan mijne zijde was.

Het geval bleek echter voor belastingplichtige niet zoo eenvoudig; eigenlijk hoorde hij me in zijn verstoordheid niet eens behoorlijk aan en onderbrak me met de woorden: „Ja, natuurlijk komt 't neer op meer betalen! en van die dingen weet ik natuurlijk niets af! als U van mij iets weten wilt of met mij spreken wilt, moet U over wat anders beginnen, b.v. over Augustinus".¹⁾

Waar was voor dien hooggeleerde op dat moment het redelijk denken? Enfin, 'k werd gelukkig uiterlijk niet nijdig en riposteerde: „Van Augustinus gesproken, weet U dan misschien nog wat anders dan „Dubio ergo sum?" — Het gelaat bleef de kennelijke sporen van ergernis vertoonen en de bezoeker hernam, nog steeds geirriteerd:

„Ja! ja! cogito ergo sum. . . .

waarop ik: „Professor U zoudt me iets van Augustinus vertellen, maar wat U daar nu zegt is van Descartes!"

Er kwam ontspanning! 'n vriendelijke lach op het gelaat; het gesprek nam een andere wending, we scheidten in de beste stemming. Blijkbaar was tegen het booze humeur een dam gelegd, voor

¹⁾ *Augustinus*, kerkvader (354—430), sprak de beroemde woorden: *Dubio ergo sum*, ik twijfel, dus ik ben! *Descartes*, de grondlegger der nieuwere wijsbegeerte, de schepper der analytische meetkunde (1596—1650), Franschman van geboorte, koos tot uitgangspunt de gedachte vervat in de historisch geworden uitdrukking: *Cogito ergo sum*, ik neem waar, dus besta ik.

betere gevoelens een kanaal gegraven en tusschen ons was 'n brug geslagen. En die brug heb ik nog wel eens benut, want toen ik later te stellen kreeg, nota bene in zake de personeele belasting, met de Codex Juris Canonici, toen vond ik den betreurden man der wetenschap bereid zich uren te buigen over de Acta Apostolicae Sedis. Practisch haalde het natuurlijk niets uit, want als zoo dikwijls kwam de raad van beroep als de olifant met den grooten snuit en blies het heele geval wel drie maal uit; zoo is het nu ook met dit geval zelf.

Maar ik heb, vrees ik, de mij toegemeten ruimte welhaast bereikt of misschien zelfs overschreden en dus dien ik tot een einde te komen; doch hoe? Ik vermoed dat, zoo deze bijdrage al gelezen wordt, de lezer niet bevredigd zal zijn, wanneer aan het slot geen oplossing geboden wordt ten principale. Ik bedoel dat de inzet, de redelijkheid althans, zoo dient te worden doorgedacht, dat op 't allerminst een soort gebruiksaanwijzing wordt gegeven! Eigenlijk is dat heelemaal mijn opzet niet geweest, want ik ben gaan schrijven zoo ongeveer in de stemming van: Altijd maar draaien, altijd maar zwaaien, enz.

Doch ter zake, zou het niet zóó zijn, dat wanneer we te allen tijde met het betrekkelijke te kampen hebben, ook in het begrip van het betrekkelijke onze kracht moet worden gezocht?

Ja, alles is betrekkelijk, zelfs Einsteins relativiteitstheorie, die immers slechts gelding heeft voor een bepaald gebied, de graviteitsverschijnselen verklaart en wat is dat dan toch eigenlijk dat verklaren. . . . ?

Het betrekkelijke dus, daarmee moeten we te allen tijde rekenen; óók dat wat ons fiscaal-technisch als vaststaande voorkomt, blijft altijd weer een eenzijdigheid dus. Als dat zoo is, zouden we dan niet het beste doen, ons dat bekende Socratische woord eigen te maken, dat leert, dat hoewel we allen dwazen zijn, ieder onzer het op zijn eigen manier blijft?

Ik ben overtuigd dat velen, zoo niet allen die dit mochten lezen, de even geciteerde woorden zonder eenig voorbehoud zullen refuteeren als onwaardig om ook maar een oogenblik in het denken van ons, hoofdambtenaren, die in vele gevallen dan toch maar de spil zijn waarom de belangen der Administratie draaien, te worden opgenomen!!

Maar lees u eens in plaats van „dwazen”, „niet-volkomen-wijzen”; is er iemand die bestrijden zal dat geen onzer een „volkomen wijze” is? En als we dan zoo ver zijn, overweeg dan eens of alles wat een niet volkomen wijze doet en denkt, niet het kenmerk van het betrekkelijke zou dragen en dat het daarom van het hoogste gewicht moet zijn, te allen tijde bij het contact met de

slechts in betrekkelijken zin juist kan zijn en wij ons daarom steeds hebben in te scherpen het gevaar van den altijd sluimerenden trek of neiging, die *Nietzsche* ¹⁾ duidde met de woorden: „Überall wo ich Lebendiges fand, fand ich auch Wille zur Macht!”, 'n trek die afgescheiden van welk waarde-oordeel dan ook, bij figuren van inderdaad groote allure wellicht karakteristiek, bij gewone middelmatigen of wilt ge: figuren van groote allure in zak-formaat — tot karikatuur leidt! Zou, zoo vraag ik mij daarom af, niet alleen dan ons doen en laten kans hebben tot hoogste ont-plooiing te komen, wanneer van ons onderbewustzijn een stuwung uitgaat, die ons streven in wezen doet zijn, drang tot de dienende daad?

Q. Q.

..... 15 Jan. '35.

¹⁾ „Also sprach Zarathustra”, hoofdstuk: Von der Selbstüberwindung.



Zes recherchevaartuigen.

1. Sperwer, 2. Laman de Vries, 3. Zeemeeuw, 4. Het nieuwste recherchevaartuig (een voormalig smokkelvaartuig), 5. Zeehond, 6. Alexander Gogel.

Is in een modern belastingstelsel nog plaats voor een inkomstenbelasting?



Elders zal ongetwijfeld worden uiteengezet hoe de geschiedenis der laatste vijftig jaar van het ambt van inspecteur der directe belastingen, invoerrechten en accijnzen grotendeels wordt beheerscht door de invoering der algemeene ink.-bel. bij Minister Piersons belastinghervorming in de jaren 1892/3. Dat tengevolge daarvan dit ambt zeer onlangs is uiteengevallen in zijn onderdeelen: directe belastingen eenerzijds en invoerrechten en accijnzen anderzijds, geeft aan het onderwerp van deze bijdrage wel een bijzonder relief.

Het kan natuurlijk niet mijn bedoeling zijn in enkele bladzijden te schetsen wat naar mijn meening onder een modern belastingstelsel zou moeten worden volstaan! Met het aan de orde stellen van de vraag of in een modern belastingstelsel nog plaats is voor een ink. bel. wordt beoogd zich rekenschap te geven van het oordeel, dat thans over deze belasting wordt geveld. Er zullen wel weinig belastingen zijn, waarover vóór haar totstandkoming zoo veel is gestreden als over de rechtstreeksche ink. bel.! Ik stel mij tot taak in het kort te onderzoeken of de voordeelen, die haar voorstanders destijds hebben geprezen, werkelijkheid zijn geworden en of de bezwaren, door haar tegenstanders aangevoerd en ten deele door haar voorstanders erkend, zijn overwonnen, nadat hier te lande op een ruim veertigjarige practijk dier wet kan worden teruggezien. Misschien zijn ook nieuwe gezichtspunten, hetzij ten voor-, hetzij ten nadeele der algemeene ink. bel. aan de oude toe te voegen, misschien ook heeft het inzicht in wat voordeel en wat nadeel is, zich intusschen gewijzigd.

I. IS HET BELASTEN VAN DEN OPLEG WENSCHELIJK?

Piersons voornaamste motief tot invoering van een algemeene ink. bel. vindt men in het volgende citaat: „Want verderingsbelastingen houden geen rekening, kunnen ook geen rekening houden, met den opleg, die dan vooral, wanneer de belastingplichtige op ruimen voet leeft, sterke draagkracht openbaart.”¹⁾

¹⁾ Leerboek der Staathuishoudkunde, 3de druk, 2de deel, blz. 634.

Allereerst moet dus onderzocht worden of men, afgezien van de vraag of het mogelijk is den opleg te treffen, nòg van oordeel is, dat het wenschelijk is den opleg te belasten.

Gerechtigheid en economie. Pierson noemt het beginsel der progressieve ink. bel. een zedelijk beginsel.¹⁾ Maar tegenover den eisch van dit beginsel is gesteld, en niet het minst door Pierson zelf, de noodzakelijkheid der kapitaalvorming. Vrij algemeen is wel de opvatting, dat bij toeneming der bevolking kapitaalvorming moet plaats hebben om het welvaartspeil te handhaven. Prof. Bordewijk acht zelfs progressieve toeneming van kapitaal noodig.²⁾ Bijna even verbreid is de opvatting, dat de kapitaalvorming in de eerste plaats geschiedt door de genietters van groote inkomens. Dezen zijn echter niet bereid en immers ook niet genoodzaakt de belasting te besparen op hun verbruik, zoodat zij komt ten laste van den opleg en dus van de kapitaalvorming. Minder bemiddelden, zoo wordt gezegd, kan men wel dwingen tot beperking van hun verbruik, daar zij in de noodzakelijkheid verkeeren te sparen voor tijden van ziekte en voor den ouden dag. Wel moet er met klem op worden gewezen, dat niet het geheele bedrag dat aan belastingen moet worden opgebracht, ten laste komt van de kapitaalvorming. Immers ook de overheid vormt kapitaal! Zelfs in dezen crisistijd kan op belangrijke kapitaalvorming door de overheid worden gewezen (60 millioenplan, bruggenbouw). Maar ook ten aanzien van de kapitaalvorming door den Staat is opgemerkt, dat de overheid uit de belasting der minderbemiddelden vermoedelijk meer kapitaal vormt dan deze zelf, zonder belasting, zouden hebben gedaan; van de belasting der hooge inkomens kan het omgekeerde worden gezegd.³⁾ Hier is dus een conflict tusschen den eisch der gerechtigheid en dien der economie, een conflict dat een belangrijk deel der belastingtheoretische literatuur beheerscht.

Pierson bespreekt zelfs in allen ernst de vraag of dan de rijken niet van belasting moeten worden vrijgesteld. Het zou ons te ver voeren hem te volgen in zijn betoog, dat de zeer rijke lieden toch niet geheel van belasting behoeven verschoond te blijven. De door Pierson genoemde gronden lijken mij economisch niet sterk, de eisch der gerechtigheid staat wel op den voorgrond. Hij wenscht de verteringsbelastingen te behouden als kern van het belastingstelsel, met daarnaast een ink. bel. met matige progressie. De progressie is later gestegen op een wijze, die men vroeger niet voor mogelijk zou hebben gehouden.

¹⁾ T.a.p. blz. 660.

²⁾ De Theorie der Belastingen en het Ned. Belastingwezen, blz. 117.

³⁾ Zie Dr. M. J. H. Smeets, De Naamlooze Vennootschap, Febr. en Maart 1933.

Ten onzent is vooral daartegen gewaarschuwd door Prof. Bordewijk, die zich in dit opzicht sterk aansluitende bij Pierson, ook verteringsbelastingen of liever een algemeene verteringsbelasting wenscht als kern van het belastingstelsel met als correctief een ink. bel. Maar progressie, en dus ook de ink. bel., blijft hij noemen „den hoeksteen in het gebouw der draagkrachttheorie.”¹⁾

Anderen gaan echter verder. Van twee zijden wordt de belangrijkste grondslag der ink. bel., het treffen van den opleg ter wille van het beginsel van belasting naar draagkracht, ondermijnd. De juistheid van het draagkrachtbeginsel wordt betwist en betwijfeld wordt, of de opleg wel steeds als deel van het inkomen moet worden beschouwd.

Belasting naar draagkracht. Het beginsel, dat eischt verdeling van lasten naar draagkracht, is nog niet zoo oud en nog jonger is de practijk daarvan.

Niettemin wordt dit beginsel reeds weer bestreden. De fascistische tendens der laatste jaren kenmerkt zich door het op den voorgrond stellen van het gemeenschapsbelang door een sterk centraal gezag. Het is geen wonder, dat onder deze tendens ook in de belastingtheorie het gemeenschapsbelang zich krachtiger doet gelden tegenover den eisch der belasting naar individueele draagkracht. In de belastingliteratuur in Duitschland is bijvoorbeeld de slagzin „Gemeinnutz geht vor Eigennutz” niet van de lucht. Daarmede kunnen heffingen verdedigd worden, die niet op individueele draagkracht zijn gebaseerd, omdat het gemeenschapsbelang andere eischen stelt. Dit houdt ongetwijfeld een gevaar in voor het voortbestaan der ink. bel., waarvan geacht wordt het grootste voordeel te zijn, dat zij de draagkrachtbelasting bij uitnemendheid is. Van een bepaalde strooming kan in Duitschland echter nog niet worden gesproken. Tegenover een ontzien van de rijken ter wille van de kapitaalvorming (Adolf Lampe²⁾), staat een betoog, dat dit als de grootste dwaasheid beschouwt en dat aan de gemeenschap zelfs het recht toekent om in het algemeen belang te beschikken over de winsten der grootondernemingen (Folkert Wilken³⁾). De Duitsche wet op de ink. bel. van 1925 is vervangen door een nieuwe wet van 16 Oct. 1934, welke, naar ik meen, van dit standpunt bezien geen principiele afwijkingen vertoont.

De economie is niet in staat concreet aan te geven, waar de eisch der gerechtigheid tot het belasten naar draagvermogen zich keert tegen zich zelf, doordat de armen het gelag betalen tenge-

¹⁾ T.a.p. blz. 578.

²⁾ Reine Theorie der Finanzreform, Finanzarchiv, Band 2 (1934), blz. 218.

³⁾ Organische Finanzreform, Finanzarchiv, B. 3 (1935), blz. 77.

volge van te geringe kapitaalvorming door de te zwaar belaste rijken. Dit moge eenerzijds een reden zijn tot voorzichtigheid bij de toepassing der progressie, anderzijds is het echter evenzeer een reden, ter wille van de mogelijkheid van eenige benadeeling der kapitaalvorming, geen afstand te doen van de progressieve ink. bel., die althans den schijn der gerechtigheid zoozeer aan haar zijde heeft.

Ten onzent is onlangs door Mr. H. F. R. Dubois in een lezing voor de Notarieele Vereeniging te Amsterdam de aandacht gevraagd voor het gemeenschapsbelang tegenover het beginsel der draagkracht. Spreker stelde de vraag of de tegenwoordige economische toestanden er ons niet toe dwingen minder op de individueele belangen dan op de gezamenlijke belangen te letten. De belastingen dienen dus in de eerste plaats te trachten de draagkracht van het geheele volk zooal niet te bevorderen, dan toch zoo weinig mogelijk te schaden. Men dient de draagkrachttheorie ter zijde te zetten, indien hoogere belangen dit eischen. Gewezen werd o.a. op de handhaving van het bankgeheim.¹⁾

Is de opleg een deel van het inkomen? De inkomenstheorieën moeten hier als bekend worden verondersteld.²⁾ Vroeger zag men het voornaamste karakter van het inkomen in de mogelijkheid tot verteren. Pierson beschouwde b.v. ook een erfenis als inkomen, immers „inkomen is alles wat men verteren kan zonder te verarmen”.³⁾ Later is men aan deze consequentie ontkomen door andere eischen te stellen, o.a. door den oorsprong van het inkomen te zoeken in de productie, maar wat de besteding betreft acht men het „desnoods” kunnen verteren reeds voldoende om tot inkomen te besluiten.

In den laatsten tijd zijn echter stemmen waar te nemen, die voornamelijk ten opzichte van niet verteerde bedrijfswinsten het inkomensbegrip willen beperken. Prof. van Gijn schreef: „Men moet niet voorbijzien, dat, gelijk ik reeds opmerkte, inkomen, dat niet verteerd wordt, aan wie het ontvangt, voorhands geen genot geeft dan voorzoverre het zijn behoefte om zijn toekomst beter verzekerd te weten, bevredigt (wat bij vermogende lieden ook niet eens het geval is)”.⁴⁾

Dr. P. J. A. Adriani heeft hierover belangrijke opmerkingen ge-

¹⁾ Verslag N. R. C. 2 Febr. 1935-Conclusies ten aanzien van de theorie der ink. bel. vermeldt het verslag niet.

²⁾ Zie voor een korte, maar duidelijke uiteenzetting Dr. M. J. H. Smeets in publ. no. 16 der Ver. van Bel.wetenschap, Het begrip inkomen.

³⁾ T.a.p., blz. 564.

⁴⁾ De algemeene beginselen voor de heffing van belastingen, Publ. no. 8 der Ver. van Bel.wetenschap. Aldus ook Hans Peter, Das Problem der Gerechtigkeit und die Theorie der Steuerverteilung, Finanzarchiv, B. 2 (1934), blz. 41.

maakt toen hij sprak over de verobjectivering en verzakelijking van het bedrijfsleven.¹⁾ Hij stelde het belang van „de zaak” tegenover het belang van den particulier met zijn gezin op grond van bedrijfseconomische wetten, die de onderneming niet verzaken mag.²⁾ Voor hem doemde op het beeld van een ink. bel., die alleen als inkomen beschouwt datgene, wat komt in het particuliere leven van den ondernemer. Dr. Adriani wees er ten slotte op, dat in deze richting een oplossing ligt van het moeilijke probleem omtrent het verschil in wijze van belasten van de bedrijfs-winst al naar gelang de zaak al of niet in N.V.-vorm is gegoten.

Korten tijd geleden is ook de Duitschland deze gedachte onderwerp geweest van een pennestrijd tusschen Prof. Dr. Adolf Lampe in zijn reeds geciteerd artikel en Prof. Dr. Otto Pfleiderer³⁾ De eerste wil op gronden, die ik nog nader zal uiteenzetten, onder afschaffing van de verteringsbelastingen, alle belasting bijna uitsluitend halen uit de ink. bel. Van zijn standpunt is het te verklaren, dat hij dan ook de niet uitgedeelde winsten van naamlooze vennootschappen ten volle als inkomen der aandeelhouders wil treffen. Prof. Pfleiderer wil alleen de werkelijke opnamen voor de huishouding van den ondernemer als inkomen belasten en gaat dus geheel in de richting, welke Dr. Adriani ten onzent als mogelijk reeds aanduidde.⁴⁾ Prof. Pfleiderer wenscht de gereserveerde ondernemerswinst niet geheel onbelast te laten, maar aan een algemeene of speciale waardevermeerderingsbelasting te onderwerpen.⁵⁾

Wij zien dus, dat over de vraag, of de opleg een deel van het inkomen is, de meeningen verdeeld zijn. Sedert de invoering der ink. bel. is hier een nieuw gezichtspunt ontstaan. Daar het bestaansrecht eener ink. bel. voor een groot deel ligt in het progressief belasten van hetgeen niet verteerd wordt, zou bij het zegevieren der nieuwe opvatting de ink. bel. vermoedelijk haar langste bestaan hebben gehad.

¹⁾ Debat over „Het begrip Inkomen”, Publ. der Ver. van Bel.wetenschap no. 19, blz. 17.

²⁾ Verwezen worde ook naar Prof. Dr. M. J. H. Cobbenhagen, De verantwoordelijkheid in de onderneming.

³⁾ Steuersystem und Volkswirtschaftlicher Kreislauf, Finanzarchiv, B. 2 (1934), blz. 417.

⁴⁾ Beperking van het inkomen tot het verbruik vindt men ook bij Prof. Dr. M. J. H. Cobbenhagen, Theoretische beschouwingen over het verband tusschen inkomenstheorie en prijstheorie, Rede 1933, blz. 6. Anders o.a. Dr. M. J. H. Smeets, Inkomen en vermogen en hun beteekenis voor de welvaart, blz. 43 en 91.

⁵⁾ Aldus ook Mr. Dr. B. J. F. Steinmetz, De Progressieve winstbelasting en het Ned. Ind. Belastingstelsel, blz. 103.

II. IS DE INKOMSTENBELASTING ECONOMISCH DE MINST SCHADELIJKE BELASTING?

Een krachtig verdediger heeft, zooals wij reeds zagen, de ink. bel. gevonden in Prof. Dr. Adolf Lampe. In zijn genoemd artikel betoogt hij, dat de ink. bel. het middel- en zwaartepunt van het belastingstelsel moet zijn. De andere belastingen moeten zooveel mogelijk in wezen de ink. bel. nabij komen, dus het inkomen rechtstreeks treffen. Het ideaal zou zijn, indien met een ink. bel. alleen zou kunnen worden volstaan. Dit is echter niet mogelijk. In de eerste plaats omdat voor de kleine inkomens het apparaat der ink. bel. te duur is: de lage loonen moeten daarom worden belast door een loonbelasting, de andere kleine inkomens door een hoofdgeld, dat nog in enkele klasesn verdeeld kan zijn („veredelte Kopfsteuer”). In de tweede plaats omdat in gevallen, waarin tengevolge van onwil of onkunde van den belastingplichtige het inkomen niet kan worden bepaald, een zakelijke opbrengstbelasting niet kan worden gemist. De verteringsbelastingen wil Lampe alle afschaffen. De ink. bel. moet dus sterk worden verhoogd. In het belang der kapitaalvorming moeten niet de groote inkomens zwaarder worden belast, maar de kleine en gemiddelde inkomens. Deze worden immers ook thans reeds zwaar getroffen door de verteringsbelastingen. Het is niet langer noodig „die breiten Massen” onbewust te laten betalen. In dezen tijd van erkenning dat „Gemeinnutz geht vor Eigennutz”, kan men klaren wijn schenken. Lampe zegt van de door hem voorgestelde belastingen: „Das sie „spürbarer” sind, als viele halbwegs heimlich dem Destinatar zugeschobene Verbrauchssteuern, hat nicht als Nachteil sondern — in einem an den Gemeinsinn der Bürger einsthafte appellierenden Staatswesen — als Vorzug zu gelten.”¹⁾

Ter verdediging van zijn belastingstelsel redeneert Lampe als volgt. Eenige bron, zoowel van de kapitaalvorming als van de consumptie, is het inkomen der natuurlijke personen. Iedere belasting moet uit die bron putten. Hoe onmiddellijker dit gebeurt, zooveel te geringer is het gevaar, dat maatschappelijke storingen optreden. Lampe spreekt zelfs van „Vorzüge einer ausserhalb des Wirtschaftsprozesses ansetzenden und darum Produktionshemmungen meidenden Steuer”.

Deze motiveering is zeker eenvoudig! Is zij echter juist en maakt Prof. Lampe er zich niet te gemakkelijk af? Er bestaat toch ook nog een probleem van overdracht van belasting, ook van ink. bel., al is het zeer onzeker in hoeverre overdracht plaats

196 ¹⁾ Men vergelijke Mr. J. van der Poel, De plaats der Inv. en Acc. in het Ned. Belastingstelsel, blz. 45 v.

heeft.¹⁾ In zijn reeds genoemde bestrijding van Lampe is door Prof. Pfeleiderer betoogd, dat de inkomensvorming slechts één der fasen is in het maatschappelijk proces en dat door niets bewezen is, dat andere momenten in dit proces niet even geeigend zijn voor den greep van den fiscus als de huishouding. „Jede Steuer, gleichviel an welcher Stelle des Kreislaufs sie ansetzt, wird in den Kreislauf eingepasst und geht schlieszlich als Datum in ihn ein.“ „Die Einführung oder Erhöhung jeder Steuer führt zu einem Rückgang der bisherigen Nachfrage und damit zu einem Rückgang der bisherigen Produktion“. In zijn antwoord²⁾ geeft Prof. Lampe toe, dat zeker iedere belastingheffing van invloed is op het geheele maatschappelijk proces, maar op welk moment in het proces de belasting geheven wordt, acht hij verre van onverschillig, hetgeen hij met een voorbeeld tracht aan te toonen. Maar mijn meening is hij daarin niet geslaagd. Ik ga daarop verder niet in. Mijn doel was de aandacht te vestigen op deze merkwaardige verdediging der ink. bel., die in Duitschland veel belangstelling en veel bestrijding heeft ontmoet.³⁾

III. IS DE HEFFING DER INKOMSTENBELASTING GESLAAGD?

Niet iedere wensch kan worden vervuld en zeker niet op belastinggebied. Al was Lampe's „Reine Theorie“ juist, dan bleef de vraag of haar toepassing mogelijk is. Het spreekt van zelf dat, behalve Lampe zelf, vooral zijn bestrijders in verband met de voorgestelde verzwaring van druk daaraan hun aandacht hebben gewijd. Dit moet ons interesseeren, want reeds ten aanzien van de tegenwoordige wet op de ink. bel. kan in ons land de vraag worden gesteld, of haar uitvoering is geslaagd. Het is toch bekend, dat daaraan een en ander ontbreekt.

Juridische ontduiking. Men onderscheidt wel tusschen wat men noemt juridische ontduiking en feitelijke ontduiking. Onder de eerste verstaat men het ontgaan van belasting door het scheppen van juridische constructies, die juist liggen buiten het juridisch gebouw, waarin de wet het maatschappelijk begrip inkomen heeft ondergebracht. Van Dietzel is het gezegde, dat een hoe kunstig ook ontworpen ink. bel., slechts kan leiden tot een overwinning op papier, omdat de uiterst gevoelige „Mogelnerv.“ recht in on-

¹⁾ Vgl. Prof. Bordewijk, t.a.p., blz. 573; Dr. M. J. H. Smeets, de Naamlooze Vennootschap, Maart 1933; Mr. J. v. d. Poel, t.a.p. blz. 24 v.

²⁾ Verteidigung der Einkommensteuer, Finanz Archiv. B. 2 (1934), blz. 619.

³⁾ Ten onzent heeft Mr. J. van der Poel in zijn Plaats der Inv. en Acc. in het Ned. Bel.stelsel veel argumenten geleverd tegen de heffing der ink. bel. als „Alleinststeuer“.

recht verandert en ten slotte de eerlijken tot de dommen maakt, die voor de oneerlijken moeten betalen! Inderdaad heeft men den strijd tegen de juridische ontduiking ook buiten de wet op de ink. bel. en enkele andere wetten om moeten voeren met een afzonderlijke wet, in ons land met de z.g. Wet op de Richtige Heffing van 1925.

Deze wet is voornamelijk toegepast ten aanzien van de oprichting van N.V.'s. Ook op ander gebied is juridische ontduiking mogelijk en verontrustend, maar daar is zij toch meer beperkt tot op zich zelf staande gevallen voor een bepaald belastingjaar, waardoor de algemeene werking der wet niet in die mate wordt verijdeld als door de N.V.-vorming van alle zaken van eenige beteekenis. Dit laatste denatureert de ink. bel. tot een belasting van het verbruik. De wet op de Richtige Heffing heeft wel invloed ten goede geoefend, vooral door haar preventieve werking, maar zij heeft niet aan alle verwachtingen beantwoord, getuige het nog aanhangig zijnde ontwerp Besloten-Vennootschappen-wet 1934, waarin opnieuw de strijd tegen de N.V.-vorming werd aangebonden. Dit wetsontwerp tracht de wet op de ink. bel. van toepassing te verklaren op de kleine familievennootschappen. De omschrijving daarvan lokte veel verzet uit.

De wet op de Richtige Heffing is voornamelijk daardoor onvoldoende gebleken, doordat onder familieleden het veranderen der feitelijke verhoudingen vaak geen bezwaar ontmoet, waardoor het bewijs dat de handeling geschiedde om de belasting te ontgaan moeilijk wordt. Voor de N.V.-vorming is dit bewijs wel zeer moeilijk, omdat de N.V. inderdaad vele andere voordeelen biedt, zoodat het beroep daarop als motief tot oprichting slechts door zeer sterke in andere richting wijzende feiten kan worden ter zijde gesteld.

Bij het ontwerpen der wet op de R. H. is het Deutsche voorbeeld, neergelegd in § 9 en § 10 der Reichsabgabenordnung, van invloed geweest.¹⁾ De in ons land gekozen methode is echter stroever gebleken dan de Deutsche. Bij ons is vóór de toepassing der belastingwet een voorinstantie noodig, die licht moet verschaffen over de motieven van een bepaalde rechtshandeling. Hoe dieper men graaft, hoe meer motieven men vindt. De Deutsche regeling veroorlooft onmiddellijk bij de uitlegging der belastingwet, waarover het gaat, acht te slaan op de maatschappelijke kant met ter zijde stelling van de juridische constructie. Deze regeling legt dus direct verband met de economie en het belang der wet, terwijl onze regeling verloopt in een strijd over het beweerde belang van de belastingplichtige bij de rechtshandeling. Dr. Becker

merkt in een bespreking van de nieuwe Deutsche ink. bel. van 16 Oct. 1934 op, dat deze wet voor een niet gering deel behoudt en wettelijken grondslag geeft aan de jurisprudentie van het R. F. H. over de wet van 1925, welke jurisprudentie krachtig den nadruk legde, vaak ondanks de terminologie der wet, op de maatschappelijke beteekenis van het inkomen, niet in het minst om te voorkomen dat „die Lehre von der Besteuerung” werd tot een „Lehre von der Umgehung der Besteuerung.”¹⁾ Hoewel Dr. Becker ontwerper en commentator is van de R. A. O., maakt hij echter met geen woord melding van de bewuste §§ 9 en 10: de beteekenis daarvan lost zich geheel op in de wijze van interpretatie der belastingwet. Opgemerkt wordt, dat in Deutschland anders dan in ons land de gereserveerde winsten der N.V.'s niet geheel onbelast zijn, zoodat het probleem der N.V.-vorming daar van minder beteekenis schijnt te zijn dan hier.

Ook J. van der Poel komt tot de conclusie, dat in den strijd tegen de juridische ontduiking een groote taak is weggelegd voor de interpretatie.²⁾ Hij geeft voorts den wetgever in overweging zijn terminologie zoo te kiezen, dat de rechtspraak gelegenheid heeft den economischen verhoudingen recht te doen wedervaren. Schrijver noemt als goed voorbeeld daarvan den term „goed koopmansgebruik” in art. 10 der wet op de ink. bel. Ook Dr. Becker acht dit wenschelijk en constateert in genoemd artikel, dat dit in de nieuwe wet op de ink. bel. in toenemende mate heeft plaats gevonden. Hij vestigt de aandacht op begrippen als Wirtschaftsgut, wirtschaftliche Abnutzung, Teilwert, enz.

Ten onzent is in 1934 vooral Prof. Dr. N. J. Polak opgekomen voor vrije interpretatie der belastingwetten. Hij acht motieven te over aanwezig, „om niet naar vormrubriceeringen, niet naar vormalogieën, niet naar juridische classificatie te streven bij de aanslagregeling, maar om de economische beweegredenen van den belastingwetgever uit de wetsbepaling te distilleeren en daaraan de verschillende gevallen te toetsen”.³⁾

Het is hier niet de plaats op deze strijdvraag dieper in te gaan. Ik volsta met te constateeren, dat de middelen tot bestrijding der juridische ontduiking geenszins zijn uitgeput, zoodat aan liquidatie van de ink. bel. uit dezen hoofde voorloopig althans nog niet behoefte te worden gedacht.

¹⁾ Zum neuen Einkommensteuer, Steuer und Wirtschaft, Nov. 1934 en Jan. 1935.

²⁾ T.a.p., blz. 41/2.

³⁾ Vorm of wezen als richtsnoer bij de heffing van belastingen, Publ. no. 28 der Ver. van Bel.wetenschap, blz. 15. Ook op andere gebieden van het recht wordt steeds meer aangedrongen op vrije interpretatie. Zie daaromtrent Prof. Mr. J. Henri Hijmans, rede 1933: De Tweesprong der Rechtswetenschap.

Feitelijke ontduiking. Het was wel niet de juridische ontduiking, die Pierson de woorden deed neerschrijven: „een beschouwing der ink. bel., die de fraude waartoe zij aanleiding geeft, onopgemerkt voorbijging, zou hoogst onvolledig zijn” ¹⁾, of Cort van der Linden zelfs deed opmerken: „De algemeene ink. bel. leidt waar zij wordt ingevoerd tot teleurstelling”. ²⁾ Het was de onjuiste aangifte der feiten, die vroeger als het grootste bezwaar der op eigen aangifte gebaseerde belastingen werd beschouwd. Wat heeft de ruim veertigjarige practijk der ink. bel. daaromtrent geleerd?

Over de vraag of de moraliteit met betrekking tot de ink. bel. is verbeterd, merkt Prof. Lampe op, dat het sociaal gevoel versterkt is, vergeleken bij de individualistische levensopvatting van vroeger, toen men inkomen en vermogen zoo zeer een private aangelegenheid achtte, dat de Staat zich daar eigenlijk niet mee had te bemoeien. ³⁾ Prof. Rolf Fricke, welke Lampe eveneens bestrijdt, betoogt dat de ink. bel. behoort bij het liberalistische tijdperk, waarin men nog meende, dat ieder verdiende naar hetgeen hij praesteerde. Nu het geloof in de juistheid der inkomensverdeling is verdwenen, is ook een belasting naar dien maatstaf verouderd en ondeugdelijk. ⁴⁾

Ook de verdere uiteenzettingen der beide Deutsche schrijvers zijn practisch van minder groot belang, althans voor ons land. Fricke vestigt de aandacht op de omstandigheid, dat het moderne grootbedrijf door stille reserveeringen (voorraadwaardeering) gemakkelijk en oncontroleerbaar (gebruik van normen is hier wel uitgesloten) groote winsten kunnen verdonkeremanen, terwijl verder door de steeds grooter wordende vaste kosten de winsten vaak slechts boekwinsten blijken te zijn geweest, als de conjunctuur plotseling omslaat. Lampe moet deze bezwaren erkennen, maar meent dat door te streven naar betere methoden van heffing en door strenge straffen, veel kan worden bereikt. Voor ons land zijn de opmerkingen van Fricke van minder belang, daar de grootbedrijven bijna zonder uitzondering tengevolge van den N.V.-vorm aan de werking der ink. bel. zijn onttrokken, hetgeen in Duitschland, zooals wij reeds opmerkten, niet het geval is, daar ook de Körperschaftsteuer naar de zuivere winst wordt geheven.

De feitelijke ontduiking heeft in hoofdzaak betrekking op de opbrengst van bedrijven en vrije beroepen en op de opbrengst van effecten en bankvorderingen. De opbrengst der niet vrije beroepen wordt, dank zij artikel 106 der wet op de ink. bel., belast tot de laatste cent. Wat het kapitaal betreft, zijn niet alleen

¹⁾ T.a.p. blz. 651.

²⁾ Leerboek der Financiën, blz. 543.

³⁾ Verteidigung der Einkommensteuer, Finanz Archiv, B. 2, blz. 619.

⁴⁾ Die Problematik der direkten Einkommensbesteuerung als Grundlage künftiger Finanzreform, Finanz Archiv, B. 2, blz. 393.

de hypothecaire, maar ook de andere vorderingen aan den fiscus zeker tennaastebij bekend. Door controle op de overeenstemming tusschen de aangiften van schuldeischer en schuldenaar is hier veel bereikt.

Het probleem der betrouwbare boekhouding. Het boekhouden en de accountancy heeft de laatste twintig jaren een groote vlucht genomen, niet in het minst ten gevolge van de werking der ink. bel. en de daarbij vroeger algemeen toegepaste methode van aanslag op grond van „normen”. Over de onvolkomenheid noch over de noodzakelijkheid van deze destijds toegepaste methode behoeft hier te worden uitgeweid. Normen zijn trouwens nog steeds noodig om een boekhouding op haar resultaat te toetsen. Over de onvolkomenheid der normen is heftige kritiek geoeffend, maar zou het met de volkomenheid der boekhoudingen veel beter gesteld zijn? Zou er moeten worden getwijfeld aan de algemeenheid van wat men zou kunnen noemen de privé-fraude?

Zal de privé-fraude zich in den regel tot niet te groote bedragen beperken, ook ernstiger fraude door middel der boekhouding is mogelijk, ondanks uiterlijke verzorgdheid en ondanks accountantsonderzoek. Daar groote bedragen slechts dan verzwegen kunnen worden als er geen gevaar is, dat de daaruit ontstane besparingen worden ontdekt, is het duidelijk, dat het ook hier te lande bestaande bankgeheim ook en vooral op de betrouwbaarheid der boekhoudingen van overwegenden invloed is!

Het bankgeheim. Dit heeft dus niet alleen beteekenis voor de ontduiking van vermogen en de opbrengst daarvan, maar het heeft veel verdere en misschien wel belangrijker gevolgen. De Minister van Financiën heeft meerdere malen erkend, dat de heffing der ink. bel. een groot lek vertoont tengevolge van het bestaande bankgeheim. Het bezwaar tegen opheffing spreekt overigens voor zich zelf! Handhaving wordt steeds verdedigd op gronden van algemeen belang: bij opheffing te verwachten kapitaalvlucht en nadeelige gevolgen voor onze internationale geldmarkt. Een oordeel daarover is hier niet mogelijk. Maar wel meen ik dat dit moeilijke vraagstuk ernstig naar alle zijden dient te worden onderzocht. ¹⁾ Daar het bankgeheim in Duitschland ten deele en in Amerika geheel is opgeheven, zou de invloed daarvan moeten worden nagegaan. Onderzocht zou moeten worden o.a. in hoeverre opheffing ten deele mogelijk is en in hoeverre bij plotselinge opheffing en bekendwording der kapitalen, vlucht voor het oog

¹⁾ Aldus ook nog onlangs de Heer Meijburgh in het debat over de reeds vermelde lezing van Mr. Dubois (Verslag N. R. C.). Zie ook Mr. M. de Vries in het Maandblad der Vereeniging van Inspecteurs van Financiën, Jan. '33 en de door hem besproken artikelen van Mr. J. v. d. Poel.

van den fiscus nog mogelijk geacht wordt. Ligt hier geen arbeidsveld voor de Vereeniging van Belastingwetenschap, die dit vraagstuk zonder het verwekken van onnoodige en schadelijke beroering zou kunnen ter hand nemen? Want dit is wel zeker, dat de ink. bel., door haar aanhangers geprezen als de draagkrachtbelasting bij uitnemendheid, dezen naam in de practijk eerst dan met eere zal dragen, wanneer het bankgeheim zal zijn opgeheven.

Verschillende vragen, verband houdende met het oordeel dat thans over de ink. bel. wordt geveld, bleven onbesproken. Beperking tot hetgeen voor deze belasting het meest kenmerkend is, was geboden. Ook daarover bestaat nog steeds veel en principieel verschil van opvatting. Ik zal mij niet wagen aan voorspellingen omtrent de toekomst van deze belasting, te zeer afhankelijk als zij is van zich wijzigende economische opvattingen, ja van de economische ordening zelf. Maar van het verleden kan worden getuigd, dat ontstaan en uitvoering dier wet een machtige arbeid is geweest ten dienste der gerechtigheid in het belastingwezen.

A handwritten signature in dark ink, consisting of several fluid, connected loops and strokes, positioned in the lower right quadrant of the page.

Wenschen op het gebied der personeele belasting.



In dezelfde maand waarin de Vereeniging haar 50-jarig bestaan herdenkt, is het 40 jaar geleden dat Sprenger van Eijk zijn wetsontwerp tot herziening van de Belasting op het Personeel indiende. Het ambtelijke leven der inspecteurs is dan ook wel aan die wet verknocht.

Reeds spoedig na de in werking treding der nieuwe wet bevatte het weekblad de Fiscus vele artikelen en ook kritische beschouwingen over haar, o.a. van de hand van J. F. van N(ieuwkuijk) (Fiscus 1897 nos. 420—423).

Kritiek van ambtelijke en niet ambtelijke zijde is in den loop der jaren aan de Wet niet gespaard gebleven, maar desalniettemin staat deze belasting nog steeds als een stevige pijler in ons belastingstelsel. „Er blijkt een levendig besef te bestaan dat de personeele belasting die in het Rijksbelastingstelsel een voorname plaats inneemt deze plaats moet behouden”, aldus Sprenger van Eijk in 1895. (M. v. T. par. 2). Zoo is de opvatting in hoofdzaak nog (afgezien daarvan dat zij nu mee tot het gemeentelijk belastingstelsel is gaan behooren). *Bordewijk*, hoewel hij in zijn *Theorie der belastingen en het Nederlandsche Belastingwezen*¹⁾ nog al uitweidt over de willekeur in keuze van grondslagen en de uitwerking daarvan, schrijft ook²⁾:

„Hoe dan ook: de personeele belasting verdient te blijven en de grondslagen huurwaarde en mobiliair zijn dermate in de geschiedenis gefundeerd, zijn dermate met de volkszedes vergroeid en staan ook van zuiver verstandelijk standpunt, dat draagkracht postuleert, zoo sterk, dat reeds deze beide haar een blijvende plaats in het stelsel verzekeren”. In strijd hiermee schijnt *Bordewijks* pleidooi voor een algemeene verteringsbelasting³⁾, maar vermoedelijk is die strijd slechts schijnbaar. De personeele belasting zal gedacht zijn als onderdeel dier algemeene verteringsbelasting — welke bedoeld is mede om willekeur in de keus der objecten weg te nemen.

¹⁾ Serie Het Nederlandsch Belastingrecht no. 10.

²⁾ t.a.p. blz. 386.

³⁾ t.a.p. blz. 570.

De geuite kritiek betreft eigenlijk niet zoozeer de personeele belasting als zoodanig, als geheel, maar meer de keus der *grondslagen*. Het is begrijpelijk dat de kritiek en de wenschen zich wijzigen met de tijden. Eens achtte men belasting van deuren en vensters juist; in 1895 meende men geen redelijk motief meer te kunnen aanwijzen voor het behoud van dien impopulaire grondslag. De grondslag haardsteden, in 1895 nog gesauveerd, werd enkele tientallen jaren later al evenzeer wegens impopulariteit verbannen. De grondslag rijwielen kwam en ging. In latere jaren verschenen als nieuwe grondslagen de motorrijtuigen, de pleziervaartuigen en de biljarten. De wijzigingen zijn dus gering in aantal. De keus der objecten is niet ruim, schreef Sprenger van Eijk in 1895. En inderdaad zijn ook in latere jaren weinig objecten genoemd, die een deugdelijke grondslag zouden kunnen vormen. Ook Treub noemde in 1915 geen andere grondslagen dan hiervóór reeds zijn vermeld. Alleen Bordewijk schijnt een ruimere keus van belastingobjecten voor oogen te hebben. „Waarom juist de paarden, motorrijtuigen, pleziervaartuigen en biljarten tot grondslagen verheven”, schrijft hij¹⁾. „Niemand die daarop een redelijk antwoord kan geven. Al die willekeur ontloopt men, wanneer men het heroieke middel der algemeene verteringsbelasting aandurft”. Schrijver ziet 1001 objecten. Maar welke zijn inderdaad geschikt om in de personeele belasting onder te brengen? Richtsnoer zal toch steeds moeten zijn, dat men goed waarneembare objecten kiest, die zich in niet al te geringen getale voordoen, die werkelijk de aanwezigheid van eenige draagkracht verraden, en ter zake waarvan een niet al te luttel bedrag aan belasting kan worden geheven. Als objecten zijn wel voorgesteld: radiotoestellen. Deze ontgaan nu wel is waar niet geheel de belasting, daar ze tot het mobilair behooren, maar wanneer deze toestellen een afzonderlijken grondslag zouden vormen, zou de heffing doeltreffender kunnen zijn. In de tweede plaats zou men kunnen noemen vliegtuigen, van welke objecten er allengs meer in privé-bezit komen. Andere objecten, die men tot grondslag zou kunnen verheffen, zijn mij niet bekend. In het Voorloopig Verslag betreffende de begroting van Financiën waarin jaar in jaar uit ook eenige wenschen omtrent wijzigingen in de personeele belasting worden geuit, zoekt men gedurende een reeks van jaren tevergeefs naar een raadgeving in dit opzicht.

De wenschen die geuit worden en die te uiten zijn betreffen in hoofdzaak de momenteele regeling der verschillende bestaande grondslagen. Vooreerst de huurwaarde. Let men op de jurispru-

dentie, gepubliceerd in de B. i. B., dan blijkt hoe velen zich met de vastgestelde huurwaarde niet kunnen vereenigen.

Vooreerst is daar de kwestie, die in den laatsten tijd van dalende huren aan de orde komt: een *huurder* die aan een *meerjarig contract* is gebonden, voelt het als een onbillijkheid, dat hij, terwijl het peil der huren daalt, zoolang het contract duurt, telkens naar dezelfde huurwaarde wordt aangeslagen. Hij wenscht een aanslag naar de huurprijs, die bij den aanvang van het belastingjaar voor zijn perceel zou kunnen worden bedongen. Hier wordt dus eigenlijk terugkeer bepleit tot het systeem der Wet van 1833 waarin art. 3, 2e lid, bepaalde dat de huurwaarde ook bij verhuurde perceelen „zal worden berekend volgens den gemiddelden huurprijs, dien de voorwerpen waardig zijn bij vergelijking met andere verhuurde perceelen van dezelfde of meest nabijkomende soort. . . .”. In de Instructie V. 1833 — 49 art. 4 par. 1, werd deze gedragslijn o.a. hierom verdedigd „daar de gevallen zich niet zelden voordoen dat de huurprijs van eenig bijzonder pand hetzij in *meer*, hetzij in *minder* met de huurwaarde naar verhouding van andere gelijksoortige panden, niet staat in behoorlijke of billijke evenredigheid”. Van die wetstoepassing had men echter blijkens de M. v. T. 1895 par. 9 genoeg gekregen. Men had niet met voldoende kracht weerstand geboden aan de neiging van de zijde der belastingplichtigen om de belastbare huurwaarde te drukken en, mede door een onbevredigende werking der uitvoeringsvoorschriften, waren allengs groote ongelijkheden ontstaan. Daarom zou voortaan de *huurprijs huurwaarde* zijn, ten ware bijzondere en slechts zelden voorkomende omstandigheden een uitzondering noodig mochten maken. Thans heette het: „zowel met het beginsel eener verteringsbelasting, als met de billijkheid is het in overeenstemming den aanslag te regelen naar de werkelijk te betalen som”. Deze laatste zienswijze is m.i. de juiste. Zoolang de huurder eenzelfde huurprijs betaalt, doet hij een bepaalde vertering, waarop de fiscus mag letten. Dat in op zich zelf staande gevallen de huurder niet in staat is de belasting te betalen, mag geen motief zijn een juist systeem te verlaten. Ook menig belastingplichtige, die een *eigen* huis bewoont, ziet zich een aanslag opgelegd die hem niet convenieert, maar ook dat mag geen aanleiding zijn van systeem te veranderen.

Dan is er de reeds meer dan eens ¹⁾ aangesneden kwestie of het niet juist is dat bij schatting van de huurwaarde van niet gehuurde perceelen als vergelijkingsperceelen alleen in aanmerking moeten komen die perceelen waarbij een huurcontract van zeer recenten

¹⁾ Onlangs door Croin in W. D. I. A. nos. 3272/3.

datum loopende is. Ik schreef hierover in W. D. I. A. no. 3108. Croin meent dat de Hooge Raad die uitlegging wel had kunnen kiezen en dat zij de voorkeur verdient in deze tijden van sterke schommelingen in de huurprijzen. Van der Poel¹⁾ komt tegen die uitspraak reeds op. Ik sluit mij daarbij aan. Ongetwijfeld zijn er belastingschuldigen die moeilijk de hooge personeele belasting kunnen betalen, maar moet daarom een systeem gewijzigd worden? Het staat vast dat de administratie de huurwaarde voortdurend lager schat; het eenige geschilpunt met de contribuabelen is dat deze de huurwaarde wat vlugger willen laten zakken. Is het nu zoo zeker dat een taxatie zooals de belastingschuldigen die wenschen, zich nauwer aan de algemeene draagkracht zou aansluiten dan de taxatie der administratie? Terecht heeft Minister Oud in de Eerste Kamer in antwoord op een klacht over hoogen belastingdruk gezegd²⁾: „wanneer ik in de verteringsbelasting ga aanbrengen een element van draagkracht, dat uit het inkomen is afgeleid, kom ik te staan voor problemen die niet zoo eenvoudig zijn op te lossen”.

Inderdaad valt niet vast te stellen welke categorie het grootste is, zij die te zwaar of zij die reeds te licht worden getroffen. Vergeten mag ook niet worden dat de personeele belasting met opcenten thans dikwijls een sluitpost is op de begroting der gemeente. Daalt de opbrengst door vele en groote huurwaardeverlagingen, dan verhoogen de gemeenten de opcenten zoo mogelijk. Het is lang niet zeker dat dan de draagkracht in het algemeen meer benaderd wordt.

Een bijzonder geval voor huurwaarderegeling is te vinden in art. 11 par. 1: bij de z.g.n. *ambtswoningen*. De huurwaarde wordt dan niet hooger gesteld dan twaalf percent van de jaarlijksche inkomsten aan het ambt verbonden. Deze regeling is getroffen om verband te leggen tusschen de inkomsten van hen, en de huurwaarde van perceelen bewoond door hen, die niet vrij zijn in de keuze eener woning. Men heeft daarbij in het bijzonder gedacht aan geestelijken en onderwijzers, die, waren zij niet verplicht de aangewezen woning in gebruik te nemen, dikwijls een goedkoopere zouden hebben gehuurd. Deze bepaling geeft tot ongewenschte gevolgen aanleiding in gevallen waarin de titularis nog andere inkomsten heeft, hetzij uit een ander ambt, hetzij uit vermogen³⁾. Het zou goed zijn dat verband werd gelegd met het geheele inkomen van den titularis.

¹⁾ Onderschrift in W. D. I. A. no. 3273.

²⁾ W. D. I. A. no. 3272 blz. 111.

³⁾ W. D. I. A. no. 3252.

Bij den grondslag *dienstboden* heeft de hoofdregel tot een bevredigende aanslagregeling geleid. De jurisprudentie heeft op m.i. juiste wijze afgebakend voor welke personen wèl belasting moet worden betaald, en voor welke niet. De bepaling dat stal- en tuindienst niet tot de persoonlijke en huiselijke diensten behoren, bevredigt echter niet. Ik meen dat zij dient te vervallen. Het lijkt mij zeer goed mogelijk om aan de hand van de hoofdbepaling, het bezigen voor persoonlijke of huiselijke diensten, tot een redelijke wetstoepassing te komen. Ik denk hierbij aan de ontwikkeling van het begrip „huiselijke” zooals die is gegeven in de resolutie van den Minister van Financiën d.d. 24 Sept. 1900 no. 11¹⁾. In het kort komt de inhoud hierop neer: bij het woord huiselijke heeft men te denken aan de woning of het leven in de woning. In geen geval moet van huiselijke diensten worden gesproken waar men zich niet op het gebied van het particuliere leven bevindt. Krachtens die gedachte worden werkzaamheden als schoonhouden, kachels aanmaken e.d. niet als huiselijke diensten gerekend, zoo zij verricht worden in kantoren of andere lokalen die uitsluitend voor beroep of bedrijf worden gebezigd. Bij zoodanige uitlegging is het zeer goed mogelijk om tuinlieden in een groentenkweekerij en garageknechts buiten de wet te doen vallen. Anderzijds zouden tuinlieden op buitenplaatsen belast worden en dit terecht, daar hun aanwezigheid stellig draagkracht bij den houder verraadt.

Op het stuk der ontheffingen is er in de laatste jaren blijkbaar rust, te oordeelen althans naar de afwezigheid in de Beslissingen in Belastingzaken van belangrijke arresten op dit punt. In 1924 gaf de Hooge Raad een paar opvallende arresten over de toepassing van art. 63 §§ 1, 1a en 2. Ik besprak deze arresten in 1926 in W. D. I. A. nos. 2801 en 2802. Een van de conclusies die men uit die arresten moest trekken, was dat verandering van bestemming van een perceel, b.v. van woning tot winkel, tot ontheffing en tot oplegging van een aanslag leidde. De Hooge Raad zei: indien iemand een perceel niet meer als woning gebruikt, is het een ander perceel geworden in den zin der wet, waarvoor de belasting op andere wijze wordt berekend en waarvoor een afzonderlijke aanslag kan worden opgelegd. Deze opvatting, afwijkende van de door de administratie tot dusverre gevolgde handelwijze, opende geheel nieuwe perspectieven. M.i. hadden we door de nieuwe jurisprudentie niet gewonnen; er waren echter nog vele twijfel-punten over en ik schreef dat diende te worden afgewacht hoe een en ander zich verder zou ontwikkelen. Het is nu na bijna

¹⁾ Leon-v. d. Poel, blz. 187.

10 jaren eenigszins verbluffend te moeten constateeren, dat de jurisprudentie zich in het geheel niet ontwikkeld heeft. Men vraagt zich af, hoe de praktijk nu wel over het geheel handelt. Ik voor mij meen dat we tot de oudere paden moeten terugkeeren, indien dat niet reeds is geschied. Noch in de redactie van art. 63 § 1a, noch in de geschiedenis der wet is een aanknooppingspunt te vinden, hetwelk behoeft te leiden tot de toepassing van den Hoogen Raad. Zonder wetswijziging is hier een wetstoepassing mogelijk die meer bevredigt dan het ingewikkelde systeem dat van 's Hoogen Raads arresten het gevolg zou zijn.

Op deze wijze bestaat er ook overeenstemming met de gedragslijn welke gevolgd wordt ten opzichte van de toepassing van art. 63 § 3. Volgens art. 63 § 3 wordt ontheffing verleend aan een belastingplichtige, die een dienstbode enz. afschaft, voor zover hij in den loop van het belastingjaar geen andere aanschaft. Ook hier wordt er niet op gelet of men een nieuwe dienstbode wel voor dezelfde doeleinden bezigt, dus of een nieuwe dienstbode de vroegere wel geheel vervangt¹⁾. Wanneer men een mannelijken dienstbode afschaft en een vrouwelijke in dienst neemt, wordt immers ook niet voor den mannelijke ontheffing verleend en voor de vrouwelijke niet een nieuwe aanslag opgelegd.

Intusschen raken we hier aan een andere kwestie en wel deze: al wordt nu bij vervanging van een mannelijken dienstbode door een vrouwelijke geen ontheffing verleend en een aanslag niet opgelegd, is het dan toch niet billijk dat gedeeltelijke ontheffing wordt verleend? De wetstoepassing is thans zoo: schaft men een mannelijken dienstbode (belasting *f* 18) af en neemt men een meisje tusschen 18 en 21 jaar oud in dienst (belasting *f* 4), dan wordt geen ontheffing verleend. Deze wetstoepassing is steeds als zeer onbillijk gevoeld, temeer daar in het omgekeerde geval wèl een suppletoire aanslag wordt opgelegd. Het ontbreken van een ontheffingsbepaling trekt te meer de aandacht nu bij de eerste twee grondslagen bij het betrekken van een goedkoop perceel art. 63 § 1a in beginsel wel ontheffing toelaat, terwijl — merkwaardige tegenstelling — juist bij het betrekken van een duurder perceel een suppletoire aanslag niet wordt opgelegd.

Voorts is er op het stuk der ontheffingen nog de steeds gevoelde onbillijkheid dat art. 63 § 1a als voorwaarde van ontheffing stelt dat de *huurwaarde* en niet de *belasting* van het betrokken perceel meer dan een vierde lager moet zijn dan die van het verlaten perceel²⁾. Het zou gewenscht zijn indien in een dergelijk geval het verlenen van ontheffing werd vastgekoppeld aan het

¹⁾ Vóór 1923 was art. 63 § 3 op dit punt anders geredigeerd.

²⁾ Deze kwestie wordt ook besproken in W. D. I. A. no. 3266.

dalen der belasting, bij verhuizing van een lagere naar een hogere klasse, met meer dan een vierde.

Ook art. 51bis is voor menigeen een steen des aanstoots. De bedoeling van art. 51bis (verhooging wegens onjuiste aangifte) is een soort administratieve boete op te leggen. Onbillijkheid is niet te vreezen, zei de Memorie van Toelichting, omdat de administratie naast toepassing van art. 67 der wet, diegene die geheel te goeder trouw aangifte achterwege laat, in de gelegenheid zou stellen die alsnog te doen. Daarna, in 1923, heeft de Minister bij resolutie nog een aantal gevallen meegedeeld, waarin de verhooging der belasting reeds aanstonds kan worden achterwege gelaten. De praktijk leert echter, dat er nog te veel gevallen zijn, waarin de verhooging moet worden opgelegd, hoewel reeds dadelijk te voorzien is, dat deze achterna weer zal worden kwijtgescholden. Speciaal doet dat zich voor bij de motorrijtuigen, aangegeven als dienende nagenoeg uitsluitend voor beroep of bedrijf, en door de administratie naar vol tarief belast. Ik meen dat hier behoefte is aan een bepaling zooals voorkomt in § 149 der Algemeene Instructie (Inkomsten- en Vermogensbelasting), n.l. dat de inspecteur de verhooging achterwege mag laten, indien een geval van dwaling of verschoonbaar verzuim aanwezig wordt geacht. Anderzijds doen zich echter gevallen voor, waarin aan iemand, aan wien terecht een verhooging is opgelegd, in den loop van het jaar weer een ongemotiveerde tegemoetkoming moet worden verleend. Iemand schaft b.v. het object, waarvoor hij een verhooging heeft gekregen, af. Ontheffing wordt dan verleend op den aanslag, en de aanslag omvat ook de verhooging volgens de meening van den Minister. De straf wordt in dergelijke gevallen ten deele ongedaan gemaakt door een toevallig feit dat niets te maken heeft met het feit dat tot de verhooging aanleiding gaf. In de Wet op de Inkomstenbelasting heeft men, om iets dergelijks voor de toekomst uit te sluiten, art. 95bis opgenomen, volgens hetwelk bij het verlenen van ontheffing de viervoudige verhooging niet als deel van den aanslag wordt beschouwd.

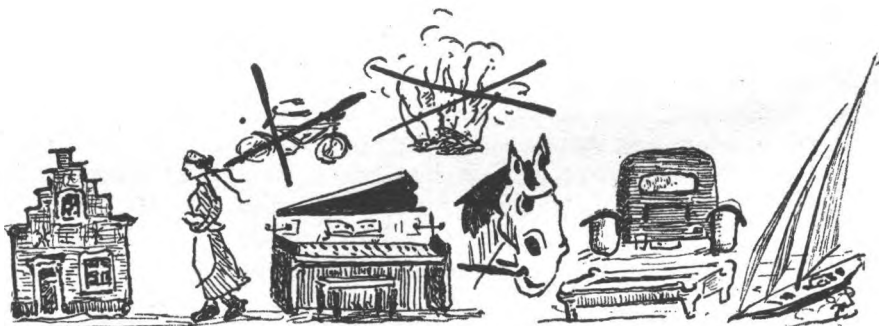
Met dit geval kan echter de verhooging der personeele belasting niet op één lijn worden gesteld. Immers de bedoeling der viervoudige verhooging van de inkomstenbelasting is *schadevergoeding* te heffen, niet: een *boete* op te leggen. Anderzijds echter houdt de uitvoerder dier wet bij het hanteeren der verhooging, onder den druk der omstandigheden, veeleer rekening met de mate van schuld van den belastingplichtige dan met de mogelijkheid van schade: „Zoo verkrijgt ten slotte de verhooging het karakter van een straf”, schrijft Sinninghe Damsté¹⁾. Waaruit volgt dat prac-

¹⁾ Vgl. Sinninghe Damsté, Inkomstenbelasting, 4e druk, blz. 416.

tisch de viervoudige verhooging van de inkomstenbelasting en de verdubbeling volgens de personeele belasting wèl op één lijn staan. Hoewel misschien minder urgent dan bij de inkomstenbelasting, zou daarom ook hier op zijn plaats zijn een bepaling dat de verhooging niet als belasting geldt bij het verleenen van ontheffing. Dergelijke bepaling zou dan ook moeten worden gemaakt, voor de gevallen waarin iemand in den loop des jaars het voorwerp terzake waarvan de verhooging is opgelegd, afschaft en een nieuw hooger belast object aanschaft. Immers thans wordt bij de berekening van den op te leggen suppletoiren aanslag de in den primitieven aanslag begrepen verhooging als belasting aangemerkt.

Ik ben mij bewust in het vorenstaande niet *alle* punten waarop aan de personeele belasting nog wel iets te verbeteren valt te hebben aangeroerd. Zoo is er de telkens weer, ook door Kamerleden, herhaalde vraag, waarom de eenige vrouwelijke dienstbode van een weduwe belast wordt (anders dan de dienstbode van een weduwnaar)¹⁾. Zoo is er de noodzakelijkheid om, nu meerderen in woonschepen gaan wonen, ook deze onder den eersten grondslag te brengen. De wisselende levenshoudingen zullen telkens nieuwe wenschelijkheden naar voren brengen. Het is ook de taak der inspecteurs, die al de wisselingen uit de eerste hand meemaken, om waar noodig, op een en ander de aandacht te vestigen en aldus mee te werken aan een zoo goed mogelijke regeling der personeele belasting.

¹⁾ Feisser schreef hierover reeds in 1897 in de Fiscus no. 421. Zie b.v. ook Voorl. Verslag Tweede Kamer 7 April 1923, W. D. I. A. no. 2651.

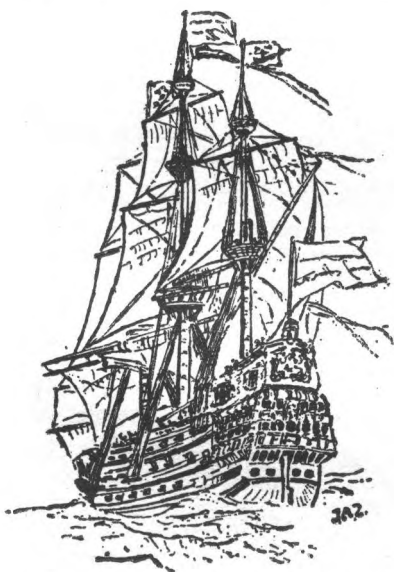


De taak van den Inspecteur in de belastingheffing van de Naamlooze Vennootschap en hare aandeelhouders.



Een zeer groot aantal bestaande en nieuw opgerichte ondernemingen hebben zich in de achter ons liggende jaren in het kled der Naamlooze Vennootschap gestoken. Dit had tengevolge, dat velen onzer meer aandacht moesten gaan wijden aan dezen rechtsvorm in zijn verhouding tot het fiscaalrecht. Die aanwas bleef niet zonder invloed op onzen arbeid en plaatste ons niet alleen bij de belastingheffing van de N. V. voor problemen, doch bracht ook bij toepassing van andere belastingwetten hare moeilijkheden mede. Alvorens het terrein van onzen arbeid te overzien, moge een korte inleiding vooraf gaan.

Vennootschapsverhouding en beperkte aansprakelijkheid.



De ontwikkeling van de idee der samenwerking op economisch terrein voert via de handelingen voor gemeene rekening tot een vennootschapsverhouding, waarin een streven naar grootere gebondenheid, naar afzondering van vermogen is voorondersteld, al sluit dit op zichzelf de beperking van de aansprakelijkheid der deelnemers tot dit afzonderd vermogen nog niet in. Het is juist de typische structuur van een handelen voor gemeene rekening, die onbeperkte uitbreiding van het ledental bij de 16e eeuwse Compagnie mogelijk maakt, waardoor het oorspronkelijk karakter van samen-

werking tusschen eenige kooplieden geheel verloren kon gaan.¹⁾

¹⁾ Dr. W. M. F. Mansvelt, Rechtsvorm en Beheer bij de Oost-Indische Compagnie, pag. 37.

Zoodra de persoonlijke band tusschen participant en onderneming lossen wordt, treedt de behoefte tot beperking van het risico naar voren. Bij de ontwikkeling van den handel ter zee in de 16e eeuw was voor uitrusting van een aantal schepen voor verre reizen een aanzienlijk kapitaal noodig en het risico aan deze ondernemingen verbonden was groot, zoodat dit moeilijk meer door enkele kooplieden kon worden gedragen. Aan den anderen kant waren er velen, die met de hoop op rijk gewin voor oogen bereid waren kapitaal ter beschikking te stellen, zij het met de kans dit geheel te verliezen, mits dit risico beperkt bleef tot het beschikbaar gestelde kapitaal. Nu lag in het reederijcontract de mogelijkheid tot ontwikkeling van de beperkte aansprakelijkheid besloten in het den reeder toekomend recht van abandon d.i. de bevoegdheid van den reeder om zich aan verbintenissen van den schipper te onttrekken door afstand te doen van zijn aandeel.¹⁾

In historisch causaal verband mogen we constateeren, dat de ontplooiing van den wereldhandel na de middeleeuwen voerde tot een ontwikkeling van de vennootschapsgedachte, welke leiden moest tot een lossere band tusschen participant en onderneming. Bij deze financiering door velen werd de behoefte aan beperkte aansprakelijkheid sterk gevoeld en deze vond in het den reeder toekomend recht van abandon voor hare ontwikkeling een goeden voedingsbodem.

Wanneer we nu terugzien op de achter ons liggende decennia,

¹⁾ Dr. Mansvelt kent aan het recht van abandon in de ontwikkeling der beperkte aansprakelijkheid groote beteekenis toe.

„Het schip met toebehooren wordt daardoor beschouwd als een op zich zelf staande boedel en de schulden terzake van het schip gemaakt als lasten van dezen scheepsboedel, *niet als gewone verbintenissen van den reeder*”.

De reeders blijven aansprakelijk tot de vloot in zee steekt en de verdere participanten, die met een der reeders in verbinding staan, kunnen als geldschieters worden beschouwd. Na de afvaart blijft het risico van den principalen reeder beperkt en treedt de participant als ondervennoot op.

Dr. M. ziet de Nederlandsche actiëncompagnie als een handelen voor gemeene rekening, zij het met beperkt aansprakelijke deelhebbers.

Anders Prof. Dr. S. v. Brakel in „*De Eerste moderne Naamlooze Vennootschap*”, Feestuitgave W. P. N. R., van 19 Juni 1926: de Compagnie van Verre van 1594 (het oudst bekende voorbeeld) is reeds van den aanvang af beschouwd als een kapitaalassociatie, waarbij elke participant in evenredigheid tot zijn kapitaal risico droeg en in de winst deelde, doch niet meer kon verliezen dan het bedrag van zijn inleg.

„Deze Cie. van Verre mag men dus met het volste recht een N. V. noemen. „Zij is voorts het oudst bekende exemplaar van dit genus op het vaste land „van Europa”.

Prof. Mr. E. E. J. v. de Heijden: *De ontwikkeling der N.V. in Nederland (1908)*. Deze auteur ziet in de oude compagnieën, opgericht in het eind der zestiende eeuw, nog een commendaverhouding tusschen bewindhebbers en participanten met persoonlijke aansprakelijkheid van die bewindhebbers tot hun geheele vermogen. Hij neemt dan echter een snelle wijziging van deze kapitaalassociatie aan, die omstreeks 1600 het beginsel der beperkte aansprakelijkheid ingang deed vinden.

dan merken we op, dat het conjunctuurelement in de winstvorming een overheerschende rol gaat spelen. Het is ook de tijd, dat de ondernemer zich zijn risico in sterke mate bewust wordt. Factoren, die hij niet kan overzien, als hevige koersfluctuaties, invoerverboden, contingenteerings- en deviezenbepalingen, zijn van een dikwijls beslissenden invloed op zijn bedrijf. Zoo is het verklaarbaar; dat gezocht wordt naar een juridischen vorm om het bedrijfsrisico te beperken tot het bedrijfsvermogen. Zelfs is in de eenmansvennootschap de vennootschapsgedachte niet meer terug te vinden en werd een reincultuur der beperkte aansprakelijkheid gekweekt.

Bij de afscheiding van een bepaald vermogen door een combinatie van personen, die naar Nederlandsch recht in den vorm eener N. V. wordt gegoten, dient men maatschappelijk te onderscheiden in vennootschappen, waarbij nog van een persoonlijken band tusschen participant en onderneming kan worden gesproken en die, waarbij deze persoonlijke band geheel is verdwenen. In Duitschland werd reeds vroeg (1892) het belang van een verschillende wettelijke regeling dezer beide categorieën „Kapitalgesellschaften” beseft, waardoor naast de Aktiengesellschaft, de Gesellschaft mit beschränkter Haftung ontstond.¹⁾

De rechtsvorm der A. G. leent zich tot het bijeenbrengen van grootkapitaal door een beroep op velen, waaraan een gemakkelijke verhandelbaarheid der aandelen is verbonden. Daarnaast ontstaat de G.m.b.H. met een beperkt aantal participanten. De oprichtingsacte wordt notarieel verleden, de naam van den participant alsmede de grootte van het aandeel wordt in de acte vermeld en inschrijving in het handelsregister geeft daaraan de noodige bekendheid. De aandelen zijn voor overdracht vatbaar, waarbij aan zekere formaliteiten moet worden voldaan. Dat deze categorie een belangrijke plaats onder de ondernemingsvormen ging opeischen, blijkt wel hieruit, dat in 1922 reeds meer dan 50.000 G.m.b.H. waren geregistreerd. Ook in andere landen deed zich de behoefte aan dezen rechtsvorm gelden, zij het, dat de wettelijke regeling over het aantal participanten, de grenzen der aansprakelijkheid en de wijze van overdracht uiteraard verschilde. Portugal volgde in 1904. De Engelsche wetgever schiep in 1908 de Private Company in tegenstelling tot de Public Company, Frankrijk volgde in 1925 met een regeling van de sociétés à responsabilité limitée²⁾ en ook daarna zijn nog verschillende landen w.o. België tot een wettelijke regeling overgegaan.

¹⁾ Dr. E. Brodmann. Gesetz betr. die G.m.b.H. Es fehlt an Gesellschaftsformen, worin die Persönlichkeiten, welche das Kapital hergeben, auch mit dem Kapital unmittelbar in Verbindung treten und es persönlich fruchtbar machen können, dabei aber doch die Wohltat der beschränkter Haftung genießen. 2e Aufl. pag. 3.

²⁾ A. Pottier. Les sociétés à responsabilité limitée, loi du 7 mars 1925.

In Nederland blijft men evenwel tot op den huidigen dag rijp en groen persen in den ouden vorm der Naamlooze Vennootschap, hetwelk tengevolge heeft, dat rechtsonzekerheid door deze voortwoekering der anonymiteit in het maatschappelijk leven bedenkelijke vormen heeft aangenomen. Pottiers constateert met voldoening in zijn commentaar op de wet van 7 Maart 1925: „il est apparu des moyens en même temps pratiques honnêtes et légaux de faire connaître aux tiers en face de qui ils se trouveraient”. Wij kunnen daar voor Holland tegenover stellen, dat men vele ondernemingen van zeer bescheiden omvang den rechtsvorm der groot-onderneming ziet aannemen met de daaraan verbonden deelneming in verhandelbare toonderaandeelen. En om nu de zaak eindelijk eens van fiscale zijde te bezien, dat de taak van den inspecteur in een klein land met ongeveer 35.000 sociétés *anonymes*, waarvan, wanneer we de bekende verhouding voor andere landen mogen overnemen, meer dan 80% een besloten karakter dragen, noodeloos gecompliceerd en moeilijk moet zijn.

De ontwikkeling der belastingheffing van Naamlooze Vennootschappen.

We begeven ons nu op het terrein van het fiscaalrecht. De wetgever zocht hier aansluiting aan den in het civielrecht geschapen rechtsvorm, maar kreeg daardoor geen gelegenheid tot een voor belastingheffing zoo dringend noodige onderscheiding in de beide hierboven besproken categorieën, de open en de besloten Naamlooze Vennootschap. Ik ben overtuigd, dat zonder een ontwikkeling van den N. V.-vorm op een gebied, waar men haar civielrechtelijk in andere banen had moeten leiden, n.l. dat der kleine onderneming met een beperkt aantal aandeelhouders, de fiscale wetgever en uitvoerder der wetten niet voor een zoo zware taak zouden zijn geplaatst. Maar de gevolgen teekenden zich scherper af, omdat ook in het fiscaalrecht de teekenen des tijds niet werden verstaan.

Grondslag voor de heffing van de rechtspersonen bleef de uitdeeling en hiermede is in wezen het aloude beginsel der patentwet gehandhaafd, een heffing zich richtende naar uiterlijke ken-teekenen van belastbaarheid en waarbij men voor de heffing van de bedrijfsopbrengst der N. V. in de uitdeeling een goeden maatstaf meende te vinden. Het is historisch alleszins verklaarbaar, dat deze grondslag in de Wet op de Bedrijfsbelasting van 1893 werd gehandhaafd en bij de invoering van de Wet op de Ink. Bel. na het rustig verloop der vooroorlogische jaren waren evenmin ingrijpende wijzigingen te verwachten. Op 23 October 1915 be-

ting de Tweede Kamer. Hierbij werd de vennootschapsbelasting uit de Wet op de Ink. Bel. gelicht en verruimd van een Dividendbelasting tot een Dividend- en Tantiëmebelasting, waaraan een belasting der hooge salarissen van commissarissen, directeuren en verder personeel als een noodzakelijke consequentie werd vastgeknoopt. Na een lange parlementaire geschiedenis verscheen 11 Jan. 1918 de Wet D. T. B. in het Staatsblad. En deze wettelijke bepalingen zijn in den loop der jaren nog verfijnd en geciseleerd. We mogen hier spreken van een jonge loot geënt op een afgeleefden stam, want van belang blijft, dat het aloude beginsel, de heffing naar uiterlijke kenteekenen werd gehandhaafd tot op dezen dag. En wanneer deze uitdeelingsbelasting zich nu alleen had kunnen hechten aan de open N. V. zou zij wellicht zijn gebleven een doelmatige heffing op beperkt terrein. Doch deze wet is nog maar luttele maanden in het Staatsblad verschenen, of door de opleving der naoorlogsche jaren wordt de bloeitijd der N. V. ingeluid. Al spoedig worden de eerste goedgeslaagde pogingen tot belastingbesparing aan ons meer of minder welwillend oordeel onderworpen, als hooge winsten in 1918 en 1919 tengevolge van de oprichting eener N. V. vóór 1 Mei d.a.v. aan de heffing der Ink. Bel. worden onttrokken. De ontwikkeling der G.m.b.H., die bij ons werd een vlucht in den veiligen N. V.-vorm, heeft een aanvang genomen en is niet meer te stuiten. We mogen dit verschijnsel niet vanuit een te beperkten fiscaal gezichtshoek bezien. In de onzekerheid van de na-oorlogsche verhoudingen heeft de beperkte aansprakelijkheid op vele ondernemers groote aantrekkingskracht uitgeoefend, zoodat fiscale motieven veelal niet in de eerste plaats kwamen. Maar het fiscaal profijt werd dan gaarne op den koop toe genomen. Bij de Bouwmaatschappijen kwamen nog bijzondere voordeelen, zooals de gemakkelijke en belastingvrije overdracht van het onroerend goed door middel van verkoop der aandeelen en als we een vijftal jaren verder zijn, kunnen we zelfs spreken van de oprichting der N. V. uit een zucht tot navolging der mode.

Wat deed nu de fiscale wetgever om de steeds voortwoekerende juridische ontduiking tegen te gaan? Wanneer we de achter ons liggende vijftien jaren bezien, kunnen we drie perioden onderscheiden.

De eerste vijf jaren zijn teekenend voor een berustend *laissez faire, laissez aller*. De verklaring hiervoor zal gedeeltelijk moeten worden gezocht in den naar huidige maatstaven bevredigenden economischen toestand, die behoudens een korte inzinking in 1922 ook voor de financieele positie des lands niet ongunstig mocht worden genoemd, zoodat een sterke stimulans tot verbetering van den bestaanden toestand ontbrak.

Dan volgt de periode van strijd met ongelijke wapenen, met behulp van de Wet op de Richtige Heffing van 29 April 1925, een zwakke en weinig principieele poging om excessen op het terrein van belastingbesparing te bestrijden en te voorkomen; de bij amendement in deze wet gebrachte wijziging verzwaarde nog de taak van den fiscus om die excessen aan te toonen.

Daarnaast mag het onderzoek naar de nietige rechtshandeling niet ongenoemd blijven. Daar de oprichting eener besloten N. V. veelal belastingbesparing meebrengt, is de natuurlijke reactie, dat deze vorm, dus de oprichtingsacte, aan een grondig onderzoek wordt onderworpen. Wanneer hieraan gebreken kleven, die nietigheid tengevolge hebben, overheerscht weer het wezen en zal de volle winst in de Ink. Bel. worden belast.

In 1931 zijn aan art. 5 der Wet D. T. B. en art. 6 der Wet I. B. eenige fictiebepalingen toegevoegd, met het doel, tot uitdeeling te stempelen, wat aan de gereserveerde winst onder anderen vorm wordt onttrokken.

Al deze middelen konden hoogstens tot een incidenteele bestrijding en doorbreking van den vorm leiden. Raadpleegt men de publicaties over dit onderwerp, dan nemen de grieven over deze incidenteele behandeling een voorname plaats in. Maar al te veel richtte men deze tegen den uitvoerenden ambtenaar, waarbij men vergat, dat deze slechts uitvoerder was van wetsvoorschriften, die tot ongelijke behandeling voerden.

En dan volgt de periode van laagconjunctuur, waarin weer meer rust intreedt, le combat fini, faute de profit. Bovendien komt de besloten N. V. en hare aandeelhouders in de laatste jaren soms in een fiscaal weinig aantrekkelijke positie te verkeerem.

Het geheel wordt overkoepeld door een steeds meer verfijnde jurisprudentie over het begrip uitdeeling, want verkapte of vermomde uitdeelingen waren bij deze besloten N. V. en aan de orde van den dag. Het lag toch voor de hand, dat vele participanten gaarne een deel der belegde reserves buiten de omtuining der N. V. wilden brengen.

Tenslotte mogen we melding maken van een hernieuwde poging van den fiscalen wetgever om orde in eigen huis te scheppen. In het ontwerp besloten vennootschappen-wet van 1934 wordt getracht voor fiscale doeleinden het begrip besloten N. V. nader te omschrijven. Verder wordt hier de mogelijkheid geopend, de winst der besloten N. V. tenvolle in het inkomen der aandeelhouders tot uitdrukking te brengen. Deze poging tot onderscheiding komt, gezien de tienduizenden N.V. en, die nu aan een onderzoek moeten worden onderworpen, wel wat laat. De felle en veelvuldige critiek toont aan, hoe diep een dergelijke regeling in maatschappelijke verhoudingen moet ingrijpen. Voortgaande op

het voetspoor der Wet R. H. werd wederom gestreefd naar een incidenteele oplossing met den inspecteur als initiatiefnemer voor de aanwijzing der N. V. en niet naar een verandering van koers door wijziging van den heffingsgrondslag. Maar al zou dit ontwerp een vroegtijdigen dood sterven door gebrek aan levenskracht, dan zal de critiek in de M. v. T. op het huidige stelsel gegeven blijven naklinken. Aldaar wordt betoogd, dat deze regeling volkomen ongeschikt is gebleken voor het belasten van de winst van vennootschappen, welker aandeelhouders in feite behooren tot een zeer beperkten kring. En de woorden door den Minister in zijn begrootingsrede in de Tweede Kamer uitgesproken, dat het hier niet in de eerste plaats ging om gewin, doch om een noodzakelijke hervorming van ons stelsel, zullen niet worden vergeten.

Het ligt buiten het kader van mijn onderwerp een mogelijke oplossing te geven, een oplossing, die nog uitblijft, omdat in de laagconjunctuur de feilen van het stelsel minder scherp worden gevoeld. Toch ben ik overtuigd, dat, vóórdat een betere conjunctuur — moge deze spoedig intreden — den toestand volslagen onhoudbaar maakt, de belastingwetgever uit eigen kracht uit de impasse moet zien te geraken. En nu staat daar de inspecteur, klein tegenover de machten, die hij niet heeft opgeroepen en toch zal moeten bezweren; hem is de taak opgelegd zich inzicht te verwerven temidden van zooveel anonymiteit. Over deze taak ga ik nu met u spreken, en ik roep uw clementie in, daar de mij toegemeten ruimte niet toelaat alle details zóó uit te werken als ik dit wel zou wenschen.

De taak van den Inspecteur.

Om een beeld te geven van den sterken aanwas, geef ik hierbij eenige cijfers:

Aantal N.V.en:	1890	1.300
	1900	3.300
	1914	10.800
	1920	17.000

Het aantal opgerichte N. V.en van 1920 t/m 1932 bedraagt \pm 22.500. Wanneer we een redelijk percentage in aftrek brengen voor de N.V.en, die met inachtneming van den voorgeschreven vorm zijn geliquideerd en van degene, die eenvoudig zijn leegge maakt en geen bedrijf meer uitoefenen, dan kan het aantal werkende N. V. en ulto '32 op 35.000 worden gesteld, in 1935 nadert dit met rassche schreden de 40.000. Een nadere beschouwing der statistische gegevens leert ons, dat in 1920 t/m 1922 het gemiddeld **217**

gestort kapitaal nog betrekkelijk hoog was, doch dat dit in de volgende tien jaren slechts een fractie bedroeg van dat in de jaren 1920 t/m 1922. Voeg daarbij, dat in deze laatste tien jaren \pm 5.500 Bouwmaatschappijen werden opgericht en de rubriek Transportondernemingen en Financieringsmaatschappijen een relatief hoog aantal opgerichte N. V. en aanwijzen, dan spreken deze cijfers den ingewijden lezer een duidelijke taal. ¹⁾

Hoewel in deze beschrijving in de eerste plaats is gedacht aan de functie van den aanslagregelenden ambtenaar op de grootere inspectie, wil ik er reeds bij den aanvang op wijzen, dat daar waar van contact tusschen D. T. B. en I. B. wordt gesproken, deze taak in ruimer verband moet worden gezien.

De ter inspectie aanwezige dossiers met de zich daarin bevindende aangiftebiljetten, jaarstukken, statuten en verdere bescheiden, vormen de basis voor ons onderzoek.

Bepalen we ons voorloopig tot de aanslagregeling D. T. B., die echter, zooals we nader zullen zien, slechts als een onderdeel van de toegewezen taak is te beschouwen. De aanslagregelende ambtenaar verifieert de aangifte en toetst deze aan de cijfers voorkomende in de overgelegde jaarstukken. Daarna worden de balansposten in hun onderlingen samenhang gezien en vergeleken met de cijfers der vorige jaarrekening. Dit is niet alleen een contrôle op de cijfers, doch sluit in het nagaan van wat de balans ons van de positie der onderneming kan mededeelen, dus een lezen achter de cijfers. Ingrijpende wijzigingen in de structuur van de balans in vergelijking met het vorig jaar mogen onze aandacht niet ontgaan en vragen verklaring en zoo zal kennis van den aard

¹⁾ Statistische Jaarcijfers. (Centraal Bureau v. d. Statistiek).

Jaar	Aantal opgerichte N. V.	Gestort Kapitaal (mill. guldens)
1920	1429	307
1921	1509	313
1922	1277	107
1923	1622	90
1924	1758	113
1925	1750 *)	100 *)
1926	1773	84
1927	1813	129
1928	1841	90
1929	2449	102
1930	2141	64
1931	1916	38
1932	1346	30

*) 1925 door mij geschat, wegens het ontbreken eener statistiek over dat jaar.

Gemiddelden:	1920—1922	1923—1932
aantal opgerichte N. V.	1405	1840
gestort kapitaal per N. V.	f 170.000.—	f 46.000.—

van het door de N. V. uitgeoefende bedrijf, alsmede van de samenstelling van het concern waarin de N. V. haar plaats inneemt, een doelmatige contrôle bevorderen.

Het is duidelijk, dat het ambtelijk onderzoek in zijn beperktheid erop is gericht een juiste toepassing der Wet D. T. B. zoo veel mogelijk te waarborgen. Bij het groote aantal dossiers, dat den inspecteur jaarlijks in handen komt, is een scherp onderscheid tusschen hoofd- en bijzaak noodig voor den goeden gang der werkzaamheden. Juist waar men bij dezen arbeid dagelijks vele vraagteekens kan plaatsen, is het m.i. noodig het onderzoek te richten op die punten, die werkelijk belang kunnen hebben. En hier geldt, wat van allen aanslagregelenden arbeid kan worden gezegd, dat men zich deze niet alleen door bestudeering van een handleiding of door het volgen van een cursus kan eigen maken. Op deze wijze kan men zich de voor deze taak zoo noodzakelijke wets- en boekhoudkundige kennis verwerven. Maar daarnaast behoort de ambtenaar te beschikken over een goede dosis routine, aanleg en intuïtie, wil men de vruchten van den arbeid in den fiscalen wijngaard oogsten. En zoo worden dan soms op voor den ongeschoolde nauw merkbare aanwijzingen, waarop een langdurige practijk is gespist, een aantal dossiers uitgeschoten, waarvoor een nader onderzoek noodig wordt geoordeeld.

De beslissing, welke van deze dossiers aan den Rijksaccountantsdienst zullen worden overgedragen, is mede van belang. Het is een eerste eisch voor een vruchtbare samenwerking tusschen beide diensten, dat de accountantsdienst een belangrijke taak bij deze contrôle vervult. Zoo zal deze toewijzing met veel overleg moeten geschieden, daar deze een veelal tijdroovend onderzoek door een ander rijksambtenaar meebrengt.

De toepassing van sommige voorschriften der Wet D. T. B. schept een bijzondere taak, waaraan veel aandacht moet worden besteed. Zoo vereischt de toepassing der artt. 27 t/m 29 een meer dan oppervlakkige kennis van buitenlandsche belastingwetten en raken we hier aan het gebied der vermijding van dubbele belasting. De wetswijzigingen, waardoor men in 1931 meende het begrip uitdeeling te moeten verruimen, leidde tot een belastbaarstelling van terugbetaling van kapitaal voorzoover er winst is, tenware deze terugbetaling geacht kon worden te zijn geschied volgens goed koopmansgebruik. Beoordeeling nu van deze terugbetaling in verband met het goede koopmanschap is zonder een bedrijfs-economische ontleding van de balans voor en na de reorganisatie niet wel mogelijk. Maar dit alles betreft de uitvoering van de Wet D. T. B. en hiertoe blijve de taak van den inspecteur niet begrensd.

Het dossier Dividend- en Tantiëmebelasting als centraal punt in de aanslagregeling.

Voor de goede uitvoering van verschillende heffingen is nauwe samenwerking met den inspecteur, wien de zorg voor het dossier D. T. B. is toevertrouwd, geboden, voorzover de uitvoering der wetten niet aan dezen is opgedragen.

De contrôle van de aangifte Couponbelasting van een N. V. kan gelijktijdig met de aanslagregeling D. T. B. geschieden. Verder behoort de inspecteur D. T. B. kennis te geven aan den inspecteur der Registratie van de mutaties in het kapitaal der N. V., opdat een juiste heffing van het recht op het geplaatste kapitaal worde gewaarborgd. Waardevolle aanwijzingen zullen dien ambtenaar kunnen worden verstrekt voor de heffing van registratierecht bij verkoop of overdracht van aandelen in Bouwmaatschappijen, daar die overgangen, die veelal uit de mutaties in het bestuur der Bouwmaatschappij blijken, ook voor de heffing D. T. B. van belang kunnen zijn.

Dit zijn ieder op zichzelf betrekkelijk eenvoudige handelingen, die zich bepalen tot het constateeren van een feit of het verifieeren van eenige cijfers. Maar een omvangrijke taak is voor den D. T. B.-inspecteur weggelegd in het zoeken naar een nauwe aansluiting bij de aanslagregeling Ink. Bel. en Verm. Bel. der aandeelhouders en directeurs der betrokken N. V. Bij de besloten N. V. is de bepaling van het inkomen van de privé-persoon zóó met de resultaten en handelingen der N. V. samengeweven, dat op de groote waarde van dit contact niet genoeg de nadruk kan worden gelegd. De rensenimenten over genoten salaris en tantiëme, die automatisch worden doorgegeven en door den inspecteur Ink. Bel. worden geraadpleegd, bieden op zichzelf nog geen waarborg voor de juiste regeling van den aanslag. De inspecteur D. T. B. kan na inzage der dossiers Ink. Bel. beoordeelen of niet een aantal aandelen of obligaties der besloten N. V. in handen van onbekenden is. Want in de fiscale praktijk toch zijn deze besloten N.V.en in twee categorieën te verdeelen, die, waarvan de houders van aandelen en obligaties bekend zijn, en die, waarvan alle of eenige aandeelhouders zich achter de anonymiteit van den N. V.-vorm verschuilen. Bij deze laatste categorie zal de inspecteur D. T. B. door combinatie van al het hem bekende materiaal actief moeten optreden, waarbij resultaten veelal niet zullen uitblijven. Ook wordt medewerking verleend bij de regeling van den aanslag Verm. Bel., daar zonder periodieke waardeering van de aandelen door den inspecteur D. T. B. de eenheid van behandeling niet is gewaarborgd.

uitdeeling, doch ook het belastbaar inkomen. Afgezien van economische en belastingtechnische bezwaren aan ons stelsel verbonden, is het groote nadeel bij de uitvoering, dat duizenden leggers Inkomsten Belasting door den betrokken inspecteur met den besten wil niet meer zuiver kunnen worden beoordeeld, doch aansluiting moet worden gezocht bij de N. V. In gecompliceerde gevallen acht ik dat contact eerst volkomen, wanneer de aanslagen D. T. B., Ink. Bel. en Verm. Bel. in één hand worden gelegd, waardoor het verstrekken van gegevens van uiteenlopenden aard met de daaraan verbonden, soms wijdloopige ambtelijke correspondentie wordt voorkomen. Uit een oogpunt van efficiency geeft de aanslagregeling van een N. V. met vijf aandeelhouders aan één inspecteur veel minder werk, dan wanneer zes ambtenaren daarmede bezig zijn, waarbij nog het gevaar dreigt, dat de eenheid verre te zoeken is.

We mogen niet uit het oog verliezen, dat de aandeelhouders der groote besloten N. V. en in vele gevallen in forensenplaatsen wonen en de N. V. in de groote stad is gevestigd. De groote moeilijkheden der contrôle zullen alleen worden overwonnen, wanneer zoowel de inspecteur in de groote stad, waar de N. V. is gevestigd, als zijn ambtgenoot in de schoone dreven, waar de zakenman zijn woonplaats heeft, hun taak begrijpen. Die van den eerste is, een activiteit te ontwikkelen, die de radius van zijn directe arbeidstaak als D. T. B.-inspecteur verre te buiten gaat en die van den tweede om zijn arbeid te verrichten in het groeiend besef, dat zijn rayon een economische uitbouw is van de grootstad, dat zijn belastingplichtigen met economische banden aan de grootstad zijn gebonden en dat contrôle geen inzicht kan verschaffen zonder steun en gegevens uit die naburige stad. En of dit rayon nu Wassenaar, Bloemendaal, Bussum, Bilthoven of Oosterbeek heet, de problemen zijn er gelijk. Door goedgerichte samenwerking moet worden voorkomen, dat meerdere ambtenaren turen op een der onderdeelen en men aan het begrip van het geheel niet toekomt.

Ter illustratie van het voorgaande geef ik nog een voorbeeld van een gecombineerd dossier. Vier broers wonen resp. te Amsterdam, Bussum, Heemstede en Bloemendaal. Zij bezitten ieder $\frac{1}{4}$ van de aandelen in maatschappij A, die weer in het bezit is van de aandelen van vijf dochterondernemingen. Ook hebben alle vier een evengroote vordering op de moedermaatschappij. Verder bezitten de vier gebroeders 40% der aandelen in maatschappij B, die weer eenige dochtermaatschappijen controleert. Maatschappij B heeft een obligatieleening aan toonder, waarvan de vier broeders geen obligaties aangeven. Inzicht in dit kleine concern is alleen te verkrijgen door verzameling van alle leggers

zowel Ink. Bel. als D. T. B., die hierop betrekking hebben. Dan kan de contrôle op de meest doelmatige en minst tijdroovende wijze geschieden. Na afloop van het onderzoek worden de leggers geretourneerd en daaraan een korte nota toegevoegd voor zoover van de aangifte moet worden afgeweken.

Behalve de waardeering der aandelen, obligaties en vorderingen voor de Verm. Bel., geeft de inspecteur advies aan den Inspecteur of Ontvanger der Registratie voor de waardeering der in de successie-memories voorkomende incurante fondsen.

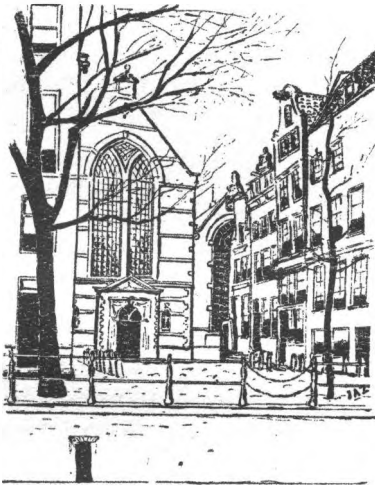
Ook voor de aanslagregeling P. B. zal in sommige gevallen overleg moeten worden gepleegd. Het komt herhaaldelijk voor, dat de belastingplichtige N. V. gebruiker van een perceel aanspraak maakt op de reductie als verhuurster van gemeubileerde woningen. Bij contrôle van de jaarstukken kan blijken, dat van een bedrijfsmatig verhuren geen sprake is, omdat geen andere perceelen aan de N. V. toebehoorende op deze wijze worden verhuurd, of deze nimmer eigenaresse van het meubilair is geweest. Ook komt splitting in twee perceelen voor door een N. V. als gebruikster eener kantoorruimte aan te wijzen, die voor de bedrijfsuitoefening allerm minst noodig blijkt. Over de vraag of de auto waarvan de N. V. houdster is, nagenoeg uitsluitend voor het bedrijf wordt gebezigd, geven de jaarstukken over den omvang van het bedrijf eenig inzicht. Ook hier geldt, dat de Inspecteur D. T. B. erop bedacht zij, de gegevens, die voor de Pers. Bel. van belang zijn door te geven en dat de Inspecteur Pers. Bel. in gevallen, waarin aan de gegeven voorstelling van zaken wordt getwijfeld, tot raadpleging van het D. T. B.-dossier besluit.

De Inspecteur der Invoerrechten vraagt zich dagelijks af, of met de factuurwaarde van een partij goederen bij de aangifte ten invoer genoeg kan worden genomen. Zijn onderzoek richt zich erop een zoo groot mogelijke kennis van de bijzondere relaties tusschen ontbieder en afzender te verwerven. Hierbij zou grooter samenwerking kunnen worden betracht, daar ook het onderzoek van den Inspecteur D. T. B. zich richt op het kennisnemen van de samenstellingen van het concern. Blijkt uit het onderzoek, dat hier niet van een zelfstandige bedrijfsuitoefening kan worden gesproken, doch dat we met een nederzetting van een buitenlandse maatschappij te doen hebben, dan kan ook door den Inspecteur der Invoerrechten de bijzondere verhouding op eenvoudige wijze worden aangetoond.

In de steeds toenemende versplintering en verdeeling, waardoor een inzicht in de werkelijke verhoudingen wordt bemoeilijkt, zoo niet onmogelijk gemaakt, blijft den inspecteur slechts één weg over, en wel door een ver doorgevoerde combinatie tot het begrip

der totaliteit te komen, opdat daarmee het gevaar aan den huidige toestand verbonden, zooveel mogelijk worde ondervangen.

Aan het einde van mijn overzicht gekomen, kan moeilijk met voldoening worden teruggezien op hetgeen in de laatste vijftien jaar tot stand werd gebracht. Het vennootschapsrecht heeft een vernieuwing dringend van noode. Het groeiend besef van de onhoudbaarheid van de huidige regeling geeft ons het vertrouwen, dat de verjonging en aanpassing aan maatschappelijke verhoudingen door harde noodzakelijkheid zullen worden geboden. Dit blijve onze troost bij het volvoeren van onze gecompliceerde en niet altijd bevredigende taak. Wij staan nog aan het begin, moge deze door een verjonging van ons stelsel aan redelijkheid winnen, dan kan een grootere bevrediging in onzen arbeid ons loon zijn.

Walenpleintje.
Voormalig Bureau Naamloze
Vennootschappen, Inspectie
Directe Belastingen te A'dam.

Over douanetarieven.



n de vorige eeuw kreeg ons tarief al meer een simplistisch karakter; de laatste sporen van opzettelijke bescherming en gelijksoortige maatregelen verdwenen en het scheen wel, alsof wij geleidelijk het vrijhandelsideaal zouden benaderen.

Dat het de laatste jaren anders is geworden, behoeft ik niet te vermelden; de oorzaken daarvan uiteen te zetten ligt geheel buiten mijn bestek, doch een en ander heeft tot gevolg gehad, dat in stede met een simpel fiscaal tarief, de dienst van de invoerrechten thans te werken heeft met alle maatregelen die uit een wel voorzien arsenaal van handelspolitieken voorraad stammen. Wie die maatregelen juist toepassen wil, dient zich systematisch het hoe en waarom van de verschillende maatregelen voor te stellen en het is daarom, dat het de moeite waard wordt geacht, dit samenstel in vogelvlucht aan de oogen der Inspecteurs der invoerrechten voorbij te laten trekken. Meer wordt met deze monographie niet bedoeld; meer *kan* in dit bestek ook niet worden gegeven. Niet alleen moeten dientengevolge de aangeroerde punten beknopt worden behandeld, doch meermalen moet met een elementaire beschouwing worden volstaan.

1. Douanetarieven houden de heffingen in op goederen welke de grenzen van een land overschrijden.

Rekening houdend met de herkomst of de bestemming van de goederen kan men spreken van inkomende rechten of invoerrechten, uitgaande rechten of uitvoerrechten en doorvoerrecht. Het geheel van invoerrechten, uitvoerrechten en doorvoerrecht, zooals die op een bepaald tijdstip voor een bepaald land systematisch zijn vastgelegd, vormt het douanetarief van dat land.

De belangrijkste deelen van een douanetarief zijn:

- a. de naamlijst (nomenclatuur) en
- b. de opgave van de te heffen rechten.

De douanetarieven van den tegenwoordigen tijd zijn nergens meer zoo veel omvattend als de hierboven gegeven omschrijving zou doen vermoeden. Doorvoerrecht worden niet meer gehe-

ven¹⁾, uitvoerrechten worden slechts op bescheiden schaal hier en daar toegepast, zoodat practisch gesproken douanetarieven invoertarieven zijn.

2. De *invoertarieven* zijn gebaseerd op verschillende systemen welke, met betrekking tot hunne toepassing en samenstelling kunnen worden onderscheiden in:

- a. enkelvoudig tarief en
- b. dubbel tarief.

3. Men spreekt van *enkelvoudig tarief* indien voor de in de naamlijst opgenomen goederen slechts één recht is vermeld, welk recht bij den invoer uit onverschillig welk land wordt geheven. Zulk een tarief is in den regel een *autonoom* tarief, zijnde een tarief tot stand gekomen buiten den invloed van handelsverdragen. Bij de vaststelling ervan is enkel rekening gehouden met fiscale, economische en sociale belangen van het eigen land, terwijl daarbij in beginsel geen aandacht is geschonken aan de mogelijkheid van het verlenen of verkrijgen van concessies aan of van andere landen.

Opgemerkt zij dat het *Nederlandsche* tarief *autonoom* en *enkelvoudig* is.

Met het oog op het afsluiten van handelsverdragen met landen wier tarieven op ruil van concessies zijn ingesteld, zijn landen met enkelvoudige tarieven in het nadeel, omdat geen concessies kunnen worden aangeboden. Doet men concessies op tariefgebied, dan zullen de gewijzigde heffingen in „het” tarief worden aangebracht, of in een afzonderlijke wet, met schorsing eventueel van de bestaande heffing, worden opgenomen²⁾, omdat landen met enkelvoudige tarieven meestal de onvoorwaardelijke meestbegünstiging³⁾ toepassen.

4. Men spreekt van een *dubbel tarief* indien voor de in de naamlijst opgenomen goederen twee van elkander verschillende rechten zijn vermeld.

Bij het dubbel tarief onderscheidt men:

- a. het algemeen- en verdragstarief;
- b. het maximum- en minimum-tarief.

¹⁾ Zie de op 20 April 1921 te Barcelona tot stand gekomen internationale overeenkomst over de vrijheid van den doorvoer, opgenomen in Staatsblad 1924, no. 241.

²⁾ In dit verband zij gewezen op de Koninklijke Besluiten van 20 Juli 1934, No. 71 en 25 November 1934, No. 62, waarin tariefwijzigingen zijn opgenomen welke voortvloeien uit de (voorloopige) toepassing van de handelsverdragen met resp. Portugal en Italië. Het bepaalde in de genoemde besluiten zal op grond van het vierde lid van artikel 2 der wet van 17 Mei 1934 (Staatsblad No. 260) bij wet moeten worden goedgekeurd.

³⁾ Zie punt 12 hierna.

a. Bij het *algemeen- en verdragstarief* vormt de kolom van het algemeen tarief het autonoom tarief en staat daarnaast de kolom van het verdragstarief, zijnde de bij verdrag verlaagde ofwel geconsolideerde rechten. Een dergelijk tarief is niet van den aanvang af een dubbel tarief. Het algemeen- en verdragstarief biedt groote voordeelen bij het afsluiten van handelsverdragen met tariefafspraken, omdat het aan de onderhandelaars de gelegenheid biedt om, met inachtneming van de concessies van het andere land, verlaging van het algemeen tarief aan te bieden.

Tegenover het voordeel van de groote soepelheid van het hier besproken systeem kan als nadeel worden genoemd, dat het algemeen tarief gemakkelijk te hoog wordt opgezet, daar het immers voor onderhandelingen moet dienen. Wordt dit algemeen tarief dan niet of niet voldoende bij handelsverdragen verlaagd, dan zit men aan die hoge tarieven vast. Ook is het als een nadeel te beschouwen, dat de mate van bescherming, welke het binnenslandsch bedrijfsleven door het (algemeen) tarief geniet, niet vast staat en herhaaldelijk kan wijzigen.

b. Het *maximum- en minimum tarief* is bij de samenstelling reeds een dubbel tarief. Het maximum tarief is het algemeen tarief hetwelk in beginsel wordt toegepast op alle ingevoerde goederen onverschillig uit welk land de invoer geschiedt. Het minimum tarief vindt toepassing op goederen, ingevoerd uit landen waarmede handelsverdragen zijn gesloten. Het is dus een verdragstarief.

Het verschil met het systeem, aangeduid als algemeen- en verdragstarief, bestaat hierin, dat bij een maximum- en minimum-tarief beide tarieven autonoom zijn. De mate van bescherming is van te voren bij de vaststelling gewaarborgd.

Het is denkbaar, dat de wetgever het invoerrecht van een bepaald artikel enkel opneemt in het maximum tarief, óf omdat dit artikel zich niet leent als onderhandelingsobject, óf omdat de wetgever dit artikel aan onderhandelingen wil onttrekken.

Het is duidelijk, dat het maximum- en minimum-tariefsysteem zich niet zoo goed voor onderhandelingen leent als het systeem van het algemeen- en verdragstarief, omdat de onderhandelaar aan de vastgelegde grenzen gebonden is. Het systeem van maximum- en minimum-tarief brengt groote bezwaren mede voor de practijk van de meestbegunstiging¹⁾. Indien toch het minimum-tarief aan één land is toegestaan, kunnen andere landen genoegen nemen met het verkrijgen van de meestbegunstiging, omdat de grens van de mogelijke concessies reeds is bereikt. Die andere landen zullen daarom ook moeilijk tot concessies hunnerzijds zijn te brengen. Het systeem is dan ook meer op het beginsel der

¹⁾ Zie voor de beteekenis hiervan punt 12 hierna.

wederkeerigheid dan op het beginsel der meestbegunstiging gericht.

Op grond van de feiten, dat de meeste landen in de richting van bescherming hunner nationale voortbrenging gaan, dat het meestbegunstigingsbeginsel aan waarde inboet en dat het wederkeerigheidsbeginsel meer op den voorgrond treedt, kan met vrij groote zekerheid worden aangenomen, dat het dubbel tarief meer en meer in practijk zal worden gebracht.

Volledigheidshalve zij nog opgemerkt, dat soms in tarieven meer dan twee kolommen voorkomen. De derde of soms zelfs wel vierde kolom, houden dan tarieven in die een gevolg zijn van afzonderlijke handelsverdragen, ofwel b.v. preferentiële tarieven (zie punt 5) zijn. Deze tarieven kunnen zoowel een tusschen-tarief zijn als een tarief dat lager is dan het verdrags- of minimum-tarief.

5. Zooals hiervóór is vermeld kent men ook *preferentiële* of *voorkeurs-tarieven*. Deze kunnen gecombineerd zijn met het enkelvoudig tarief of met het dubbel tarief.

De preferentiële tarieven danken hun ontstaan aan bijzondere verhoudingen tusschen landen, waarvan of een eenzijdige of een wederkerige begunstiging het gevolg is.

Deze soort tarieven zijn te onderscheiden in:

- a. preferentiële koloniale tarieven;
- b. preferentiële tarieven welke verband houden met geographische ligging of stamverwantschap;
- c. preferentiële tarieven welke voortvloeien uit open verdragen.

a. De *preferentiële koloniale tarieven* vinden toepassing in het Britsche Keizerrijk. Men treft hier aan een algemeen tarief en daarnaast een preferentiël tarief. Sommige „Dominions”, zooals Canada, hebben tevens nog een tusschen- of intermediair tarief, dat als een verdragstarief is te beschouwen.

b. *Preferentiële tarieven*, als in letter b bedoeld zijn, treft men aan tusschen Spanje en Portugal (berustende op de zoogenaamde Iberische clause), tusschen Finland en de Baltische landen (berustende op de zoogenaamde Baltische clause), tusschen de Skandinavische landen (berustende op de Skandinavische clause) en tusschen Spanje en Portugal en de Zuid-Amerikaansche republieken (een preferentie op stamverwantschap berustende en bekend als de Ibero-Amerikaansche clause).

c. *Preferentiële tarieven* voortvloeiende uit open verdragen zijn nog niet tot stand gekomen. Door de conventie van Ouchy, welke echter niet is uitgewerkt, zouden preferentiële rechten

tusschen België (Luxemburg) en Nederland tot stand zijn gekomen ¹⁾.

6. Rekening houdend met het oogmerk van de heffing van invoerrechten kan men een indeeling maken in:

- a. fiscale invoerrechten en
- b. protectionistische invoerrechten.

a. Met *fiscale invoerrechten* wordt beoogd inkomsten voor de schatkist te verkrijgen. Fiscale invoerrechten zijn niet noodzakelijk lage invoerrechten; zij zijn het meest zuiver, indien zij worden geheven van goederen die in het land van heffing niet worden voortgebracht. Zoo is het, niet lage, invoerrecht in Nederland op thee, een zuiver fiscaal recht.

b. Met *protectionistische invoerrechten* wordt beoogd de nationale voortbrenging in staat te stellen, zich met succes te verweren tegen de buitenlandsche concurrentie. Zij steunen de nationale producenten bij hun afzetmogelijkheden op de binnenlandsche markt.

Protectionistische invoerrechten behoeven in beginsel niet noodzakelijk hooge rechten te zijn. Zij behoeven feitelijk slechts het verschil in kostprijs van het inheemsche product en het buitenlandsche product te overbruggen. Is dit immers het geval, dan staan de binnenlandsche en buitenlandsche voortbrengers weer gelijk. Dat dit intusschen alleen onder normale omstandigheden het geval is, spreekt haast van zelf. Exportpremiën, dumping en maatregelen van economischen aard spreken thans een woordje mee en zijn oorzaak, dat beschermende rechten zoo goed als altijd, in vergelijking met de waarde der goederen, hooge rechten zijn, die ver uitgaan boven het hiervóór genoemde verschil in kostprijs.

Als een zeer bijzondere soort protectionistische rechten zijn aan te merken de zoogenaamde *schaalrechten*. Volgens een vooraf vastgestelde schaal stijgen of dalen de invoerrechten, al naar gelang de prijzen dalen of stijgen. Zij worden voornamelijk toegepast bij granen.

¹⁾ In verband met het noemen van de conventie van Ouchy moge er hier op worden gewezen, dat het op 22 December 1930 te Oslo gesloten verdrag (bekend als verdrag van Oslo) van geheel anderen aard is. Laatstgenoemd verdrag beoogt om bij wijziging in de tarieven zooveel mogelijk rekening te houden met elkanders belangen. Eenige regeling van tarieven komt er niet in voor; zelfs is iedere gedachte aan onderhandelingen in geval van een voorgenomen wijziging weggelaten, omdat men wenschte te voorkomen, dat langs een omweg de tarieven der verdragsluitende partijen tot onderhandelingsstarieven zouden worden gemaakt. (Zie M. v. T. ontwerp van wet tot goedkeuring van genoemd verdrag — Gedrukte stukken zitting 1930—1931 — 385).

7. In aansluiting bij het vorenstaande moge hier worden gewezen op de met den naam *compenseerende invoerrechten* aangeduide heffingen. Dit zijn heffingen, welke bij invoer in de plaats treden van de bijzondere lasten, die voor sommige takken van de nationale productie voortvloeien uit de binnenlandsche wetgeving. Als voorbeeld wordt genoemd het invoerrecht op gedistilleerd ad *f* 3.50 per H.L. ad 50 pct. en het ingevolge artikel 1, lid 4, van het ontwerp-Tariefwet 1934 geheven invoerrecht d.i. het compenseerend invoerrecht, hetwelk geheven wordt ter goedmaking van de lasten welke de Omzetbelastingwet op de binnenlandsche producenten legt.

De vrijstelling van dit invoerrecht, welke wordt toegekend voor niet hier te lande voortgebracht wordende goederen, is geheel in overeenstemming met het karakter van het compenseerend invoerrecht.

Soms krijgen de compenseerende rechten een protectionistisch tintje. Dit is het geval indien de hoogte van die rechten uitgaat boven hetgeen te compenseeren valt.

(Met den fiscaal-technischen term „*bijzonder invoerrecht*” wordt in de Nederlandsche wetgeving aangeduid een invoerrecht, dat wordt geheven los van of naast het invoerrecht volgens de tariefwet. Genoemd worden het bijzonder invoerrecht op benzine — gewijzigde wet van 19 December 1931, Stbl. no. 527 — en het bijzonder invoerrecht bedoeld in artikel 17 der Omzetbelastingwet 1933, Stbl. no. 546).

8. Al naar gelang de wijze van heffing onderscheidt men de invoerrechten in

- a. specifieke rechten en
- b. waarderechten.

a. *Specifieke rechten* worden meestal geheven naar het gewicht, hetzij bruto, hetzij netto, soms naar de litermaat, het aantal, de metermaat of het oppervlak.

Tarieven die voornamelijk uit specifieke rechten bestaan, hebben steeds een ver doorgevoerde splitsing in de naamlijst ¹⁾.

b. *Waarderechten* worden geheven naar de waarde der goederen. Bij deze wijze van heffing is het noodzakelijk, dat wettelijk vaststaat wat onder „waarde” is te verstaan ²⁾.

Waarderechten treft men aan bij die tarieven, waarin de posten groepen goederen omvatten, die naar bestemming of aard overeenkomen. In deze posten kunnen dan ook goederen naast elkaar

¹⁾ Zie punt 10 hierna.

²⁾ Zie artikel 120 — 6^o der gewijzigde Algemeene Wet van 26 Augustus 1822 (Staatsblad no. 38).

voorkomen, waarvan de waarde sterk uiteenloopt. Het heffen van waarderechten maakt het instellen van een ver doorgevoerde splitsing in het tarief overbodig. Het Nederlandsche tarief is een tarief van waarderechten.

9. Waarderechten en specifieke rechten hebben hun *voordeelen* en hun *nadeelen*. Men kan bij beide soorten een *economische* en een *practische zijde* naar voren brengen.

Van *economische zijde* bezien, worden waarde-rechten meestal beter geacht dan specifieke rechten, omdat zij de verschillende kwaliteiten van een zelfde soort goed evenredig treffen. Specifieke rechten daarentegen drukken onevenredig op de verschillende kwaliteiten. De hoogte van laatstgenoemde rechten immers moet gebaseerd zijn op gemiddelde prijzen, vandaar dat zij al dadelijk verschillend drukken op de goedkoopste en de duurste.

De waarde-rechten hebben het voordeel, dat zij zich dadelijk aanpassen. Bij een verlaging van prijs gaat de heffing mede omhoog; komt er een nieuw artikel op de markt, dan is de heffing van zelf op evenredig niveau met de waarde ervan. Dit alles is niet het geval met specifieke rechten. Om juist te blijven, dat wil zeggen op de hoogte die de wetgever zich voorstelde, zouden zij voortdurend moeten worden herzien of, bij nieuwe artikelen, afzonderlijk moeten worden vastgesteld.

Een ander voordeel van de waarde-rechten is, dat rekening gehouden wordt met den toestand van de goederen, waardoor de heffing van gebruikte goederen lager is dan van dezelfde goederen in ongebruikte staat.

Tegenover de hier opgesomde voordeelen van de waarde-rechten zijn evenwel ook nadeelen te stellen.

Indien b.v. de waarde der ingevoerde goederen, bij een heffing naar den koop prijs, vermindert, zal ook het invoerrecht lager worden. De voorsprong welke de binnenlandsche fabrikant van gelijke goederen heeft, zal dus minder worden juist op het moment waarop, door de daling van de prijzen der buitenlandsche goederen, de invoer ervan gemakkelijker zal worden en dus de binnenlandsche industrie nog meer zal worden beconcurrerd. Daartegenover zal, indien de prijs in het buitenland stijgt, het invoerrecht mede stijgen, waardoor de reeds verhoogde prijs nog hooger wordt en de invoer nog moeilijker.

Bij specifieke rechten doen zich deze gevolgen van prijsveranderingen natuurlijk niet voor.

Van *practische zijde* bezien, valt voornamelijk het volgende op te merken.

230 Bij de heffing van waarde-rechten liggen de voornaamste moeilijkheden in het vaststellen van de waarde en in het controleeren

van de waarde. Bij de heffing van specifieke rechten is het bepalen van hetgeen te betalen valt eenvoudig te bewerkstelligen, hetzij door wegen, hetzij door tellen of meten. Voorts geven de waarde-rechten veel aanleiding tot geschillen en tot pogingen van fraude door valsche facturen, hetgeen vaak oponthoud van de goederen medebrengt.

Men voert als nadeel van specifieke rechten nog wel eens aan, dat zij een zeer vergaande onderverdeeling in de naamlijst¹⁾ noodig maken. Het bestaan echter van een groot aantal posten maakt de toepassing van het tarief niet noodzakelijk moeilijker, daar toch onder andere het onderbrengen van de goederen in een bepaalden post tengevolge van de, in dit geval in den regel, systematische indeeling wordt vergemakkelijkt.

Ten slotte geven waarde-rechten een opbrengst voor de schatkist die zeer wisselend is, terwijl specifieke rechten, die buiten de prijsschommelingen staan, in grooter mate een stabiele bate voor de schatkist uitmaken.

10. Zoals in het begin dezer uiteenzetting reeds werd opgemerkt, is een van de belangrijkste deelen van een tarief de *naamlijst*.

Deze *naamlijst* is een min of meer uitgebreide opsomming van goederen. De indeeling van de naamlijst wordt beïnvloed door het doel, dat met de heffing van de invoerrechten wordt beoogd. Is dit doel fiscaal, dan zal de naamlijst niet uitgebreid zijn, is het doel protectionistisch, dan zal de naamlijst uitgebreid zijn, waarbij in het bijzonder aandacht geschonken zal zijn aan die soorten en groepen goederen, waarbij de nationale voortbrenging belang heeft.

De naamlijst van een protectionistisch tarief is in haar opbouw dikwijls zeer gecompliceerd. Dat echter de naamlijst van een fiscaal tarief met een beperkt aantal posten altijd duidelijk zou zijn, is aan gegronde twijfel onderhevig. Hierbij toch moet vaak een groot aantal goederen onder één post worden gerangschikt, wat vanzelfsprekend niet aan de overzichtelijkheid ten goede komt. In het algemeen kan men aannemen, dat de tarieven met waarde-rechten het eenvoudigst van opzet zijn. Bij tarieven met in beginsel specifieke rechten moet men onvoorwaardelijk in een vergaande onderverdeeling in de naamlijst vervallen. Hiertoe heeft nog bijgedragen het feit, dat in de laatste jaren de tariefpolitiek meer en meer door handelspolitieke overwegingen wordt beheerscht. De douanetarieven zijn tengevolge van laatstbedoelde overwegingen erg uitgegroeid, omdat voor ieder goed afzonderlijk het invoerrecht wordt vastgesteld, dat op grond van de binnen-

¹⁾ Zie punt 10 hierna.

landsche economische verhoudingen, gelet op de buitenlandsche concurrentie, noodig wordt geoordeeld.

Naamlijsten van grooten omvang zijn onderverdeeld in hoofdstukken, afdeelingen, onder-afdeelingen, groepen en posten. Eenige voorbeelden van een indeeling mogen hier, om de gedachte te bepalen, worden gegeven. Het Nederlandsche tarief heeft een naamlijst bestaande uit een in posten ingedeelde alphabetische lijst. De naamlijst van het Fransche douanetarief is gebaseerd op een natuurwetenschappelijke verdeeling. Men heeft 3 klassen van goederen onderscheidenlijk behoorende tot het rijk der dieren, planten en mineralen en een vierde klasse n.l. die der fabrikaten. Al deze klassen zijn onderverdeeld in onderscheiden groepen met posten.

Het Duitsche tarief heeft een economische indeeling. Men heeft eerst enkele klassen van grondstoffen, dan volgen klassen voor verschillende takken van industrie.

Het behoeft niet te verwonderen, dat de verschillende tarief-systemen in het internationaal verkeer tot groote moeilijkheden aanleiding geven. Deze verschillen, die tot gevolg hebben, dat de tarieven der verschillende landen onderling vrijwel onvergelykbaar zijn, hebben ertoe geleid, dat van wege den Volkenbond een ontwerp is samengesteld voor een *internationale nomenclatuur*.

Van internationaal standpunt bezien is een dergelijke uniforme naamlijst voor den wereldhandel en voor de handelspolitiek van het allergrootste belang, omdat daardoor zal kunnen worden bereikt, dat over een groot deel van de wereld een zelfde douane-taal gesproken zal worden.

Van nationaal standpunt bezien bestaat voor Nederland, met zijn fiscaal tarief van waarde-rechten met slechts weinig verscheidenheid in de hoogte van de heffingen, geen behoefte aan een zoo uitgebreide nomenclatuur als die, welke namens den Volkenbond is samengesteld.

11. Thans rest nog een bespreking van een bijzonder soort invoerrechten die worden geheven om een bijzonder doel te bereiken en die aangeduid worden als *differentiële rechten*. Zij wijken af van de autonome of verdragsrechten en kunnen zoowel hooger als lager zijn dan de normaal geldende invoerrechten.

Als differentiële rechten zijn te noemen:

a. *vlagrechten* (surtaxe de pavillon).

Goederen aangevoerd met schepen, onder een bepaalde vlag varende, genieten zekere voordeelen, die met den naam vlagrechten aangeduid worden. Volgens het op 28 Juni 1934 te Lissabon voorloopig ondertekende verdrag voor handel en scheepvaart tusschen Portugal en Nederland, genieten de onder Nederland-

sche vlag aangevoerde goederen van bovenbedoelde voordeelen.

b. voorkeursrechten bij het zeeverkeer.

Deze rechten beoogen het zeeverkeer in een bepaalde richting te leiden door het vervoer langs bepaalde havenplaatsen te bevorderen, door bij invoer langs deze havenplaatsen een reductie op de invoerrechten toe te staan.

c. voorkeursrechten voor het koloniale verkeer.

Deze rechten zijn hierboven reeds behandeld, zij worden meer in het bijzonder met den naam preferentiële rechten aangeduid.

d. rechten voor indirecten invoer (surtaxe d'entrepôt et d'origine).

Deze extra rechten zijn verschuldigd bij niet rechtstreekschen invoer uit het land van oorsprong der goederen. Zij worden o.a. geheven in Frankrijk. Van den surtaxe d'entrepôt in Frankrijk is de invoer via de haven van Antwerpen vrijgesteld. Dit laatste werkt begrijpelijker wijze zeer ten nadeele van de Nederlandsche havens, speciaal van de haven van Rotterdam.

e. voorkeursrechten die een nauwere aansluiting van staten beoogen.

Zij vinden toepassing bij landen die elkander op grond van geographische ligging of stamverwantschap bijzondere voordeelen willen verzekeren. Ook open verdragen kunnen tot deze rechten leiden. Zij zijn hierboven in punt 5, sub b en c, besproken.

f. anti-dumping-rechten.

Deze rechten zijn een verweermiddel tegen dumping door het buitenland. Dumping doet zich, in zeer ruimen zin opgevat, reeds voor bij een abnormaal concurrentievermogen van den buitenschen verkooper, die daardoor een voordeel tegenover binnenschen verkoopers verkrijgt. Sommigen zijn van meening, dat het te verkrijgen voordeel een gevolg moet zijn van kunstmatige invloeden, die een aanbiedingsprijs mogelijk maken, welke



Het West-Indische Huis, Amsterdam.
(Thans in gebruik voor verschillende douanediensden).

ligt beneden den normalen kostprijs (uitvoerpremies, b.v.), anderen stellen zich op het standpunt, dat er reeds van dumping sprake is, indien de export geschiedt tegen lagere prijs dan die welke op denzelfden tijd en onder dezelfde omstandigheden in het land van den verkooper geldt.

g. *retorsie-rechten.*

Deze rechten zijn een economisch strijdmiddel. De rechten zijn tegen een bepaald land gericht. Zij zijn meestal van tijdelijken aard en beoogen de inwilliging, of snellere inwilliging, van wenschen te bewerkstelligen. Zij hebben m.a.w. ten doel de tegenpartij tot rede te brengen of dwang op haar uit te oefenen.

Ook in Nederland kunnen retorsie-rechten worden geheven ingevolge de Retorsiewet 1933 (Staatsblad no. 417). Deze wet laat niet alleen toe het heffen van een (bijzonder) invoerrecht, doch tevens het geheel of gedeeltelijk verbieden van den invoer van bepaald aan te wijzen goederen.

Uit een onlangs in de couranten verschenen bericht is gebleken, dat bij de Nederlandsche Regeering het voornemen bestaan heeft om tegenover Spanje de Retorsiewet toe te passen in den vorm van een invoerverbod voor sinaasappelen uit dat land. Dit hield verband met de weinig vlotte wijze van handelen van Spanje ten aanzien van de inwerkingstelling van een tusschen Nederland en dat land afgesloten handelsverdrag.

12. Aan het slot van deze verhandeling moge nog met een enkel woord iets over de meestbegunstiging worden gezegd.

Men onderscheidt:

a. de onvoorwaardelijke meestbegunstiging (meestal meestbegunstiging, zonder meer, genoemd) en de voorwaardelijke meestbegunstiging (ook wel genoemd de reciprociteit);

b. de een-zijdige en twee-zijdige meestbegunstiging (beide soorten gesplitst in onvoorwaardelijke en voorwaardelijke);

c. de onbeperkte en de beperkte meestbegunstiging.

ad a. Bij de *onvoorwaardelijke meestbegunstiging* verleen partijen elkander alle voordeelen en gunsten die zij aan derden tot dan toe hebben verleend of *in de toekomst* nog zullen verleen.

Bij de *voorwaardelijke meestbegunstiging* vallen slechts die voordeelen en gunsten onder de clause, welke reeds aan derden zijn verleend, of welke *in de toekomst zonder tegenprestatie* aan derden *zullen* worden verleend. (Een wederpartij kan dus de bij wijze van tegenprestatie verleende voordeelen en gunsten vererven door van haar kant ook tegenprestaties te stellen).

234 ad b. Indien een land A zelf de meest begunstiging onvoorwaardelijk geeft en de wederpartij B daartegenover de voor-

waardelijke meestbegunstiging stelt, kan men met betrekking tot A spreken van het verlenen van een *eenzijdige onvoorwaardelijke meestbegunstiging*.

ad c. Een *beperkte meestbegunstiging* omvat b.v. niet alle tariefposten, zij kan ook enkel betrekking hebben op het zoogenaamde kleine grensverkeer of op de verhouding moederland-koloniën.

De Nederlandsche handelspolitiek heeft zich tot nu toe gericht op de onvoorwaardelijke meestbegunstiging.

T. Cuyman.

Retorsie.



Het is met de retorsie hier te lande een eigenaardige zaak; hoewel in onze wetgeving steeds terugkeerend, wisten toch slechts enkelen tot voor eenige jaren van haar bestaan. In de Mem. van Toel. op art. 4 van het tarief-ontwerp *Harte*, (ingediend bij Kon. Boodschap van 27 Febr. 1904), welk artikel de mogelijkheid van retorsie opende, kan men zelfs lezen,

dat een tot dusver in onze tariefwetgeving onbekend beginsel wordt ingevoerd! Ook vele douane-ambtenaren, die toch eenmaal tot haar uitvoering konden worden geroepen, zullen van haar verborgen bestaan in de artt. 8 en 8a der gewijzigde Scheepvaartwet van 8 Aug. 1850 Stbl. 47 niet of nauwelijks hebben geweten.



Vignet Recueil Zeesaaken. ¹⁾

malen de toepassing op breederen grondslag overwogen — zie de tariefontwerpen *Harte* en *Kolkman*, waarover hieronder meer — doch verder dan tot mislukte pogingen en eenige schermutselingen van economen kwam het niet. ²⁾ En onze handelspolitiek,

Weliswaar is eenige

¹⁾ Dit Recueil van alle de Placaten, Ordonnantien, Resolutien, Instructien, Lijs-ten en Waarschouwingen, betreffende de Admiraliteyten, Concoyen, Licenten en verdere Zee-saaken bevat wat die middelen betreft alle voorschriften vanar 1597 tot 1776. Een „Algemeene Verzameling van Placaten” enz. gedrukt op last en autorisatie van den Commissaris-generaal tot de zaken der finantiën, loopende van 1725—1813, uitgeg. 1814, zette dit werk voort. In 1823 eindelijk wordt zij verder vervolgd, thans voor *D. B., Inv. en Acc.*, in de z.g. „oude”, per jaar doorloopende Verzameling tot 1912, waarna een nieuwe, doorlopend genummerde, is ingevoerd. Red. Comm.

²⁾ Zie in dit verband de prae-adviezen der Vereeniging voor de Staathuishoudkunde en de Statistiek in 1904 — vooral par. 5 van het prae-advies van Prof. Mr. d’Aulnis de Bourouill — en in 1926; ook het debat in 1926 is belangwekkend.

daadwerkelijk opendeur-politiek, gegrond op een autonoom-fiscaal tarief en een aantal meestbegunstigings-verdragen met die mogendheden, waarmede eenig handelsverkeer werd onderhouden, gold, hoewel niet onbestreden, toch als deugdelijk en voordeelig. Intusschen begon de wedloop der tarieven, welke eerst door den wereldoorlog een einde vond. Na den oorlog bevorderde de aanmerkelijke uitbreiding der Europeesche douanegrenzen tengevolge van de vredesverdragen een herleving van het vooroorlogsche protectionisme ten zeerste. Deze bleef dan ook niet uit; zij wordt door prof. *Grossmann*, rapporteur van het comité ter voorbereiding van de Economische Conferentie van 1927 als volgt kernachtig omschreven: „Par crainte du protectionisme des autres on „pratique le protectionisme même dans les pays que leur structure „économique orienterait plutôt vers le libre-échange, on augmente „les taux des tarifs. . . . et on donne aux autres pays de nouveaux „prétextes pour leurs propres augmentations de tarifs.”

Ondanks de pogingen sindsdien van Volkenbondszijde ondernomen om tot verlaging der tarieven te komen, is de praktijk in tegenovergestelde richting gegaan. In versneld tempo zijn de verhooging der tarieven, de uitholling der meestbegunstigingsclausule (door vergaande specialiseering der goederen in de tarieven en door contingenteringen) en de invoering van andere belemmeringen voor het internationale verkeer door verschillende mogendheden voortgezet. Deze voortgang heeft allengs een dermate verontrustend karakter aangenomen, dat ook degenen, die er aanvankelijk niet effectief aan deelnamen, gedwongen werden maatregelen ter verdediging te nemen. In dit licht is mijns inziens te bezien de indiening door onze regeering van verschillende wetsontwerpen welke beoogden de versterking van onze zwakke economische wapening met eenige krachtige wapenen. De *retorsie*, welke het onderwerp vormt dezer bijdrage, is één dezer strijdmiddelen. Een bij Kon. Boodschap van 1 Juli 1933 ingediend wetsontwerp bereikte het Staatsblad als Retorsiewet 1933 Stbl. 417¹⁾. De vraag is gewettigd, waarom juist dit middel werd gekozen. Onderstaande uiteenzetting moge dit duidelijk maken.

Retorsie wordt door *prof. mr. de Louter* in zijn *Stellig Volkenrecht* (deel II, bl. 165) gerangschikt onder de dwangmiddelen tot oplossing van een volkenrechtelijk geschil. Retorsie, zoo heet het daar, komt te pas wanneer een staat van een anderen staat een bejegening heeft ondervonden, die weliswaar de grenzen van het recht niet overschrijdt, maar niettemin als onvriendelijk, onwel-

¹⁾ Zitting 2e Kamer 1933, no. 209 — mondelinge beraadslaging 2e Kamer op 20 Juli 1933, Handelingen bl. 125—134; mondelinge beraadslaging 1e Kamer op 4 Aug. 1933, Handelingen bl. 54—63.

willend en nadeelig beschouwd wordt. De betrokken staat kan alsdan zich hiertegen verzetten door soortgelijke maatregelen tegen zijn aanrander te nemen met de bedoeling hem daardoor te bewegen zijn houding of gedragslijn te veranderen.

Bovenstaande begripsomschrijving is door mij eenigszins uitvoerig geciteerd, omdat in dezen tijd van protectionistische zijde andere omschrijvingen worden gebezigd, welke naar het mij wil voorkomen grootendeels een gevolg zijn van verwarring der begrippen retorsie en reciprociteit¹⁾.

Reeds *prof. mr. Beaujon* heeft gewaarschuwd goed uiteen te houden retorsie en reciprociteit. Hoofdstuk VIII van zijn „Handel en handelspolitiek” (1888) is hieraan gewijd. Ook deze hoogleeraar ziet in retorsie uitsluitend een terugslaan; men legt er zich op toe den tegenstander zoo gevoelig mogelijk in zijn belangen te treffen, met het uitsluitend doel hem te dwingen tot intrekking van zijnerzijds getroffen maatregelen. De rechtstreeksche gevolgen voor het binnenland zijn in dezen gedachtengang van secundair belang. Daarentegen wordt bij reciprociteit, bij wederkeerigheid, de tegenstander met zijn eigen maatregelen bestreden, niet om hem tot intrekking daarvan te dwingen, doch uitsluitend omdat men van oordeel is door deze politiek meer voordeelen voor het binnenland te behalen dan bij de vroegere niet-beschermende politiek; in dien zin art. 2 der wet van 17 Mei 1934 Stbl. 260. Het Retorsie-ontwerp 1933 gaat kennelijk van den eersten gedachtengang uit. De overeenstemming is zelfs zoo groot, dat op bl. 3 der Mem. v. A. 2e Kamer letterlijk is overgenomen wat *prof. Beaujon* op bl. 139 van zijn genoemd boek betoogt: niet op de gevolgen binnenslands, maar op de verwachte werking buitenslands is bij de beraming en uitvoering van retorsie maatregelen toch het oog gevestigd.

Van verschillende zijden is betoogd, dat retorsie in den thans gekozen vorm met het vraagstuk van vrijhandel en protectie niets uitstaande heeft. Dit lijkt mij wat sterk uitgedrukt, doch men kan er op wijzen, dat *prof. mr. van Gijn*, een overtuigd en strijdlustig vrijhandelaar, reeds in 1926 tijdens een debat over onze handelspolitiek²⁾ retorsie, ook al geldt zij een maatregel welke invoer van goederen betreft, principieel niet in strijd met den vrijhandel heeft genoemd. Ook de vrijhandelaren, leden der Staatscommissie voor de econ. politiek (*Treub, Vissering c.s.*), hebben in Maart

¹⁾ Het zijn vooral *Prof. Diepenhorst c.s.* die anders oordeelen; zie het praeadvies van *Prof. Diepenhorst* voor de Verg. v. Staath. in 1926, diens Eerherstel der Actieve Handelspolitiek en zijn rede in de 1e Kamer op 4 Aug. 1933, Handelingen bl. 60 e.v. en *H. H. Sillevius Smitt*, „De meestbegunstigingsclausule in handelsverdragen” (Proefschr. A'dam 1929).

²⁾ In de Vereniging voor de Staathuishoudkunde en de Statistiek.

1922 medegewerkt tot een advies, waarin invoerverboden als retorsiemaatregelen werden aanbevolen.

Bij de parlementaire behandeling van het retorsie-ontwerp is herhaaldelijk gevraagd, waarom niet op het onderhandelings-tarief — als door de *commissie-Bodenhausen* voor eenige jaren ontworpen — de keuze is gevallen. Uiteraard gaat hier de keuze slechts tusschen een onderhandelings-tarief en retorsie-maatregelen, beide te bezigen in gevallen waarin wij niet door meestbegunstigings-verdragen zijn gebonden. De regeering heeft bij de verdediging van haar beleid in de eerste plaats den nadruk gelegd op de beveiligende kracht der retorsie. Bovendien is „het zware kanon van het vechttarief”, zooals zij zich bij monde van Minister Verschuur uitdrukt (*Handelingen 2e Kamer bl. 133*), weinig geschikt om ieder die geen meestbegunstigingsverdrag met ons wil afsluiten te bestrijden. In vele gevallen zouden wij zeer tegen onzen zin het hooge tarief in vollen omvang moeten handhaven. In een dergelijk geval kan men beter beschikken over retorsie „welke een scala van verschillende middelen toelaat”.

Inderdaad, talrijke middelen zijn in den loop der tijden als retorsiemaatregelen aangewend, zij het met zeer verschillend resultaat; naast doorslaande successen dienen te worden erkend mislukkingen. De maatregelen met zuiver handelspolitiek karakter zijn verreweg het belangrijkste. Behalve deze handelspolitieke maatregelen kunnen als retorsie-maatregelen worden toegepast, opheffing of vermindering der bescherming van patenten en handelsmerken, verschillende behandeling van onderdanen en toelating van nadruk van letterkundige werken (hiervoor heeft Frankrijk zich wel eens zeer gevoelig getoond). Wij zullen ons thans bepalen tot de retorsiemaatregelen met handelspolitiek karakter.

Retorsie-maatregelen worden in den regel slechts toegepast indien een verdraglooze toestand tusschen twee landen bestaat of ontstaat tengevolge van de opzegging van een handelsverdrag. Het voordeel van dit systeem is, dat zoodra een handelsverdrag tot stand komt de discriminatie tegenover den mede-contractant vervalst. De Retorsiewet 1933 Stbl. 417 is een toepassing hiervan; de Belgische wet van 8 Mei 1924 gaat in zoover van een ander standpunt uit, dat ze maatregelen tegenover landen met gedeprecieerde munt zonder meer toelaat. Hoewel in Duitschland, tengevolge van het bepaalde in par. 10 van het Vereinszollgesetz van 25 Dec. 1902, retorsie-maatregelen evenzeer tijdens verdrags-toestand kunnen worden getroffen, schijnt de praktijk toch anders. Zoo is de zeer straffe toepassing tegenover Polen (van 2 Juli 1925

—8 Maart 1934) ingetrokken tengevolge van de totstandkoming van een handelsverdrag met Polen.

Thans moge volgen een meer systematische indeeling der retorsiemaatregelen, waarbij gelegenheid zal zijn ieder der groepen nauwkeuriger te bezien. Men kan onderscheiden:

- a. heffing of verhooging van douane-rechten,
- b. invoerverboden,
- c. vlag-surtaxen,
- d. verbod van uitoefening der scheepvaart en der kustvaart,
- e. maatregelen inzake het internationale betalingsverkeer.

Ad a. Bij de keuze der goederen welke voorwerp kunnen zijn van retorsie-maatregelen moet groote voorzichtigheid worden betracht ¹⁾. Voor Nederland moet naast de trefkans van den tegenstander zeker ook de eigen trefbaarheid worden overwogen, al is dit principieel minder juist. Als industrieland (volgens de laatste beroepstelling \pm 40 pCt.), hetwelk vrijwel alle grond- en hulpstoffen uit het buitenland moet betrekken, kan het deze stoffen niet door een retorsie-maatregel treffen zonder de eigen industrie min of meer ernstig te benadeelen. Trouwens voor den landbouw geldt tot zekere hoogte hetzelfde; men denke aan veevoeder en kunstmeststoffen. Evenzeer is het bezwaarlijk als middel te kiezen een heffing op eerste levensbenodigdheden welke niet in voldoende mate in het land worden gewonnen, zooals granen. Het reeds genoemde ontwerp-Harte zondert in art. 4 daarom uit eerste levensbehoefte en grondstoffen en hulpmiddelen voor landbouw en nijverheid.

Tegen bescherming van eigen producten dient te worden gewaakt, daar anders het doel wordt voorbijgestreefd en met name de terugkeer tot het vrije verkeer ten zeerste wordt bemoeilijkt. Men zal om die reden zooveel mogelijk moeten treffen goederen, welke niet of althans zeer weinig in het eigen land worden voortgebracht. Ten einde bescherming te voorkomen wordt wel aanbevolen een beperking naar den tijd. Vermoedelijk hebben beperkingen van het bedrag der rechten eenzelfde beteekenis. In laatstgenoemden zin bevatten zoowel het ontwerp-Harte als het ontwerp-Kolkman (ingediend bij Kon. Boodschap van 1 April 1911) een beperking: verhooging der rechten tot ten hoogste 50 pct. der waarde en voor vrije goederen tot 15 resp. 6 pct. Par. 10 van het Vereinszollgesetz en de genoemde Belgische wet van 8 Mei 1924, hoewel eveneens zekere grenzen stellend, gaan daarbij toch heel wat verder. De Nederlandsche regeering meende in 1933

¹⁾ Zie in dezen zin reeds Beaujon bl. 139 e.v., prae-advies Mr. Josephus Jitta voor de Verg. v. Staathuish. in 1926, bl. 98 e.v. en Prof. Verrijn Stuart in Ec. Stat. Berichten van 12 Juli 1933.

blanco volmacht noodig te hebben; ernstig verzet rees hiertegen niet.

Principieel maakt het geen verschil of gekozen wordt de vorm van verhooging van rechten (de Duitse wet) of wel het maximumtarief geheel of ten deele wordt toegepast (de Belgische wet), dan wel een bijzonder invoerrecht wordt geheven (de Retorsiewet 1933 Stbl. 417).

Tot voor eenige jaren gold als ernstig bezwaar tegen dezen vorm van retorsie de overlegging van certificaten van oorsprong en herkomst voor alle in te voeren goederen. Nu contingentering en clearing ons hiermede in zekere mate vertrouwd hebben gemaakt, heeft dit bezwaar veel van zijn beteekenis verloren.

Afgezien van een aantal retorsie-maatregelen tijdens de Republiek, waaraan wij moeten voorbijgaan, mogen in dit verband de volgende Nederlandsche retorsie-maatregelen worden gememo-reerd. De Tariefwet van 26 Aug. 1822 Stbl. 39 bevat in art. 9 een uitvoerige retorsiebepaling, volgens welke zoowel verhooging van rechten als invoerverboden mogelijk zijn tegenover discriminatie onzer producten. Reeds korten tijd na de totstandkoming dezer bepaling zag de regeering zich genoodzaakt op te treden tegenover de nadeelige Fransche handelspolitiek. Bij Kon. Besluit van 20 Aug. 1823 Stbl. 34, vervangen door de wet van 8 Jan. 1824 Stbl. 4, werden de rechten van eenige Fransche producten verhoogd, terwijl van eenige andere dezer producten de invoer werd verboden. Het doel schijnt niet te zijn bereikt, wel zou het een aanwijzing voor de Fransche regeering zijn geweest niet op den door haar ingeslagen weg voort te gaan. Het na langdurige onderhandelingen gesloten handelsverdrag met Frankrijk van 25 Juli 1840 (Stbl. 1841 no. 23) maakte een einde aan deze retorsie¹⁾. Door de Tariefwet van 19 Juni 1845 Stbl. 28 werd de Tariefwet van 1822 ingetrokken en daarmede verviel de mogelijkheid tot retorsie in den hier bedoelden zin. Eerst door de Retorsiewet 1933 Stbl. 417 keerde zij in dezen vorm terug.

De heffing van doorvoerrechten bij wijze van retorsie behoort sinds lang tot het verleden. Toch heeft zij tot 1868 in de Rijnvaartpolitiek een belangrijke rol gespeeld. Ik moge hier verwijzen naar mijn bijdrage in W. D. I. A. 3072 en 3074.

Ad b. Voor de invoerverboden geldt in het algemeen hetgeen onder a. is opgemerkt. Praktisch is hun werking immers vrijwel dezelfde, zoodat naar het mij wil voorkomen, de eischen der technische oplossing van het concrete geval veelal den doorslag zullen geven bij de keuze van het middel. Een zeer belangrijke

¹⁾ Zie C. Smit „De handelspolitieke betrekkingen tusschen Nederland en Frankrijk 1814—1914 (den Haag 1923).

verhooging van rechten zal dezelfde werking hebben als een invoerverbod van het betreffende goed, al zij erkend, dat een invoerverbod althans een eerlijker strijdmiddel is. En een partieel invoerverbod — verbod boven een bepaalde totale waarde, hoeveelheid of gewicht — heeft dezelfde gevolgen als een verhooging van rechten, welke slechts den invoer uit een bepaald land beperkt. Men zal het laatste overwegen, indien groote belangen onzer volksgemeenschap het noodzakelijk maken den invoer van bepaalde goederen uit zeker land niet zonder meer te treffen. Indien men in een dergelijk geval geen geschikter retorsie-object of -middel kan vinden, is tot zekere hoogte een afwegen van beide belangen noodzakelijk. In den strijd tegen het Fransche protectionisme paste de regeering beide middelen naast elkaar toe.

In dit verband kunnen niet onbesproken blijven de talrijke invoerverboden op grond der Crisisinvoerwet 1931 en der Landbouw-Crisiswet 1933, welke weliswaar ten doel hebben de bevordering der werkgelegenheid hier te lande, doch praktisch in verschillende gevallen ook terdege beteekenis hebben als retorsie-maatregel. Immers de regeering heeft deze invoerverboden gebezigd als wapen tegenover landen, welke invoer van Nederlandsche producten meenden te moeten beletten. Zoo is, toen Roemenië den invoer van de producten onzer radio-industrie onmogelijk maakte, de invoer van Roemeensch graan hier te lande belet. Het succes van dezen retorsie-maatregel bleek spoedig uit de bereidwilligheid der Roemeensche regeering om tot een handelsaccoord te geraken. Zoodoende zal, naar ik meen te mogen veronderstellen, het invoerverbod als retorsie-maatregel slechts toepassing vinden ten aanzien van niet-gecontingenteerde goederen.

Ad c. Vlagsurtaxen hebben geen ander doel dan het treffen der scheepvaart van een bepaald land, door middel van heffing van een bijzonderen toeslag (surtaxe) op schepen of goederen, aangevoerd met schepen, welke de vlag van dat land voeren. Deze vlagsurtaxen veronderstellen een recht tot het voeren van een bepaalde vlag. Nu zijn slechts ten aanzien van zeeschepen normen vastgesteld, waaraan deze moeten voldoen om gerechtigd te zijn een bepaalde vlag te voeren — zie voor Nederland de Zeebrievenwet 1926 —; voor binnenschepen bestaat in het algemeen, zoo ook hier te lande, geen vlaggerecht¹⁾. Praktisch kunnen deze toeslagen dientengevolge uitsluitend worden geheven op zeeschepen en op de daarmee ingevoerde goederen. Het zal duidelijk zijn, dat deze maatregelen alleen zullen worden aangewend tegenover landen, welke in hun zeevaart een belangrijke bron van welvaart vinden,

zoals Zweden en Noorwegen. De vlagsurtaxe zal in den regel den invoer van bepaalde goederen betreffen; daarbij maakt het principieel geen verschil, of deze goederen al dan niet eigen producten van het getroffen land zijn, omdat invoer met andere voer-middelen blijft toegestaan.

Vlagsurtaxen waren onder de Republiek de retorsie-maatregelen bij uitnemendheid. Men behoeft zich daarom niet te verwonderen hen reeds aan te treffen in art. 11 voorlaatste lid der Beginselenwet 1821 Stbl. 9. Het daar vastgestelde principe is uitgewerkt in het 25e hoofdstuk der Algemeene Wet; art. 295, tweede lid dier wet bepaalde, dat het tonnegeld voor schepen, varende onder een bepaalde vlag kon worden verhoogd tot het bedrag, dat bij binnenkomst van Nederlandsche schepen in de havens van het land, waar deze schepen thuishoorden, werd gevorderd. Een der scheepvaartwetten van 1850, de wet van 8 Aug. 1850 Stbl. 7, verving in art. 8 deze regeling door een andere, welke thans nog van kracht is. Ingevolge deze regeling kan de invoer van sommige goederen in schepen, varende onder de vlag van een onze scheepvaart discrimineerende natie worden verboden of wel deze goederen kunnen aan een verhooging van rechten worden onderworpen. Ingevolge de wijziging door de wet van 14 Juli 1855 Stbl. 105 kunnen de genoemde schepen bovendien aan een tonnegeld worden onderworpen. Toepassing vond deze bepaling nimmer.

Ad. d. Het verbod van uitoefening der scheepvaart vertoont veel overeenkomst met de onder c. genoemde vlagsurtaxen; een zeer belangrijke vlagsurtaxe op zekere goederen treft den tegenstander als een verbod van uitoefening der scheepvaart ten aanzien van die goederen en een matige vlagsurtaxe beperkt den invoer van bepaalde goederen uit zeker land op ongeveer dezelfde wijze als een partieel verbod van uitoefening der scheepvaart dit zal doen.

Herhaaldelijk werden deze maatregelen door de Republiek gehanteerd. De wet van 14 Maart 1819 Stbl. 11 hield in een herleving van het retorsieplaccaat van 3 Dec. 1728 tegenover Zweden; de invoer onder Zweedsche vlag werd beperkt tot Zweedsche goederen. Deze wet werd ingetrokken tengevolge van het handelsverdrag met Zweden van 1847 (Stbl. 1847 no. 71). Het reeds onder c. genoemde art. 8 der wet van 8 Aug. 1850 Stbl. 47 houdt een verbod in als hier bedoeld. Bij de wet van 29 Juni 1912 Stbl. 208 is een art. 8a in de genoemde wet van 1850 ingelascht, waardoor verbod van kustvaart bij wijze van retorsie kan worden toegepast; deze bepaling is thans nog van kracht, toepassing vond zij niet.

In dit verband zij nog genoemd een zeer eigenaardige retorsie-maatregel voor de binnenvaart, waar men door het ontbreken van een vlaggerecht het schip niet kon treffen; par. 6 der bij art. 1 der wet van 22 April 1852 Stbl. 61 vastgestelde tabel 16 der Patent-wet opent de gelegenheid den vreemden schipper te treffen door hem de uitreiking van patent te weigeren. In een tijd toen de eigen-schipper nog de binnenvaart beheerschte kon dit middel doeltreffend heeten, de opkomst der reederijen moet daaraan een einde maken.

Ad e. In den na-oorlogstijd is herhaaldelijk getracht met behulp van monetaire maatregelen dumping toe te passen. Zoo heeft Duitschland door een samenstel van overheidsmaatregelen, een valuta-dumping geschapen, welke voor het buitenland uiterst gevaarlijk is, omdat zij ten koste van de buitenlandsche crediteuren export van Deutsche waren bevordert ¹⁾. Door art. 2 der wet van 25 Juli 1932 Stbl. 375 en het daarop gegronde Kon. Besluit van 5 Juli 1933 Stbl. 344 werd het mogelijk bij wijze van retorsie een autonome clearing tegenover Duitschland toe te passen; zulks geschiedde met ingang van 15 Aug. 1934, waardoor betaling van schulden ontstaan door invoer van Deutsche producten niet meer met goedkoope Sperrmarken, doch slechts in volwaardige Nederlandsche guldens kon plaats hebben. Op 24 Sept. 1934 werd deze autonome regeling vervangen door een clearingverdrag. Intuschen is ook de wet van 25 Juli 1932 vervangen door de wet van 14 Nov. 1934 Stbl. 583, waarin art. 4 de autonome clearing regelt. Een zelfde beteekenis heeft art. 4 sub 2 der meermalen genoemde Belgische wet van 8 Mei 1924.

De gevorderde beperking in den omvang dezer bijdrage liet slechts toe de retorsie in het kort te behandelen; ondergeteekende stelde zich derhalve alleen ten doel een inzicht te geven in eenige belangrijke zijden van het vraagstuk en zijn toepassing. Moge hieruit duidelijk zijn geworden, dat op de wenschelijkheid van een behoedzaam gebruik en van een zeer zorgvuldige tenuitvoerlegging niet genoeg de nadruk kan worden gelegd.

¹⁾ Zie A. A. van Sandick in Ec. Stat. Ber. van 12 Juli 1933.

van Tilburg

Krediet in zake accijnzen.



Volgens de wetgeving betreffende de hier te lande geheven wordende accijnzen wordt aan hen, die accijns verschuldigd zijn, daarvoor in tal van gevallen krediet verleend.

Er zijn meerdere overwegingen, die daartoe hebben geleid.

Wanneer hij, die accijns verschuldigd wordt, het betreffende bedrag dadelijk zou moeten betalen, zou hem — voor 't geval de betrekkelijke goederen niet bestemd zijn om hier te lande in consumptie te worden gebracht doch om te worden uitgevoerd, onder vrijdom van accijns te worden ingeslagen of tot andere aan accijns onderworpen goederen te worden verwerkt — de daarvoor verschuldigde accijns moeten worden terugbetaald, wat in redelijkheid ook zou behooren te geschieden ten aanzien van dat gedeelte der goederen, hetwelk bij bewerking of ten gevolge van lekkage of intering is verloren gegaan. Die terugbetaling, welke zoowel voor den handel als voor de administratie der belastingen tot tal van bezwaren aanleiding zou geven, kan bij het toekennen van krediet door het verlenen van afschrijving van accijns, door het buiten invordering laten daarvan en door het toestaan van kortingen worden vervangen.

Het belang van den Staat zoowel als dat van de belastingschuldnaars brengt mee, dat het tijdstip, waarop de accijns in de schatkist komt, niet ver verwijderd is van dat, waarop de goederen, die daaraan zijn onderworpen, in consumptie worden gebracht; die belangen dient men niet, wanneer dadelijke betaling gevorderd wordt; men kan daarmee rekening houden bij het verlenen van krediet voor het verschuldigde en daardoor bereiken, dat eene vermeerdering of eene vermindering van het verbruik ongeveer tegelijkertijd tot uitdrukking komt in de opbrengst van den accijns, en dat de fabrikant of handelaar ongeveer te zelfder tijd, dat hij de belasting betaalt, in de gelegenheid is om deze op zijn afnemers af te wentelen.

Voorts geeft het verlenen van krediet tot eene belangrijke vereenvoudiging zoowel in de administratie van den handel als in die van den Staat aanleiding, omdat daardoor het getal betalingen beduidend wordt beperkt, terwijl ten slotte de omstandigheid, dat de betaling van den accijns niet gevorderd wordt op denzelf-

den dag, waarop deze verschuldigd is, meebrengt, dat de betrokken fabrikant of handelaar zijn bedrijf met een minder groot bedrijfskapitaal kan uitoefenen dan hij in het tegenovergesteld geval zou noodig hebben.

De accijnswetgeving kent drie stelsels van krediet, t.w. doorlopend, verlengbaar en aflopend krediet. Het antwoord op de vraag, welk dier stelsels voor een bepaald accijnsgoed het meest in aanmerking komt, wordt door allerlei overwegingen beïnvloed.

Het doorlopend krediet ontleent zijn naam aan het feit, dat het blijft doorloopen totdat de goederen uit het betrekkelijk pand worden uitgeslagen; zoolang zij zich daarin bevinden, wordt de betaling van den accijns niet gevorderd. Het brengt mee, dat de administratie der belastingen bekend worde met elke vermeerdering van den voorraad goederen, hetzij door vervaardiging hetzij door inslag, en met elken uitslag en dat van tijd tot tijd eene ambtelijke opneming van den voorraad geschiede om te constateeren in hoever deze met dien, welke volgens de door voormelde administratie gehouden rekening aanwezig behoort te zijn, overeenstemt. In verband daarmee heeft het stelsel voor den handel zijne eigenaardige bezwaren en leidt het tot tal van bemoeiingen voor de belastingambtenaren.

Het verlengbaar krediet heeft het karakter van een tijdelijk (tot het einde van het kwartaal) doorlopend krediet voor den accijns van de goederen, die bij het begin van het kwartaal in voorraad zijn, en van die, welke in den loop van het kwartaal worden ingeslagen; aan het eind van het kwartaal wordt het voor een termijn van drie maanden verlengd voor den accijns van den dan nog aanwezigen voorraad. De administratie der belastingen behoeft van in- en uitslag van goederen te voren geen kennis te dragen, d.w.z. deze kunnen zonder document plaats hebben, behoudens voor zoover zij geschieden tijdens eene korte periode aan het eind en aan het begin van een kwartaal, waarin die bekendheid wel wordt vereischt om in de gelegenheid te zijn den aangegeven voorraad aan het eind van het kwartaal te controleeren.

Het aflopend krediet wordt slechts voor een bepaalden termijn genoten; is deze verstreken, dan vervalt het; het is óf uitstel van betaling zonder meer óf uitstel van betaling met de mogelijkheid om ook op andere wijze afschrijving van het verschuldigde te erlangen. In het algemeen mogen in- en uitslag van goederen, waarop de accijns drukt, geschieden zonder document en dus buiten medeweten van de administratie der belastingen, uitgezonderd wanneer bijzondere omstandigheden, met den aard van het krediet niet rechtstreeks verband houdende, dat medeweten vorderen; wel is het noodig, dat de administratie kennis draagt

van de voorgenomen vervaardiging of van het winnen door ontginning van aan den accijns onderworpen goederen.

Het toezicht, dat de belastingambtenaren op accijnsplichtigen, die verlengbaar en aflopend krediet genieten, hebben te houden, is veel minder omvangrijk dan dat, hetwelk de controle op hen, aan wie doorlopend krediet is verleend, vordert.

Alvorens over te gaan tot eene vermelding van den aard van het krediet, dat de accijnswetgeving bij inachtneming van de ter zake vastgestelde bepalingen en van de deswege gemaakte beperkingen in uitzicht stelt (soms is het genot van krediet in een bepaald bedrijf verplichtend), een paar opmerkingen.

Krediet voor geslachtaccijns is niet toegekend; het tijdstip, waarop die accijns verschuldigd wordt, is in het algemeen zoo weinig verwijderd van dat, waarop het voor verbruik hier te lande bestemd vleesch, waarop de belasting drukt, in consumptie wordt gebracht, dat noch het belang van den Staat noch dat van hen, die den accijns hebben te betalen, vordert aanspraak op krediet toe te kennen; voor 't geval hier te lande runderen worden geslacht, waarvan het vleesch naar het buitenland wordt uitgevoerd, bestaan bijzondere regelingen, die het verleenen van krediet niet noodzakelijk maken.

Een fabrikant van tabaksfabrikaten is den accijns van de in zijne fabriek vervaardigde of ingeslagen sigaren enz., zoolang deze daarin opgeslagen zijn, niet verschuldigd; de Tabakswet behoefde het genot van krediet deswege dus niet in uitzicht te stellen.



Stookplaats in een mouterij.

Doorlopend krediet wordt of kan worden genoten:

a. door den brander, den distillateur, die eene distilleerderij der eerste klasse drijft, en den handelaar voor den accijns van **247**

het gedistilleerd, dat in zijne branderij, distilleerderij of bergplaats vervaardigd of ingeslagen wordt;

b. door den handelaar in zout voor den accijns van het zout, opgeslagen in zijne vrijdomborgplaats of in zijne vischzoutbergplaats.

De Suikerwetgeving gewaagt ten aanzien van den accijns van suiker, vervaardigd in eene beetwortelsuikerfabriek, in eene raffinaderij of in eene z.g. ontsuikeringsinrichting, niet van het verleen van krediet; niettemin leiden de bepalingen der Suikerwet tot de gevolgtrekking, dat door den fabrikant, den raffinadeur en den houder van de ontsuikeringsinrichting inderdaad krediet, en wel doorlopend krediet, wordt genoten.

Aan een — voor een beperkten tijd — doorlopend krediet voor zoutaccijns is te denken bij het in eene zoutziederij opslaan van ruw zout in „dennen”.

Verlengbaar krediet voor den accijns kan alleen worden genoten door den handelaar in wijn.

Aflopend krediet wordt of kan worden genoten:

1e. door den bierbrouwer voor den accijns van het bier, dat in zijne brouwerij wordt vervaardigd; het krediet vervalt op den 20sten dag van de derde maand, volgende op die, waarin de aangifte tot brouwen is gedaan;

2e. door den brander, den distillateur, die eene distilleerderij der eerste klasse drijft, en den handelaar voor den accijns van het uit zijne branderij, distilleerderij of bergplaats met betaling van den accijns uitgeslagen gedistilleerd; het krediet vervalt op den Donderdag van de week, volgende op die, waarin de uitslag heeft plaats gehad;

3e. door den handelaar in suiker en door den raffinadeur, die als handelaar wordt aangemerkt, voor den accijns van de ruwe suiker, die hij inslaat; het krediet vervalt na verloop van een tijdvak van twee maanden, ingaande met den Maandag, volgende op den dag, waarop eindigt de vervoertijd, vermeld in het document, waarmee de suiker is aangebracht;

4e. door den beetwortelsuikerfabrikant, den raffinadeur en den houder van eene z.g. ontsuikeringsinrichting, voor den accijns van de uit zijne fabriek, raffinaderij of ontsuikeringsinrichting met betaling van den accijns uitgeslagen suiker; het krediet vervalt na verloop van een tijdvak van twee maanden, ingaande met den Maandag, volgende op den dag van uitslag;

5e. door den stroopfabrikant voor den accijns van de suiker, die hij in zijne fabriek inslaat; het krediet vervalt na verloop van een tijdvak van drie maanden, ingaande met den Maandag, volgende op den dag van inslag;

6e. door den fabrikant van suikerhoudende goederen, die in hoofdzaak voor export werkt, voor den accijns van de suiker, die hij in zijne fabriek inslaat; het krediet vervalt na verloop van een tijdvak van vier maanden, ingaande op den dag van inslag;

7e. door den fabrikant van tabaksfabrikaten en den handelaar, die sigaren en sigaretten, met bestemming voor wederverkoop, uit het buitenland invoert, voor den accijns van tabaksfabrikanten, die door middel van zegels wordt voldaan; het krediet vervalt op den eersten werkdag der zevende c.q. uiterlijk op den eersten werkdag der derde maand, volgende op die, waarin de zegels door hem zijn aangevraagd;

8e. door den handelaar in wijn, die verlengbaar krediet geniet, voor den accijns van den wijn, die bij het einde van een kwartaal geacht wordt uit zijne bergplaatsen onder verlengbaar krediet tot verbruik binnenslands te zijn uitgeslagen; het krediet vervalt óf in één bedrag eene maand na afloop van het kwartaal óf in drie termijnen elk ten beloope van een derde gedeelte van het bedrag, na verloop van tijdvakken van drie, zes en negen maanden, aanvangende den 15en dag der laatste maand van het kwartaal;

9e. door den handelaar in wijn voor den accijns van den wijn, dien hij onder het genot van aflopend krediet inslaat; het krediet vervalt óf in één bedrag eene maand na afloop van het kwartaal, waarin de documenten, waarop de inslag geschiedde, zijn afgegeven, óf in drie termijnen elk ten beloope van een derde gedeelte van het bedrag na verloop van tijdvakken van drie, zes en negen maanden, aanvangende den 15en dag der laatste maand van bedoeld kwartaal;

10e. door den fabrikant van belastbaren inlandschen wijn voor den accijns van den wijn, die in zijne fabriek wordt vervaardigd; het krediet vervalt na verloop van een tijdvak van negen maanden, ingaande met den dag, volgende op dien, waarop de werkaangifte is gedaan;

11e. door den zoutzieder en den handelaar in ruw zout voor den accijns van het ruwe zout, dat hij inslaat; het krediet vervalt in drie termijnen elk ten beloope van een derde gedeelte van het bedrag op den 20sten dag van de tweede, de derde en de vierde maand, volgende op die, waarin het zout werd ingeslagen of — in geval van opslag in „dennen” door een zoutzieder — te zijner beschikking is gekomen;

12e. door den zoutzieder voor den accijns van het zout, dat wegens het gebruik van zeewater op zijne door den ontvanger der accijnzen gehouden rekening is gebracht; het krediet vervalt op den 20sten dag der maand, volgende op het kwartaal, waarover de aanslag loopt;

13e. door den handelaar in geraffineerd zout voor den accijns **249**

van het geraffineerde zout, dat hij inslaat; het krediet vervalt op den dag, waarop de termijn of de termijnen vervallen, van welke de afschrijving heeft plaats gehad in de rekening van den zoutzieder, die het zout heeft afgeleverd;

14e. door den fabrikant, die ruw zout wint door ontginning van steenzoutlagen, voor den accijns van het in het door hem opgepompt water aanwezige zout en voor dien van het door hem ingeslagen ruw zout; het krediet vervalt in drie gelijke termijnen op den 20sten dag van de tweede, de derde en de vierde maand, volgende op die, waarin de debiteering op de door den ontvanger der accijnzen gehouden rekening plaats had;

15e. door den salpeterfabrikant en door den fabrikant van kaliumgeelbloedloozzout voor den accijns van het zout, waarvoor hij op de door den ontvanger der accijnzen gehouden rekening is gedebiteerd; het krediet vervalt op den 20sten dag van de twaalfde maand na die van den inslag van het in de fabriek als grondstof benoodigde chloorkalium, tenzij de inspecteur machtiging verleent om niet tot het invorderen van den accijns over te gaan;

16e. door hem, die volgens de wettelijke bepalingen betreffende het in-, uit- en doorvoeren van goederen op een kantoor der invoerrechten en accijnzen gelden te betalen heeft, voor den accijns, waarvan de betaling aan de afgifte of de zuivering van een document voorafgaat; het krediet vervalt op den Donderdag van de week, volgende op die, waarin het document is afgegeven of ter zuivering is ingeleverd.

Van bijzonderen van vorengenoemde drie stelsels afwijkenden aard is het krediet, dat genoten wordt door den raffinadeur, den fabrikant-raffinadeur en den houder van eene ontsuikeringsinrichting voor den accijns van de suiker, die hij ter bewerking in zijne raffinaderij, beetwortelsuikerfabriek of ontsuikeringsinrichting inslaat; voor zoover uit de ingeslagen grondstoffen goederen worden vervaardigd, die aan accijns onderworpen zijn, wordt de betrokkene dezen verschuldigd en wordt daarvoor het in de Suikerwet niet met name genoemde doorlopend krediet genoten. Het stelsel doet denken aan de in de accijnswetgeving opgenomen bepalingen, ingevolge welke van den accijns, drukkende op grondstoffen, waaruit andere accijnsgoederen worden vervaardigd, vrijdom wordt verleend.

Bij zooveel verscheidenheid rijst onwillekeurig de vraag of er gegronde bezwaren bestaan tegen het brengen van meer eenvoudigheid in den aard en in den duur van het krediet, een maatregel, die natuurlijk het werk van de belastingambtenaren zou vereenvoudigen.

Bij de beoordeeling daarvan dient op den voorgrond te staan, dat het belang van den handel niet in beteekenende mate mag worden geschaad en dat de dag van betaling van den accijns zoodanig moet worden gekozen, dat hij ongeveer samenvalt met dien, waarop de goederen, waarop de belasting drukt, aan den consument of aan den kleinhandel worden afgeleverd, opdat het den accijnsplichtige mogelijk zij ten tijde, dat hij de belasting aan den ontvanger betaalt, deze op zijne afnemers te verhalen.

Meer eenvormigheid zou worden bereikt, wanneer men zich tot één stelsel van krediet kon bepalen, waarvoor dan het aflopend krediet het meest in aanmerking zou komen, of althans zoo men het stelsel van doorlopend krediet kon doen vervallen.

De vraag of voor de heffing van gedistilleerdaccijns in plaats van doorlopend aflopend krediet kan worden verleend is meermalen aan de orde geweest, maar tot eene verandering van stelsel is het tot nog toe niet gekomen. Een feit is het, dat daaraan voor den handel naast niet onbelangrijke voordeelen groote bezwaren zijn verbonden, bedenkingen, die vooral zouden rijzen van de zijde van de grootere bedrijven, die niet in het bijzonder aangeezen zijn op aflevering voor binnenlandsch verbruik.

Ook voor het zout, opgeslagen in vrijdom- en vischzoutbergplaatsen, schijnt het verlaten van het systeem van doorlopend krediet niet wel mogelijk; de behoefte aan zout, b.v. voor de zeevisscherij, is zoo verschillend, dat het stelsel van aflopend krediet daarmee niet is te rijmen.

En de gronden, waarop men indertijd ten aanzien van de heffing van accijns van suiker, vervaardigd in eene beetwortelsuikerfabriek en in eene raffinaderij, van het stelsel van aflopend krediet naar dat van werken onder toezicht, gepaard gaande met het genot van doorlopend krediet, is overgegaan, bestaan nog onverzwakt.

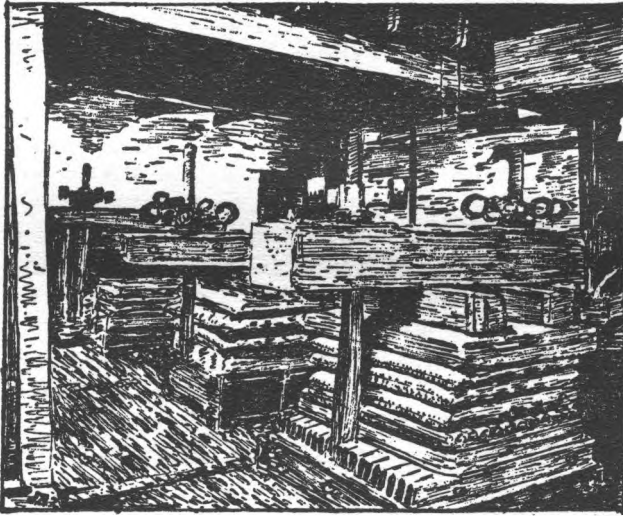
Het verlengbaar krediet voor wijnaccijns is in den handel zoo ingeburgerd, dat het niet wenschelijk wordt geacht dit te doen vervallen.

Eene vereenvoudiging dient dus in het bijzonder te worden gezocht in den duur van het aflopend krediet, die — gelijk uit het hiervoren gegeven overzicht moge blijken — zeer verschillend is. Doch ook in deze is voorzichtigheid bij het brengen van verandering in wat reeds jaren lang bestaat en waaraan de handel zich heeft aangepast, geboden, vooral in de tegenwoordige tijdsomstandigheden, waarin deze en de industrie zulke moeilijke jaren doormaken.

Geen bezwaar is in te brengen tegen den duur van het weekkrediet, bedoeld sub 2 en 16.

Evenmin bestaat er gegronde aanleiding tot het wijzigen van de **251**

termijnen, genoemd onder 1, 7, 8, 9, 11, 12, 13, 14 en 15; wel is waar is het krediet, genoten voor wijnaccijns, van langen duur (het laatste gedeelte van den accijns van wijn, die begin Januari uit eene bergplaats van verlengbaar krediet aan een consument wordt afgeleverd, komt c.q. eerst 15 December d.a.v. in de schatkist), maar daar wijn in tegenstelling met andere accijnsgoederen vaak eerst langen tijd, nadat deze ter consumptie is betrokken, wordt verbruikt, komt dit niet ongemotiveerd voor.



Handgispersen.

ring onnoodig lastig en brengt ook voor den handel bezwaren mee.

Daaraan ware te gemoet te komen door de onderscheidene wettelijke voorschriften in dien zin te wijzigen, dat het krediet op een bepaalden dag der week vervalt, b.v. den Donderdag, volgende op het tijdvak van resp. twee, drie, vier of negen maanden, dat ingaat op den dag van resp. inslag, uitslag of het doen der werkaangifte. Dan zou de ontvanger zich er alleen op den eersten werkdag, den 15den, den 20sten en den laatsten dag der maand en op den Donderdag van elke week van hebben te overtuigen of het op die dagen vorderbaar wordende is betaald.

Tot niet ongegronde bedenkingen leiden de regelingen, vermeld sub 3, 4, 5, 6 en 10, omdat het krediet niet op een bepaalden dag der week of op een bepaalden datum der maand afloopt doch op verschillende dagen der week kan vervallen; dit maakt het toezicht van den ontvanger op de tijdige aanzuivering

A. L. Noord

Invoering en stabilisatie van de Omzetbelasting.



WET VAN 25

OCTOBER 1933

S. N^o. 546.

In het gedenkboek ter gelegenheid van het vijftig-jarig bestaan mogen ongetwijfeld wel eenige pagina's gewijd worden aan een onderwerp, dat juist in de laatste aan het jubileum voorafgegane jaren, zoozeer de belangstelling gevraagd heeft van vele leden onzer vereeniging. En al kan na anderhalf jaar arbeiden nog niet over de invoering van de omzetbelasting als van een afgedane zaak worden gesproken, toch is die invoeringsarbeid wel zoo ver gevorderd, dat thans een oogenblik mag worden halt gehouden, om een terugblik te werpen op een achter ons liggend tijdvak, dat niet zonder groote inspanning aan verscheidenen van ons is voorbijgegaan.

De invoering van de omzetbelasting is een gebeurtenis geweest. De groote fiscale en oeconomische beteekenis nog daargelaten, bracht die belasting immers mede het leggen van meerdere administratieve verplichtingen op honderdduizenden fabrikanten, groot- en kleinhandelaren, menschen van onderling zeer uiteenloopende ontwikkeling en zeer verschillend aanpassingsvermogen. Het is dan ook te begrijpen, dat onze Administratie aan het eind van het jaar 1933 voor een zware taak stond, een taak te zwaarder, omdat er geen voldoende gelegenheid was de invoering dezer belasting met de gebruikelijke zorg voor te bereiden. Immers, het nader overleg in de Tweede Kamer tusschen den Minister van Financiën en de Commissie van Voorbereiding had het oorspronkelijke wetsontwerp zoo fundamenteel doen wijzigen, dat uiteindelijk een geheel andere soort omzetbelasting moest worden ingevoerd; in deze nieuwe belasting werd mede een veel grooter getal fabrikanten aan de werkings sfeer der wet onderworpen. Onder deze omstandigheden konden de meest noodige uitvoeringsvoor-

schriften eerst op het allerlaatste oogenblik gegeven worden en heeft de Minister zich bij het geven van richtlijnen moeten beperken. Veel werd vooral in het begin nog overgelaten aan de Inspecteurs, die, worstelend met ongeschoold en ontoereikend personeel, in onvoldoende localiteiten en in een dikwijls hun onbekende omgeving, bergen werk kregen te verzetten.

Intusschen geloof ik niet, dat, zoo er meer tijd beschikbaar was geweest voor voorbereiding, de invoering beduidend vlotter zou zijn verlopen. De te geven voorschriften zouden toch hebben moeten rekening houden met het geheel van bijzondere moeilijkheden, eigen aan de ingewikkelde structuur van het bedrijfsleven en ik geloof, dat juist bij deze materie meer speciaal geboden is een tastend voortgaan, een zoeken en vinden, waardoor geleidelijk de aanpassingscapaciteiten der belastingplichtigen en anderen in de gewenschte richting worden geleid. Het behoeft dan ook niet te verwonderen, dat vooral in den beginne op gegeven richtlijnen wel eens moest worden teruggekomen, wat weer tot gevolg had, dat de inspecteurs zich dan opnieuw met honderden belanghebbenden hadden te verstaan. Ik stel mij voor in deze bijdrage enkele der kwesties in het kort te belichten, ik wil echter vooraf nog eenige beschouwingen wijden aan de werking der wet met betrekking tot de al dan niet geslaagde overdracht.

Zooals bekend mag worden verondersteld, bedoelt de omzetbelasting te zijn een verteringsbelasting. De lasten dienen uiteindelijk door de verbruikers te worden gedragen. Ten aanzien van die overdracht dient echter dadelijk een scherp onderscheid te worden gemaakt tusschen de schijnbare en de werkelijke overdracht van lasten. Schijnbaar is de toestand zoo, dat de fabrikanten, die aan grossiers en winkeliers leveren, de omzetlasten altijd, zij het voor een deel, overdragen. Voor een deel, omdat de lasten zijn te verdeelen in twee soorten, de meer onmiddellijke belasting van het product, welke last wèl wordt overgedragen, en de middellijke lasten welke niet worden overgeheveld. Onder die middellijke lasten rangschik ik dan lasten als administratiekosten, omzetbelasting betaald op aangeschafte productiemiddelen, bedrijfsbenodigdheden, enz.

Bij de werkelijke overdracht staan de zaken geheel anders. Hier zal de gretigheid, waarmede een artikel wordt gekocht, min of meer regelend optreden ten aanzien van het totaal bedrag, omzetbelasting inbegrepen, waarvoor een fabrikant dat artikel kan plaatsen. Gaat de afzet gemakkelijk, dan is de mogelijkheid niet uitgesloten, dat de fabrikant den prijs van zijn product zoodanig kan opvoeren, dat ook de bovengenoemde middellijke lasten worden verhaald; gaat de plaatsing van een artikel met meer moeite

gepaard, dan is de kans groot, dat de fabrikant tot een prijsverlaging wordt gedwongen, zoodat, al mag hij in schijn de voorgeschoten directe omzetbelasting terug krijgen, hij uiteindelijk de lasten of een deel der lasten zelf draagt. Bij gebrek aan statistische gegevens, is het uiteraard moeilijk tot een stellige conclusie te komen; in het algemeen geloof ik, dat de toestand zoo te kenschetsen is, dat de fabrikanten die aan grossiers leveren, in schijn voor een deel, in werkelijkheid in nog mindere mate, de lasten hebben weten over te dragen. Waar de belasting bovendien ook onregelmatig werkt met betrekking tot de soort der producten, zijn hooge heffingen op dit gebied zeker verwerpelijk.

Voor fabrikanten die aan particulieren leveren, meer speciaal die der dwergbedrijven, is de toestand nog weer anders. Hier slaagt noch de werkelijke, noch de schijnbare overdracht, en wel om een tweetal redenen. In de eerste plaats plegen deze fabrikantjes een sterke concurrentie te ondervinden van collega's, die oeconomisch zwak, daardoor antifiscaal sterk zijn, in de wetenschap, dat op hen de fiscus toch geen vat heeft. Voorts wordt de overdracht hier nog bemoeilijkt door de uitvoeringsvoorschriften, welke gegeven zijn naar aanleiding van art. 21, laatste lid, der wet. Om utiliteitsredenen kan n.l. dikwijls een vrijstelling verleend worden aan fabrikanten met een geringen omzet. Zoo kan het voorkomen, dat de omzet van een dorpskleermakertje van f 999 per jaar onbelast is en die van een concurrent van f 1001 belast. Men voelt, dat, waar de soort van klanten dezelfde is, de laatste kleermaker de belasting niet zal kunnen verhalen. Grenzen voor een vrijstelling zijn in deze materie eigenlijk uit den booze; zij helpen een enkel bedrijfje, maar zijn in hooge mate schadelijk voor anderen. In theorie is beter een aanvankelijk door de Administratie tegenover vele klein-fabrikantjes ingenomen standpunt. Men had geen grens voor vrijstelling, doch liet het aan de inspecteurs over geen aanslagdwaasheden uit te halen. Practisch moet men intusschen wel degelijk grenzen stellen; de anders door de personeelsuitgaven veroorzaakte stijging der perceptiekosten zou nimmer kunnen worden goedge maakt door de opbrengst, die slechts onbeteekenend zou stijgen.

Een ongewenschte toestand is ook, dat veelal het bedrag der omzetbelasting, hetwelk aan het publiek in rekening wordt gebracht, veel hooger is dan dat, hetgeen aan de schatkist ten goede komt. Wat is het geval? Grossiers en andere wederverkoopters plegen de voor hen noodige prijsverhooging tot uiting te brengen, door op de door hen af te geven facturen voor omzetbelasting in rekening te brengen 4, 5, 10 of 12%, berekend over hun verkoopprijzen. De door hen zelf betaalde belasting kunnen zij ook inderdaad moeilijk precies aan hun afnemers laten blijken, omdat an-

ders hun inkooprijzen bekend zouden worden. Willen zij toch afzonderlijk de omzetbelasting in rekening brengen, dan ligt het voor de hand, dat zij dit pogen te doen op de geschetste wijze. Nu is het ook hier waar, dat op zich zelf eenige vergoeding aan het distributieapparaat voor de lasten der omzetbelasting niet onredelijk is. Ook hier moge als excuus gelden, dat de handelaar vóór alles verplicht is, zijn artikel te plaatsen, zoodat hij bij zijn verkoop ook wel zal ondervinden, dat het hem niet lukt alle werkelijke lasten altijd te verhalen. Dit neemt echter niet weg, dat het publiek den indruk krijgt, dat het meer omzetbelasting moet betalen dan inderdaad noodig is. Uit een fiscaaltechnisch standpunt is dit af te keuren. Belastingen zijn op zich zelf impopulair genoeg en het groote publiek, dat niet verder doordent, ziet in de „winst” der tusschenhandelaren op de omzetbelasting niet anders dan een gevolg van het onvolmaakt werken der fiscale machine. Een bepaling, waarbij het aan wederverkoopters verboden wordt, belasting afzonderlijk in rekening te brengen, is naar mijn persoonlijke meening dan ook gewenscht. Het verschijnsel, dat de in rekening gebrachte omzetbelasting de werkelijk het Rijk ten goede komende belasting overtreft, doet zich ook veelal voor bij fabrikanten, die deels belaste, deels onbelaste goederen aan particulieren leveren en wier belasting bij aanslag wordt voldaan; hier legt men eveneens een eigen percentage op de z.g.n. zuivere verkoopprijzen, een percentage, zoo gesteld, dat meer pleegt te worden verhaald dan aan den Staat verschuldigd is.

Ten aanzien van de uitlegging van verschillende wetsbepalingen neemt het bedrijfsleven een meer bezadigd, meer welwillend standpunt in, dan veelal het geval is bij de uitlegging der bepalingen van andere belastingwetten. Dit wordt verklaard door de veelal in schijn geslaagde overdracht, waardoor een ander dan degeen die de belasting betaalt, de belasting draagt. Dit wordt echter dadelijk anders, indien concurrentieverhoudingen de overdracht in gevaar brengen of opgelegde formaliteiten als al te drukkend worden ondervonden.

Met een op deze wijze ontstane buitengewone belangstelling mocht de Administratie al dadelijk bij de invoering der wet kennis maken. Het ging toen om de vraag, in hoeverre belasting verschuldigd zou worden bij aflevering van de op 1 Januari 1934 bij fabrikanten — tevens handelaar — aanwezige voorraden goederen, welke niet door hen zelf waren vervaardigd en die zij in hun kwaliteit van handelaar zonder bewerking zouden hebben doorverkocht. De bewoordingen van onze wet komen hierop neer, dat leveringen van een fabrikant aan de belasting zijn onderworpen, voor zoover hij niet aantoon (art. 18 lid 2), dat ten aanzien dier

niet nader verwerkte of bewerkte goederen de omzetbelasting reeds was voldaan. Overeenkomstig deze bewoordingen zou dus een meubelmaker ook omzetbelasting te betalen krijgen over zijn voorraad Perzische tapijten, zou bijvoorbeeld een groot warenhuis met een vaak onbeteekenend atelier omzetbelasting te betalen krijgen over groote voorraden ingekochte winkelgoederen. Die tapijten en manufacturen toch waren ingekocht in een tijd, dat er nog geen omzetbelasting was en dus was die belasting nog niet voldaan. Dit gevolg van de wet schijnt door belanghebbenden eerst laat te zijn ingezien; de fabrikanten werden pas wakker toen tot hen doordrong de ratio van een in de omzetbelastingwet opgenomen aanvulling (art. 39bis), waarbij de Regeering gemeend had iets te moeten doen voor fabrikanten, tevens importeur van buitenlandsche goederen. De schrik was des te grooter, omdat vele fabrikanten zich toch al ten aanzien van het eigen fabrikaat meenden te zien achtergesteld bij handelaren, niet tevens fabrikant, die al hun voorraden ook na 1 Januari 1934 onbezwaard konden blijven uitverkoopen en welke fabrikanten ter zake van die vermeende achterstelling alleen getroost konden worden met den wissel op de toekomst, dat voor hen de gouden tijden zouden aanbreeken bij de latere intrekking der wet. En nu zou er voor de besproken voorraden nog bijkomen een blijvende achterstelling bij de handelaren niet-fabrikanten!

De Minister stond voor een moeilijk geval; het vasthouden aan de letter zou de wet zeer impopulair maken, verzachting der voorschriften een financieel offer beteekenen. Hier kwam bij, dat juist de kleinere bedrijven gedupeerd zouden zijn, wijl aan de grootere bedrijven reeds bij de behandeling der boven ter sprake gebrachte wetsaanvulling door den Minister zelf een weg tot belastingvermijding was geweest. De naar art. 4 gesplitste fabrikant toch kon zorgen, dat de door te verkoopen goederen op 1 Januari 1934 in de handelsafdeeling waren opgenomen, waardoor een belastingvrije aflevering verzekerd zou zijn.

De Regeering heeft tenslotte een uiterst welwillende houding in deze kwestie aangenomen, een houding welke het rechtsgevoel van vele niet juridisch geschoolden heeft kunnen bevredigen en hen voor een deel van rechts- en schijnhandelingen om belasting te vermijden heeft afgehouden. Practisch kan men zeggen dat de voorraden door den fiscus niet belast zijn. Echter is het te betreuren, dat sommige handelaren aan het publiek toch belasting hebben in rekening gebracht!

Een verzoek om toe te staan, dat de overdracht van goederen uit de fabrieksafdeeling naar de handelsafdeeling beschouwd zou worden als een levering krachtens overeenkomst van koop en verkoop, was voor velen wel aanlokkelijk. Een dergelijke splitsing **257**

was in de grootere bedrijven toch veelal gemakkelijk te verwezenlijken en inwilliging van dat verzoek beteekende een bevrijding van lastige formaliteiten, de mogelijkheid tot het afgeven van ongezegelde facturen en een vrijstelling bij latere aflevering van de per 1 Januari 1934 in voorraad zijnde fabrikaten en doorverkoopvoorraden. Een gunstige beschikking op het verzoek kon in overweging worden genomen, indien aan eenige eenvoudige voorwaarden werd voldaan en indien vaststond, dat in het distributieproces één of meer schakels werden overgeslagen. Aanvankelijk werd niet de eisch gesteld, dat het distributieapparaat in een uitzonderingspositie moest verkeerden. En een inwilliging van een verzoek zou geen geld kosten, integendeel, men betaalde nog minder belasting! Men versta mij goed, het zij verre van mij de aanvankelijke toepassing van art. 4 belachelijk te maken, ik wil alleen te duidelijker doen uitkomen, hoe vele fabrikanten reageerden op een wetsbepaling, welke was opgenomen om een gelijke behandeling te waarborgen aan de fabrikanten, die bij het overslaan van schakels in een distributieproces over een hooger prijs belasting verschuldigd zouden zijn dan hun concurrenten, die hun artikelen tegen een lageren prijs in een eerdere phase van dat proces afleverden en om mede te doen uitkomen, hoe een latere massaintrekking dier vergunningen zonder morren door het bedrijfsleven kon worden aanvaard, overtuigd als men was, dat aanvankelijk op te vrijgeveige schaal art. 4 werd toegepast. Een goede gedachte is het geweest om in die gevallen, waarin de intrekking van de vergunning tot groote administratieve moeilijkheden aanleiding gaf, de gevolgen dier intrekking te verzachten door een creatie van een z.g.n. technisch art. 4, waarbij aan de fabrikanten buiten bezwaar van den lande de technische voordeelen van hun eerdere vergunning ex art. 4 werden gelaten.

Behalve ten aanzien van de voorraadkwesities en art. 4 moest ook een en andermaal regelend worden opgetreden met betrekking tot het begrip levering van goederen. Het bestek van dit artikel laat niet toe hier uitvoerig op in te gaan; niet onvermeld wil ik laten een drietal dier moeilijkheden, welke hier vooral om een oplossing vroegen en wel die omtrent het tijdstip waarop een levering plaats grijpt, de levering van bewerkte goederen of bewerkt materiaal als onderdeel van reparaties en de levering van goederen, welke bestemd zijn om in onroerende zaken over te gaan. Bij de beoordeeling dezer kwesities dient men er aan te denken, dat in den aanvang de inspecteurs hier wel voor een moeilijke taak stonden; een groot deel der fabrikanten wilde dadelijk een antwoord hebben, hun belangen vorderden dadelijke beslis-

singen, welke niet altijd zoo te nemen waren, dat over het geheele land een zelfde gedragslijn kon worden gevolgd.

In dit verband wil ik mede nog noemen de moeilijkheden omtrent het begrip fabrikant, die betreffende de uitlegging der tabellen A. en B. en tenslotte de vele gedachtenwisselingen, welke met het publiek moesten plaats vinden over de vraag welke goederen in een bedrijf wèl en welke niet als hulpstof zijn aan te merken. *Vele fabrikanten begrijpen nog altijd niet, dat de middellijke omzetlasten van het fabricageproces te hunnen laste komen en zij zien in een streng vasthouden aan het begrip hulpstof, genoemd in art. 19 der wet, een te overdreven ambtelijk hechten aan een te eng uitgevallen woord. Voor hen bestaat er tusschen hulpstoffen en bedrijfsbenodigdheden geen verschil!*

Ook het verlangen om van het verplicht plakken der zegels op de facturen ontheven te worden heeft aanleiding gegeven tot een grooten stroom van verzoeken om de belasting bij aanslag te mogen voldoen. Deze verzoeken zijn op groote schaal afgewezen, omdat de Minister heeft gemeend de verplichte zegeling, zooals de wet die eischt, te moeten handhaven, wijl anders van het systeem der zegeling niets terecht zou komen. Bij de tegenwoordige redactie der wet is dit standpunt ongetwijfeld juist; zooals de wet luidt, moet zegeling hoofdzaak, aanslag bijzaak blijven. Bovendien is voor een niet gering deel aan deze vasthoudendheid te danken, dat ook de overdracht der belasting beter is geslaagd; zegelbelastingen leenen zich nu eenmaal beter voor belastingoverdracht dan welke andere vorm van belastingheffing ook.

Een voordeel van een zegelbelasting is mede, dat de belasting geleidelijk, en vooral door de klein-fabrikanten daardoor gemakkelijker wordt betaald en oninbare posten niet voorkomen; ook pleegt men nog aan te voeren, dat de contrôle op de zegeling met minder personeel kan worden doorgevoerd dan het anders te verrichten aanslagregelend werk, terwijl de perceptiekosten geringer zijn en ook werk op de ontvangkantoren wordt bespaard. Tegenover de voordeelen van het verplicht zegelen staan ongetwijfeld nadeelen; het plakken van zegels geeft aan de fabrikanten veel werk, moet vaak op ongelegen oogenblikken geschieden, het aanhouden van een juisten voorraad zegels is moeilijk en op het platte land is aanvulling niet steeds ter plaatse mogelijk, kortom het zegelen is ongetwijfeld een last. Een feit is echter, dat, nu de menschen aan het zegelen gewend zijn, de klachten meer en meer verstommen. Ook is een aanvankelijk bezwaar, dat bij mij persoonlijk tegen het zegelen bestond, opgeheven, nu meer en meer de dwergfabrikantjes, waar de doorvoering der verplichte zegeling moeilijkheden met zich mede bracht, óf buiten de belasting worden gelaten, óf een machtiging kunnen krijgen om de belasting

per aanslag te voldoen. Eenigszins vreemd doet nog wel aan de veelheid van vormen waarin het bedrijfsleven op de facturen van de omzetbelasting melding maakt, maar dit is een kwestie, die buiten de zegelverplichting staat.

Naast de interne moeilijkheden van organisatorischen aard, als het aanvankelijk werken met onvoldoend en ongeschoold personeel, de inschakeling van den actieven dienst, wiens hulp aanvankelijk slechts in geringe mate zou worden ingeroepen, het in werking stellen van het contrôle-apparaat op de aangiften en de zegeling, wil ik hier in het bijzonder nog even stilstaan bij de moeilijkheden, verbonden aan het stelsel der teruggaven. Het systeem der eenmalige heffing brengt mede teruggaaf van de omzetbelasting, betaald voor de in een bedrijf gebezigde grond- en hulpstoffen, voor zoover deze stoffen niet reeds met vrijdom van belasting zijn ingeslagen. Vergunningen hiertoe plegen weliswaar op ruime schaal te worden gegeven, maar zij zijn minder op hun plaats in die gevallen, dat de stoffen in een bedrijf ook voor andere doeleinden worden gebruikt; dan moet meervoudige belasting worden vermeden door teruggaaf van eerder betaalde omzetbelasting. Ter verkrijging van die teruggaven worden nu allerlei soorten facturen, ook van niet fabrikanten, overgelegd en heeft de inspecteur er in het bijzonder op te letten, dat hij er niet toe overgaat, niet betaalde belasting terug te geven. Zooals ik reeds eerder opmerkte, zegt de vermelding der omzetbelasting op de facturen niets ten aanzien der betaalde belasting, hebben vele handelaren ook over onbelaste voorraden „omzetbelasting” aan hun klanten in rekening gebracht, wordt op de facturen een hooger bedrag aan omzetbelasting uitgetrokken dan bij de eerste levering door den fabrikant werd betaald, enz.

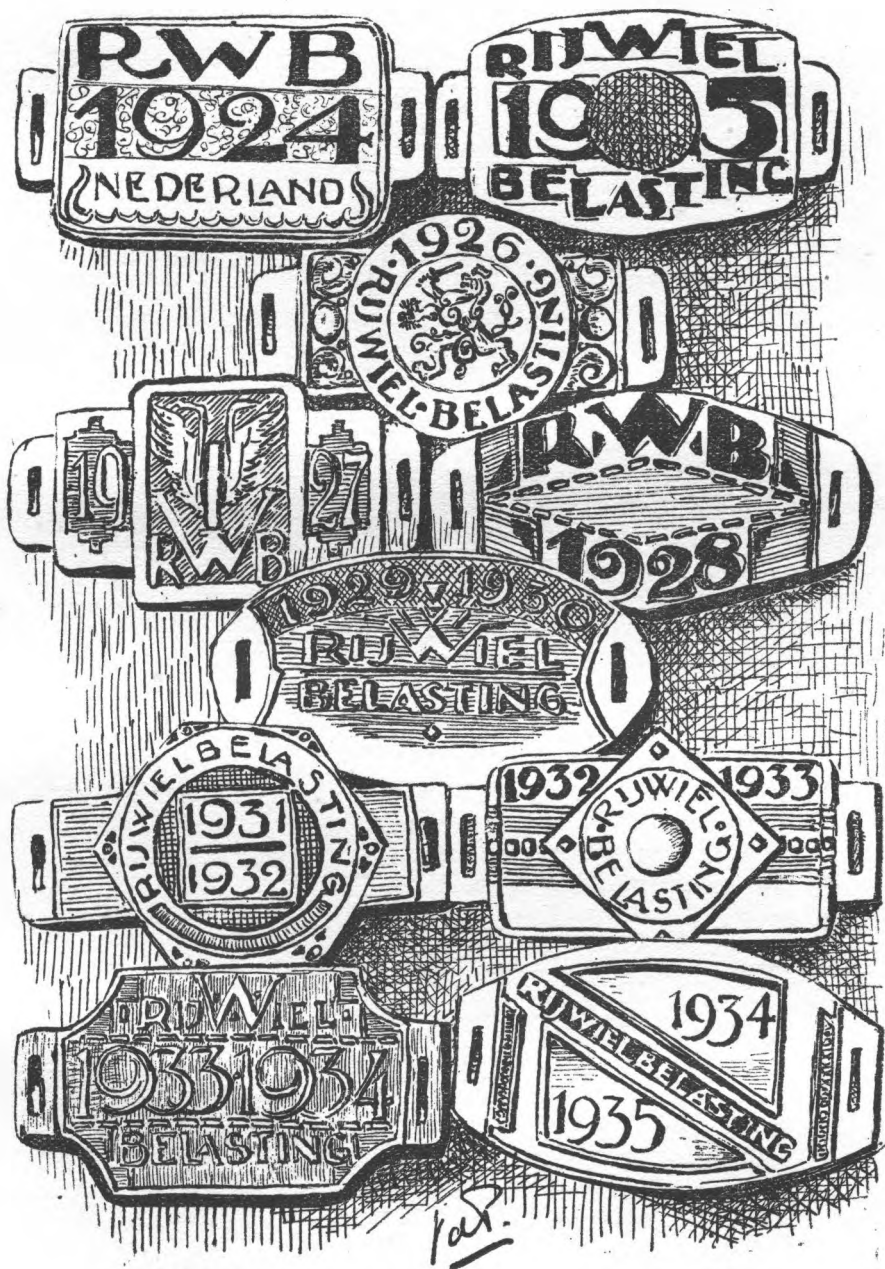
Dit alles geeft aanleiding tot een uitgebreide correspondentie, zal dit steeds blijven doen en in dit opzicht valt, nu langzamerhand de beginvoorraden uitverkocht raken, alles te zeggen voor een gevonden systeem van belasting over waardevermeerderingen, welk systeem speciaal is door te voeren bij de fabrikanten, die aan particulieren plegen te leveren. Juist dit soort fabrikanten gevoelt de twee fasen, aanslag en teruggave, als iets gewrongens. Ten deele is dit stelsel trouwens ook al verwerkt in regelingen, gemaakt voor bijzondere soorten fabrikanten, als caféhouders, restaurateurs, banketbakkers, enz. Ook voor slaggers geldt een bijzondere regeling. De op een aanslag naar de inkoop gebaseerde regelingen zijn practisch, voor belanghebbenden begrijpelijk en passen aan bij hun bijzondere soorten van administraties. De juridische figuur is intusschen uiterst zwak, waardoor moeilijkheden ontstaan, indien een bezwaar- of beroepschrift wordt ingediend. Toch zou ik deze bijzondere regelingen ongaarne missen.

Intusschen moet het vele werk, ook nu nog aan de aanslagen te besteden, niet worden onderschat; zoo geeft de aanslagregeling van de slagers, niettegenstaande de voor hen geldende eenvoudige regeling nog handen vol werk. De praktijk zal op den duur moeten uitwijzen, in hoeverre al deze bijzondere regelingen kunnen worden bestendig of uitgebreid.

Van een gestabiliseerde omzetbelasting kan nog altijd niet worden gesproken, al moet worden erkend, dat in ruim één jaar tijds veel werd bereikt. De toekomst zal ook moeten leeren, in hoeverre een stabilisatie op redelijk peil is te bereiken, zonder toepassing van soortgelijke bepalingen als voorkomen in de Wet tot bevordering van de richtige heffing der directe belastingen. In het algemeen geloof ik echter, dat vermindering van omzetbelasting tot nu toe niet in die mate plaats heeft, dat daartegen thans reeds regeling dient te worden opgetreden.

Een belangrijk tijdvak ligt achter ons, een tijdvak van opbouwen en ook wel weer afbreken, een tijdvak van zoeken. En wanneer men dan bedenkt, dat bij de invoering van een zoo diep in het bedrijfsleven ingrijpende wet incidenten met het publiek zoo goed als altijd konden worden vermeden, steeds blijkbaar veel soepelheid kon worden betracht, dan geloof ik, dat ook de betrokken inspecteurs met genoeg op den invoeringsarbeid der omzetbelastingwet in Nederland kunnen terugzien, in het vertrouwen, dat ook zij de eer van hun dienstvak hebben weten hoog te houden, gesterkt door de wetenschap, dat het groote publiek vrij algemeen hun arbeid heeft weten te waardeeren.

A large, stylized handwritten mark or signature, possibly consisting of the letters 'V' and 'h' intertwined, with a horizontal line extending to the left and a diagonal line extending downwards to the right.



ALLE RIJWIELMERKEN SINDS DE INVOERING DER WET.

LEDENLIJST

VAN DE

VEREENIGING VAN INSPECTEURS DER DIRECTE
BELASTINGEN, INVOERRECHTEN EN ACCIJNZEN

(MEI 1935)

(lexicografisch)

EERELEDEN.

C. W. Bodenhausen	Oud-Vice-President van den Raad van Ned.-Indië, Oud-Directeur van Financiën in Ned.-Indië, Oud-Inspecteur der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen.
G. J. Boot	Oud-Hoofdinspecteur van Financiën in Ned. Indië, Vertegenwoordiger in Nederland van den Indischen Belastingdienst, Oud-Inspecteur der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen.
W. J. H. van Hien	Oud Hoofd-Inspecteur der Directe Belastingen.
G. L. van Lanschot Hubrecht	Directeur der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen.
B. Moolenburgh	Inspecteur der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen.
E. J. W. Römer	Oud-Inspecteur der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen.
As. Volkmaars	Oud-Directeur der Directe Belastingen, Invoerrechten en Accijnzen.

LEDEN.

W. C. Aarts	Inspecteur	Haarlemmermeer D. B.
F. A. van Alphen	„	Rotterdam I/Acc.
F. C. B. F. Alpherts	„	Amsterdam D. B.
J. Andreae	Hoofdinspecteur	Rotterdam D. B.
F. P. J. A. Appelboom	Inspecteur	Breda D. B.
J. P. Bakker	„	Deventer I/Acc.
G. B. Balkestein	„	Venlo I/Acc.
B. A. C. Ballintijn	„	Zutphen D. B. 1e Afd.
A. F. Bange	„	Amersfoort I/Acc.
C. F. P. F. Q. L. H. Bannier	„	Alphen a. d. Rijn

H. C. Baumann	Adj.-Inspecteur	Winschoten D. B.
M. de Beer	Inspecteur	Departement van Fin.
J. N. van der Ben	"	Amsterdam D. B.
J. A. van Bendegom	Hoofdinspecteur	's-Gravenhage D. B.
J. C. Bent	Inspecteur	Zutphen D. B. 2e afd.
B. van den Berg	"	Rotterdam D. B.
S. van den Berg	"	Vlissingen I/Acc.
W. H. van den Berge	"	Departement van Fin.
H. K. Berghuys	"	Rotterdam D. B. (B. G.)
W. J. I. M. van Berckel	"	Haarlem D. B.
D. Berkhemer	"	Emmen D. B.
G. C. Blom	"	Breda I/Acc.
E. de Boer	"	Deventer D. B.
H. M. de Boer	"	Rotterdam D. B.
M. G. de Boer	"	Amsterdam D. B.
W. de Boer	"	Rotterdam I/Acc.
J. J. G. Boon	"	Winschoten D. B.
J. R. Boonstra	"	Leeuwarden D. B.
J. H. Bosch	"	Enschede I/Acc. sub-insp.
K. Bosch	"	Goes D. B.
L. Bosch	"	Enschede D. B.
H. Bodde Bouman	"	Leiden D. B. 2e afd.
L. H. Bodde Bouman	"	Hengelo D. B.
G. H. Bouma	"	Harlingen D. B.
J. N. Bouma	"	Amsterdam D. B.
J. O. C. Bouma	"	Nijmegen I/Acc.
A. Brinkman	"	Amsterdam I/Acc.
J. W. Brinkman	"	Amsterdam D. B.
P. J. Broekhoven	"	's-Gravenhage D. B.
A. W. Brouwer	"	's-Hertogenbosch I/Acc.
J. D. Bruining	"	Groningen D. B. 2e afd.
Jhr. A. E. von Bulow	"	Zutphen D. B. 1e afd.
Mr. L. H. Bult	"	Maastricht D. B.
J. van Buttingha Wichers	"	Tilburg D. B.
J. C. A. Cazius	"	Arnhem D. B. 2e afd.
N. M. J. C. Cikot	"	Nijmegen D. B.
J. A. Colenbrander	"	Breda I/Acc.
H. W. J. Colmjon	"	Leiden D. B. 1e afd.
G. F. Crone	"	Zwolle I/Acc.
D. Daane Bolier	"	Breukelen D. B.
H. J. Danser	"	's-Gravenhage D. B.
A. J. M. Dibbits	"	Alkmaar D. B. 1e afd.
J. H. Dicke	"	Rotterdam D. B.
W. G. Douma	"	Veendam D. B.
266 Mr. B. M. Dull	"	Tiel D. B.

G. IJ. van Duyn	Inspecteur	Zeist D. B.
W. van Dijk	„	Meppel D. B.
H. J. Dijkman	„	Utrecht D. B.
A. J. van Eck	„	Bussum D. B.
L. A. Eisink	„	Rotterdam D. B.
A. G. J. Elkhuisen	„	Haarlem D. B.
G. R. van Essen	„	Amsterdam D. B.
P. J. Eterman	„	Oss D. B.
J. Evenhuis	„	Leeuwarden I/Acc.
B. Faberij de Jonge	„	's-Gravenhage D. B.
L. Feenstra	„	Amsterdam D. B.
L. W. E. Baron van der Feltz	„	Deventer D. B.
C. D. Fetter	„	Rotterdam D. B.
Mr. D. de Fluiter	„	Amsterdam D. B.
D. Fontein	„	Arnhem D. B. 1e afd.
A. J. Fray	„	Kerkrade D. B.
J. A. Fray	„	Hilversum D. B.
D. J. Gautzsch	„	Zeist D. B.
W. F. H. Goedeljee	„	Dordrecht I/Acc.
M. Gonlag	„	Sittard I/Acc.
D. A. Graatsma	„	Hilversum D. B.
Mr. W. E. C. de Groot	„	Amsterdam D. B.
M. L. Gualtherie van Weezel	„	Zaltbommel D. B.
J. F. Hampe	„	Middelburg D. B.
J. D. Hamstra Pik	„	Vlaardingen D. B.
K. Hanhart	„	Haarlem I/Acc.
N. V. F. Harmes	„	Haarlem D. B.
H. F. Harms	„	Rotterdam D. B. (B. G.)
P. Hartkamp	„	Alkmaar D. B.
Mr. G. E. J. den Hartog	„	Utrecht D. B.
D. van de Heg	„	Purmerend D. B.
J. H. Hellema	„	Leeuwarden D. B.
A. S. Hennes	„	Assen D. B.
Mr. W. J. D. C. Hirschman	„	Amsterdam D. B.
L. M. J. Hoebens	„	Utrecht D. B.
A. G. L. J. Hofland	„	Bergen op Zoom D. B.
H. J. Hofstra	„	Departement van Fin.
J. Hogenesch	„	Winschoten I/Acc.
W. H. Hooft	„	Delft D. B.
F. J. F. Hout	„	Hellevoetsluis D. B.
K. N. Houtman	„	's-Gravenhage D. B.
J. P. Huyser	„	Almelo I/Acc.
A. Icke	„	Eindhoven D. B.
A. J. van Iersel	„	Tilburg D. B.
F. A. H. van Iersel	„	Schiedam D. B.

J. A. Baron van Ittersum	Inspecteur	Baarn D. B.
J. P. Jansen	"	Amersfoort D. B.
T. de Jong	"	Departement van Fin.
M. C. M. van Kalmthout	"	Gennep D. B.
A. W. Kamp	"	Leiden D. B. 2e afd.
P. Karmelk	"	's-Gravenhage D. B.
J. S. H. van Kerkhoff	"	Nijmegen D. B.
P. J. van Kerkoerle	"	Roermond I/Acc.
P. van Ketel	"	Utrecht I/Acc.
J. J. de Klerck	"	Amsterdam D. B.
C. A. Klinkenberg	"	Utrecht I/Acc.
J. B. Kloosterman	"	Terneuzen I/Acc. sub-inspectie
D. L. Kloosterman	"	Woerden D. B.
B. S. A. Klop	"	Hoogeveen D. B.
P. E. W. Kok	"	Kampen D. B.
J. Koldenhof	Hoofdinspecteur	Amsterdam D. B.
J. van Koningsdaal	Inspecteur	Eindhoven I/Acc.
J. S. Koopmans	"	Sneek D. B. 1e afd.
J. J. Koster van Groos	"	Groningen D. B. 2e afd.
H. J. M. D. van Kregel	"	Eindhoven D. B.
H. W. Krop	"	's-Gravenhage D. B.
G. A. H. Kluytmans	"	Leiden I/Acc.
Mej. Mr. J. C. Langeraar	"	Nijmegen D. B.
H. J. Lazet	"	Haarlem D. B.
H. W. M. Leising	"	Arnhem D. B. 1e afd.
H. F. C. van Lelyveld	"	Zaandam I/Acc.
H. J. van der Linde	"	Tilburg I/Acc.
J. C. Lotgering	"	Groningen I/Acc.
A. Mertens	"	Roermond D. B.
V. F. A. Meij	"	Kerkrade I/Acc.
W. H. Meijburg	"	Amsterdam D. B.
W. Meijeringh	"	's-Hertogenbosch D. B.
J. H. v. d. Minne	"	's-Gravenhage D. B.
C. W. G. Molegraaf	"	Rotterdam D. B.
S. F. Monhemius	"	Maastricht I/Acc.
G. H. Moolenbergh	"	Dordrecht D. B.
C. M. Moolenbergh	Hoofdinspecteur	Haarlem D. B.
J. D. Moraal	Inspecteur	Amsterdam D. B.
C. A. Mulder	"	Roosendaal I/Acc.
D. J. Muller	"	Amsterdam D. B.
H. de Munck	"	Breda D. B.
S. J. Negrijn	"	Tilburg D. B.
J. C. S. Nieuwenhuyzen	"	Amsterdam I/Acc.
268 W. S. Noordhof	"	Haarlem I/Acc.

K. Noorman	„	Rotterdam D. B.
D. O. Norel	„	Haarlem D. B.
Mr. J. Offerhaus	„	Enschede D. B.
V. S. Ohmstede	„	Amsterdam D. B.
Mr. H. J. Olgers	„	Groningen D. B. 1e afd.
G. J. Olsman	„	Heerenveen D. B.
F. W. A. M. Paymans	„	Departement van Fin.
F. T. Pesman	„	Lobith I/Acc.
P. H. Pesman	„	Departement van Fin.
J. A. Petter	Hoofdinspecteur	Utrecht D. B.
Mr. J. van der Poel	„	Rotterdam I/Acc.
S. Posthuma	Inspecteur	Amersfoort D. B.
A. B. J. Prakken	„	Departement van Fin.
G. Prevoo	„	Eindhoven D. B.
Mr. B. R. L. Prins	„	's-Gravenhage D. B.
M. J. Prinsen	„	Dragten D. B.
L. M. J. Raijmann	„	Amsterdam D. B.
J. Reijntjes	„	Tilburg I/Acc.
J. D. D. Rienstra	„	Breda D. B.
D. J. Rietveld de Hondt	„	Amsterdam D. B.
F. Robertson	„	Roosendaal I/Acc.
J. C. P. Roel	„	Amsterdam D. B.
C. Roggeveen	„	Apeldoorn D. B.
F. A. la Rose	„	Wageningen D. B.
J. W. Roskes	„	Gouda D. B.
J. J. H. Rouschop	„	Zaandam D. B.
J. J. Rus	„	Oostburg D. B.
P. U. Rijpma	„	's-Hertogenbosch D. B.
J. de la Sablonière van Eelde	„	Zwolle D. B.
J. F. M. J. Schattenberg	„	Rotterdam I/Acc.
J. Schellinger	„	Venlo D. B.
B. Schendstok	„	Departement van Fin.
P. A. Schotel	„	Hoorn D. B.
Mr. D. Schutte	„	Utrecht D. B.
P. G. G. Schütz	„	Gouda I/Acc. sub-insp.
H. Schuurman	„	Zierikzee D. B.
W. J. J. Schuijt	„	Haarlem D. B.
T. J. Sikkens	Hoofdinspecteur	's-Gravenhage I/Acc.
A. H. Simons	Inspecteur	Haarlem D. B.
A. Sissingh	„	Winschoten I/Acc.
G. J. R. Slotboom	„	Alkmaar D. B. 2e afd.
L. J. Smeets	„	Hilversum D. B.
Dr. M. J. H. Smeets	„	Departement van Fin.
V. Sniekers	„	Arnhem D. B. 1e afd.
H. A. M. Specken	„	Maastricht I/Acc.

C. D. van Splunter	Inspecteur	Amsterdam I/Acc.
F. J. Spijkerman	"	Groningen D. B. 1e afd.
J. H. Steegmans	"	Valkenburg D. B.
C. Y. Struijk	"	Arnhem D. B. 2e afd.
J. A. Struijk	"	Terneuzen D. B.
P. J. G. Stuiver	"	Baarn D. B.
A. J. M. Sweens	"	Zevenbergen D. B.
J. J. Sweens	"	's-Gravenhage D. B.
P. J. Sijmons	"	Sittard D. B.
J. G. Sijpkens	"	's-Gravenhage D. B.
M. van der Tak	"	Nijmegen I/Acc.
C. A. Takken	"	Zaandam D. B.
J. Tichelman	"	Dokkum D. B.
T. M. Tiessens	"	Leeuwarden I/Acc.
J. van Tilburg	"	Oldenzaal I/Acc.
A. F. Tuk	"	Rotterdam D. B.
Mr. H. Vaags	"	Raalte D. B.
C. P. E. van Veeren	"	Gorinchem D. B.
H. F. van de Velde	"	Rotterdam D. B.
J. M. H. van de Ven	"	Heerlen D. B.
W. F. Vernède	"	Beverwijk D. B.
C. H. Versteegden	"	Roermond I/Acc.
J. R. Verwers	"	Winterswijk D. B.
H. H. F. Vierdag	"	Doetinchem D. B.
E. J. H. Volkmaars	"	Den Helder I/Acc. sub-insp.
H. J. Volkmaars	Hoofdinspecteur	Amsterdam I/Acc.
N. W. A. Vonk	Inspecteur	Arnhem D. B.
C. W. Vreede	"	Sneek D. B. 2e afd.
J. D. Vreede	Hoofdinspecteur	Arnhem D. B. 1e afd.
T. P. de Vries	Inspecteur	Departement van Fin.
G. R. Wagenaar	"	Amsterdam D. B.
J. Wandscheer	"	Delfzijl D. B.
A. C. Warnsinck	"	's-Gravenhage I/Acc.
J. v. d. Weerd	"	Amsterdam D. B.
J. P. Weggemans	"	Wageningen D. B.
P. A. Welman	"	Amsterdam D. B.
J. de Willigen	"	Harderwijk D. B.
Ch. van Willigen	"	Waalwijk D. B.
W. Winkler	"	Hoogezand D. B.
F. I. Wethmar	"	Den Helder D. B.
J. H. van de Wijngaert	"	Apeldoorn D. B.
J. A. Zandee	"	Amsterdam D. B.
Th. J. F. Zeij	"	Helmond D. B.
J. W. Zonnevylle	"	Winterswijk I/Acc.
270 J. Zwart	"	Almelo D. B.



Symen Betaal!

**Ik arme Symen moet betalen
Mocht ik hen met mijn vork onthalen!**

(Boerenschroom).

Symbol van den Belastingbetaler sinds 1822.

