

maandblad voor accountancy en bedrijfshuishoudkunde

sept. 1939
16. jaarg.

Redactie:

R. A. DIJKER — G. P. J. HOGEWEG
PROF. Dr A. B. A. VAN KETEL —
PROF. TH. LIMPERG JR. —
A. NIERHOFF — M. PIMENTEL —
H. R. REDER

Rubriek-redacteuren:

examen-vraagstukken:

M. G. MEIJ-KONING — P. W. TH.
GERBERS

literatuur:

DR S. KLEEREKOPER

beslechte geschillen:

PROF. MR CH. ZEVENBERGEN

uit de financiële huishouding der overheid:

J. H. TEXTOR

uit het buitenland:

F. HAARBOSCH — CH. HAGEMAN
DRS D. NIJE — DRS W. P. DEN
TURK

efficiëntie:

R. W. STARREVELD

nieuws inzake wetgeving, resoluties en beslissingen op het gebied van belastingen:

MR DR E. TEKENBROEK

repertorium van tijdschrift-literatuur:

L. A. BAKKER — DRS M. BEHRENS
DRS G. L. GROENEVELD — DRS
H. HAVERKAMP

Medewerkers buiten vaste rubrieken:

PROF. DR P. J. A. ADRIANI, PROF. MR M. H. BREGSTEIN,
C. VAN DER BURG, DRS J. A. COLTOF, J. P. CROIN,
E. VAN DIEN, DRS A. M. GROOT, L. VAN KAMPEN,
T. KEUZENKAMP, W. J. DE LANGEN, W. H. MEIJBURG,
MR H. MULDERIJE, J. J. M. H. NIJST, V. S. OHMSTEDE,
PROF. DR N. J. POLAK, M. J. PRINSEN, W. W. RUTGERS,
DR J. G. STRIDIRON, W. WESTRA E.A.

Copie van ingezonden bijdragen wordt niet teruggegeven.
Nadruk geoorloofd, mits de bron wordt genoemd. —
Boeken ter recensie en alle andere stukken voor de redactie
zende men aan den

Secretaris der Redactie:

MR TH. LIMPERG

Amsterdam-C. Heerengracht 455, telefoon 37814

Uitgever:

J. MUISSSES

Purmerend, Kerkstraat 20, tel. 77, postgiro 15062

Versijnt maandelijks behalve in de maand augustus

Men abonneert zich voor den geheelen jaargang

Abonnement per jaar f 10.—, franco per post f 10.24 buitenland f 10.60

no. 8

Inhoud:

Verplichte controle bij naamlooze vennootschappen ... blz. 125
door M. PIMENTEL.

De mechanisatie van de controle op de stationsont-
vangsten bij de Nederlandsche Spoorwegen (II; slot) blz. 132
door Drs A. M. GROOT

Boekbesprekingen blz. 135

Dr. E. Frank, Vraagstukken der theoretische economie
besproken door Prof. Mr. H. FRIJDA

Drie Statistieken van het Economisch Instituut voor
den Middenstand
besproken door Dr J. G. STRIDIRON

Vragenbus blz. 138

Vraag van J. J. M. H. N. betreffende belastbaarheid
van beloningen van in België wonende directeuren
en commissarissen van Nederlandsche naamlooze ven-
nootschappen; met antwoord van Mr. I. Kisch

Examenopgaven blz. 140

Nederlandsche Economische Hoogeschool; tentamen
accountancy (inrichting; controle) Februari 1939

Repertorium van tijdschriftliteratuur op het gebied
van accountancy en bedrijfshuishoudkunde blz. 141

Boekenrepertorium blz. 143

Nederlandsch Instituut van Accountants blz. 144

Mededeeling

Ontvangen boekwerken blz. 144

VERPLICHTE CONTROLE BIJ NAAMLOOZE VENNOOTSCHAPPEN

Twee wetsontwerpen, welke van bijzondere beteekenis voor
accountants zijn, hebben ongeveer tegelijkertijd de Kamer be-
reikt, n.l.: het ontwerp tot wettelijke regeling van het ac-
countantsberoep, alsmede dat betreffende de heffing van een
winstbelasting, speciaal wat betreft het onderdeel vennoot-

schapsbelasting. Onwillekeurig is men geneigd zich af te vragen of er eenig verband tusschen beide ontwerpen bestaat. Het is algemeen bekend, dat de voorbereidingen, die geleid hebben tot het thans ingediende wetsontwerp tot wettelijke regeling van het accountantsberoep reeds vele jaren tevoren aangevangen zijn, zoodat van een direct verband tusschen beide ontwerpen bezwaarlijk gesproken kan worden. Niet ontkend kan echter worden, dat bij invoering van een winstbelasting voor de vennootschappen, het vraagstuk der wettelijke regeling van het accountantsberoep bijzondere urgentie gekregen heeft. Nederland behoort tot de weinige landen, waar geen winstbelasting bij vennootschappen bestaat. Het is opvallend, dat in de meeste landen, waar een dergelijke belasting bestaat, men tevens wettelijke bepalingen aangaande de controle bij vennootschappen aantreft. Het is dus zeer wel mogelijk, dat in ons land een en ander hetzelfde verloop zal hebben, in welk geval binnen afzienbaren tijd ook hier meer dwingende bepalingen aangaande de controle bij vennootschappen ingesteld zullen worden. Hierbij zal voor de public accountants een belangrijke taak weggelegd zijn. Een indirect verband tusschen beide wetsontwerpen is dus wel degelijk te constateeren. Dit nu bracht mij op de gedachte na te gaan, wat in de verschillende landen bepaald is ten aanzien van de controle bij vennootschappen. Ik zal mij hierbij bepalen tot de naamlooze vennootschap in het algemeen en derhalve buiten beschouwing laten bestaande voorschriften ten aanzien der controle van vennootschappen, waarvoor speciale regelingen gelden, als Levensverzekering-maatschappijen, Banken etc. Zooals reeds vermeld, bestaat er in Nederland geen verplichting tot controle der jaarrekening bij naamlooze vennootschappen. Wel geeft het Wetboek van Koophandel eenige bepalingen, die verband houden met de controle der jaarrekeningen, welke wij kunnen vinden in art. 42a en 51b van het Wetboek van Koophandel luidend:

42a. „Door de Algemeene Vergadering van Aandeelhouders kan en, voorzover zulks door de akte van oprichting is voorgeschreven, zal een deskundige worden benoemd, teneinde op de boekhouding regelmatig toezicht te houden, alsmede om aan de Algemeene Vergadering verslag uit te brengen omtrent de door het bestuur ontworpen balans en winst- en verliesrekening met toelichting. De Algemeene Vergadering is bij de benoeming aan geenerlei voordracht gehouden. Zij kan den deskundige te allen tijde ontslaan. De deskundige is gerechtigd tot inzage van alle boeken en bescheiden der naamlooze vennootschap, waarvan de kennisneming tot richtige vervulling van zijn taak noodig is. De waarden der vennootschap moeten hem desverlangd worden getoond. Het is hem verboden hetgeen hem nopens de zaken der vennootschap blijkt of medegedeeld wordt, verder bekend te maken dan zijne opdracht met zich brengt. Zijne bezoldiging wordt door de Algemeene Vergadering vastgesteld.

„Tenzij bij de akte van oprichting of bij besluit der Algemeene Vergadering anders is bepaald, brengt de deskundige zijn verslag ter kennis van de commissarissen, zoo die re zijn.”

51b. „Commissarissen of diegenen hunner, die met het toezicht op het opmaken van de balans, de winst- en verliesrekening en de toelichting zijn belast, zijn, wanneer niet reeds eene benoeming ingevolge artikel 42a is geschied door de Algemeene Vergadering van Aandeelhouders, bevoegd een deskundige te benoemen, teneinde deze op de boekhouding regelmatig toezicht houde en verslag uitbrengt omtrent de door het be-

„stuur ontworpen balans en winst- en verliesrekening met toelichting, alvorens deze stukken aan de Algemeene Vergadering worden aangeboden.”

„De deskundige kan te allen tijde worden ontslagen door degenen, die hem hebben benoemd. Zijne bezoldiging wordt door dezen vastgesteld en komt ten laste van de naamlooze vennootschap. Overigens vindt het bepaalde bij art. 42a, derde lid, overeenkomstige toepassing.”

In deze artikelen wordt voorzichtig gesproken van deskundigen; dit is begrijpelijk bij het ontbreken van een wettelijke regeling van het accountantsberoep. Het zou aanbeveling verdienen, dat ingeval het desbetreffende wetsontwerp, wet geworden is, het eenigszins vage begrip „deskundige” in deze vervangen wordt door „registeraccountant”.

Bij de behandeling van de bepalingen aangaande de controle bij naamlooze vennootschappen in andere landen zullen zooveel mogelijk de volgende vragen behandeld worden:

Is controle verplicht gesteld?

Hoe is de controle geregeld?

Aan wie wordt de controle opgedragen?

Wanneer wordt de controle opgedragen?

Wie benoemt de controleurs?

Welke eischen worden aan de bekwaamheid der controleurs gesteld?

Wat is de taak en de verantwoordelijkheid der controleurs?

Aan wie en in welke vorm brengen zij rapport uit?

Aangezien Engeland in deze de oudste rechten heeft, zal in de eerste plaats nagegaan worden, wat ten aanzien van de bovenstaande punten in dit land bepaald is.

De controle bij de naamlooze vennootschap in Engeland is geregeld in de Companies Act van 1929 artt. 132, 133 en 134 luidende als volgt:

132. 1e. „Every company shall at each annual general meeting appoint an auditor or auditors to hold office until the next annual general meeting.

2e. „If an appointment of auditors is not made at an annual general meeting, the Board of Trade may, on the application of any member of the company, appoint an auditor of the company for the current year.

3e. „A person other than a retiring auditor, shall not be capable of being appointed auditor at an annual general meeting unless notice of an intention to nominate that person to the office of auditor has been given by a member to the company not less than fourteen days before the annual general meeting, and the company shall send a copy of any such notice to the retiring auditor and shall give notice thereof to the members, either by advertisement or in any other mode allowed by the articles, not less than seven days before the annual general meeting:

„Provided that if, after notice of the intention to nominate an auditor has been so given, an annual general meeting is called for a date fourteen days or less after the notice has been given, the notice, though not given within the time required by this subsection, shall be deemed to have been properly given for the purposes thereof and the notice to be sent or given by the company may, instead of being sent or given within the time required by this subsection, be sent or given at the same time as the notice of the annual general meeting.

4e. „Subject as herein after provided, the first audi-

„tors of the company may be appointed by the directors
„at any time before the first annual general meeting,
„and auditors so appointed shall hold office until that
„meeting:

„Provided that:

- a. „the company may at a general meeting of which no-
„tice has been served on the auditors in the same
„manner as on members of the company remove any
„such auditors and appoint in their place any other
„persons, being persons who have been nominated
„for appointment by any member of the company and
„of whose nomination notice has been given to the
„members of the company not less than seven days
„before the date of meeting; and
- b. „if the directors fail to exercise their powers under
„this subsection the company in general meeting may
„appoint the first auditors, and thereupon the said
„powers of the directors shall cease.

5e. „The directors may fill any casual vacancy in the
„office of auditor, but while any such vacancy continues
„the surviving or continuing auditor or auditors, if any,
„may act.

6e. „The remuneration of the auditors of a company
„shall be fixed by the company in general meeting, ex-
„cept that the remuneration of an auditor appointed be-
„fore the first annual general meeting, or of an auditor
„appointed to fill a casual vacancy, may be fixed by the
„directors and that the remuneration of any auditor ap-
„pointed by the Board of Trade may be fixed by the
„Board.”

133. 1e. „None of the following persons shall be
„qualified for appointment as auditor of a company:

- a. „a director or officer of the company;
- b. „except where the company is a private company, a
„person who is a partner of or in the employment of
„an officer of the company;
- c. „a body corporate.

2e. „Nothing in this section shall disqualify a body
„corporate from acting as auditor of a company if acting
„under an appointment made before the third day of
„August 1928, but subject as aforesaid any body corpo-
„rate which acts as auditor of a company shall be liable
„to a fine not exceeding £ 100.—.

3e. „In the application of this section to Scotland the
„expression „body Corporate” does not include a firm”.

134. 1e. „The auditors shall make a report to the
„members on the accounts examined by them, and on
„every balance-sheet laid before the company in general
„meeting during their tenure of office and the report
„shall state:

- a. „Whether or not they have obtained all the informa-
„tion and explanation they have required; and
- b. „Whether in their opinion, the balance-sheet refer-
„red to in the report is properly drawn up so as to
„exhibit a true and correct view of the state of the
„company’s affairs according to the best of their in-
„formation and the explanations given to them and
„as shown by the books of the company.

2e. „Every auditor of a company shall have a right
„of access at all times to the books and accounts and
„vouchers of the company, and shall be entitled to re-
„quire from the directors and officers of the company
„such information and explanation as may be necessary
„for the performance of the duties of the auditors:

„Provided that in the case of a banking company which
„was registered after the fifteenth day of August, eigh-
„teen hundred and seventynine, and which has branch
„banks beyond the limits of Europe, it shall be sufficient
„if the auditor is allowed access to such copies and ex-
„tracts from such books and accounts of any such
„branch as have been transmitted to the head-office of
„the company in Great-Britain.

3e. „The auditors of a company shall be entitled to
„attend any general meeting of the company at which
„any accounts which have been examined or reported on
„by them are to be laid before the company and to make
„any statement or explanation they desire with respect
„to the accounts.”

Zoals uit art. 132 sub 1 blijkt, bestaat in Engeland een
verplichte contrôle; deze contrôle wordt opgedragen aan een
of meer auditors. Opvallend is, dat in deze artikelen geen po-
sitive voorschriften gegeven zijn t.a.v. het begrip „auditor”
en dat slechts opgesomd worden de personen, die *niet* als zoo-
danig benoemd kunnen worden (art. 133 1e.)

In dit opzicht is de toestand in Engeland minder goed ge-
regeld dan in een mandaatland van Engeland, zoals b.v. Pa-
lestina, in welk land eveneens verplichte contrôle bij naam-
looze vennootschappen bestaat, waarbij echter bepaald is, dat
deze contrôle geschieden moet door certified-accountants, aan
wie speciale eischen van bekwaamheid en betrouwbaarheid ge-
steld worden. Wellicht is dit verklaarbaar door het feit, dat
in Palestina in tegenstelling tot Engeland het accountantsbe-
roep niet op een oude traditie bogen kan. Dientengevolge be-
schikt men in laatstgenoemd land over uitgebreider jurispru-
dentie dan in landen, waar dit beroep jonger is, in welke
jurisprudentie duidelijk de verantwoordelijkheid naar voren
komt. Ten aanzien van die verantwoordelijkheid zegt b.v. *A. F. Topham* in „The Commercial Law of Great-Britain and
Ireland”:

„The auditors are bound to look carefully into the ac-
„counts, check the figures and investigate fully any-
„thing, which raises a suspicion that the balance-sheet
„does not show the true financial position of the compa-
„ny; but they are not employed as valuers and are not
„liable if they act on the information of the managers
„and directors of the company as to the value of the
„stocks and assets of the company”. (Re Kingston
„Cotton Mill).

„It may be doubted, however, whether an auditor
„can safely pass without comment a balance-sheet which
„(as is often the case) sets out as assets the exact cost
„of the property and plant without any deduction for
„depreciation, and includes as assets the amount of the
„preliminary expenses of the company and other expen-
„diture of the company which is not directly represented
„by available assets. If there has in fact been a loss of
„capital, the loss should be shown on the balance-sheet
„and should not be veiled by an artificial balancing of
„the accounts.”

Een uitspraak van meer recente datum is van Spicer and
Pegler in hun werk „Practical Auditing”, waarin deze het vol-
gende schrijven:

„The liability arises under the ordinary law of con-
„tract, and the question as to whether the auditor is sub-
„ject to it in any particular case will depend entirely
„upon the circumstances. In the present state of profes-

„sional accountancy the general average of skill and diligence attained by auditors has reached a high standard and the question as to whether an auditor is or is not guilty of negligence in any particular case, is largely determined by a comparison with the standard to which the average members of profession conform.”

Zooals we uit de artikelen van de Companies Act verder lezen, wordt de controle van de vennootschap ieder jaar opgedragen door de Algemeene Vergadering. Indien de Algemeene Vergadering hiertoe in gebreke blijft, kan de Board of Trade op aanvraag van een aandeelhouder een auditor benoemen voor het loopende jaar.

Bij oprichting van een vennootschap heeft de directie de bevoegdheid tot de eerste Algemeene Vergadering een accountant aan te stellen.

De benoemde accountant is verplicht zijn rapport uit te brengen aan de Algemeene Vergadering van Aandeelhouders. Zooals uit art. 134 van de Companies Act blijkt, moet dit rapport de mededeeling bevatten of de accountant al of niet de vereischte toelichtingen verkregen heeft en of naar zijn meening de balans een juist beeld geeft van de stand van zaken etc.

Door den accountant wordt een verklaring afgegeven als omschreven in art. 134 1e. sub a en b.

In vakkringen is de vraag dikwijls besproken of een dergelijke uniforme accountantsverklaring al of niet aanbeveling verdient. In het algemeen is men wel van meening dat hierin o.a. een gevaar schuilt, omdat zulks gemakkelijk kan leiden tot verstarring.

Wanneer men vervolgens nagaat, hoe in Duitschland deze materie geregeld is, zal het geen verwondering wekken, dat in het land der „Ordnung” ook het onderdeel der controle bij naamlooze vennootschappen tot in uiterste finesses geregeld is. Zeer scherp treedt in de Deutsche wetgeving de gedachte naar voren, dat de taak van den accountant verre uitgaat boven de behartiging van de belangen der direct geïnteresseerden, in casu aandeelhouders enz., doch dat hij bovenal een taak te vervullen heeft als vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer.

De controle op de Aktiengesellschaft was voorheen geregeld in het Handelsgesetzbuch (§ 262a en volgende). Op 30 Januari 1937 werd een Aktiengesetz uitgevaardigd, regelende de „Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien”, waarbij het „Aktienrecht” uit het Handelsgesetzbuch werd gelicht.

Aktiengesetz § 135 bepaalt het volgende:

„Der Jahresabschluss ist unter Einbeziehung der Buchführung und des Geschäftsberichts, soweit er den Jahresabschluss erläutert, durch einen oder mehrere sachverständige Prüfer (Abschlussprüfer) zu prüfen, bevor er dem Aufsichtsrat vorgelegt wird. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluss nicht festgestellt werden, ein trotzdem festgestellter Jahresabschluss ist nichtig.”

Zooals hieruit blijkt, bestaat in Duitschland derhalve werkelijk een wettelijke controle-verplichting bij naamlooze vennootschappen. Met Deutsche „Gründlichkeit” worden hier de gevolgen vermeld van het achterwege blijven van bedoelde controle n.l. nietig verklaring der jaarrekening. Bij vergelijking van deze bepalingen met hetgeen de Companies Act te dien aanzien zegt, valt ons dadelijk een belangrijk verschil op, n.l. in de Companies Act vinden we voorschriften, omtrent de verplichte controle en het recht van de Board of Trade om op

verzoek van een der aandeelhouders tot benoeming van een accountant over te gaan, wanneer de Algemeene Vergadering zulks heeft nagelaten. Indien evenwel geen aandeelhouder tot de Board of Trade een dergelijk verzoek richt, blijft het een open vraag, wat hiervan de gevolgen zijn.

In bovengenoemde wet worden 3 soorten „Prüfer” onderscheiden t.w.: Gründungsprüfer, Abschlussprüfer en Prüfer in bijzondere gevallen (verder te noemen Sonderprüfer).

Volgens § 25 en volgende moet de Gründung der Gesellschaft worden gecontroleerd door:

- 1e. de leden van de directie en de „Aufsichtsrat”.
- 2e. één of meer Gründungsprüfer wanneer:
 - a. één der onder 1e. genoemde leden tot de oprichters behoort,
 - b. de oprichting geschiedt voor rekening van één der onder 1e. genoemde personen.
 - c. één der onder 1e. genoemde personen een schadevergoeding of een belooning heeft bedongen,
 - d. de aandeelhouders in plaats van geld goederen inbrengen of wanneer door de Gesellschaft goederen worden overgenomen.

De Prüfung is hier dus afhankelijk gesteld van enkele voorwaarden. Wanneer deze voorwaarden zich voordoen is de Prüfung verplicht. De controle der Jahresabschluss is in § 135 geregeld en in het bovenstaande reeds behandeld.

De Sonderprüfer kan volgens § 118 en volgende in bepaalde gevallen, zooals emissie van aandelen of reductie van het kapitaal worden benoemd. Hier kan men dus niet van verplichte controle spreken.

Ten aanzien van de benoeming dezer 3 soorten functionarissen bepaalt de wet het volgende:

„Die Gründungsprüfer bestellt das Gericht nach Anhörung der amtlichen Vertretung des Handelsstandes.” (§ 25).

De Abschlussprüfer worden benoemd door de Algemeene Vergadering (die Hauptversammlung). Ze moeten worden benoemd voor het einde van het boekjaar.

De directie, de Aufsichtsrat of een minderheid (vertegenwoordigende $\frac{1}{10}$ deel of meer van het aandelenkapitaal) mogen zich tegen een bepaalde benoeming verzetten. Het „Gericht” geeft in dat geval een definitieve beslissing. (§ 136)

De Algemeene Vergadering kan met meerderheid van stemmen in bijzondere gevallen Prüfer benoemen. (de wet noemt als voorbeelden: Kapitalbeschaffung und Kapitalherabsetzung). Wordt op de Algemeene Vergadering geen meerderheid van stemmen bereikt, dan kan het „Gericht”, in gevallen van redelijkheid, op verzoek van aandeelhouders (vertegenwoordigende $\frac{1}{10}$ deel of meer van het kapitaal) een Prüfer benoemen.

Ten aanzien van de Gründungsprüfer en Sonderprüfer bepaalt de wet in §§ 25 en 119, dat voor benoeming in aanmerking komen:

- 1e. „Personen, die in der Buchführung ausreichend vorgebildet und erfahren sind.”
- 2e. „Prüfungsgesellschaften von deren Inhabern, Vorstandsmitgliedern oder Geschäftsführern mindestens einer in der Buchführung ausreichend vorgebildet und erfahren ist.”

Ten aanzien van de Abschlussprüfer wordt in § 137 bepaald:

„Als Abschlussprüfer dürfen nur öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gewählt oder bestellt werden.”

Dit verschil in formulering is geenszins toevallig. Dr. Koeh-

ler geeft in zijn toelichting op het Aktiengesetz hierop het volgende commentaar:

„Die Abschlussprüfer üben ihre Tätigkeit nicht nur im Interesse der Aktien Gesellschaft und ihre einzelnen Verwaltungsträger, sondern in wesentlicher Beziehung auch im öffentlichen Interesse aus. Demgemäß dürfen auch nur Personen mit der Abschlussprüfung betraut werden, die besondere Gewähr für Zuverlässigkeit und Unabhängigkeit bieten. Schon auf Grund der Aktienrechtsnovelle von 1931 wurde ein besonderer Stand der öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer geschaffen. Abs. 1 unserer Vorschrift bestimmt, dass nur Personen, die diesem Stand angehören, zu Abschlussprüfern gewählt oder bestellt werden dürfen. Würde die Hauptversammlung andere Personen wählen, so stünde dies einer Unterlassung der Wahl i. S. des § 136 Abs. 4 gleich. Der Vorstand wäre verpflichtet, andere Abschlussprüfer gerichtlich bestellen zu lassen. Würde der Jahresabschluss doch auf Grund einer Prüfung durch Personen, die nicht als Wirtschaftsprüfer öffentlich bestellt sind, festgestellt, so wäre er nach § 135 Abs. 1 nichtig.

„Die öffentliche Bestellung als Wirtschaftsprüfer erfolgt z.Z. auf Grund der „Ländervereinbarung“, die der 1. Durchf. V.O. zur Aktienrechtsnovelle v. 15 Dezember 1931 als Anlage beigefügt ist. Danach darf zum Wirtschaftsprüfer nur bestellt werden, wer die in der Ländervereinbarung vorgesehene Prüfung abgelegt hat. Die Wirtschaftsprüfer werden bei der Bestellung beieidigt und in ihrer Tätigkeit von den Industrie- und Handelskammern laufend überwacht. In besonderen Fällen, zumal bei manglender Zuverlässigkeit, kann die Bestellung widerrufen werden. Die Wirtschaftsprüfer sind in dem „Institut der Wirtschaftsprüfer“ zusammengefasst, dem die berufliche Selbstverwaltung obliegt. Sowohl seitens der in der Ländervereinbarung geschaffenen „Hauptstelle für die öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfer“ wie seitens des Instituts der Wirtschaftsprüfer sind zu dieser, den grossen Rahmen enthaltenden Regelung eine Reihe von ergänzenden Bestimmungen getroffen worden.“

Opvallend is de analogie tot de in Nederland voorgestelde regeling.

Ten aanzien van alle Prüfer wordt bepaald:

„Mitglieder des Vorstands oder des Aufsichtsrats sowie Angestellte der Gesellschaft dürfen als Prüfer weder gewählt noch bestellt werden.“ (§§ 25, 119 en 137).

Ten aanzien van de verantwoordelijkheid der Abschlussprüfer bepaalt § 141 (welke § tevens geldt voor de Sonderprüfer):

„Die Abschlussprüfer, ihre Gehilfen und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft sind zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung und Verschwiegenheit verpflichtet.“

De taak der verschillende categorieën van Prüfer hangt uiteraard af van de aard hunner opdracht. De taak der Gründungsprüfer betreft de controle der opgaven der oprichters met betrekking tot de overname der aandelen enz. en de waarde der „eingelegte und übernommene Gegenstände“.

Ten aanzien van de Abschlussprüfer wordt in § 135 bepaald:

„Die Abschlussprüfung darf sich nicht darauf beschränken, ob der Jahresabschluss äusserlich sachgemäss aufgestellt ist und mit dem Bestandsverzeichnis

„und den Geschäftsbüchern übereinstimmt, sondern hat sich auch auf die Beachtung der Vorschriften über den Jahresabschluss und den Geschäftsbericht zu erstrecken.“

Hun onderzoek omvat derhalve de in § 131, 132 en 133 gegeven voorschriften omtrent:

- a. „Gliederung der Jahresbilanz,
- b. „Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung,
- c. „Wertansätze in der Jahresbilanz.

De Prüfer hebben het recht alle boeken en bescheiden te controleren, evenals de voorraden waarde-papieren, goederen en kasgelden. Volgens de §§ 121 en 138 „können die Prüfer vom Vorstand alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die sorgfältige Erfüllung ihrer Prüfungspflicht fordert.“

Ten aanzien van de Duitse beroepsuitoefening moet bovendien nog rekening worden gehouden met de plicht, die de Wirtschaftsprüfer tegenover de Gemeenschap heeft. Zeer duidelijk komt zulks tot uiting in de rede van *Dr Buchholz* gehouden op het congres „des deutschen Prüfungs- und Treuhandwesens“ 1936, waarin de inleider te dien aanzien o.m. het volgende zegt:

„Die Verantwortlichkeit des Pflichtprüfers besteht:

- 1e. „gegenüber der Volksgemeinschaft und dem Staat, in deren Generalauftrag er seine Aufgaben als Rechtswahrer wahrzunehmen hat.
- 2e. „gegenüber den auftragerteilenden Stellen bzw. den zu prüfenden Unternehmungen.
- 3e. „gegenüber dem Berufsstand als mitverantwortlichem Träger der gesamten Berufspflichten.“

„Ein Sonderproblem der Verschwiegenheitspflicht ist es endlich ob bzw. unter welchen Voraussetzungen ein Pflichtprüfer gehalten sein soll, bei Feststellungen über eine Gefährdung des politischen Bestandes der Nation und der staatlichen Ordnung hiervon an zuständiger Stelle Mitteilung zu machen. Eine derartige Mitteilungspflicht, die mit Fug und Recht den höheren Rechtsanspruch der Nation über das Einzelinteresse setzt, bedürfte selbstverständlich einer eindeutigen gesetzlichen Regelung.“

Ook blijkt dit standpunt zeer duidelijk uit de openingsrede van den Rijkminister *Dr. Frank* bij genoemd congres, die te dien aanzien het volgende opmerkte:

„... so hat der Wirtschafts- und Buchprüfer des Drit-ten Reiches eine andere, eine höhere Aufgabe. Er soll Wahrer des Betriebes sein, in dem er seine Arbeit zum Wohl der Allgemeinheit ausübt, zugleich aber auch ein ernsthafter Mahner, wenn der Betrieb gegen die Grundsätze der Volksgemeinschaft verstöszt.“

Dit standpunt ligt geheel in de lijn van de Nationaal Socialistische wereldbeschouwing, doch dit neemt niet weg, dat zulks bij de bij ons bestaande beroepsopvatting zonderling aandoet.

Uit het voorgaande blijkt, dat de wettelijke bepalingen terzake van de taak van den accountant in Duitschland verstrekkender zijn dan in Engeland. Immers constateeren we, dat de verantwoordelijkheid van de accountants, volgens de Duitse wet zich ook uitstrekt tot de waardeering der activa, in zoverre zij moeten nagaan of de daaromtrent gegeven wettelijke voorschriften in acht zijn genomen, iets wat in de Companies Act niet voorkomt. Dit impliceert echter niet, dat in Engeland de waardeering niet door den accountant zal worden nage-

gaan. Vroeger heerschte veelvuldig de opvatting, dat men bij de waardeering van de goederen steunen kon op de mededeeling van hogere ambtenaren, doch deze vorm van uitvoering der accountantstaak is verouderd.

Over het resultaat der Prüfung moet steeds schriftelijk worden gerapporteerd.

De Gründungsprüfer geven een exemplaar van het rapport aan: Het „Gericht”, de directie en de „amtliche Vertretung des Handelsstandes”; de Sonderprüfer aan: De directie en het Handelsregister; de Abschlussprüfer aan: De directie en de „Aufsichtsrat”.

Ten aanzien van de laatstgenoemde categorie bepaalt de wet in § 139:

„Die Abschlussprüfer haben über das Ergebnis der „Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist besonders festzusetzen, ob die Buchführung, der Jahresabschluss und der Geschäftsbericht, soweit er den Jahresabschluss erläutert, den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und ob der Vorstand die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht hat. Die Prüfer haben den Bericht zu unterzeichnen.”

Vervolgens zal nagegaan worden, wat t.a.v. de controle op de vennootschappen in de Vereenigde Staten bepaald is.

Deze materie is in de eerste plaats geregeld in de Federal Securities Act van 1933, welke voor het geheele gebied van de Vereenigde Staten van toepassing is, terwijl men verder in iedere staat nog bijzondere wetten te dien aanzien aantreft. De Federal Securities Act bepaalt, dat, voordat Securities van welke soort ook kunnen worden verkocht of worden aangeboden voor verkoop, door de emiteerende maatschappij en underwriter, als er een is, aan de Federal Trade Commission een verklaring moet worden overgelegd, welke verklaring in feite overeenkomt met een prospectus eener emissie. Deze verklaring moet worden gecertificeerd door een independant accountant. Wanneer de door emissie verkregen gelden worden aangewend tot aankoop van een zaak (business) moet een verlies- en winstrekening van deze zaak worden overgelegd over de drie voorafgaande belastingjaren en een balans, welke beide door een independant accountant moeten worden gecertificeerd. De Federal Securities Act van 1933 bevat verder bepalingen omtrent de verantwoordelijkheid van den accountant.

Behalve bij de emissie van aandelen en/of obligaties wordt voor de noteering van de waardepapieren bij de New-Yorkse beurs, in geval van publicatie van financiële gegevens der vennootschap, door het beursbestuur accountantscontrole geëischt.

Het zou te ver voeren, om alle bepalingen, die in de verschillende staten aangaande de verplichte controle gegeven zijn, te bespreken.

Een uitzondering zal gemaakt worden voor de staat Massachusetts, omdat daar de eisch van verplichte controle het scherpst naar voren komt. Art. 49 van de desbetreffende wet bepaalt te dien aanzien het volgende:

„Such report of a corporation which has a capital „stock of one hundred thousand dollars or more shall „be accompanied by a written statement on oath by an „auditor that such report represents the true condition „of the affairs of said corporation as disclosed by its „books at the time of making such audit. Such auditor „shall be employed for each ensuing fiscal year by a „committee of 3 stockholders who are not directors „which shall be selected at each annual meeting of the „stockholders, but no bookkeeper, treasurer or other of-

„ficer of the corporation shall be appointed as such au- „ditor. The statement of the auditor shall be filed by „him with said report in the office of the state-secre- „tary and shall be attached to and form part of it. The „auditor shall be duly sworn to the faithful performance „of his duties, and the officers of the corporation who „sign said report of condition shall certify thereon that „the auditor was duly elected and qualified as herein „provided.”

Volgens de Federal Securities Act is de controle opgedragen aan independant certified or public accountants, terwijl in genoemd artikel van Massachusetts gesproken wordt van een auditor. Ook in de wetgeving van andere staten is dit laatste het geval.

Volgens het aangehaalde artikel wordt de auditor jaarlijks benoemd door een commissie van 3 aandeelhouders, die geen directeur zijn, terwijl de commissie gekozen wordt op de jaarlijksche Algemeen Vergadering. Aan de auditor wordt de eisch gesteld, dat hij geen beambte van het bedrijf is.

Ten aanzien van de verantwoordelijkheid der accountants zegt *Montgomery* in zijn werk „Auditing” (druk 1934) o.a. dat enkele staten wetten hebben uitgevaardigd, waarin de verantwoordelijkheid van auditors wordt geregeld. Zoo is b.v. in Florida bepaald, dat „if any person acting in the capacity of an accountant shall wilfully make any false or misleading statement in writing in regard to any financial transaction or account such person shall be deemed guilty of a misdemeanor”.

Soortgelijke bepalingen vindt men in de wetgevingen van Texas, Oklahoma en Pennsylvania.

De „Securities and Exchange Commission” stelt in: „General Rules and Regulations under the Securities Act of 1933” (Nov. 1937) aan het accountantsrapport de volgende eischen:

„The certificate of the accountant or accountants shall „be dated, shall be reasonable comprehensive as to the „scope of the audit made and shall state clearly the opi- „nion of the accountant or accountants in respect of the „financial statements of and the accounting principles „and procedures followed by the person or persons „whose statements are furnished.” (Journal of Accoun- „tancy 1938, Juni-nummer).

De Federal Securities Act geeft verder de tekst van de door den accountant af te leggen goedkeurende verklaring, luidende als volgt:

„Subject in the foregoing comments, we have, after „reasonable investigation, reasonable grounds to believe „and do believe, at the date of this certificate that the „statement contained in the attached balance-sheets and „in the attached profit and loss statements truly and „fairly reflect the application of accepted accounting „practices to the facts disclosed by our investigation and „that there is no omission to state a material fact requi- „red to be stated therein or necessary to make the sta- „tements therein not misleading. (as amended by Re- „lease No. 148, dated April 7 1934).

Verder bepaalt de wet, dat indien de controle aanleiding geeft tot het maken van een voorbehoud dit duidelijk in de accountantsverklaring tot uiting moet komen.

Ten aanzien van de controlevoorschriften in Noorwegen meen ik te kunnen volstaan met te verwijzen naar een artikel over dit onderwerp van den Heer *van Kampen*, voorkomend in het Januari-nummer van de 16e jaargang van het M.A.B.

Ik merk hier slechts nog bij op, dat weliswaar overeen-

komstig § 65 van de wet op de naamloze vennootschappen en commanditaire vennootschappen op aandelen een accountant zal dienen te worden benoemd, die jaarlijks zijn verslag moet uitbrengen en aanwezig dient te zijn op de jaarlijksche Algemeene Vergadering, terwijl in deze § eveneens bepalingen zijn opgenomen ter waarborging van de onafhankelijkheid van den accountant, doch dat in deze wet geen instantie is benoemd, die toezicht houdt op het nakomen van deze bepalingen.

In een publicatie van de Vereeniging van Staatsgevolmachtigde Accountants werd in verband hiermede de opmerking gemaakt, dat het niet bestaan van accountantscontrole bij vennootschappen eerst zal blijken in geval van faillissement van de vennootschap. Wel ziet het Handelsregister er op toe, dat bij de oprichting van een vennootschap een accountant benoemd wordt, doch niet dat deze in kennis wordt gesteld van zijn benoeming en evenmin, dat er bij zijn aftreden een nieuwe accountant wordt benoemd.

Zooals hieruit blijkt, vertoont de wettelijke regeling veel analogie met die in Engeland.

Tenslotte laat ik volgen een overzicht van hetgeen in Frankrijk en Rusland ten aanzien van het behandelde onderwerp bepaald is.

Deze landen worden gezamenlijk behandeld, omdat eenige overeenstemming betreffende de voorschriften in beide landen waarneembaar is.

De controle op de vennootschap in Frankrijk is geregeld in de wet van 1867, gewijzigd en aangevuld door het decreet van 8 Augustus 1935.

Hierbij is de controle verplichtend gesteld voor alle vennootschappen, die een beroep op de kapitaalmarkt doen. Art. 1 van bedoeld decreet bepaalt dat de commissie ingesteld bij art. 4 van de wet van 8 Augustus 1935, houdende wijziging van artikelen 32 tot 34 van de wet van 24 Juli 1867 jaarlijks lijsten zullen samenstellen van de personen, die geschikt bevonden zijn voor de functie van commissaris en uit wier midden tenminste één persoon gekozen moet worden door alle vennootschappen die een beroep doen op de spaarders.

In art. 32 van de wet vinden we nader omschreven, wat de taak van bedoelde commissarissen is. Art. 32 (alinea 1 en 2) luidt als volgt:

„L'assemblée générale ordinaire des actionnaires de-
„signe un ou plusieurs commissaires qui ont le mandat
„de vérifier les livres, la caisse, le portefeuille et les va-
„leurs de la société, de contrôler la régularité et la sin-
„cérité des inventaires et des bilans ainsi que l'exactitude
„des informations données sur les comptes de la société
„dans le rapport du conseil d'administration.

„Ils peuvent à toute époque de l'année opérer les vé-
„rifications ou contrôler qu'ils jugent opportuns.”

Het woord „commissaire” dient men derhalve niet te vertalen met commissaris.

De Heer *van der Spil* schreef in het Aprilnummer 1937 van het M.A.B. te dien aanzien het volgende:

„Met deze vertaling van het woord „commissaires” in „commissarissen zij men echter voorzichtig. De vertaling „moge letterlijk juist zijn, zij dekt echter allerminst het „begrip van commissarissen, zooals wij dat van deze „functionarissen in Nederland hebben.

„De „commissaires” in Frankrijk hebben een geheel an-
„dere opdracht dan de commissarissen hier te lande, ster-
„ker nog, de commissarissen, zooals wij die kennen, be-
„staan in Frankrijk niet.

„De „commissaires” in de Fransche wetgeving ver-
„meld, zijn degenen, die uitsluitend belast worden met
„de contrôle van de jaarrekening, derhalve tevens de
„controle van de boekhouding omvattend, doch zij heb-
„ben niet de taak van de commissarissen volgens Neder-
„landsch begrip tot het houden van toezicht op het be-
„stuur. De Fransche functionarissen worden in de
„spreektaal doorgaans aangeduid als „commissaires aux
„comptes”, waaruit duidelijker het verband met de jaar-
„rekening blijkt.”

Het decreet geeft in art. 2 nadere bepalingen omtrent de personen, die op de lijst, bedoeld in art. 1 geplaatst kunnen worden. Hieruit blijkt, dat naast den accountant in het bezit van het staatsdiploma of personen, die meer dan 10 jaar praktisch als accountant erkend worden, voor inschrijving toegelaten worden nog verschillende andere categorieën van personen, zooals b.v. functionarissen, welke minstens 10 jaar bij organen van overheid in dienst zijn en de noodige geschiktheid bezitten voor het controleeren van de administraties van naamloze vennootschappen, deskundigen op het gebied van boekhouding en financiën, personen, die meer dan 5 jaar bij de hoven van Appel, rechtbanken enz. als deskundigen geaccrediteerd zijn, onder bepaalde omstandigheden personen, die minstens 10 jaar hetzij een commerciële, hetzij een industriële, hetzij een boekhoudkundige praktijk van behoorlijken omvang hebben, en voorts personen die minstens 10 jaar aan het hoofd gestaan hebben van de administratie van een vennootschap op aandelen.

Volgens art. 3 van het decreet hebben de kandidaten zich als regel te onderwerpen aan een examen. Gedurende een overgangstijd kan onder bepaalde omstandigheden hiervan vrijstelling worden gegeven.

Deze bepalingen zijn uitvoerig opgenomen in het Februari-nummer 1937 van het M.A.B.

Het is tekenend voor den stand van het beroep in Frankrijk, een land, waarin het accountantsberoep wettelijk geregeld is, dat bedoelde controle niet uitsluitend aan public accountants wordt opgedragen.

Interessant is het kennis te nemen, van hetgeen de memorie van toelichting op het decreet van 8 Augustus 1935 te dien aanzien bepaalt (zie Febr. no. 1937 van het M.A.B.):

„Het wordt niet raadzaam geacht, een soort uitslui-
„tend recht toe te kennen aan bepaalde personen, in het
„bezit van zekere diploma's b.v. het staatsdiploma van
„accountant, ingesteld krachtens decreet van 22 Mei
„1927. Inderdaad er zijn buiten de bezitters van diplo-
„ma's nog andere personen, die uit hoofde van hun alge-
„meene ontwikkeling en hunne speciale ervaringen ge-
„lijke waarborgen bieden als de bezitters van speciale
„diploma's voor het controleeren van de boekhouding
„van vennootschappen op aandelen.”

Wat betreft de verantwoordelijkheid der commissaires merkt *Léon Batardon* in zijn werk „Les commissaires de Sociétés Anonymes (leur attributions — leur responsabilité)” het volgende op:

„I Responsabilité envers la société (art. 43 de la loi
„de 1867).

„L'article 43 de la loi de 1867 dispose que l'étendue
„et les effets de la responsabilité des commissaires en-
„vers la société sont déterminés d'après les règles gé-
„nérales du mandat.

„Les commissaires répondent, par suite, conformément

„à l'article 1992 du Code Civil, vis-à-vis de la société, „non seulement de leur dol, mais encore des fautes qu'ils „commettent dans l'exercice de leur mandat. Cette responsabilité jouera, par exemple, dans les cas suivants: „le commissaire a présenté comme exacts des comptes „qui ne l'étaient pas, il a par imprudence, fourni dans „son rapport des indications ou des chiffres que des „tiers ont pu utiliser au détriment de la société; il s'est „abstenu de signaler des débiteurs dont il connaissait „l'insolvabilité, etc.

„*II Responsabilité envers la société, les actionnaires et „les tiers (art. 1382 et 1383 du Code Civil).*

„D'autre part, les commissaires sont responsables, „dans les termes du droit commun, des dommages que, „par leur fait, leur négligence ou leur imprudence, ils „peuvent causer à la société, soit aux actionnaires ou „aux tiers.

„Les commissaires peuvent, par exemple, être con- „damnés à rembourser à des tiers le montant des actions „que ceux-ci auraient achetés sur foi d'un rapport con- „tenant des déclarations erronées.”

De „commissaires” brengen rapport uit aan de Algemeene Vergadering. Art. 34 (3e alinea) bepaalt dienaangaande:

„Les commissaires établissent un rapport dans lequel „ils rendent compte à l'assemblée générale de l'exécution du mandat qu'elle leur a confié et doivent signaler „les irrégularités et inexactitudes qu'ils auraient relevées. „Ils font en outre un rapport spécial sur les opérations „prévues à l'article 40 de la présente loi.”

Art. 35 geeft voorschriften omtrent de samenstelling van de balans etc. De eerste alinea van genoemd artikel luidt als volgt:

„Le bilan et le compte de profits et pertes présentés „à l'assemblée des actionnaires doivent être établis cha- „que année dans la même forme que les années précé- „dentes et les méthodes d'évaluation des diverses postes „doivent être immuables à moins que l'assemblée gé- „nérale, après avoir pris connaissance des motifs dans „le rapport des commissaires, n'approuve expressément „chacune des modifications apportées, soit au mode de „présentations des chiffres, soit aux méthodes d'évalua- „tions.”

Zoals tevoren reeds vermeld, heeft de regeling in Rusland eenige overeenstemming met die in Frankrijk. Bijzonderheden worden aangetroffen in het werk: „Traité de droit civil et commercial des soviets” door *Eliachevitch, Tager en Nolde* 1930. Uit genoemd werk blijkt, dat de unificatie van de wetgeving betreffende de naamloze vennootschap op 27 Augustus 1927 werd voltooid. Dit werk geeft eenige nadere bijzonderheden, omtrent de controle en de verantwoordelijkheid der controleurs bij de naamloze vennootschap.

De controle wordt opgedragen aan een „commission des comptes”, waarvan de taak overeenkomt met die van de „commissaires aux comptes” in Frankrijk; zij wordt aangewezen door de Algemeene Vergadering. Het aantal leden der commissie kan niet minder zijn dan 3. Zoowel aandeelhouders als derden kunnen tot lid worden benoemd. De commissie draagt een permanent karakter en heeft de bevoegdheid de administratie, kassen enz. op elk tijdstip te controleeren. Dit moet, evenals de controle op de balans minstens één maal per jaar geschieden. De commissie moet bij de uitoefening van haar taak „toute diligence et prévoyance” toepassen en is verant-

woordelijk jegens de vennootschap, aandeelhouders en crediteuren.

Details omtrent Russische toestanden zijn moeilijk te verkrijgen. Het is derhalve de vraag of bovenstaande bepalingen van groote beteekenis zijn voor het maatschappelijk leven in Rusland, gezien de mogelijkheid, dat het aantal vennootschappen van ondergeschikte beteekenis is. Immers in het jaar 1919 werden alle ondernemingen genationaliseerd of onder sequester gesteld; in het jaar 1922 werd, in verband met de N.E.P. politiek, aan het particulier initiatief een grooter plaats toegestaan, zoodat vanaf dit jaar de vennootschappen in Rusland wederom werden toegelaten.

Zoals uit het bovenstaande blijkt treffen wij in de verschillende landen, ten aanzien van de controle op de vennootschappen wetgevende bepalingen aan, die wat betreft aard, omvang en doeltreffendheid sterk uiteenloopen. Tusschen de meest bindende voorschriften in Duitsland en de soepele regeling in Frankrijk, alsmede de vage bepalingen in Rusland, staat de Engelsche regeling. De geheele ontwikkeling van het beroep in Engeland heeft steeds haar stempel gedrukt op die in Nederland, zij het dan ook, dat wij in bepaalde opzichten onze leermeester voorbij zijn gestreefd. Het zou dan ook geen verwondering wekken, indien bij het tot stand komen van een verplichte controle bij vennootschappen in ons land, de regeling, zooals die in de Companies Act voorkomt, als uitgangspunt zal dienen. Uit den aard der zaak zal de eventuele wettelijke regeling van het accountantsberoep niet nalaten hierop invloed uit te oefenen, evenals de nu eenmaal bestaande niet onbelangrijke verschillen in beroepsopvatting. Doch zelfs, indien het beroep van accountant niet wettelijk geregeld zou worden, verdient het, mede in verband met de eventuele vennootschapsbelasting, aanbeveling ook in ons land controle op de vennootschappen tot op zekere hoogte verplichtend te stellen.

M. P.

DE MECHANISATIE VAN DE CONTROLE OP DE STATIONSONTVANGSTEN BIJ DE NEDERLANDSCHE SPOORWEGEN II 1)

De ontvangsten uit het reizigersverkeer Plaatskaarten met onbepaalden prijs

Zoowel ten behoeve van een snelle loketbediening, als ten behoeve van de vereenvoudiging van de controle op de ontvangsten der stations, wordt het gebruik van plaatskaarten met onbepaalden prijs zooveel mogelijk beperkt. Het spreekt echter vanzelf, dat het niet mogelijk is op alle stations plaatskaarten met gedrukten prijs in voorraad te houden voor alle stations in Nederland in de verschillende klassen en tariefgroepen. Vooral naar ver verwijderde plaatsen, waarvoor slechts een zeer geringe afgifte bestaat, moet gebruik gemaakt worden van geschreven biljetten. De norm voor de invoering van biljetten met gedrukten prijs is toch reeds zeer laag gesteld, want indien een station gemiddeld maandelijks 8 biljetten van een bepaalde klasse voor een bepaalde bestemming verkoopt, worden in het algemeen reeds gedrukte kaartjes aangemaakt.

De door de stations geschreven biljetten zijn nog nader te onderscheiden in twee groepen, nl. die biljetten, die in duplo worden gemaakt, de z.g. biljetten met stamblad en de kartonnen kaarten en kaartjes, waarop de prijs en het bestem-

1) I in de Juni-aflevering 1939, blz. 87 ev.