



80/97

DIE HOOGSTE HOF VAN APPEL VAN SUID-AFRIKA

Saaknommer: 55/96 (TPD)

Insake die appèl van

Natal Laeveld Boerdery BK

Appellant

en

Kommissaris van Binnelandse Inkomste

Respondent

Coram: Van Heerden AHR, Eksteen, Howie, Scott en Plewman ARR

Verhoordatum: 23 September 1997

Leweringsdatum: 26 September 1997

UITSPRAAK

VAN HEERDEN AHR:

Die appellant is 'n beslote korporasie wat boerderybedrywighede beoefen op sy plaas, Roosmaryn, naby Komatipoort. Tot September 1987 het menere Van Dyk en Van Veyeren as enigste lede 'n gelyke belang in die appellant gehad. Eersgenoemde het die boerderyaktiwiteite behartig terwyl laasgenoemde in 'n raadgewende hoedanigheid opgetree het maar mettertyd al hoe minder by die bestuur van die appellant se sake betrokke geraak het. Om redes wat nie tans ter sake is nie, het Van Dyk in 1986 besluit om 200 hektaar van Roosmaryn met piesangs te beplant en om suikerriet van ander boere teen vergoeding te vervoer ten einde die appellant se inkomste te verhoog. Van Veyeren was hierteen gekant. Sy vernaamste besware was dat piesangboerdery te riskant was en dat die voorgestelde vervoer inbreuk op Van Dyk se fisiese boerderyaktiwiteite sou maak.

Desondanks het Van Dyk vanaf einde 1986 piesangs begin aanplant en ook 'n kontrak aangegaan om sy buurman se suikerriet te vervoer. Dit het gelei tot groot ontevredenheid aan die kant van Veyeren en uiteindelik tot 'n ooreenkoms waarvolgens die appellant Van Veyeren se belang teen R1,8 miljoen aangekoop het. Uitvoering van hierdie ooreenkoms het behels dat Van Dyk vanweë die bepalings van artikel 38 van die Wet op Beslote Korporasies 69 van 1984 die enigste lid van die appellant geword het.

Die appellant het nie die fondse gehad om die koopprys aan Van Veyeren te betaal nie en was intendeel die som van R442 500 aan Eerste Nasionale Bank verskuldig. Derhalwe het die appellant 'n bedrag van R2,3 miljoen by 'n finansiële instelling ("Syfrets") geleen en as sekuriteit 'n verband oor Roosmaryn laat registreer. Die opbrengs van die lening is aangewend om die appellant se skuld teenoor Eerste

Nasionale Bank te vereffen en om Van Veyeren te betaal. (Die balans van R57 500 het na bewering heffingsfooie verteenwoordig). Na die aangaan van die lening moes die appellant uiteraard rente aan Syfrets betaal.

In sy opgawes vir die belastingjare 1988, 1989 en 1990 het die appellant rentebetalings aan Syfrets teen sy inkomste in verrekening gebring. Die respondent het egter geweier om die aftrekkings toe te laat en hulle dus nie in die betrokke aanslae in ag geneem nie. Na 'n onsuksesvolle beswaar het die appellant toe appèl aangeteken na die Transvaalse Inkomstebelasting Spesiale Hof ("die Spesiale Hof"). Die enigste tersaaklike getuienis wat by die verhoor van die appèl gelei is, was dié van Van Dyk. Daaruit blyk dat hy die volgende wou bereik: hy wou as't ware van Van Veyeren ontslae raak sodat hy sonder teenstand die boerderyaktiwiteite van die appellant kon voortsit, veral deur

volgehoue aanplanting van piesangs, omdat hy geglo het dat sodoende die appellant se inkomste sou toeneem. Die Spesiale Hof het egter in hoofsaak die appèl afgewys op grond van die volgende bevindings:

"Die beslote korporasie se bedryf is dié van boerdery en die aangaan van die lening en/of die verpligting om rente daarop te betaal vorm nie deel van die appellant se bedryf te wete boerdery nie. Daar bestaan geen duidelike en noue kousale verband tussen die betaling van rente en voortbrenging van inkomste vanuit die bedryf van die appellant nie.

Die rentebetaling is nie geheel en al of uitsluitlik vir die bedryfsdoeleindes van die appellant bestee of uitgegee nie."

Aangesien die partye egter ooreengekom het dat die respondent wel aftrekkings moes toegelaat het ten opsigte van rente wat betaalbaar was op 'n gedeelte van die lening - naamlik die bedrag wat voorheen aan Eerste Nasionale Bank verskuldig was - is die aanslae nietemin na die respondent terugverwys om die nodige aanpassings te maak.

'n Verdere appèl na die Transvaalse Provinsiale Afdeling is ook

afgewys. Die motivering blyk uit die volgende passasies in die uitspraak:

"Die rede vir die lening was dus om Van Dyk in staat te stel om Van Veyeren se ledebelang te bekom. Die appellant is vir hierdie doel gebruik.

Weliswaar is die inkomste van die appellant hierdeur geraak. Dit blyk ook dat Van Dyk se menings vrugte vir die appellant afgewerp het en dat sy inkomste uiteindelik daardeur verbeter is. Dit beteken egter nie dat dit die doel van die lening was nie. Die doel van die lening was om 'n onversoembare meningsverskil onder die appellant se lede op te los. Anders gestel, die lening was nie om die vermoë te bekom om inkomste te verdien nie, maar om een van die lede van die appellant alleen in staat te stel om die metode waarby inkomste verdien sou word te bepaal. Daar was dus geen duidelike en noue kousale verband tussen die betaling van rente op daardie lening en die voortbrenging van inkomste uit die bedryf van die appellant nie".

En:

"In die onderhawige geval is die lening, soos alreeds deur my aangedui, aangegaan om die ledebelang van Van Veyeren te bekom. Dit was ten minste die dominante of oorheersende doelwit. Dit volg dus dat dit nie uitsluitlik vir doeleindes van die appellant se boerderybedryf aangegaan is nie".

Hierna het die Transvaalse Provinsiale Afdeling aan die appellant verlot verleen om na hierdie hof te appelleer.

Soos welbekend is, bepaal art 11(a) van die Inkomstebelastingwet 58 van 1962 soos volg:

"11. By die vasstelling van die belasbare inkomste deur 'n persoon verkry uit die beoefening van 'n bedryf in die Republiek, word daar as aftrekkings van so 'n persoon se aldus verkreeë inkomste toegelaat -

- (a) onkoste en verliese werklik in die Republiek aangegaan of gely by die voortbrenging van die inkomste, mits sodanige onkoste en verliese nie van 'n kapitale aard is nie;"

Art 23(g), soos dit destyds gelui het, het egter voorgeskryf dat geen aftrekking kon plaasvind ten opsigte van "geld geëis as 'n aftrekking uit inkomste uit 'n bedryf verkry, wat nie geheel en al of uitsluitlik vir bedryfsdoeleindes bestee of uitgegee is nie".

Dit blyk uit talle gewysdes dat die vernaamste kriterium by

beoordeling van die vraag of art 11(a) wel, en art 23(g) nie, van toepassing is, die oogmerk is waarmee die betrokke transaksie aangegaan is. Indien die al of nie aftrekbaarheid van rente wat op 'n lening betaal is ter sprake kom, moet dus primêr gelet word op die doelwit (of doelwitte) waarvoor die geld geleen is. Daardie doelwit - en wat betref art 23(g) die enigste doelwit - moet wees om inkomste aan die belastingpligtige te laat toeval. Op appèl voor ons is deur die appellant betoog dat die hof a quo (en klaarblyklik ook die Spesiale Hof) misgetas het deur by beantwoording van bogenoemde vraag nie te onderskei nie tussen die oogmerk waarmee die Syfretslening aangegaan is en die metode waardeur daardie oogmerk bereik is. Die oogmerk sou gewees het om die appellant instaat te stel om sy boerdery uit te brei en aldus sy inkomste te vermeerder, en die metode die verwydering van Veyeren as die struikelblok in die bereiking van daardie doelwit. Die

verkryging deur Van Dyk van die enigste belang in die appellant was, so is voorts betoog, slegs 'n gevolg van die gekose metode. In hierdie verband is gesteun op Van Dyk se ipse dixit dat die Syfretslening aangegaan is sodat die appellant onbelemmerd sy boerdery kon uitbrei en sodoende meer inkomste kon genereer.

Selfs indien slegs op Van Dyk se dryfvere gelet word, is die onderskeid wat die appellant se advokaat getrag het om te trek tussen Van Dyk se doelwit en die metode waardeur dit verwesenlik is nie vir my houdbaar nie. Dit kom my naamlik voor dat op die beste vir die appellant Van Dyk 'n primêre en 'n sekondêre oogmerk gehad het. Die eerste was om van Van Veyeren ontslae te raak en sodoende die enigste lid van die appellant te word. Die sekondêre oogmerk was om as enigste belanghebbende die boerderyaktiwiteite van die appellant sonder enige belemmernis voort te sit. Dit was met hierdie oogmerke dat Van Dyk

sy boekhouer genader het om vas te stel hoe hy Van Veyeren se belang kon verkry. Hy getuig:

"Ek het toe my boekhouer genader en gesê dat ek nou ontslae wil raak van Van Veyeren sodat ek die boerdery van Natal Laeveld kan beplan en doen soos wat ek dit die beste gedink het".

Toe die boekhouer voorgestel het dat die appellant 'n lening moes aangaan ten einde Van Veyeren as't ware uit te koop, het Van Dyk dan ook ter bereiking van bogenoemde oogmerke die voorstel aanvaar.

Die appellant se advokaat het steun vir sy betoog probeer vind in die beslissing van hierdie hof in Commissioner for Inland Revenue v Drakensburg Garden Hotel (Pty) Ltd 1960(2) SA 475 (A). Die beroep op hierdie saak is egter misplaas. Nie alleen is die feite wat daarin ter sprake was heel verskillend van dié van die onderhawige appèl nie, maar het die spesiale hof in daardie saak 'n feitlike bevinding gemaak

aangaande die oogmerk waarmee die betrokke transaksie aangegaan is, welke bevinding nie op appèl na hierdie hof aangeveg is nie en trouens op slegs 'n baie beperkte grondslag aangeveg kon word.

Ek het dit tot dusver gehad oor Van Dyk se oogmerk(e). Die appellant stuit egter voor 'n verdere probleem. Toe die lening aangegaan is, was Van Veyeren nog 'n lid van die appellant. Om vas te stel wat die oogmerk(e) van die appellant was, moet dus op die ingesteldheid van beide Van Dyk en Van Veyeren gelet word. Die heil van die appellant nadat sy belang aangekoop was, kon klaarblyklik nie vir Van Veyeren van enige betekenis gewees het nie. Sy medewerking tot die aangaan van die lening was dus terug te voer na slegs een oogmerk, naamlik om betaling vir sy belang in die appellant te ontvang, en sekerlik nie om die appellant instaat te stel om sy inkomstepotensiaal te vergroot nie. Insoverre daar 'n gesamentlike oogmerk van die twee

lede was, was dit derhalwe slegs om deur die aangaan van die lening die posisie te bereik waarin Van Veyeren van die toneel sou verdwyn en Van Dyk die enigste belanghebbende in die appellant sou word.

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

Van Heerden AHR

Stem saam:
Eksteen AR
Howie AR
Scott AR
Plewman AR