

LL

Bib 146/86
Saak No. 130/1985

IN DIE HOOGGEREGSHOF VAN SUID-AFRIKA
APPÊLAFDELING

Insake die appêl van:

KOMMISSARIS VAN BINNELANDSE INKOMSTE

Appellant

teen

TRANSVAALSE SUIKERKORPORASIE BEPERK

Respondent

CORAM:

RABIE HR, JANSEN, HOEXTER, VAN HEERDEN
ARR et GALGUT WAR

VERHOORDATUM:

28 AUGUSTUS 1986

LEWERINGSDATUM:

28 NOVEMBER 1986

UITSpraak

/VAN HEERDEN AR ...

VAN HEERDEN AR:

By wyse van Goewermentskennisgewing 1286 is 'n vasstelling, bekend as die Suikernywerheidsooreenkoms, ingevolge art 2 (1) van die Suikerwet 28 van 1936 in Staatskoerant 3218 van 16 Julie 1943 gepubliseer. Deur 'n verdere Goewermentskennisgewing 1469, gepubliseer in Staatskoerant 3998 van 16 Julie 1948, is die bestaande klousule 62 van die Suikernywerheidsooreenkoms (hierna kortweg die Suikerooreenkoms genoem) ingevolge art 2 (1) (b) van die Wet geskrap en deur 'n nuwe klousule vervang: Laasgenoemde klousule het o a bepaal dat die spoorvrag betaal deur meulenaars ten opsigte van regstreekse versendings van suiker per spoor vanaf meulens na bestemmings buite die Durbanse gebied "tot op maar nie bo die bedrag waarmee die spoorvrag op sulke regstreekse versendings die spoorvrag op sulke suiker uit die Durbanse gebied na die ander bestemmings te bowe gaan", as 'n nywerheidsverpligting beskou sou word. Volgens klousule 62 (c) was meulenaars geregtig om deur die Suid-Afrikaanse

/Suikervereniging ...

Suikervereniging ("die Suikervereniging") vergoed te word ten opsigte van dié verpligting. Geen voorsiening is egter gemaak vir betaling deur meulenaars aan die Suikervereniging indien die spoorvrag op regstreekse versendings van suiker minder was as wat die spoorvrag vanaf die Durbanse gebied na die betrokke bestemmings beloop het.

Die respondent dryf handel as meulenaar en planter van suiker te Malelane in Oos-Transvaal. Sedert 1967 het die respondent suiker per spoor na bestemmings in die Transvaal versend en, afgesien van die basiese prys van die suiker, van sy klante bedrae verhaal gelykstaande aan die spoorvrag vanaf Durban na sodanige bestemmings. Die verskil tussen dié bedrae en die geringer spoorvrag wat inderdaad deur die respondent opgeloop en betaal is, was bekend as spoorvragvoordeel.

Gedurende die tydperk 1967 tot begin 1972 het die respondent spoorvragvoordeel wat in totaal net meer

/as ...

as R2 miljoen beloop het van sy klante ontvang. Die betrokke bedrae is aan die Suikervereniging betaal omdat die respondent in die waan verkeer het dat dit vanweë die bepaling van klousule 62 van die Suikerooreenkoms verplig was om sulks te doen. In Februarie 1972 het die respondent egter die Suikervereniging in kennis gestel dat dit nie in die toekoms spoorvragvoordeel aan dié vereniging sou betaal nie. Die respondent het ook terugbetaling van bogenoemde bedrae, tesame met rente, gevorder.

Een van die twee lede van die Suikervereniging, die Vereniging van Suikermeulenaars, het toe regsadvies ingewin. Die strekking daarvan was dat die respondent nie verplig was om spoorvragvoordeel aan die Suikervereniging te betaal nie, maar dat daar sterk twyfel bestaan het aangaande die geldigheid van die respondent se aanspraak op terugbetaling van die bedrae wat in die verlede betaal is. In die lig van hierdie advies het

/die ...

die Suikervereniging die Minister van Ekonomiese Sake
 genader met die versoek om klousule 62 sodanig te wysig
 dat meulenaars verplig sou wees om spoorvragvoordeel
 aan dié Vereniging te betaal, en is die respondent ver-
 wittig dat reeds betaalde bedrae nie terugbetaal sou
 word nie.

Nadat die respondent vertoë teen die voorgestelde
 wysiging gerig het, het die Suikervereniging en die res-
 pondent onderhandelinge aangeknoop. Die gevolg was
 dat die partye teen die einde van 1972 'n skriftelike oor-
 eenkoms aangegaan het. Dit het soos volg gelui:

"

1.

T.S.B. [d i die respondent] hereby waives
 its right to the retention in perpetuity of
 the railage advantage money so generated by
 it in terms of the Sugar Industry Agreement,
 and accordingly

2.

Agrees to the amendment of Clause 62 of the
 Sugar Industry Agreement as set out in the an-
 nexure hereto, whereby such right is surren-
 dered.

3.

In consideration of (1) and (2) above, T.S.B.
 agrees to accept the unconditional payment of a

/fixed ...

fixed capital sum of R3 500 000 (Three Million Five Hundred Thousand Rand) from the Association [d i die Suikervereniging] in consideration for the relinquishment of its said right in the interests of uniformity in the Sugar Industry.

4.

The said sum of R3 500 000 shall be payable when the Association has been advised by the Honourable the Minister of Economic Affairs that he has approved and signed the said amendment to Clause 62 of the Sugar Industry Agreement, which amendment was formally approved by the Council of the Association on 27th April, 1972.

5.

All railage advantage funds generated and retained by T.S.B. between January, 1972, and the date of promulgation of the said amendment of Clause 62 may be retained by T.S.B. for its own account."

Op 1 Desember 1972 is die wysiging van klousule 62 van die Suikerooreenkoms waarop die partye ooreengekom het deur die Minister van Ekonomiese Sake by wyse van Goewermentskennisgewing 2238 in Staatskoerant 3717 gepubliseer. Die effek van die wysiging was dat die respondent verplig was om in die toekoms spoorvragvoordeel aan die Suikervereniging te betaal. (Gerieflik-

/heidshalwe ...

heidshalwe verwys ek voortaan na hierdie wysiging as die 1972-wysiging.)

In die stukke wat die respondent se opgawe vir die 1973 belastingjaar vergesel het, is melding gemaak van die ontvangs van die bedrag van R3,5 miljoen wat ingevolge bogenoemde ooreenkoms aan die respondent betaal is. In die balansstaat is die bedrag as 'n kapitaalreserwe gereflekteer, en in 'n verduidelikende aantekening van die respondent se ouditeure is die volgende vermeld:

"Kapitaalreserwe

Die reserwe het ontstaan uit 'n enkelbedrag toekenning ontvang vir die afstanddoening van reg tot spoorvragvoordeel."

'n Verdere aantekening het soos volg gelui:

"Inkomstebelasting is nie voorsien nie, aangesien die afstanddoening van reg tot spoorvragvoordeel as van 'n kapitale aard beskou word en die maatskappy oor 'n aangeslane verlies vir belastingdoeleindes beskik, waardeur 'n belasbare inkomste nie verwag word nie."

/In ...

In die aanslag vir die 1973-belastingjaar is die bedrag van R3,5 miljoen nie vir belasting aangeslaan nie. Die gevolg was dat die respondent 'n aangeslane verlies van ongeveer R2,5 miljoen na die 1974-belastingjaar kon oordra. Alhoewel daar in die respondent se opgawe vir die 1974-belastingjaar weer eens na die ontvangs van die genoemde bedrag verwys is, was dit eers in 1981 dat navrae daaromtrent namens die appellant gedoen is. Die respondent is naamlik versoek "om volledige besonderhede van hierdie spoorvragvoordeel te verstrek, soos bv hoe dit aanvanklik ontstaan het, wanneer dit verkry is, waarom daarvan afstand gedoen is, aan wie dit verkoop is ens."

Nadat die respondent skriftelike verduidelikings verstrek het, is in 1982 'n addisionele aanslag vir die 1973-belastingjaar gedoen. Daarin is die bedrag van R3,5 miljoen as deel van die respondent se inkomste belas. Omdat daar toe nie meer 'n aangeslane verlies

/was ...

was nie, is tegelykertyd ook 'n addisionele aanslag vir die 1974-belastingjaar gedoen. Beide aanslae is uitgereik meer as drie jaar na die datums van die oorspronklike aanslae.

Die respondent se besware teen die addisionele aanslae is deur die appellant van die hand gewys, waarna die respondent na die Transvaalse Spesiale Inkomstebelastinghof geappelleer het. Kort voor die verhoor van die appèl het die appellant 'n skrywe aan die respondent gerig waarin die volgende gesê is:

"I write to inform you that I am satisfied that the amount of R3,5m which was included in the income assessed in terms of the assessments issued on 1 May 1982 [d i die addisionale aanslae] was subject to tax and should have been assessed to tax in terms of the provisions of the Income Tax Act (Act No. 58 of 1962, as amended) in respect of the years of assessment ended 31 March 1973 and 31 March 1984.

I am further satisfied that the fact that the amount in question was not previously assessed to tax was due to non-disclosure of material facts and it was for that reason that the assessments were raised upon you."

/Die ...

Die Spesiale Hof het die respondent se appèl gehandhaaf en die addisionele aanslae tersyde gestel.

Die appellant het op sy beurt sonder sukses na die Transvaalse Provinsiale Afdeling geappelleer en daarna, met verloop van die hof a quo, in hoër beroep na hierdie Hof gekom.

Beide hofe het op twee afsonderlike gronde ten gunste van die respondent bevind; nl, eerstens, dat die ontvangs van die bedrag van R3,5 miljoen van kapitale aard was en, tweedens, dat die appellant nie 'n behoorlike diskresie ingevolge die bepalinge van art 79 (1) van die Inkomstebelastingwet 58 van 1962 uitgeoefen het toe hy besluit het dat die feit dat die bedrag nie oorspronklik vir belasting aangeslaan is nie, te wyte was aan die verswyging van wesentlike feite deur die respondent. (Die uitspraak van die hof a quo is gerapporteer: 1985 (2) SA 688 (T).)

Wat die eerste van bogenoemde gronde betref,

/blyk ...

blyk die beredenering van die Spesiale Hof uit die volgende passasies:

"It seems to us that the effect of the agreement is that the appellant [d i die huidige respondent] in essence permanently abandoned his right to make its own arrangements with regard to railage with its own customers and, therefore gave its consent to the amendment of the agreement [d i die Suikerooreenkoms]."

En:

"What happened is basically that the right which the appellant otherwise would have had of making its own arrangements with regard to railage and keeping these amounts, was gone. On first principles the payment seems, on these facts, to be of a capital nature."

Die hof a quo het op grond van soortgelyke oorewegings bevind dat die ontvangs van kapitale aard was.

Op p 680 van die gerapporteerde uitspraak word gesê:

"Wat inderdaad gebeur het is dat die respondent, deur die ooreenkoms met die Suikervereniging aan te gaan, gedeeltelik afstand gedoen het van sy bedingingsmag wat deur eie bepaling van vervoerkoste, inkomste vir hom sou kon oplewer (vgl Taeuber and Corssen (Pty) Ltd v Secretary for Inland Revenue 1975 (3) SA 649 (A)).

Net soos in gemelde saak het respondent deur

/die ...

die ooreenkoms in belang van die suikerbedryf en teen betaling van R3,5 miljoen 'n handelstremmende beding ten aansien van die spoorvragvoordeel aanvaar."

Nōg die Spesiale Hof nōg die hof a quo het pertinent oorweeg of deel van die prestasie vir die betaling van die bedrag van R3,5 miljoen 'n afstanddoening was van die respondent se aanspraak op die verhaal van bedrae wat in die verlede aan die Suikervereniging betaal is. Die appellant se advokaat het aangevoer dat dit wel die geval was en dat ten minste 'n gedeelte van die bedrag daarom inkomste verteenwoordig het.

Na woordlui slaan die omskrywing van die respondent se teenprestasie in die skriftelike ooreenkoms slegs op die toekoms. Wat die respondent prysgegee het, was immers "its right to the retention in perpetuity of the railage advantage money" en voor Januarie 1972 het die respondent juis nie spoorvragvoordeel behou nie. Bowendien maak klousule 2 dit duidelik dat die prysgewing

/die

die gevolg sou wees van die verlening van toestemming tot die beoogde wysiging van klousule 62 van die Suikerooreenkoms wat nie bestem was om terugwerkend te geld nie.

Die appellant se advokaat het egter betoog dat dit uit die getuienis blyk dat inderdaad ooreengekom is dat die respondent sy genoemde aanspraak sou laat vaar, en Kritzingér, die respondent se bestaande direkteur, het dan ook in die Spesiale Hof getuig dat "in die totale skikking het ons toe besluit dat ons nie sal verder gaan met ons eis vir terugbetaling nie." Dit kan dus aanvaar word dat die partye stilswyend ooreengekom het dat die respondent se aanspraak sou verval. Dit beteken egter nie dat enige gedeelte van die bedrag van R3,5 miljoen bestem was om die respondent te vergoed ten opsigte van bedrae wat in die verlede aan die Suikervereniging betaal is nie. Albei partye is geadviseer dat daar sterk twyfel bestaan het of die

/respondent ...

respondent geregtig was om die bedrae terug te vorder - blykbaar omdat betaling as gevolg van 'n regsdwaling geskied het en verjaring ook ter sprake gekom het - en die Suikervereniging het van meet af die standpunt ingeneem dat dit nie 'n terugbetaling sou maak nie.

Daar is dus nie rede nie om te bevind dat die prestasie van die respondent waarvoor vergoeding beding is nie volledig in die skriftelike ooreenkoms omskryf is nie.

In die verbygaan kan daarop gewys word dat toe die addisionele aanslae uitgereik is, die respondent meegedeel is dat die bedrag van R3,5 miljoen belas is as vergoeding "vir die verlies van toekomstige winste".

In die veronderstelling dat die Suikervereniging se teenprestasie nie met reeds betaalde spoorvragoordeel verband gehou het nie, het die appellant se advokaat aan die hand gedoen dat die hof a quo verkeerdelik bevind het dat die respondent afstand gedoen het van "n vrye bedingsvermoë met sy verbruikers oor

/die ...

die vervoerkoste van suiker". In die besonder is be-
toog dat die respondent ingevolge die bestaande klousule
62 van die Suikerooreenkoms nie vryelik met sy klante
aangaande spoorvrag op versendings suiker kon kontrak-
teer nie; dat die skriftelike ooreenkoms en die 1972-
wysiging nie 'n beperking op die respondent se kontrak-
tuele bevoegdhede geplaas het wat nie reeds voorheen
bestaan het nie; dat die enigste effek van die ooreen-
koms en die wysiging was dat die respondent in die
toekoms inkomste sou verbeur, en dat die ontvangs van
vergoeding vir die verlies van inkomste nie van 'n kapitale
aard is nie.

Hoewel dit die gebruik in die Suikernywerheid
was dat meulenaars suiker wat per spoor na 'n bestemming
buite die Durbanse gebied versend is, verkoop het teen
die basiese prys van die suiker plus 'n bedrag gelyk-
staande aan wat spoorvrag sou beloop het indien die
suiker vanaf Durban na die betrokke bestemming versend

/was ...

was, vind ek nie in die bestaande klousule 62 enige aanduiding dat meulenaars verplig was om sulks te doen nie. Die advokaat vir die appellant kon ook nie wys op enige ander klousule van die Suikerooreenkoms wat sodanige verpligting geskep het nie. Die respondent kon dus slegs werklik opgeloopte spoorvrag van sy klante verhaal het. As gevolg van die genoemde gebruik en die gunstige geografiese ligging van die respondent se meule met betrekking tot sy afsetgebied, is die respondent egter in staat gestel om in effek te beding dat spoorvragvoordeel hom toeval. Dat hierdie bedingsvermoë van die respondent 'n geldswaardige inhoud gehad het, spreek vanself.

In die Taeuber-saak, waarop die hof a quo gesteun het, het A en B 'n ooreenkoms aangegaan waarvolgens A sogenaamde BASF-produkte bemark het. Klousule X van die ooreenkoms het aan B die reg verleen om te verg dat vir 'n tydperk van twee jaar ná beëindiging van

/die ...

die ooreenkoms A nie mededingende produkte kon verkoop nie. Indien B van dié reg gebruik sou maak, moes vergoeding gelykstaande aan 60% van die kommissie wat A gedurende die laaste twaalf maande van die duur van die ooreenkoms verdien het, aan A betaal word. Toe B die ooreenkoms beëindig het, het hy hom op klousule X beroep. Daarna het die partye by ooreenkoms die betaalbare vergoeding op 'n ietwat ander basis bereken as waarvoor klousule X voorsiening gemaak het. Hierdie Hof se bevinding dat die ontvangs van die vergoeding van kapitale aard was, is soos volg deur Rumpff HR gemotiveer (op pp 663-4):

"What the parties intended ... was a payment of a sum of money to restrain the appellant [d i A], for a period of two years, from earning income by the sale of all products competing with those of BASF. In the result, in my view, that part of appellant's income-producing structure which had sold only BASF products was not only permanently prevented from selling BASF products by the termination of the agreement, but also effectively closed for two years to the extent that it was prevented, for that period, from selling all such

/products ...

products as would compete with BASF products, and the amount payable in terms of clause X (2) was intended to be, and must be construed as, compensation for this closure."

In die onderhawige geval het die 1972-wysiging weliswaar nie die respondent die bevoegdheid ontnem om kontrakte aan te gaan wat dit voorheen gesluit het nie, maar nietemin meen ek dat die beslissing in die Taeuber-saak analogies toepassing vind. Voor die wysiging het die respondent addisionele inkomste verdien deur te beding dat die spoorvrag vanaf Durban na bestemmings waarheen suiker versend is deur sy klante betaalbaar sou wees, en deur self minder spoorvrag te betaal. Na die wysiging kon die respondent nie meer vir eie voordeel sodanige inkomste voortbring nie. Uit die respondent se oogpunt was die praktiese effek van die wysiging daarom dieselfde as wat dit sou gewees het indien bepaal was dat die respondent ten aansien van spoorvrag slegs werklik opgeloopte koste van sy klante kon verhaal. Daardie deel van die struktuur van die

/respondent ...

respondent wat gerig was op die aangaan van kontrakte op bogenoemde basis is dus permanent sy winspotensiaal ontnem. Op die keper beskou, was die som van R3,5 miljoen gevolglik bestem om die respondent te vergoed vir die prysgewing van daardie potensiaal of, anders gestel, die bevoegdheid om deur aanwending van sy bedingingsvermoë addisionele inkomste te genereer. En in die woorde van Ogilvie Thompson R in I T C 772, 19 S A T C 301, 304, was bedoelde bevoegdheid deel van die respondent se "machinery for producing income".

Die appellant se advokaat het teengewerp dat die skriftelike ooreenkoms in sigself nie die prysgewing van enige reg of bevoegdheid tot gevolg gehad het nie; dat welke verlies die respondent ook al gely het te wyte was aan die 1972-wysiging, en dat die Suikerooreenkoms sonder die toestemming van die respondent gewysig kon word. Dit blyk egter dat nadat die Suikervereniging versoek het dat klousule 62 gewysig moes word

/en ...

en die respondent teenstrydige vertoë gerig het, die Minister van Ekonomiese Sake die partye versoek het om tot 'n vergelyk te kom. Juis omdat dit onseker was of die Minister die klousule sou wysig indien die partye nie eengesindheid kon bereik nie, het die Suikervereniging dit gerade geag om vergoeding te betaal vir die verkryging van die respondent se toestemming tot die beoogde wysiging. Deur wel toestemming te verleen, waarna 'n daadwerklike wysiging van klousule 62 klaarblyklik 'n blote formaliteit sou wees, het die respondent dus in effek sy bogenoemde bevoegdheid prysgegee.

Ten slotte dien gemeld te word dat die appellant se advokaat hom op die ongerapporteerde uitsprake van die Spesiale Hof (14 April 1983) en die Transvaalse Provinsiale Afdeling (15 Augustus 1984) in H S Cilliers v The Commissioner for Inland Revenue beroep het ter onderskraging van sy betoog dat die vergoeding betaal deur die Suikervereniging inkomste gekonstitueer het.

/In ...

In daardie saak is egter juis beslis dat die belasting-
pligtige nie enige reg of bevoegdheid prysgegee het nie,
en ek vind nie in die uitsprake enigiets wat steun vir
die betoog bied nie.

In die lig van bostaande oorwegings is ek van
mening dat die ontvangs van die som van R3,5 miljoen
van kapitale aard was. Dit is gevolglik onnodig om
oorweging te skenk aan die tweede grond waarop beide
howe ten gunste van die respondent bevind het.

Die appèl word afgewys met koste, insluitende
die koste van twee advokate.

H.J.O. van Heerden

H.J.O. VAN HEERDEN AR

RABIE HR

JANSEN AR

STEM SAAM

HOEXTER AR

GALGUT WAR