

SOUTH AFRICA / JUDGMENT

Kommissaris van Binnelandse Inkomste v Absa Bank Bpk. (28/93) [1994] ZASCA 144; [1995] 1 All SA 517 (A) (30 September 1994) [1994] ZASCA 144

COURT

Supreme Court of Appeal

BEFORE

Botha, Grosskopf, Nestadt, Van den Heever, Nicholas

CASE / FILE NUMBER

28/93

Source: saflii.org · Research copy typeset by Esheria. Not court-issued or certified.

Saaknommer 28/93

IN DIE HOOGGEREGSHOF VAN SUID-AFRIKA APPÈLAFDELING

In diE saak tussen:

KOMMISSARIS VAN BINNELANDSE INKOMSTE AppellLant

en

ABSA BANK BEPERK Respondent

Coram: BOTHA, E M GROSSKOPF, NESTADT, VAN DEN

HEEVER, ARR et NICHOLAS Wn AR Verhoordatum: 1 September 1994 Leweringsdatum: 30 September 1994

U I T S P R A A K BOTHA AR :-

2 Hierdie appèl het betrekking op 'n addisionele belastingaanslag wat die appellant ("die Kommissaris") op 1 Desember 1986 teen Volkskas Bank Beperk ("Volkskas") uitgereik het vir die jaar van aanslag wat geëindig het op 31

Maart 1978. Volkskas het teen dié aanslag beswaar aangeteken en, nadat die

Kommissaris die beswaar van die hand gewys het, geappelleer na die

Transvaalse Inkomstebelasting Spesiale Hof. Daardie hof het op 3 Augustus

1989 die appèl gehandhaaf. Teen dié bevel het die Kommissaris, met die verlof

van die voorsittende regter (HARMS R), na hierdie hof in hoër beroep gekom.

Met die aanvang van die verhoor van die appèl in hierdie hof is daar namens Absa Bank Beperk ("Absa") aansoek gedoen om 'n bevel dat Volkskas as die respondent in die appèl vervang word deur Absa. Die aansoek is genoodsaak, soos blyk uit Absa se versoekskrif. deur die feit dat Volkskas op 30 September 1991 ingevolge die bepalings van artikel 54 van Wet 94 van 1990 al sy bates en laste aan Absa oorgedra het. Daardeur het al Volkskas se regte en verpligtinge, insluitende die teenoor die Kommissaris wat saamhang met die huidige gedingvoering, oorgegaan op Absa. Die aansoek is nie deur die Kommissaris teengestaan nie. Gevolglik is 'n bevel uitgereik dat Volkskas deur Absa vervang word as die respondent in hierdie appèl en dat Absa die kosteverbonde aan die aansoek moet dra.

Voor sy oomame deur Absa het Volkskas besigheid gedoen as 'n handelsbank. (Na die oorname het Absa die besigheid voortgesit onder die naam Volkskas Bank.) Volkskas het 'n aansienlike aantal aandele in 'n wye verskeidenheid van maatskappye gehou en het van tyd tot tyd aandele aangekoop en van die hand gesit. Twee aandeletransaksies van Volkskas, in elk waarvan aandele verkoop is, is in hierdie appèl ter sake. Die eerste het plaasgevind gedurende die jaar van aanslag wat regstreeks hier in die gedrang is, dit wil sê die jaar eindigende op 31 Maart 1978. Dit was 'n transaksie waarvolgens Volkskas die aandele wat hy gehou het in Bankbeheerkorporasie van Suid-Afrika Beperk verkoop het teen 'n verlies van R9 175 459.80. Ek sal na hierdie transaksie verwys as die "Bankkorp-transaksie", en na die betrokke aandele as die "Bankkorp-aandele". Die ander transaksie het plaasgevind in 'n latere jaar van aanslag, naamlik dié wat geëindig het op 31 Maart 1981. In daardie transaksie het Volkskas die aandele wat hy in Federale Mynbou Beperk gehou het, verkoop teen 'n wins van R25 754 400,00 (die "Federale Mynbou-transaksie" en die "Federale Mynbou-aandele").

In sy inkomste-opgawe vir die 1978 jaar van aanslag het Volkskas die

verlies van R9 175 459,80 in die Bankkorp-transaksie opgegee as 'n handelsverlies en dit afgetrek van sy belasbare inkomste. In die Kommissaris se oorspronklike belastingaanslag vir daardie jaar, gedateer 1 September 1978, het hy die verlies as 'n aftrekking toegestaan by die berekening van Volkskas se belasbare inkomste. In die addisionele aanslag wat vroeër genoem is, gedateer 1 Desember 1986, het die Kommissaris egter die aftrekking nie toegelaat nie, en die bedrag van die verlies bygetel by Volkskas se belasbare inkomste. Dit is hierdie optrede van die Kommissaris wat in die gedrang is in hierdie appèl.

Die verklaring vir die tydsverloop van 8 jaar tussen die oorspronklike aanslag en die addisionele aanslag is te vind in die gebeure wat voortgespruit het uit Volkskas se inkomste-opgawe vir die 1981 jaar van aanslag. In daardie5 opgawe het Volkskas die wins van R25 754 400,00 uit die Federale Mynbou-transaksie aangetoon as 'n wins van 'n kapitale aard. Die Kommissaris het dit nie aanvaar nie en het die bedrag van die wins ingesluit by Volkskas se belasbare inkomste en op daardie grondslag Volkskas aangeslaan vir belasting. Volkskas het beswaar aangeteken, die Kommissaris het dit verwerp, en Volkskas het na die Spesiale Hof geappelleer. Die appèl was suksesvol. Ek sal na daardie saak (No 7786) verwys as "die eerste saak", om dit te onderskei van die huidige saak. In die uitspraak in die eerste saak, wat deur die voorsittende regter (MELAMET R) op 1 Augustus 1984 gelewer is, is daar bevind dat Volkskas bewys het dat die Federale Mynbou-aandele as 'n kapitale belegging gekoop was en dat die verkoop daarvan gedoen is as 'n realisasie van kapitale bates op die voordeligste manier vir Volkskas. Gevolglik is die aanslag tersyde gestel en die aangeleentheid na die Kommissaris terugverwys om in die lig van die uitspraak 'n aanslag uit te reik.

In die eerste saak het die Bankkorp-transaksie ook ter sprake gekom, soos te verwagte was. Dit is te berde gebring in die getuienis wat namens6 Volkskas afgelê is deur sy eertydse besturende direkteur, mnr Van Huyssteen.

Ten aansien van die Federale Mynbou-aandele was dit Volkskas se kontensiedat die aankoop daarvan 'n "strategiese belegging" was, anders as in die geval van aandele wat in die gewone loop van besigheid deur 'n handelsbank gekoop

en verkoop word. Tydens die ondervraging van mnr van Huyssteen het dit geblyk dat Volkskas die koop van die Bankkorp-aandele ook as 'n "strategiese belegging" beskou het. Op grond van daardie getuienis, so blyk dit uit die uitspraak van MELAMET R, is daar namens die Kommissaris betoog dat Volkskas se beskouing en hantering van ander strategiese beleggings aantoon dat Volkskas nooit die moontlikheid van verkoping, indien voordelig, uit die oog verloor het nie. Hierdie betoog is verwerp. Die hof het bevind dat die wyse waarop Volkskas die Bankkorp-transaksie in sy finansiële state en sy opgawe vir 1978 gehanteer het nie in die weg gestaan het van 'n bevinding dat die Federale Mynbou-aandele deur Volkskas as 'n kapitale bate gekoop en verkoop was nie. Die heredenering van MELAMET R op hierdie punt in sy uitspraak in die eerste saak sal later van naderby beskou moet word. Op die oomblik, om die geskiedenis van die geskilpunt in die huidige saak te

verduidelik, is dit net nodig om twee uitlatings te noem wat MELAMET R gemaak het in die loop van sy beredenering. Die eerste is dat die verkoop van

die Bankkorp-aandele ten volle openbaar gemaak is in Volkskas se state en opgawe vir 1978. Die tweede is dat die Kommissaris se aanslag van Volkskas vir die jaar 1978 in ooreenstemming was met die gevestigde praktyk wat destyds bestaan het, waarvolgens alle handelsbanke deur die Kommissaris behandel is as sogenaamde "all in" maatskappye, en al hulle aandele voor die voet beskou was as handelsvoorraad.

Die Kommissaris het appèl aangeteken teen die uitspraak in die eerste saak, maar het later die appèl teruggetrek. Die eerste saak het egter veroorsaak dat die Kommissaris besluit het om opnuut aandag te skenk aan die Bankkorp-transaksie. Op 30 Julie 1986 het die Kommissaris 'n brief gerig aan Volkskas waarin Volkskas meegedeel is dat, met die inligting wat uit die getuienis tydens

die verhoor en die uitspraak in die eerste saak bekend geraak het, die
Kommissaris homself tevrede gestel het dat die verlies wat Volkskas met die

8

verkoop van die Bankkorp-aandele gelyk het, van 'n kapitale aard wasengevolglik nie as 'n aftrekking teen inkomste geëis kon geword het in die berekening van Volkskas se belasbare inkomste vir die 1978 jaar van aanslag nie. Die brief meld voorts dat die Kommissaris tevrede was dat die feit dat die verlies oorspronklik as 'n aftrekking teen inkomste toegelaat was, te wyte was aan 'n verswyging deur Volkskas van die ter sake dienende feite, en dat die Kommissaris van voorneme was om 'n addisionele aanslag uit te reik om die saak reg te stel. Volkskas se antwoord aan die Kommissaris was, om dit kort te stel, dat Volkskas enige addisionele aanslag sou bestry. Daarop het die addisionele aanslag van 1 Desember 1986 gevolg. Dit bevat onder meer, onder die opskrif "Opmerkings", 'n kort samevatting van die Kommissaris se standpunte soos uiteengesit in sy bogemelde brief van 30 Julie 1986.

Volkskas se beswaar teen die addisionele aanslag was in die eerste plek gegrond op die bepalings van artikel 79 (1) van die Inkomstebelastingwet 58 van 1962 ("die Wet"). Kragtens artikel 79 (1) (a) het die Kommissaris die bevoegdheid om 'n addisionele aanslag uit te reik indien hy te eniger tyd⁹ ootuiq is dat 'n bedrag wat aan belasting onderhewig was en ingevolge die Wet

vir belasting aangeslaan behoort te gewees het, nie vir belasting aangeslaan is
nie. Terselfdertyd word die uitoefening van die bevoegdheid in sekere
omstandighede aan bande gelê deur die bepalings van paragrafe (i) tot

(v) van

die voorbehoudsbepaling. Volkskas het hom beroep op die bepalings van
paragrafe (i) en (iii). Vir sover hier ter sake, lui dit soos volg:

"Met dien verstande dat die Kommissaris nie 'n aanslag ingevolge

hierdie subanikel doen nie -

(i) na verstryking van drie jaar vanaf die datum van die aanslag (indien daar een is) ingevolge waarvan 'n bedrag onder so 'n aanslag vir belasting aangeslaan behoort te gewees het maar nie aldus aangeslaan is nie . . . , tensy die Kommissaris oortuis is dat die feit dat die bedrag wat vir belasting aangeslaan moet gewees het nie aldus aangeslaan is nie . . . , te wyte is aan bedrog of wanvoorstelling of verswyging van ter sake dienende feite; of

(ii)

(iii) indien die bedrag wat ingevolge die in paragraaf (i) van herdie voorbehoudsbepaling bedoelde aanslag vir belasting aangeslaan behoort te gewees het, ooreenkomstig die algemene gebruik wat op die datum van die aanslag geheers het, nie vir belasting aangeslaan is nie . . .". Met betrekking tot paragraaf

(i) het Volkskas aangevoer dat die verlies op die

Bankkorp-transaksie as 'n afsonderlike en spesifieke item aangetoon was in die10 rekeninge en skedules wat sy 1978-opgawe vergesel het; dat niks gedoen was

om dit weg te steek of om dit voor te hou as 'n gewone besigheidstransaksie

nie; dat daar geen verswyging van wesenlike feite was nie; en dat daar geen

grondslag is waarop die Kommissaris oortuig kon wees dat die toelating van

die aftrekking in die oorspronklike aanslag te wyte was aan die verswyging van

materiële feite nie. Ten aansien van paragraaf (iii) was Volkskas se kontensies

dat die Kommissaris vir baie jare voor 1978 konsekwent die houding teenoor

Volkskas ingeneem het dat al sy winste en verliese op aandeletransaksies in

berekening gebring moes word vir belastingdoeleindes; dat die Kommissaris

daarop aangedring het dat Volkskas dit moes doen, in ooreenstemming met die

Kommissaris se heersende stelsel en praktyk; en dat die heersende praktyk in

1973 was dat die Kommissaris alle banke beskou het as "all in" maatskappye

wat belasbaar was op hulle aandeletransaksies. ongeag of hulle of die

Kommissaris, die transaksies beskou het as van 'n kapitale aard te wees.

Volkskas se beswaar het 'n stap verder gegaan. Daar is aangevoer dat

die feitlike aspekte van sy beroep op die bepalings van paragrawe (i) en (iii)

11

van die voorbehoudsbepaling alreeds in geskil was in die eerste saak; dat die hof in die eerste saak volledige getuienis en betoë aangeboor het betreffende die eeskilpunte oor die Bankkorp-transaksie; dat die hof in die eerste saak tot 'n duidelike bevinding aangaande die betrokke feite geraak het; en dat die betrokke geskilpunte gevolglik res judicata was.

Om latere terugverwysing te vergemaklik, kan die gronde van Volkskas se beswaar kortliks soos volg saamgevat word:

A Daar was 'n volle openbaarmaking van die wesenlike feite in die 1978-opgawe (en gevolglik is paragraaf (i) van die voorbehoudsbepaling van toepassing). B Die bedrag van die verlies is nie vir beïasting aangeslaan nie ooreenkomstig die algemene gebruik wat in 1978 geheers het (en gevolglik is paragraaf (iii) van die voorbehoudsbepaling van toepassing). C Weens die feitlike bevindings van die hof in die eerste saak is die beginsels van res judicata van toepassing op die feite

12 genoem in A en B.

Met die aanvang van die verhoor van die appèl in die hof a quo in die

huidige saak het HARMS R die advokate van die partye versoek om die hof inlimine toe te spreek oor die grond van beswaar genoem in C hierbo. Na die betoog is die appèl gehandhaaf en is aangedui dat die redes sou volg. Uit die

redes wat later verstrekkend is, blyk die volgende. HARMS R het verwys na die

twee aspekte van Volkskas se beswaar wat hierbo aangedui is as A en B, en die

gedeelte van die uitspraak van MELAMET R in die eerste saak aangehaal

waarin die twee uitlatings wat ek vroeër genoem het, en wat daarop betrekking

het, voorkom, en daarna gesê:

"Dit is duidelik uit die aangehaalde gedeelte dat hierdie Hof in daardie appèl op die Kommissaris se aandrang die twee vrae na verwys in appellant se guns beslis het en bevind het dat daar 'n volle openbaring geskied het in die 1978-jaar en dat die aanslag ooreenkomstig die destyds geldende algemene gebruik uitgereik is. Die vraag is nou of hierdie Hof bevoeg is om getuienis aan te hoor ten einde te beslis of 'n vorige feitebevinding van hierdie Hof tussen dieselfde partye ten aansien van dieselfde belastingjaar juis of onjuis is,

Tydens betoog is aanvaar dat die leerstuk van sogenaamde 'issue estoppel', synde 'n verskyningsvorm van die exceptio rei judicatae, deel van ons reg is en deur hierdie Hof toegepas moet word indien die

13

vereistes daarvoor teenwoordig is. Hoewel twyfel al uitgespreek is oor die geldigheid van hierdie aanvaarding, is die reg in Transvaal gevestig en moet hierdie Hof die reg toepas soos hy dit vind: *Liley and Another v Johannesburg Turf Club and Another*. 1983(4) SA 548(W). Behalwe vir wat later volg, is dit ook nie in geskil gestel dat die vereistes vir "issue estoppel" teenwoordig is nie. Immers, die vorige geding was tussen dieselfde partye, die betrokke geskil is vir beregting, alhoewel terloops, deur die Kommissaris bygesleep en is inderdaad beregt.

Voorts het HARMS R twee argumente behandel wat namens die Kommissarisgeopper was. Die eerste was dat "issue estoppel" nie van toepassing is op belasingsake nie. Met verwysing na sekere Engelse beslissings wat so 'n

beginsel skyn te ondersteun, het HARMS R bevind dat dit nie in die huidige geval van toepassing is nie, omdat die twee vrae (A en B) in die eerste saak beantwoord is ten aansien van die relevante 1978 belastingjaar en die hof nie gevra is om 'n bevinding ten aansien van die 1981 jaar op die 1978 jaar van toepassing te maak nie. Die ander argument was gebaseer op die stelling dat estoppel nie aangewend kan word in omstandighede waar die resultaat daarvan sou neerkom op iets wat regtens ongeoorloof is nie. Wat dit betref, het HARMS R bevind dat die stelling net van toepassing is op "estoppel by representation" en nie op "issue estoppel" nie, en verder dat dit in ieder geval nie onregmatig vir die Kommissaris is om byvoorbeeld sy diskresie verkeerd uit te oefen, of om feite mis te kyk, of om 'n verkeerde praktyk te vestig nie. Die argument namens die Kommissaris is dus verwerp, en op daardie grondslag is die appèl gehandhaaf.

In hierdie hof het die betoog namens die Kommissaris ietwat anders verloop. Alvorens ek daarop ingaan, is dit egter gerade om die vraag wat beslis moet word, in perspektief te stel. Die vraag is of die slotsom waartoe HARMS R geraak het met betrekking tot die grond van beswaar genoem in C hierbo, korrek is. In die konteks van die huidige appèl is die gronde van beswaar in A en B hierbo, as sodanig, nie in geskil nie. Dit is tans nie ter sake of Volkskas feite verswyg het en of daar inderdaad 'n algemene gebruik bestaan het soos aangevoer nie. Ingelyks is dit nie ter sake of die verlies in die Bankkorp-transaksie van 'n kapitale aard was al dan nie.

Namens die Kommissaris het mnr Dunn ter aanvang van sy betoog aangevoer dat die vereistes van die gemeenregtelike exceptio rei judicatae nie¹⁵ in die huidige saak aanwesig is nie, en in hierdie verband na 'n reeks

beslissings verwys wat begin met *Bertram v Wood* (1893) 10 SC 177 (op 180-

- 1) en eindig met *Horowitz v Brock and Others* 1988(2) SA 160 (A) (op 178 H-J) Die vereistes wat gestel word in die ou bronne waarna in die beslissingsverwys word, word bondig opgenoem deur Van der Keessel (*Praelectiones ad*

Gr 3.49.2): *idem actor, idem reus, eadem res en eadem causa petendi*.

Laasgenoemde twee vereistes is al weergegee as "demanding the same thing on the same ground" (per STEYN HR in *African Farms & Townships Ltd v Cape Town Municipality* 1963 (2) SA 555 (A) op 562 A), en "on the same cause for the same relief" (per VAX WINSEN Wn AR in *Custom Credit Corporation*

(pty)Ltd v Shembe 1972 (3) SA 462 (A) op 472 A/B). Daar kan geen twyfel wees nie dat aan hierdie streng vereistes nie voldoen word in die omstandighede van die huidige saak nie. Mnr Smalberger, namens Absa, het heeltewel tereg nie tot die teendeel betoog nie.

Gesien die afwesigheid van die gemeenregtelike vereistes vir 'n verweer van res judicata was die betoog van beide kante toegespits op wat in die 16 uitspraak van HARMS R genoem is "die leerstuk van sogenaamde 'issue estoppel'". Die advokate van albei kante het gepraat van "die leerstuk van geskilpunt-estoppel. Daaroor het mnr Dunn se betoog die volgende hooftrekke behels:

- (a) Die leerstuk van geskilpunt-estoppel moet nie deel van ons reg wees nie. Alhoewel dit onder die invloed van die Engelse reg in sekere beslissings van die provinsiale en plaaslike afdelings aanvaar entoegepas is, dui dit in teen die gemeenregtelike beginsels, soos aangevoer is deur verskeie skrywers (bv Joubert (red) Law of South Africa vol 9 par 363-4 op 188-9 en Hoffmann en Zeffertt SA Law of Evidence (4de uitg) op 346-350), en kan dit tot onbillike resultate aanleiding gee. Gevolglik behoort hierdie hof nou te beslis dat dit nie deel van ons reg is nie. (b) In ieder geval voldoen die feite van die huidige geval nie aan die vereistes vir die aanwending van die leerstuk van geskilpunt-estoppel nie. Die vereiste waarop mnr Dunn hom veral beroep het, is dat die

17 beslegting van die betrokke geskil in die vorige saak 'n "krities noodsaaklike" deel moes gewees het van die beslissing in daardie saak; waar dit gaan om 'n feit, moes dit 'n factum probandum gewees het, en nie net 'n factum probans nie. In dié verband is daar veral gesteun op die uitspraak van BALCOMBE LJ in Re State of Norway's Application

(No 2) [1989] 1 All ER 701 (CA) op 721 b-h. In die loop van die betoog het mnr Dunn hom ook op 'n tweede vereiste beroep, naamlik dat die betrokke punt in die vorige saak 'n geskilpunt moes gewees het, soos blyk uit Horowitz v Brock and Others supra op 179 F-H. Ook aan dié vereiste, so is aangevoer, is daar nie hier voldoen nie.

- (c) Bowendien kan die leerstuk van geskilpunt-estoppel net ter sprake kom

as die hof in die vorige saak bevoeg was om 'n finale uitspraak te gee oor die betrokke punt. Dit is nie die geval in die huidige saak nie (aldus die argument), omdat die Spesiale Hof in die eerste saak geen bevoegdheid gehad het om enige beslissing te gee ten opsigte van Volkscas se belastingpligtigheid in die 1978 jaar van aanslag nie. In 18 hierdie verband is ons verwys na 'n aantal Engelse beslissings in belastingssake (bv Commissioners of Inland Revenue v Sneath [1932] 2 KB 362 (CA) op 386, 386-9, 391 en Caffoor 6 Others v Commissioner of Income Tax. Colombo

[1961] AC 584 (PC) op 597- 601). Mnr Smalberger se beloog in antwoord op die voorgaande kan in die

voleende hoofpunte saamgevat word:(aa) Die leerstuk van geskilpunt-estoppel is reeds ingeburger in ons reg, deur

die konsekwente aanvaarding en toepassing daarvan in die provinsiale en plaaslike afdelings oor 'n tydperk van meer as sestig jaar. Sommige

van die gerapporteerde uitsprake word genoem in die Horowitz-saak

sunra op 179 D: 'n onlangse toevoeging van belang is Boland Bank

Bpk v Steele 1994(1) SA 259(T)op 268G-270F. Redes vir die bchoud

van die leerstuk in ons reg word aangevoer deur Basil Wunsh in 'n

artikel, "Is issue estoppel part of our Law?" in 1990 Siellenbosch Law

Review 198. Daar is geen gegronde rede waarom die gevestigde

19 praktyk omvergewerp hoef te word nie, en hierdie hof behoort nou te beslis dat die leerstuk wel deel vorm van ons reg.

(bb) Die vereistes vir die aanwending van geskilpunt-estoppel in ons reg

behoort gehaal te word uit die beslissings in ons regspraak op provinsiale vlak, waarin die leerstuk toegepas is, en nie uit resente onrwickelings in die Engelse reg nie. Volgens die Suid-Afrikaanse gewysdes word geskilpunt-estoppel toegepas ten opsigte van 'n bepaalde

regs- of feitevraag in 'n geding, indien daar in 'n vorige saak tussen

dieselfde partye deur 'n bevoegde tribunaal 'n beslissing gegee is oor

dieselfde vraag 'wat logieserwys beslis moes word vir doeleindes van

die uitspraak". In die geval van 'n feitevraag is dit genoeg as die

betrokke feit in die vorige saak een van die facta probantia was, en dit

hoef ook nie in geskil te gewees het nie. In hierdie verband is daar

veral gesteun op die uitspraak van GREENBERG R in Boshoff v

Union Government 1932 TPD 345. Wat die huidige saak betref, het

mnr Smalberger toegegee dat die vereistes nie bevredig word met 20 betrekking tot die grond van beswaar genoem in A hierbo nie, omrede die vraag in die eerste saak en die vraag in die huidige saak nie dieselfde is nie: in die eerste saak was die vraag of daar 'n volle openbaarmaking van die feite was, terwyl die vraag in die huidige saak is of die Kommissaris "regsgeldiglik" tot die gevolgtrekking kon gekom het dat daar 'n verswyging was. Vanweë hierdie toegewing laat ek verderaan A hierbo buite rekening, en bepaal ek my by die vraag na die geldende gebruik in 1978 soos genoem in B hierbo. Wat dit betref, het mnr Smalberger volgehou dat daar wel aan die vereistes voldoen word.

(cc) Die Spesiale Hof is bevoeg om alle vrae te beslis wat nodig is vir die

beslissing van appèlle wat voor hom dien. In die eerste saak was dit vir MELAMET R noodsaaklik om tot 'n beslissing te geraak oor die algemene gebruik wat in 1978 gegeld het ten einde tot 'n beslissing te kom oor die hoofgeskilpunt in daardie saak. Gevolglik was eersgenoemde beslissing 'n bevoegde een wat die Kommissaris as gevolg van geskilpunt-estoppel nie in die huidige saak kan heropen nie.

21

Vir sover die Engelse sake in 'n ander rigting dui, behoort hulle nie gevolg te word nie. In hierdie verband is ons verwys na nog 'n artikel van mnr Wunsh, "Issue estoppel in tax cases", in JC Noster Feesbundel

(1979) op 146.

Ter aanvang van die bespreking van die betoogpunte hierbo opgesom, is dit nodig om kommentaar te lewer oor die uitdrukking "die leerstuk van geskilpunt-estopper. Soos die advokate dit gebruik het, wek dit die indruk van 'n min of meer volledige stel beginsels of reëls wat deur die provinsiale howe uit die Engelse reg oorgeneem is, en dit lei tot die veronderstelling, in (a) en (aa) hierbo, dat hierdie hof geroepe is om te beslis of die oorname as 'n geheel gehandhaaf moet word, dan wel of dit in die geheel verwerp moet word. Ek stem nie saam met hierdie benadering nie, om die redes wat volg.

Die herkoms van die aanwending van geskilpunt-estoppel in ons praktyk

is te vind in 'n passasie in die eerste uitgawe van Spencer Bower, *Res Judicata*,

par 162, wat soos volg lui:

"Where the decision set up as a *res judicata* necessarily involves a judicial determination of some question of law or issue of fact, in the

22

sense that the decision could not have been legitimately or rationally pronounced by the tribunal without at the same time, and in the same breath, so to speak, determining that question or issue in a particular way, such determination, though not declared on the face of the recorded decision, is deemed to constitute an integral part of it as effectively as if it had been made so in express terms; but, beyond these limits, there can be no such thing as a res judicata by implication".

Hierdie passasie is vir die eerste keer, sover ek weet, in ons regspraak

aangehaal in *Commissioner of Customs v Airtion Timber Co Ltd* 1926 CPD 351 op 359. Die hof het daar, sonder beredenering, aanvaar dat dit uitdrukking gee

aan die beginsel waarvolgens in ons reg bepaal moet word of 'n saak resjudicata is al dan nie. Die toepassing van die beginsel het gelei tot die

bevinding dat in die omstandighede van daardie saak dit nie die geval was nie.

Daarna is *Spencer Bower* weer aangehaal in *Boshoff v Union*

Government 1932 TPD 345. Dit word allerweë aanvaar, tereg, dat hierdie saak

beslag gegee het aan die gebruikmaking van geskilpunt-estoppel deur die hof

op provinsiale vlak. Dit is dus nodig om vir 'n wyle daarby stil te staan. Die

feite was kortliks soos volg. Die eiser het die verweerder aangespreek vir

skadevergoeding op grond van bewerings dat die eiser in besit was van sekere

23

grond ingevolge 'n huurkontrak wat hy met die verweerder aangegaan het kragtens die bepalinge van 'n sekere wet, en dat die verweerder onregmatiglik die kontrak gekanselleer het en hom uitgesit het van die grond. Die verweerder het 'n pleit van res judicata geopper, gebaseer op 'n vorige aksie tussen die partye in die landdroshof. In daardie aksie het die verweerder 'n uitsettingsbevel teen die eiser gevorder ten opsigte van dieselfde grond, en in sy dagvaarding beweer, met verwysing na dieselfde huurkontrak, dat hy dit gekanselleer het kragtens die bepalinge van dieselfde wet. Die uitsettingsbevel is toegestaan, by wyse van vonnis by verstek.

GREENBERG R het die verweer van res judicata gehandhaaf. Die beredenering in sy uitspraak begin met 'n bespreking van die gemeenregtelike bronne wat deur *DE VILLIERS HR* behandel is in *Bertram v Wood supra*. Onder meer wys hy daarop dat *Vinnius* dit as 'n vereiste stel dat daar dieselfde vraag (*eadem quaestio*) tussen dieselfde partye moet wees, en dat *Voet* as 'n verdere vereiste noem dat die eisorsaak ook dieselfde moet wees (*ex eadem petendi causal*). Wat dit betref, haal hy dan die opmerking aan van *DE24 VILLIERS HR* in *Wolfaardt v Colonial Government* 16 SC 250: "As pointed

out by *Voet* (44.2.4), the cause of action is the same whenever the same matter

is in issue". Daarna spreek GREENBERG R die mening uit dat Voet nie nadieselfde eisoorzaak verwys in die enge betekenis wat die uitdrukking in die

praktyk ten opsigte van pleitstukke dra nie. Steun vir sy mening vind hy in

Voet se behandeling van die geval waar 'n koper geregtig is om sowel die actio

rehabitoria as die actio quanti minoris in te stel: as hy eers die een instel en

daarna die ander, kan laasgenoemde die hoof gebied word deur die verweer van

res judicata, alhoewel, soos GREENBERG R daarop wys, die twee eisoor sake

verskillend is. Om te bepaal wat bedoel word met "same cause of action" of

same matter in issue", se die geleerde regter verder, sal dit nuttig wees om te

verwys na die Engelse reg. Dit is duidelik dat die oogmerk van die "rule" (die

verweer van res iudicata) in die twee regstelsels wesenlik dieselfde is. sê hy.

met aanhalings uit Voet en Phipson. Laasgenoemde skrywer sê verder ten

opsigte van die "rule" self dat die "matter in dispute" dieselfde moet wees in

albei gedinge, alhoewel dit nie nodig is dat dit die enigste geskilpunt in die een²⁵ of die ander

hoof te wees nie. GREENBERG R gaan voort om die mening uit

te spreek dat "matter in dispute" presies dieselfde beteken as die "matter in

issue" waarna verwys is in Wolfaardt v Colonial Government supra. en sêdan: "I think one can safely turn to the English law as a guide on a point that

has not been specifically dealt with in our law". Op daardie grondslag gaan hy

dan oor tot die aanhaling van die uittreksel uit Spencer Bower (wat ek reeds

hierbo weergegee het). Dan sê hy: "I think that this extract correctly lays

down the rule", en dat, om dit toe te pas, die vraag gestel moet word "whether

the determination of the question of the cancellation of the lease was essential

to the decision in the magistrate's court". 'n Gerieflike manier om te toets of

die beslissing van die vraag van kansellasië noodsaaklik was vir die beslissing

in die landdroshof is om die bewering van kansellasië in die dagvaarding deur

te haal: as dit gedoen word, sou die landdros nie geregtig gewees het om 'n

bevel van uitsetting uit te reik nie. Dié bevinding lei dan tot die uiteindelijke

gevolgtrekking dat die pleit van res judicata gehandhaaf moet word.

Dit is na my mening duidelik uit die voorgaande opsomming van

26

GREENBERG R se beredenering dat Boshoff v Union Government nie vatbaar

is vir die simplistiese beskouing dat die hof daar Engelse reg toegepas het in plaas van ons eie reg nie. Die hele uitgangspunt van die beredenering was gegrond op gemeenregtelike bronne. Die gedagte dat Engelse reg aangewend is ter verdringing van gemeenregtelike beginsels spruit voort uit die resultaat wat bereik is: die verweer van res judicata is gehandhaaf, alhoewel dit wat geëis is en die eisorsaak nie dieselfde was in die twee aksies nie. Maar dit verloor uit die oog dat daar in die uitspraak aanknopingspunte vir daardie resultaat gevind is in die gemenerereg. Die kern daarvan lê in die vereiste van eadem quaestio en die gelykstelling daaraan van die vereiste eadem petendi causa na aanleiding van Voet 44.2.4 en sy voorbeeld van die actio redhibitoria en die actio quanti minoris. GREENBERG R het die voorbeeld gebruik as steun vir die gedagte dat aan petendi causa eerder 'n wye betekenis geheg behoort te word as 'n enge een, maar inderwaarheid is die voorbeeld van veel groter betekenis as net dit. Dit wat geëis word met die actio redhibitoria is ongetwyfeld nie dieselfde as dit wat geëis word met die actio quanti minoris²⁷ nie, en tog is die exceptio rei judicatae toepaslik. Voet se voorbeeld en

GREENBERG R se aanvaarding van 'n wyer betekenis van petendi causa houalbei die noodwendige implikasie in dat dit vir 'n verweer van res judicata nie'n onwrikbare vereiste is dat dit wat gevorder word dieselfde moet wees nie.

Met verwysing na die teks in Voet het STEYN HR in African Farms &

Townships Ltd v Cape Town Municipality supra op 562B gesê:

"According to Voet, 44.2.4, it is not the form of action which determines the sameness of the causa petendi, but the identity of the question which is again raised or set in motion".

'n Verskil in die vorm van die aksie omvat klaarblyklik ook 'n verskil in dit wat

geëis word. Die afwesigheid van die vereiste wat DE VILLIERS HR in

Benram V Wood supra op 180 gestel het as "that the same thing must have

been demanded", skakel dus nie noodwendig 'n beroep op res judicata uit nie.

Dit blyk ook implisiet te wees in DE VILLIERS HR se verdere bespreking (op

¹⁸¹) van die vereiste, met betrekking tot opeenvolgende vorderings van rente

of kapitaal ingevolge 'n verband of huurgeld ingevolge 'n huurkontrak, waar 'n

verweer van res judicata nie suksesvol aangewend kan word nie, maar met²⁸ hierdie kwalifikasie:

"If, however, the defendant by his defence has, in effect, claimed a declaration that the bond or the lease, as the case might be, was itself invalid, a decision upon such a claim would thereafter be binding between the same parties".

Die kwalifikasie kan net beteken dat die vorige saak tog in bepaalde omstandighede as res judicata kan geld, alhoewel iets anders geëis word. (Vgl die opmerkings van VAN DIJKHORST R in Boland Bank Bpk v Steele supra op 270 A-C).

Met die aanknopingspunte wat GREENBERG R in die gemenereg gevind het, moes hy nog oorweeg hoe dit op die feitekompleks voor die hof aangewend moes word. By hierdie oorweging het hy verdere aanknopingspunte gesoek en gevind in die Engelse reg. Dit het hy gedoen op die grondslag dat die onderliggende ratio van res judicata in ons reg en in die Engelse reg wesenlik dieselfde is. (Die ooreenstemming tussen die formulering van die ratio in Phipson, wat deur GREENBERG R aangehaal is, en dié in latere uitsprake van hierdie hof, is opvallend: sien Le Roux en 'n Ander v Le Roux 1967(1) SA 446 (A) op 461H-462A en Custom Credit Corporation (Pty) Ltd

29

v Shembe supra op 472A-E.) Op dié manier het hy by Spencer Bower

uitgekom, en aan die hand van wat hy gesê het, tot die slotsom gekom dat die bewering van kansellatie 'n onontbeerlike bestanddeel was van die eisorsaak in die vorige saak, dat 'n beslissing daarvoor noodsaaklik was vir die beslissing in die vorige saak, en dat die verweer van res judicata dus moes slaag. (Vgl die opmerkings van DIDCOTT R in Lurlev (Pty) Ltd v Unifreight General Services (Pty) Ltd and Others 1978(1) SA 74 (D) op 79 D-H.)

Om in hierdie omstandighede te sê dat die beslissing in Boshoff v Union Government verwerplik is omdat die hof die gemenereg versaak en Engelse reg ingevoer het, is na my mening kortsigtig. Volgens my beskouing van die saak het die besondere feite van die geval die hof genoodsaak om te oorweeg of die strenge gemeenregtelike vereistes van die exceptio rei judicatae eng en beperkend toegepas moes word dan wel op 'n aanpasbare wyse met die oog op nuut-voorkomende feitekomplekse. Dat die hof 'n uitbreidende toepassing verkies het met 'n beroep op Spencer Bower beteken nie dat daar 'n volskaalse oorname met romp en stomp van al die Engelsregtelike reëls insake res judicata³⁰ plaasgevind het nie. Dit is wel waar dat GREENBERG R gesê het die

uittreksel uit Spencer Bower "correctly lays down the rule", maar in daardiesprekwyse behoort nie meer gesien te word as dat die uittreksel beskou is as die formulering van 'n toets wat geskik en gepas was om op die feite van diesaak toe te pas ten einde 'n resultaat te bereik nie. Daar was toe nog nie sprake

van 'n "leerstuk van 'issue estoppel'" nie; dit het eers later gekom. In soverre

Spencer Bower se formulering as die beliggaming van die latere "leerstuk" beskou kan word, kon dit na my mening sekerlik nie die hof se bedoeling gewees het om te beslis dat die "leerstuk" met huid en haar voortaan deel van ons reg sou vorm nie.

Gevolglik is dit onvanpas om te postuleer dat hierdie hof moet beslis of die leerstuk van geskilpunt-estoppel deel van ons res geword het. Die vraag ontstaan eenvoudig nie. Die ware betekenis van Boshoff v Union Government is dat die beslissing ingehou het dat die streng gemeenregtelike vereistes vir 'n verweer van res judicata (in die besonder: eadem res en eadem petendi causa) nie in alle omstandighede letterlik verstaan moet word en as onwrikbare reëls

31

toegepas moet word nie, maar dat daar ruimte is vir aanpassing en uitbreiding,

aan die hand van die onderliggende vereiste van eadem quaestio en die ratio van die verweer. In hierdie lig beskou, kan daar na my mening in beginsel niefout gevind word met die benadering van die hof in Boshoff v Union Government nie. Die onaanvaarbare alternatief sou wees om met letterknegtigeformalisme vas te klou aan stellings in die ou bronne, wat onversoenbaar souwees met die lewenskragtige ontwikkeling van die reg om te voorsien in die behoeftes van nuwe feitelike situasies. Dit is egter nie aangewese om 'n mening uit te spreek oor die vraag of die werklike resultaat wat op die feite van daardiesak bereik is, bevredigend is al dan nie, omdat die feite van die huidige saak, soos wêldra sal blyk, heeltemal verskillend is. Elke saak moet volgens sy eie feite beslis word. Dit is ook nie doenlik om in abstrakte terme rigsoere te probeer formuleer wat op alle situasies van toepassing gemaak sou kan word nie. Byvoorbeeld, een van die feite in Boshoff v Union Government was dat in die vorige saak vonnis by verstek verkry is. Uit 'n terloopse opmerking van GREENBERG R op 351 blyk dit dat daardie feit nie namens die eiser opgehaal³²

is in antwoord op die verweer van res judicata nie. In 'n toekomstige saak mag dit wel nodig word om te oorweeg of dit raadsaam is om in sulke omstandighede 'n uitgebreide aanwending van die verweer te erken. Maar dit is nie vir hierdie hof om in die huidige saak daarvoor te besin nie, omdat die vraag nie hier ter sprake kom nie. Ons het te doen met 'n bepaalde stel feite waarop die hof a quo die rigting wat in Boshoff v Union Government ingeslaan is en wat daarna in 'n hele reeks sake gevolg is, toegepas het. Daardie rigting, soos ek probeer aantoon het, is op sigself nie in beginsel verwerplik nie. Ons taak is net om te bepaal of die toepassing daarvan op die huidige feite geregverdig is.

Dit bring my by die advokate se argumente wat ek in (b) en (bb) hierbo opgesom het. Die onderliggende gedagte daanan is dat daar 'n stel afgebakende "vereistes vir die aanwending van die leerstuk van geskilpunt-estoppel" in ons reg bestaan. Dit verg kommentaar, aansluitend by die bespreking hierbo. Van die Kommissaris se kant word gesê dat die vereistes gevind moct word in die Engelse reg van vandag; van Absa se kant, dat dit³³ gevind moet word in die uitsprake in *Boshoff v Union Government* en die sake

wat daarop gevolg bet. Nie een van die standpunte is sonder kwalifikasie korrek nie. Die vraag wat beslis moet word, is of die uitgebreide aanwendingsveld van 'n verweer van *res judicata* wat in die beslissings op provinsiale vlak aanvaar is, met die oog op die feite van hierdie geval aanvaar behoort te word. Wat hierdie hof betref, is die "vereistes" waarvolgens die vraag beantwoord moet word, nog nie uitgemaak nie; dit sal slegs kan geskied by wyse van ontwikkeling van geval tot geval. Wat die huidige geval betref, moet as uitgangspunt nagegaan word in hoeverre die feitlike omstandighede ooreenstem met, of verskil van, dié wat recds in ons regspraak aandag geniet het, en dus in hoeverre die beredenering in die uitsprake hier toepaslik is. Die uittreksel uit *Spencer Bower* wat in *Boshoff v Union Government* aangehaal is, kan as 'n gerieflike algemene uitgangspunt van die ondersoek gcbruik word. maar in die loop van sy betoog het mnr Smalberger 'n veel verreikender uitwerking daaraan toegeskryf. Hy het so ver gegaan as om voor te stel dat die vereistes vir die gebruik van geskilpunt-estoppel in ons reg uitsluitlik in daardie³⁴ uittreksel opgesluit lê en dat daar nie verder as dit gekyk moet word nie. So 'n benadering is klaarblyklik verkeerd en dit word verwerp. Mnr Dunn se beroep op die resente Engelse regspraak is nie misplaas nie, onderhewig aan die voorbehoud dat dit in die regte perspektief gesien moet word. In soverre dit die suggestie inhou dat die Engelse beslissings vanself bepalend is van die vereistes vir die gebruik van geskilpunt-estoppel in ons reg, moet dit ook verwerp word. Maar daar kan geen beswaar teen wees om by die verdere ontwikkeling van ons reg oorweging te skenk aan die wyse waarop die toepassing van "issue estoppel" in die Engelse reg ontwikkel het nie. Trouens,

vanweë die feit dat Spencer Bower se uiteensetting van die destydse posisie in die Engelse reg as 'n leidraad gebruik is vir die beslissing in *Boshoff v Union Government*. sou dit onverstandig wees om nie die verdere leidrade op te volg wat in die Engelse beslissings sedendien gevind kan word nie.

Dit is wenslik om iets verder te se oor terminologie. Soos nou al reeds geblyk het, kan dit misleidend wees om met betrekking tot ons reg te praat van die "leerstuk" van geskilpunt-estoppel. Ons kan selfs klaarkom sonder die³⁵ uitdrukking "geskilpunt-estoppel". Terselfdertyd sou dit te puntenerig wccs om kapsie te maak teen die gebruik van daardie uitdrukking, bloot omdat dit uit die Engelse reg afkomstig is. Dit is reeds ingeburger in ons praktyk en dit is 'n gerieflike tiperende beskrywing van gevalle waar daar streng gesproke nie aan die tradisionele vereistes van res judicata voldoen word nie omdat in die twee betrokke gedinge nie dieselfde regshulp gevorder word op dieselfde eisorsaak nie, maar waar die verweer log suksesvol kan wees. Ek gaan dus voort om "geskilpunt-estoppel" op daardie beskrywende wyse te gebruik. Ek glo nie Voet sal in sy graf omdraai omdat ek na sy voorbeeld van die actio redhibitoria en die actio quanti minoris. wat ek vroeër genoem het, verwys as 'n geval van geskilpunt-estoppel nie.

Teen die voorgaande lang agtergrond keer ek terug na die feite. Soos vroeër aangedui gaan dit tans net om die kwessie van die algemene gebruik wat in 1978 geheers het en die rol wat dit in die eerste saak gespeel het. Wat nagegaan moet word, met die oog op die argumente in (b) en (bb) hierbo, is of die algemene gebruik 'n geskilpunt was in die eerste saak en of die hof daaroor

36

'n beslissing gevel het wat noodsaaklik was vir die beslissing van die eerstesaa (hetsy "krities noodsaaklik", hetsy "logieserwys noodsaaklik", naaanleiding van die opponerende argumente).

"Die logiese beginpunt van die ondersoek is die uitspraak van MELAMET R in die eerste saak. Ter aanvang van sy uitspraak, met verwysing na Volkscas se grond van beswaar dat die wins op die verkoping van die

Federale Mynbou-aandele van 'n kapitale aard en dus nie belasbaar was nie, sê hy:

Die uitsluitlike geskilpunt op appèl is of die wins met die verkoop van die aandele van 'n kapitale aard is al dan nie".

Daarna bevat die uitspraak 'n opsomming van die getuienis van Huyssteen. Vir huidige doeleindes hoef slegs enkele aspekte daarvan genoem te word. Ten aansien van die Federale Mynbou-transaksie was Van Huyssteen se getuienis dat Volkskas die belegging as 'n strategiese een beskou het. Die koop van die Bankkorp-aandele was ook as 'n strategiese belegging beskou. In die loop van 'n uiteensetting van die geuienis in hierdie verband, merk MELAMET R soos volg Op:

37

"Al die feite was in die opgaaf genoem. Tot en met die saak van Secretary for Inland Revenue v Trust Bank of Africa Ltd. 1975 (2) SA 652 (A), 37 SATC 87, het die kommissaris alle handelsbanke as 'all in' maatskappye beskou. Hulle is belas op alle winste ongeag die aard daarvan".

Dan volg 'n bespreking van die omstandighede van die koop en verkoop van die Federale Mynbou-aandele en die beginsels wat daarop toepaslik is, waarnaek nie verder hoef te verwys nie. Teen die einde van die uitspraak word die

Bankkorp-transaksie in oënskou geneem. Dit is nodig om die bespreking volledig hier weer te gee. Ek haal uit die uitspraak aan soos dit in die oorkonde verskyn, maar met nommers by die paragrawe, om terugverwysing te vergemaklik:

"(1) Dit was namens die Kommissaris aangevoer dat die aandele in Federale Mynbou deur die appellant met 'n dubbele bedoeling of 'n gemengde bedoeling verkry is. Die twee bedoelings sou wees om dit te hou met 'n mate van permanensie indien dit wenslik beskou word en die voordele van 'n belegging daaruit verkry kon word, of om dit te verkoop om 'n wins te maak indien die waarde van die bate vinnig sou styg. Daar is geen getuienis om hierdie stelling te staaf nie en dit is teenstrydig met die getuienis van mnr Van Huyssteen, gestaaf deur notules en direksievergaderings en memoranda dat die bedoeling was om die aandele as 'n kapitale belegging te verkry as deel van die Bank se permanente struktuur, en om die besigheid van die

38

Bank sodoende uit te brei. Soos ek die Kommissaris se argument verstaan, is die geloofwaardigheid van mnr VanHuyssteen nie aangeval nie, maar dit word beweer dat in die lig van die feit dat die koop en verkoop van aandele in die gewone loop van besigheid van die appellant plaasvind en dat die appellant belasting op alle transaksies as 'n "all in" maatskappyaanvaar het, dat dit nie die werklike bedoeling van die appellant weergee nie. Na ons mening kan hierdie aangeleentheid nie indieselfde lig as aandele wat in die gewone loop van besigheid deur 'n handelsbank gekoop en verkoop word, gesien word nie. So 'n benadering slaan geen ag op die verhouding wat drie grootgroepe, SANLAM, Rembrandt en die appellant, deur die aankoop van die aandele wou bewerkstellig en eintlik tot stand gebring het nie. Dit verontagsaam die verstandhouding tussen die groepe - tussen twee van hulle was dit op skrif gestel. Die feit dat die appellant verantwoordelikheid vir belasting op alle transaksies aanvaar het, ongeag of van 'n kapitale of inkomste aard, kan nie afbreuk doen aan die bedoeling om 'n besondere bate as 'n kapitale bate aan te skaf en te hou nie. Dit mag, in sekere omstandighede, miskien twyfel trek op die feit dat gedagte gegee is aan die vraag of 'n bate as 'n kapitale of inkomste bate aangeskaf word, maar dit maak geen verskil aan die belastingverplichting van die Bank nie. Aan die ander kant, dat belasting aanspreeklikheid aanvaar is, staaf die bewering dat die bedoeling was om die bate as 'n kapitale bate aan te skaf. In die huidige geval toe die notules, memoranda en persverklarings opgestel is, was belasting aanspreeklikheid nie 'n oorweging nie. Myns insiens is daar geen meriete in hierdie stellings namens die Kommissaris nie. (2) Namens die Kommissaris is dit betoog dat alhoewel die appellant hierdie aandele as 'n strategiese belegging mag aangeskaf het, sy beskouing en hantering van ander strategiese

beleggings aantoon dat die appellant nooit die moontlikheid van verkoping, indien voordelig, uit die oog verloor het nie. Vir hierdie betoog maak die Kommissaris staat op die feit dat die Bankkorps-aandele van die appellant ook as 'n strategiese belegging verkoop is. Dit word aangevoer dat hierdie aandele vanweë Volkskas se aandelepersentasie en ander implikasies eerder deel van appellant se struktuur gevorm het as die Federale Mynbou aandele - die implikasies word in bewysstuk A39-42 uiteengesit. Toe die Bankkorps-aandele verkoop is, is die verlies van R9 175 459 deur die appellant geëis as 'n aftrekking van inkomste in die gewone loop van sake soos in die geval met enige verliese wat met aandeelverkope gelyk is. Die Bankkorps-aandele verlies is nie as 'n kapitale verlies buite die gewone gang van die appellant se besigheid openbaar nie.

- (3) In verband met bogemelde transaksie, indien dit relevant is - en ons dink nie dat dit so is nie - moet ons daarop wys dat na die beslissing in 1975 in *Secretary for Inland Revenue v Trust Bank of Africa Ltd* (supra) het die Kommissaris nog daarin volhard om elke aandeel wat deur 'n handelsbank gehou is, as handelsvoorraad te beskou in terme van die gevestigde gebruik om 'n handelsbank as 'n "all in" maatskappy te beskou. Die Kommissaris het byvoorbeeld geweier om uitsluitel te gee aan die appellant dat die verlies deur bystand van 'n filiaal vir inkomstebelastingdoeleindes toegeken sal word - bewysstuk D.

- (4) Op die basis van hierdie gevestigde praktyk het die appellant sy inkomstebelastingopgawes vir die jaar 1978 ingedien. In hierdie opgaaf was al die winste en verliese op die verkoop van aandele as inkomste items getoon. Dit het die verlies op die verkoop van die aandele in Bankkorps ingesluit. In die geval van die gewone belastingpligtige, in teenstelling met 'n "all in"-maatskappy, is daar geen twyfel dat die aandele in Bankkorps as 'n bate van kapitale aard behandel sou gewees het nie. Gesien

40

dat die appellant as 'n "all in" maatskappy belas geword het, was die bedoeling van die appellant in die verkryging van die aandele in Bankkorps irrelevant, want die aandele was nolens volens as handelsvoorraad deur die Kommissaris behandel. Die verkoop van die Bankkorps-aandele was ten volle openbaar gemaak in die inkomstebelastingopgawes en rekenings van die appellant. In die lig van die grootte van die verlies wat deur die appellant gely is, kon dit nie ongemerk gegaan het nie. Die Kommissaris sou egter net die aftrekking bevraagteken het indien die Kommissaris op daardie stadium verkies het om die "all in"-basis van belasting van die appellant van die hand te wys. Die Kommissaris wou klaarblyklik nie hierdie beslissing neem nie. Insoverre die appellant die aftrekking ten aansien van die verkoop van die Bankkorps-aandele in 1978 geëis het en in 1981 vir die aandele in Federale Mynbou geëis het dat hul van 'n kapitale aard is, toon dit nie 'n verandering in bedoeling ten aansien van sy beleggings nie. Indien die gewone belastingbeginsels op die appellant in die verlede toegepas sou gewees het, is daar, myns insiens, geen twyfel dat die aandele in Bankkorps, soos dié in Federale Mynbou, as kapitale bates beskou sou gewees het. Die verskil in belastingbehandeling is net 'n gevolg van die appellant se besluit om nie langer belasting op die basis van 'n "all in" maatskappy te aanvaar nie en daarop aan te dring dat alle transaksies in die toekoms op hulle meriete, na gelang die bepalinge van die Inkomstebelastingwet behandel word. (5) Ons is van mening, soos hierbo uiteengesit, dat die eis dat die verlies op die verkoop van die Bankkorps-aandele irrelevant tot die beslissing in hierdie saak is en dat die huidige saak beoordeel moet word hoofsaaklik in die lig van die bedoeling van die appellant ten aansien van die aandele in Federale Mynbou, wat gedoen is."

41 Alhoewel daar in paragrawe (3) en (4) stellige bewerings van 'n

gevestigde gebruik en 'n gevestigde praktyk voorkom, kan 'n mens nie uit die uitspraak self agterkom wat die oorsprong daarvan is nie. Dit mag selfs op 'n blote veronderstelling berus. In ieder geval bevat die uitspraak geen aanduiding

dat die bestaan al dan nie van 'n algemene gebruik in 1978 'n geskilpunt in die saak was nie. Daar is nie pleitstukke wat lig op die vraag kan werp nie.

Volkscas se beswaar teen die aanslag was nie voor die hof a quo geplaas nie, en verskyn dus nie in die oorkonde nie; dit is in ieder geval onwaarskynlik dat 'n mens daaruit iets verder wys sou kon word. Mnr Smalberger het aangevoer

dat ons verder moet kyk, na die getuienis van Van Huyssteen en na uittreksels van die argumentshoofde wat namens die Kommissaris ingedien was en wat in Volkskas se beswaar in die huidige saak aangehaal word. Sy betoog was eeter nie dat dit daaruit blyk dat die vraag van 'n algemene gebruik in geskil was nie, maar die teenoorgestelde: dat die bestaan van so 'n gebruik namens die Kommissaris erken was en dat dit dus gemene saak tussen die partye was.

Alvorens ek nagaan of dit wel uit die genoemde bronne blyk, is dit nodig om⁴² kommentaar te lewer oor die implikasies van die betoog.

Die betoog druis in teen die gronde van beswaar wat Volkskas in die huidige saak geopper het (en terloops ook teen die bevinding van die hof a quo. vroeër aangehaal, dat die kwessie van 'n algemene gebruik in die eerste saak 'n geskilpunt was). Soos vroeër geblyk het, het Volkskas in sy beswaar juis aangevoer dat (onder meer) die vraag van 'n algemene gebruik in die eerste saak in geskil was, dat dit volledig in getuienis en argument uitgepluis was, en dat die hof toe 'n duidelike bevinding daaroor gemaak het. Dit was die grondslag van die beroep op res judicata. Dit is ten minste twyfelagtig of dit nou vir Absa vrystaan om van daardie grondslag af te wyk en 'n nuwe een te opper. Dit is egter onnodig om verder daarop in te gaan, en ek is nie van voorneme om dit te doen nie. Ek sal bloot veronderstel dat Absa wel die betoog kan opper. In daardie veronderstelling moet daarop gewys word dat die betoog saamhang met die verdere submitisie, reeds genoem in (bb) hierbo, dat dit vir geskilpunt-estoppel nie nodig is dat die betrokke vraag werklik in geskil hoef te gewees het nie. Mnr Smalberger het aangevoer dat die uitlating tot die⁴³ teendeel in Horowitz v Brock and Others supra beperk behoort te word tot die besondere feite van daardie geval, en het hom beroep op Boshoff v Union Government en die feit dat in daardie geval in die vorige saak vonnis by verstek verleen is, wat beteken dat die bewering van kansellasië van die

huurkontrak nie in geskil geplaas was nie. Die beroep op Boshoff v Union Government kan nie slaag nie. Die feite van daardie geval kan nie vergelyk word met die feite in die huidige saak nie. Daar was die kansellasië van die kontrak 'n onmisbare, onontbeerlike bestanddeel van die eisoorzaak; dit is nie hier die geval ten opsigte van 'n algemene gebruik nie (soos weldra meer ten volle sal blyk). Volledigheidshalwe moet ook daarop gewys word dat in die Engelse reg 'n vonnis by verstek tans nie noodwendig die aanwending van geskilpunt-estoppel regverdig nie (sien Spencer Bower en Turner. Res Judicata (2de uitg) par 196 op 157-160). 'n Vonnis by toestemming staan blykbaar op 'n ander grondslag (op cit par 41 op 37)), en dit mag wees dat die uitdruklike erkenning van 'n feit wat andersins in geskil sou gewees het, aanleiding kan gee tot geskilpunt-estoppel (op cit par 197 op 160-2). Dit is egter nie nodig om⁴⁴ daarop in te gaan nie, vanweë wat nou volg.

Ek keer nou terug na die betoog hierbo genoem, eerstens met verwysing na die getuienis van Van Huyssteen. Hy het getuig dat dit oor jare lank die normale gebruik tussen Volksskas en die Kommissaris was dat Volksskas vir belasting aangeslaan is op die grondslag dat alle winste uit sy aandele-verkope by sy inkomste ingesluit is en dat alle verliese uit sy verkope van inkomste afgetrek is. Volksskas se state en opgawe in 1978 was in ooreensiening met die normale gebruik tussen Volksskas en die Kommissaris opgestel. Eers in 1981, ten opsigte van die Federale Mynbou-transaksie, het Volksskas besluit om 'n ander rigting in te slaan. Dit is duidelik uit die oorkonde dat sy getuienis in hierdie verband beperk was tot die verstandhouding tussen Volksskas en die Kommissaris. Hy het nie voorgegee om te getuig oor 'n algemene gebruik van die Kommissaris teenoor alle handelsbanke nie. Wat dit betref is hy net een pertinente vraag gevra, teen die einde van sy getuienis. Die vraag was of die Kommissaris in 1978 alle banke as "all in" maatskappye behandel het. Sy antwoord was dat dit die geval was voor die Trust Bank-saak, maar dat hy hom⁴⁵ nie kon uitspreek oor die situasie na dié saak nie. Die beslissing in die Trust Bank-saak waarna hy verwys het, is gegee in 1975. Gevolglik het Volksskas deur die getuienis wat aangebied is geen standpunt ingeneem oor die bestaan dan nie van 'n algemene gebruik in 1978 nie. Tweedens verwys ek na die uittreksels uit die argumentshoofde namens die Kommissaris. Daaruit blyk dat daar veel gewag gemaak is van die feit dat Volksskas oor baie jare 'n

verstandhouding met die Kommissaris gehad het, waarvolgens Volkscas konsekwent laat blyk het dat hy homself as 'n "all in" maatskappy beskou. Weereens val die klem op die besondere verstandhouding tussen Volkscas en die Kommissaris. Daar is sydelingse verwysings na die posisie van ander handelsbanke, maar nie (soos mnr Smalberger tereg toegegee het) in die konteks van die bestaan van 'n algemene gebruik nie. Gevolglik blyk dit dat ook die Kommissaris geen standpunt ingeneem het oor die algemene gebruik nie.

Uit die voorgaande oorsig blyk dit dat daar niks in die oorkonde is wat daarop dui dat die Kommissaris die bestaan van 'n algemene gebruik erken het⁴⁶ of dat dit gemene saak tussen die partye was nie. Die feitlike grondslag van die betoog ontbreek dus. Terselfdertyd is daar steeds ook geen aanduiding dat die vraag van 'n algemene gebruik in geskil was nie. Op die beskikbare gegewens het nie een van die partye die hof gevra om daaroor 'n bevinding in te bring nie. Wat die hof daaroor gesê het, was, wat die partye betref, onsevrage. 'n Mens moet aflei dat die partye die vraag nie geopper het nie omdat hulle dit onnodig beskou het vir die beslegting van die saak. En inderdaad was dit onnodig, soos kortliks aangetoon kan word uit die uitspraak self.

Soos hierbo vermeld, begin die uitspraak met die stelling dat die enigste geskilpunt is of die wins uit die verkoop van die Federale Mynbou-aandele van 'n kapitale aard was al dan nie. Vanselfsprekend was dit van belang om te ondersoek met watter bedoeling Volkscas die aandele aangekoop het en watter omstandighede daartoe gelei het dat hulle van die hand gesit is. Dit is in die uitspraak breedvoerig behandel. By die oorweging van Van Huyssteen se getuienis in hierdie verband was dit ter sake om die Bankkorp-transaksie ook⁴⁷ te behandel, omdat dit namens die Kommissaris opgehaal is in 'n poging om twyfel te werp op Van Huyssteen se getuienis oor die Federale Mynbou-transaksie, soos blyk uit paragrawe (1) en (2) van die uitspraak hierbo. Dit is

duidelik dat die hof bevind het dat die wyse waarop die Bankkorp-transaksie in 1978 in Volkskas se state en opgawe weerspieël is, inderdaad geen twyfel gewerp het op die getuienis aangaande die Federale Mynbou-transaksie nie. Om tot hierdie bevinding te kom, was dit vir die hof hoegenaamd nie nodig om te oorweeg of daar 'n algemene gebruik in 1978 bestaan het nie. Dat dit so is, kan treffend gedemonstreer word deur 'n ontleding van paragraaf (1) hierbo. Die betoog namens die Kommissaris, in verband met die beweerde dubbele of gemengde bedoeling van Volkskas, was dat Van Huyssteen se getuienis nie die werklike bedoeling van Volkskas weergee nie, omdat Volkskas "belasting op alle transaksies as 'n 'all in' maatskappy aanvaar het". Die hof het dit moontlik gevind om die betoog te verwerp, en het dit verwerp, sonder om enigsins melding te maak van 'n algemene gebruik. Onder meer is daar gesê:

"Die feit dat die appellant verantwoordelikheid vir belasting op alle transaksies aanvaar het, ongeag of van 'n kapitale of inkomste aard, kan

48

nie afbreuk doen aan die bedoeling om 'n besondere bate as 'n kapitale bate aan te skaf en te hou nie".

Dit was voldoende om die betoog af te handel. 'n Soortgelyke benadering souklaarblyklik ook voldoende gewees het om die betoog te verwerp wat in paragraaf (2) genoem word, spesifiek ten opsigte van die Bankkorp-transaksie.

Die voorsittende regter se stelling in paragraaf (3) dat die Kommissaris ná die Trust Bank-saak in 1975 volhard het om in terme van die gevestigde gebruik 'n handelsbank as 'n "all in" maatskappy te beskou, was in geen sin 'n noodsaaklike deel van sy beredenering nie. 'n Mens kan aanvaar dat die geleerde regter dit as 'n grondslag wou gebruik het vir sy bevinding dat die Bankkorp-transaksie "irrelevant" was, maar objektief gesproke was dit geensins nodig om dit te sê ten einde die betoog te verwerp nie. Dit blyk duidelik uit die laaste drie sinne van paragraaf (4) hierbo (vanaf "Insoverre die appellant"): daardie beredenering, met betrekking tot wat Volkskas tot in 1981 "aanvaar

het", kan staan soos dit is, sonder enige verwysing na 'n algemene gebruik, en is 'n voldoende grondslag vir die verwerping van die betoog.

Opsommend: die stelling in die uitspraak dat daar in 1978 'n algemenc⁴⁹ gebruik bestaan het, was gemaak ten aansien van iets wat nie in geskil was nie,

en waaroor dit onnodig was om 'n bevinding te maak ten einde tot 'n beslissing te kom in die saak. Om in hierdie omstandighede 'n verweer van res judicata in die vorm van geskilpunt-estoppel toe te laat, sou baie verder gaan as wat al ooit gebeur het, óf in die sake op provinsiale vlak óf in die Engelse sake. Dit sou onbillik wees teenoor die Kommissaris, en sou indruis teen die billikheidsoorwegings wat so 'n verweer ten grondslag lê. Die gemeenregtelike vereistes vir 'n verweer van res judicata was streng omskryf, juis om onreg te voorkom (sien bv Bertram v Wood supra op 180). Billikheidsoorwegings is ook van deurslaggewende belang by die aanwending van geskilpunt-estoppel in die Engelse regspraak (sien bv Re State of Norway's Application (No 2) [1989] 1 AH ER 701 op 714j). Gevolglik moet die moontlikheid om die beginsels van res judicata tot enige bepaalde geval van geskilpunt-estoppel uit te brei, met groot omsigtigheid behandel word. In die omstandighede van die onderhawige geval kan daar geen twyfel wees dat Volkskas en Absa se beroep daarop afgewys moet word nie.

50 Om die voorgaande redes kan die beslissing van die hof a quo nie staande gehou word nie. Dit is derhalwe onnodig om in te gaan op die verdere argumente van die advokate wat opgesom is in paragrawe (c) en (cc) hierbo. Ten aansien van die bevel wat uitgereik behoort te word, het mnr Smalberger aan die hand gedoen dat die saak as 'n geheel na die Spesiale Hof terugverwys behoort te word, sodat Absa die geleentheid kan hê om die verweer van res judicata by wyse van getuienis verder te probeer voer. Dit sou egter geen sin hê om aan dié versoek te voldoen nie. Die feite waarop die verweer verwerp staan te word, kan nie deur enige getuienis verander word nie.

Die bevel van die hof is soos volg:

- (1) Die appèl word gehandhaat met koste, wat insluit die koste van twee advokate. (2) Die bevel van die Spesiale Hof word tersyde gestel en vervang deur die volgende:

"Die appellant se beroep op res judicaia word van die
51 hand gewys".

- (3) Die saak word na die Spesiale Hof terugverwys vir verdere afhandeling.

A S BOTHA AR

E M GROSSKOPF AR }NESTADT AR } STEM SAAMVAN DEN HEEVER AR }NICHOLAS Wn AR }

Source & reproduction note

Judgment wording, source notices and original paragraph numbers are retained. Esheria supplies the layout and this PDF's page numbers; these are not the source pagination. This is a research copy, not an official or certified court document. Check quotations, citations and publication restrictions against the original source before relying on it.

ORIGINAL SOURCE <https://www.saflii.org/za/cases/ZASCA/1994/144.html>

CASE PAGE <https://chat.esheria.ai/case-law/south-africa/kommissaris-van-binnelandse-inkomste-v-absa-unknown-topic-asca-1994>

Prepared on 10 October 2026 · Esheria