

de rechten op periodieke uitkeeringen, waarom de term roerend kapitaal werd gebruikt, waarbij onder kapitaal is verstaan de beteekenis, die dit in het dagelijkse leven heeft. Hieruit volgt dat naast het roerend kapitaal van art. 6 staan de periodieke uitkeeringen van art. 8. De uitkeering in kwestie behoort dus tot die van art. 8, doch is dan niet belastbaar, omdat ze niet van het leven afhankelijk is. De arresten B. 4461 en B. 4735. hierboven behandeld, achtte de Raad niet toepasselijk, daar de daarin behandelde rechten niet hetzelfde karakter hebben als het recht in kwestie, dat men geniet, omdat men een gedeelte van zijn reeds belast inkomen heeft overgedragen aan eene Maatschappij, onder verplichting op een bepaalden tijd het kapitaal zelf, en niet de vruchten, weer terug te geven.

Let men op den tekst van de Memorie van Antwoord op de Wet I.B. 1914 dan kan men tot deze conclusie komen. De Heer Schendstok betoogt echter, nog dieper op de Geschiedenis der Wet ingaande, in zijne Openbare Les „Inkomensbestanddeelen en hunne bronnen” op blz. 12 e.v. dat dit op een misverstand berust.

De Hooge Raad betoonde zich is elk geval ongevoelig voor dit betoog en easseerde zijn uitspraak, daar de omstandigheid dat periodieke uitkeeringen van het leven afhankelijk belastbaar zijn krachtens art. 8, niet meebrengt dat periodieke uitkeeringen niet van het leven afhankelijk niet belastbaar zouden zijn krachtens art. 6 der Wet.

Ten slotte behandelt B. 5051 nog een geval, waarin de Raad van beroep den aanslag terugbraacht, daar hij de bedongen uitkeering van f 2.— per H.L. aan bepaalde afnemers geleverd bier tot een maximum van f 200.000. beschouwde als termijnen der bedongen koopsom. De Raad nam toch, op grond van eigen wetschap, aan dat dit bedrag zeker binnen den gestelden tijd zou worden betaald.

De Hooge Raad bepaalt echter ambtshalve dat daarom het bedongen recht nog niet een recht is om voldoening te erlangen van een vast in termijnen betaalbaar bedrag. Al zouden partijen bij het sluiten der overeenkomst wel begrepen hebben dat de f 200.000 bereikt zou worden, en bedoeld hebben de koopsom op dat bedrag vast te stellen, dan kan die bedoeling geen gewicht in de schaal leggen, nu de Raad niet aangenomen heeft dat partijen slechts een z.g. schijncontract sloten. Op grond van een en ander werd de beschikking van den Inspecteur gehandhaafd.

Naar aanleiding dezer uitspraken zal het interessant zijn de verdere ontwikkeling van de jurisprudentie in deze na te gaan.

J. H. HAGEMAN

UIT HET BUITENLAND

Red.: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN.

CH. HAGEMAN en A. M. VAN RIETSCHOTEN

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

De ingenieur als Wirtschaftsprüfer

Scheen het aanvankelijk, dat het den Duitschen ingenieurs, architecten e.d. niet zou gelukken hun aanspraken op toelating tot het beroep van *Wirtschaftsprüfer* en daarmee tot de verplichte controle der A.G. erkend te zien, tenslotte blijken zij over de geheele linie te hebben gezegevierd. Met toestemming van alle instanties is men overengekomen, dat vertegenwoordigers der techniek moeten worden opgenomen in het bestuur van het *Institut für das Revisions- und Treuhandwesen*, sedert 15 Februari 1932 *Institut der Wirtschaftsprüfer* genaamd, in de Hauptstelle en in de plaatselijke Zulassungs- und Prüfungsstellen.

Met te meer recht kon men dit verlangen — aldus *Dr. Ir. Alfred Schlomann* in *Der Wirtschaftsprüfer*¹⁾ van 15 Jan. 1932 — omdat men er op kon wijzen, „dass eine nicht gerade geringe Anzahl von Ingenieuren, Chemikern, Architekten u.s.w. seit etwa 20 Jahren jene wirtschaftsprüfende Tätigkeit freiberuflich und unter voller Anwendung des Rüstzeuges der Buchprüfer selbständig oder in Verbindung mit Treuhand- und Revisionsgesellschaften, mit Banken und Konzernen federführend oder zusätzlich ausgeübt haben, die den Wesensinhalt neuzeitlicher Wirtschaftsprüfung ausmacht.” Het spreekt vanzelf, dat candidaten met technische opleiding ook kennis der accountancy moeten hebben. Daartoe zouden ook de technische hoogeschoolen cursussen moeten instellen ter opleiding van *Wirtschaftsprüfer*.

De practijk zal moeten leeren, of men in Duitschland de toelating tot het beroep van *Wirtschaftsprüfer* niet op een te ruime basis heeft gesteld. Men maakt gaarne vergelijkingen met het Engelsche Institute, doch het is de vraag, of de Duitse *Wirtschaftsprüfer*, volgens de overgangsbepalingen uit zóó verschillende groepen toegelaten, over de vakkennis en praktische ervaring van den Engelschen *chartered accountant* zullen blijken te beschikken.

Intusschen is de verplichte controle reeds ingevoerd voor Aktiengesellschaften met een kapitaal van meer dan drie miljoen Mark, en wel met ingang van het boekjaar, dat na 30 Sept. 1931 is begonnen. Alleen *Wirtschaftsprüfer* en Prüfungs-gesellschaften, die in de lijst der Hauptstelle voorkomen, mogen deze controle uitoefenen.

Wettelijke regeling van het accountantswezen in Hongarije

In navolging van Duitschland is thans ook in Hongarije bij verordening van den minister van justitie een regeling van het accountantswezen tot stand gekomen.

Volgens die verordening kunnen als *beëdigd accountant* alleen werkzaam zijn zij, die voor de tot dit doel benoemde examencommissie het examen met goed gevolg hebben afgelegd of daarvan zijn vrijgesteld.

Tot het examen kunnen slechts worden toegelaten zij, die Hongaarsch staatsburger zijn, 30 jaar oud, aan de economische universiteit het diploma der handelsfaculteit of het diploma van handelsleeraar A (boekhouden enz.), aan een Hongaarsche universiteit het diploma voor rechtswetenschappen, aan de technische hoogeschool het diploma van ingenieur, het diploma voor economie, het diploma van mijn- of boschingenieur verkregen hebben, en na het verkrijgen van deze diploma's minstens 5 jaar achtereenvolgend bij de gerechtshoven als beëdigde deskundigen, bij de belastingen als accountants of bij de Geld-institutszentrale of bij een grootere bank of bij een handels- of industriele onderneming met controle op de boekhouding of het beheer voortdurend belast waren of als assistenten bij een beëdigd accountant, wiens hoofdberoep de accountancy is, werkzaam waren. Voor practijk als advocaat of ingenieur mag 2 jaar in rekening worden gebracht. Niet toegelaten worden zij, die in staat van faillissement verkeerden of onder curatele staan enz. Het examen bestaat uit een schriftelijk en een mondeling gedeelte; het schriftelijk omvat bedrijfshuishoudkunde, boekhouden en controle, het mondeling dezelfde vakken en verder recht, economie en belastingrecht. De geslaagde candidaat moet voor den voorzitter der examencommissie een eed of belofte afleggen en ontvangt daarna een diploma. Slechts

¹⁾ Sedert het begin van 1932 geeft het Institut für das Revisions- und Treuhandwesen een halfmaandelijks verschijnend tijdschrift *Der Wirtschaftsprüfer* uit, tegelijk voortzetting van het *Archiv für das Revisions- und Treuhandwesen* (orgaan van het Verband Deutscher Bücherrevisoren) en van het *Zeitschrift für das Treuhandwesen* (orgaan van het Treuhandverband), en dus zonder twijfel het belangrijkste tijdschrift op het gebied der accountancy in Duitschland.

zij, die dit diploma bezitten, mogen den titel van *beëdigd accountant* voeren en het beroep uitoefenen.

De beëdigd accountant mag niet zijn bestuurder of commissaris of advocaat der onderneming, echtgenoot of bloedverwant van bestuurder of commissaris, of beambte der onderneming.

In kwesties van tucht beslist een commissie van drie leden; twee daarvan worden voor elk geval afzonderlijk bij loting aangewezen uit de leden der examencommissie, de voorzitter wordt door den voorzitter der examencommissie benoemd. De straffen zijn berisping, geldboete, schorsing en verlies van den titel. Beroep is mogelijk op den minister van handel.

Volgens de overgangsbepalingen kan binnen 5 jaar ook de candidaat, die de voorgeschreven opleiding en practijk niet heeft gehad, tot het examen worden toegelaten, mits hij aan de volgende eischen voldoet: 1. als hij het eindexamen eener middelbare school bezit en minstens 15 jaar practijk kan aantoonen; 2. als hij het diploma eener hogeschool bezit of den cursus voor accountants der Budapester economische hogeschool heeft gevolgd en minstens 5 jaar accountantspractijk aantoonen; 3. als hij als deskundige bij rechtbank of belastingen in deze hoedanigheid minstens 5 jaar practijk aantoonen; 4. als hij minstens 5 jaar practijk als advocaat of in leidende functie minstens 5 jaar en in ondergeschikte betrekking minstens 10 jaar practijk als ingenieur aantoonen. Verder kunnen zonder examen als beëdigd accountant worden toegelaten de examinatoren, de professoren en docenten aan universiteiten in bedrijfshuishoudkunde, boekhouding en controle, directeuren en accountants der Geldinstitutszentrale, benevens zij, die in het economisch leven of in de vakwetenschap langeren tijd theoretisch en practisch werkzaam waren en op grond van hun uitnemenden vakarbeid na advies der examencommissie door den minister van handel binnen één jaar worden vrijgesteld van het examen.

Na 10 jaar mag het beroep van accountant alleen als hoofdberoep worden uitgeoefend.

De volledige verordening is te vinden in *Der Wirtschaftsprüfer* van 15 Januari 1932, terwijl *Dipl. Kfm. M. Raschenberger* er in de *Betriebswirtschaftliche Blätter* van Maart 1932 een bespreking aan wijdt.

Evenals in Duitschland is het de invoering van verplichte controle geweest, die in Hongarije een regeling van het accountantswezen wenschelijk maakte. Terwijl in Duitschland de verplichte controle voor de grootere A.G. voorgeschreven is, heeft Hongarije deze daarentegen ingesteld voor de G.m.b.H. en de stille vennootschap.

Gedwongen renteverlaging in Duitschland

In het *Zeitschrift für Handelswissenschaftliche Forschung* van Mei 1932 geeft *Dipl. Kfm. W. M. Bochmann* een uitvoerig overzicht van de bepalingen omtrent renteverlaging, die sedert 8 Dec. 1931 van kracht zijn geworden.

Wanneer ontstaat een debiteur in de balans?

Voor de balans en de winst- en verliesrekening maakt het dikwijls een groot verschil, of goederen nog onder de voorraden of reeds onder debiteuren zijn geboekt. In de balans lijkt de liquiditeit gunstiger, als b.v. bestelde goederen reeds onder debiteuren staan; in de winst- en verliesrekening wordt de winst grooter, omdat men de debiteuren voor het volle bedrag der vordering kan opnemen.

Juridisch ontstaat de vordering reeds bij het sluiten van een koopovereenkomst, dus als de koper besteld en de verkoper de bestelling geaccepteerd heeft. In de boekhouding behoeft men zich hieraan echter niet te houden.

Aan welk tijdstip moet men dan de voorkeur geven? De volgende mogelijkheden zijn er:

1. bestelling der goederen;
2. aanneming der bestelling;
3. gereedmaken der goederen;
4. afzending der goederen;
5. verzending factuur;
6. overgaan van het risico;
7. overgaan van den eigendom;
8. ontvangst der goederen;
9. afloop van den garantietermijn;
10. betaling van den koopprijs.

De bestelling der goederen komt niet in aanmerking, omdat er juridisch nog geen vordering bestaat.

Zoodra de bestelling bevestigd is, zou er geen bezwaar tegen zijn de vordering en de verplichting tot levering voor hetzelfde bedrag in de balans op te nemen. Practisch nut heeft deze boeking echter niet, zoodat zij achterwege blijft. Van nog niet uitgevoerde bestellingen reeds winst te berekenen, doordat men de verplichting tot levering tegen den vermoedelijksten kostprijs als schuld opneemt, zou niet juist zijn. Wel is het gewenscht met een te verwachten verlies rekening te houden.

Het gereedmaken der goederen is als criterium ongeschikt, omdat het tijdstip moeilijk te bepalen is en de winst nog niet met zekerheid te verwachten is, zolang de goederen niet geleverd zijn.

Dat de klant bij afzending der goederen debiteur wordt, komt overeen met de heerschende meening, wanneer het factureren en de afzending samenvallen. Bij verkoop op afroep hangt de verzending van de beslissing van den koper af. Of reeds bij het gereedmaken der goederen een factuur wordt gegeven, moet de overeenkomst bepalen. Als de pakhuiskosten voor rekening van den koper zijn, moet de levering als gedaan worden beschouwd, zoodat een factuur kan worden uitgeschreven.

Algemeen neemt men aan, dat de verzending der factuur het oogenblik is, waarop de debiteur ontstaat. Daarbij is niet van betekenis de dag, waarop de rekening wordt uitgeschreven, doch die waarop zij wordt verzonden. Er komen gevallen voor, dat eind December b.v. nog niet verpakte waren reeds gefactureerd worden met het oog op de balans, daarom is het feit der verzending van een factuur op zichzelf nog niet voldoende als criterium.

Het tijdstip, waarop het risico overgaat, is moeilijk vast te stellen en dus zeer ongeschikt als oogenblik voor het ontstaan van een debiteur.

Het tijdstip, waarop de eigendom aan den koper overgaat, is den verkoper meestal niet bekend. Zijn goederen onder eigendomsvoorbehoud verkocht, dan is de factuur aanleiding tot boeking, en ook in de balans moet de vordering, niet de waar opgenomen worden. Dat blijkt duidelijk daaruit, dat in den regel gedeeltelijke betalingen plaats vinden, waardoor de vordering kleiner wordt, het recht op teruggave der goederen echter blijft bestaan.

Met het boeken der vorderingen te wachten tot ontvangst der goederen, afloop van den garantietermijn of betaling van den koopprijs zou de boekhouding zeer gecompliceerd maken, komt dus niet in aanmerking.

Men zou op grond van het bovenstaande als algemeen criterium kunnen stellen:

Een debiteur ontstaat in de balans op het oogenblik, dat de factuur verzonden behoort te worden.

De factuur behoort te worden uitgeschreven, als de verkoper van zijn kant het noodige voor de levering heeft gedaan.

Aldus *Dipl. Kfm. Ernst-Adolf Gold* in een artikel in het *Zeitschrift für Handelswissenschaftliche Forschung* van Aug. 1932. bewerkt op grond van besprekingen in het Treuhandseminar der Universiteit Keulen.