

Het MAB vóór 50 jaar

september 1940

Bij de bespreking van 'Het winstbegrip van het wetsontwerp op de winstbelasting' in het MAB had A. Nierhoff onder meer opgemerkt dat de leer van de vervangingswaarde in de praktische waarderegistratie maar weinig door het bedrijfsleven wordt toegepast (zie het historisch verslag in het MAB van maart 1990 – AFT). Voorts had Nierhoff bij die gelegenheid opgemerkt dat men voor de verkooppolitiek veelal nog steunt op de uitgaafprijs. Onder het hoofd 'Komt toepassing van de vervangingswaardeleer in de boekhouding niet voor?' reageert collega A. M. van Rietschoten op deze uitlatingen. Hij meent dat laatstbedoelde opmerking van Nierhoff de algemene situatie in ons land onjuist weergeeft. Het bedrijfsleven had namelijk vrij algemeen bezwaar gemaakt tegen de uitgaafprijs-interpretatie welke het departement van Economische Zaken gaf aan de prijsopdrivings- en hamsterwet 1939. In een naschrift geeft Nierhoff toe dat zijn desbetreffende opmerking 'in hare algemeenheid' niet juist was. Zijn bedoeling was geweest te memoreren dat de leer niet voor *alle* kostenbestanddelen 'tot in *uiterste* consequentie' werd toegepast.

Met betrekking tot de opmerking van Nierhoff dat een consequente toepassing van de vervangingswaarde in de boekhouding der bedrijven niet voorkomt vraagt Van Rietschoten zijn collega hoe hij zulks heeft vastgesteld. De praktijkervaring leert Van Rietschoten anders. De schrijver roept ook andere vakgenoten op zich over hun ervaring dienaangaande uit te spreken, omdat het hem 'ondienstig voorkomt dat, nu het goed koopmansgebruik in fiscale aangelegenheden een nog grooter beteekenis zal krijgen, in onze vakpers een uitlating, dat van toepassing van de vervangingswaardeleer geen gebruik wordt gemaakt, niet wordt weersproken'. Van Rietschoten erkent dat zich bij een consequente toepassing in de boekhouding der bedrijven moeilijkheden, 'soms zelfs groote moeilijkheden' voordoen, doch dat zijn ervaring is dat die moeilijkheden in het alge-

meen niet van dien aard zijn dat op grond daarvan moet worden afgezien van toepassing. Vele problemen vloeien nog voort uit een onvoldoende kennis op bedrijfseconomisch terrein. In zijn weerwoord wijst Nierhoff er op dat hij de *consequente* toepassing op het oog had en die miste. In tijden van oplopende prijzen weten de bedrijven wel op de een of andere wijze schijnwinst van reële winst te onderscheiden en niet tot uitkering te brengen. 'In tijden van weinig fluctueerende prijzen zal men zich in het bedrijfsleven van het beginsel van de vervangingswaardeleer in de boekhouding echter weinig aantrekken', aldus Nierhoff. Hij vindt vooral voor produktiehuishoudingen een toepassing zeer gecompliceerd en meent dat er nog veel studie, ook voor de accountant, nodig zal zijn.

J. Pinkhof geeft een voorbeeld van een kostenbudget voor een agrarisch bedrijf volgens coöperatief principe, in casu een kibboets in Palestina (De staat Israël bestond toen nog niet – AFT).

J. Loos heeft een uitvoerig artikel geschreven betreffende 'De geconsolideerde jaarrekening' (verdeeld over de nummers september, oktober en november 1940). De schrijver heeft over dit onderwerp veel Amerikaanse literatuur doorgenomen en begint zijn artikel met het citaat: 'If the consolidated balance sheet did not exist, it would be necessary to invent it'. Loos meent dat de Amerikaanse praktijk het bestaansrecht van de geconsolideerde vorm bewezen heeft. Wel blijkt, dat uniformiteit in de wijze van opstelling en verwerking nog ver te zoeken is.

Wanneer een onderneming haar bedrijf uitoefent door hoofdkantoor en filialen (of alleen door filia-

A. F. Tempelaar, registeraccountant, was lid van de maatschap Dijker en Doornbos (rechtsvoorganger van Coopers & Lybrand Dijker Van Dien) en vervulde vele functies in de beroepsorganisaties in binnen- en buitenland.

len), zal de jaarrekening door samenvoeging van gelijksoortige posten van hoofdkantoor en filialen kunnen worden samengesteld. Die mogelijkheid is er niet wanneer die filialen naar buiten optreden als zelfstandige naamloze vennootschappen. Artikel 42 van het WvK schrijft voor vennootschappen met publikatieplicht voor dat deelnemingen en vorderingen daarop afzonderlijk van de overige effecten en debiteuren moeten worden aangegeven. Loos leidt hiervan af, 'dat het bedrijfseconomische beeld en niet de juridische vorm op de eerste plaats komt'. Ook ten aanzien van de resultatenrekening worden meer eisen van beeldvorming gesteld. Aan de hand van deze overwegingen komt hij tot de geconsolideerde jaarrekening. Hij citeert hierbij onder meer G. H. Newlove: 'Consolidated balance sheets must be used whenever a correct financial statement of the majority interest in a group of companies is desired'.

De belangrijkste voorwaarden voor consolidering van de jaarrekening zijn:

- Het bedrijf der dochter moet een integreerend deel uitmaken van dat der holding-company.
- Het belang moet zodanig zijn dat de bedrijfs-politiek en de winstbestemming door de holding-company worden beheerst. Loos noemt als norm 75% of meer aandelenbezit. (Er kunnen uiteraard bijzondere omstandigheden zijn welke ten gevolge kunnen hebben 'dat in het eene geval bij een geringer, in het andere geval bij een grooter aandelenbezit tot opname in de geconsolideerde jaarrekening wordt besloten'.)
- De beginselen van waardering en winstbepaling, bij de moeder gebruikelijk, moeten ook bij de dochters worden toegepast.
- Intercompany-posten moeten worden geëlimineerd; samenvoeging van balansposten der dochters met die van de holding-company moet zodanig zijn dat geen misleiding kan ontstaan (bijvoorbeeld door bankdebiteuren en -crediteuren met die ener handelsvennootschap te vermengen).

Aan de hand van een vereenvoudigd voorbeeld laat Loos zien hoe een consolidering van de

balansposten in zijn werk gaat. Hij past daarbij de zogenaamde horizontale methode toe, 'dat wil zeggen waarbij gebruik gemaakt wordt van werkstaten, bevattende een kolom voor ieder der samenstellende jaarrekeningen, twee kolommen voor de verrekeningen (eliminations) en de laatste voor de geconsolideerde jaarrekening (welke methode ongeveer in dezen vorm voor eenvoudige consolideeringen in Amerika wordt gebruikt...)'.

Bij de consolidatie van de balans was het leidend beginsel dat de verkrijgingsprijs van de deelneming wordt verrekend met het evenredig aandeel in het netto actief op het tijdstip van verkrijging, met eventueel een positieve of negatieve goodwill als consequentie.

Aldus toonde Loos de weg naar consolidatie van de jaarrekening; vandaag door veel ervaring geplaveid, maar 50 jaar geleden voor velen nog onbekend terrein.

In de rubriek 'Uit het buitenland' bespreekt redacteur F. Haarbosch een merkwaardig artikel uit The Accountant Student van januari 1940 betreffende de plicht van de accountant tot geheimhouding. 'One of the best rules in conversation is never to say a thing which any of the company can reasonably wish we had rather left unsaid' (Swift).

Een geldschietter vraagt aan een bevriende accountant de tegenwoordige financiële positie en toekomstverwachtingen na te gaan van een onderneming die hij reeds eerder geld had geleend en welke thans onder een nieuwe directie staat. In zijn brief merkt de geldschietter op dat de vorige directeur A 'an ingenious thief' was, die met behulp van 'the rest of the gang' en accountant B door allerlei manoeuvres en voorwendsels een behoorlijk bedrag had zoek gemaakt. De bevriende accountant vraagt zijn compagnon het onderzoek te doen. Ten kantore van de desbetreffende onderneming laat de compagnon de bewuste brief toevallig (?) vallen. De nieuwe directeur vindt de brief en laat hem zijn voorganger A en accountant B lezen. En dan zijn de poppen aan 't dansen. De geldschietter wordt wegens smaad aangeklaagd en veroordeeld tot een fikse boete. Hoger beroep helpt in zoverre dat de boete wordt verminderd. De geldschietter klaagt de

bevriende accountant aan wegens schending van geheimhouding en vraagt schadevergoeding voor de boete en proceskosten. De accountant wordt in de eerste aanleg veroordeeld, maar in hoger beroep vrijgesproken. In cassatie wordt de vrijspraak vernietigd, maar de geldstraf wordt verlaagd tot het symbolische bedrag van £ 1, omdat de geldschietter zelf de krenkende opmerkingen had gemaakt. Zonder die verzachtende

omstandigheid zou de betrokken accountant er niet zo licht van af gekomen zijn.

Kennelijk is redacteur Haarbosch door de veelheid der rechtszaken taalkundig op een dwaalspoor geraakt, gezien zijn conclusie: dat die rechtszaken het gevolg waren van het feit 'dat de accountant niet de noodige zorg betracht had om te voorkomen dat de inhoud van de opdracht geheim gehouden werd.

Universiteit van Amsterdam

De Faculteit der Economische Wetenschappen en Econometrie, vakgroep Accountancy, vraagt een

hoogleraar v/m

Voor 15 uur per week. MBE.8054.

De vacature betreft het vakgebied van **de grondslagen en techniek van de accountantscontrole.**

Taken o.a.:

- geven van onderwijs in het vakgebied, met name in de tweede fase opleiding tot registeraccountant
- verrichten van onderzoek op het vakgebied en het voorbereiden van publikaties
- bijdragen aan bestuurlijke taken binnen de vakgroep.

Functie-eisen o.a.:

- opleiding tot academisch gevormd registeraccountant
- gebleken wetenschappelijke creativiteit en ervaring in wetenschappelijk onderzoek, blijkend uit een profschrift of daarmee gelijk te stellen publikaties op het vakgebied
- onderwijservaring en didactische kwaliteiten
- praktijkervaring, bij voorkeur als openbaar register-

Ook indien u de aandacht wilt vestigen op kandidaten, kunt u dit doen aan bovenstaand adres. Voor informatie kunt u zich wenden tot voornoemde voorzitter (telefoon 010 - 407 2450 of 020 - 525 4178).

Het is het beleid van de universiteit om meer vrouwen aan te stellen. Vrouwen worden dan ook uitdrukkelijk gevraagd te solliciteren.

accountant

- inzicht in de samenhang tussen de accountantscontrole en aangrenzende vakgebieden
- bestuurlijke kwaliteiten.

De honorering zal in beginsel geschieden overeenkomstig de hoogleraar-salarisschaal A, waarvan het maximum salaris gelijk is aan het maximum van schaal 16 BBRA.

Zij die belangstelling hebben voor de functie worden verzocht binnen drie weken na het verschijnen van deze advertentie schriftelijk te solliciteren. Uw sollicitatie dient vergezeld te gaan van een curriculum vitae, lijst van publikaties en referenties en te worden gericht aan de voorzitter van de Benoemingscommissie, de heer prof.dr. A.J. Bindenga, Jodenbreestraat 23, 1011 NH Amsterdam.

