

Kan in 't algemeen de accountant naar buiten de volle verantwoordelijkheid dragen, als hij, zorgdragende voor een algemeene instructie en een werkprogramma voor de assistenten, volstaat met het nader beschouwen van de door hen aangewezen „zwakke" of „bijzondere" posten, event. gevolgd door het „lezen" van een kasboek e.d. en daarboven op nog een cijferbeoordeling? Zoo niet, welke maatregelen moeten dan verder door hem worden genomen?

Op de belangrijkheid van deze kwestie wijst ook de heer *Reder* in zijn reeds genoemd congres-referaat.

Op blz. 4 omschrijft hij dit aldus:

„De organisatie moet, voor zoover zij verband houdt met de verantwoordelijkheid, gericht zijn op het handhaven van de door het kantoor aangenomen beginselen van beroeps-uitoefening, hoe groot het aantal personen, waaruit de combinatie bestaat, ook zij. Doorvoering van het contrôle-systeem, hetwelk den grondslag moet vormen voor de af te geven verklaringen, en van de opvattingen, welke dit systeem beheerschen, moet onder alle omstandigheden gewaarborgd zijn.

„Is deze waarborg niet aanwezig dan verliest het kantoor zijn karakter van vaktechnische eenheid en treedt een versnippering op, die het op peil houden der geleverde prestaties, in gevaar brengt."

Nog belangrijker voelen wij deze kwestie, wanneer wij in de publieke taak, de verantwoordelijkheid hebben te dragen zoo als deze wordt ontwikkeld in de leer van het gewekte vertrouwen door Prof. *Limperg*, een leer welke ons bijbrengt dat onze vaktechniek aan dat vertrouwen heeft te beantwoorden en dat niet de subjectieve opvatting van den accountant, doch de wetenschappelijk, op grond van theoretisch overwogen beginselen en praktische ervaring, bepaalde inhoud van de taak, omvang en methode der contrôle beheerscht.⁴⁾

In dit licht bezien beseffe men goed dat, al zijn algemeene instructies en werkprogramma's nog zoo goed en vaktechnisch opgesteld, het slechts voorschriften zijn op papier, de uitvoering er van is geheel of grootendeels in handen van assistenten.

Het zwaartepunt van de handhaving van het verantwoordelijkheidsbeginsel ligt dus geheel in de wijze waarop de leidende accountant zich overtuigt van de uitvoering van de op papier gegeven voorschriften.

En dan zeg ik hebben contrôle-teekens geen nut.

Ook het „lezen", van een kasboek e.d. kunnen niet als serieuze pogingen worden beschouwd om deze kwesties op te lossen.

Cijferbeoordelingen kunnen in slechts enkele gevallen een benadering van de accuraatheid van uitgevoerde controles geven, absolute juistheid daarvan kunnen ze nimmer geven, ware dat zoo, dan was de contrôle-maatregel niet vaktechnisch geweest en had door deze cijferbeoordeling moeten worden vervangen.

De heer *Reder* is van meening⁵⁾ dat, bij in acht-neming van alle door hem aangeduide organisatorische maatregelen (algemeene instructies, werkprogramma's, personeelsbeoordelingen e.d.) men heel ver kan gaan bij het overlaten van het contrôle-werk aan het assistenten-personeel en de werkzaamheden van den accountant kan beperken tot de algemeene regeling, de supervisie en de eindbeoordeling van de cijfers, de bespreking met de cliënten en het uitbrengen van de rapporten.

Deze supervisie behoeft dan, volgens den heer *R.* slechts te omvatten het „afwerken" der aantekeningen van de assistenten en de besprekingen, welke aan de hand daarvan plaats vinden.

Afgezien van de werkzaamheden, welke de accountant uit

hoofde van zijn bekwaamheid slechts persoonlijk kan verrichten, waaronder ik in elk geval alles betreffende de bedrijfs-econ. contrôle en -beoordeling gerangschikt wil zien, blijft er, naar mijn meening, met betrekking tot het werk door assistenten verricht, niet anders over dan dat de accountant zich met eigen oogen overtuigt van een willekeurig deel van het assistenten-werk op welke wijze dit is geschied.

Hoever hij gaan moet zal eendeels worden bepaald door het vertrouwen hetwelk hij op grond van vroeger verrichte werkzaamheden, in zijn assistenten heeft, en anderdeels door het economisch principe.

Voor al dit laatste speelt in deze kwestie een belangrijke rol, omdat m.i. het geheele assistenten-instituut een voortvloei-sel daarvan is.

Het heel ver gaan met het overlaten van het contrôle-werk aan assistenten is niet anders dan het economisch principe tot zijn recht laten komen, waarbij men, volgens eigen overtuiging, de basis waarop de verantwoordelijkheid rust, niet meer laat verzwakken als door het daaruit verkregen economisch voordeel gerechtvaardigd is.

Wanneer men deze consequentie aanvaardt — en ik geloof dat door de aanhangers van de leer van het gewekte vertrouwen dat niet wordt verworpen — dan is het toch duidelijk dat, al laat men zich bij het *vooraf bepalen* van omvang en methode der contrôle slechts leiden door de vak-technische eischen, bij de *uitvoering* het economisch principe wordt ingeschakeld, zoodat het resultaat het product van beide is.

Waar dus bij de uitvoering der contrôle voor een zoo belangrijk deel het economisch principe den doorslag geeft, passe men ook op het contrôle-plan zelf met minstens evenver strekkende gevolgen dat principe toe.

Men zij zich wel bewust dat de verantwoordelijkheid, waarvan naar buiten slechts de accountant de drager is, zoowel naar binnen in eigen organisatie als naar buiten in de gecontroleerde onderneming dient te rusten op pijlers die volgens even hechte principes zijn opgebouwd.

Ook hier geldt, dat de sterkte van de keten tenslotte wordt bepaald door de zwakste schakel.

J. OOSTERBAAN Jzn.

STEEKPENNINGEN

Eenigen tijd geleden werd mijn aandacht op dit onderwerp gevestigd door de volgende twee praktische gevallen.

Geval A. Een directeur eener N.V. genoot naast zijn salaris een vergoeding voor de door hem te betalen inkomstenbelasting. Uit den aard der zaak vergeleek de accountant dezer N.V. bij zijn contrôle het belastingbiljet van den directeur met de geboekte uitgaaf. Bij een boekenonderzoek bij een der relaties der genoemde N.V. constateerde de accountant der directe belastingen dat de directeur steekpenningen ontving, waardoor het aangegeven inkomen moest worden verhoogd. De Directeur kon de aanslagbiljetten over de opgelegde navorderingen uit zijn privé-middelen betalen, zoodat de betrokken public-accountant hiervan niets merkte. Doeh daar bij de primitieve aanslag over het loopende belastingjaar het aangegeven inkomen, verhoogd met de ontvangen steekpenningen, op één aanslagbiljet tot uitdrukking kwam, moest de directeur dit biljet t.z.t. aan den public-accountant overleggen. Laatstgenoemde zou dan zeer waarschijnlijk opmerken dat de aanslag die van het vorige jaar aanmerkelijk overtrof en daaromtrent informaties inwinnen, waarbij de ontvangst van steekpenningen door den directeur zou worden ontdekt.

Geval B. Een magazijnmeester met een betrekkelijk gering salaris deed financiële transacties welke de onaannemelijkheid van het aangegeven inkomen deden vermoeden. Opgeroepen door

⁴⁾ vide congres-referaat pag. 6.

⁵⁾ congres-referaat pag. 14.

de inspectie der belastingen deelt hij na eenige aarzeling mee dat hij bij zijn inkomen nimmer de door hem ontvangen steekpenningen heeft aangegeven. Met behulp van dit verzwegen inkomen waren de bedoelde transacties gefinancierd. Ook hier volgden navorderingen en een aanslag boven het aangegeven inkomen.

Uit beide genoemde gevallen blijkt dat de fiscus over verschillende informatiebronnen beschikt waaruit de public-accountant of de belanghebbenden bij een onderneming niet kunnen putten. Echter is de fiscus aan geheimhouding gebonden, zoodat zij de door haar ontvangen gegevens niet verder bekend mag maken dan noodig is voor een richtige uitvoering der wet.

Toch kunnen de public-accountant en ook directeuren of commissarissen eener onderneming eenigermate van deze aan de fiscus bekend geworden gegevens gebruik maken. Immers het resultaat van al deze gegevens blijkt uit het aanslagbiljet. Al brengt de fiscus den opgelegden aanslag slechts ter kennis van den belastingsschuldige, wanneer de werkgever de inzage van het belastingbiljet van den werknemer kan vorderen, kan hij daaruit, zoonodig met behulp van toelichtingen van den werknemer, wel afleiden of de fiscus op het spoor is gekomen van door den werknemer genoten steekpenningen. Uit den aard der zaak zal in de praktijk slechts in beperkte mate van dit controle-middel gebruik mogen worden gemaakt en nog wel alleen dan, wanneer langs anderen weg het vermoeden is ontstaan dat de werknemer zich schuldig heeft gemaakt aan het accepteren van steekpenningen. Het spreekt vanzelf dat de fiscus niet alle steekpenningen achterhaalt zoodat het niet belasten daarvan bij den werknemer geen absoluut bewijs is dat deze niets als zoodanig heeft genoten; doch de bovengenoemde methode kan als een waardevol hulpmiddel worden beschouwd wanneer men in het bijzonder wenscht te onderzoeken of leden van het personeel steekpenningen hebben ontvangen.

Zooals uit het vermelde geval A blijkt, ontleent de fiscus een deel van zijn gegevens aan de uit de boekhouding van anderen bekend geworden feiten. Degene, die steekpenningen of soortgelijke uitgaven betaalt, moet, wanneer hij deze uitgaven als zakelijke lasten in rekening wenscht te brengen, de namen der genieurs in zijn boekhouding opnemen. De laatste uitspraak dienaangaande is gepubliceerd in B 5193. Een belastingplichtige had bij zijn aangiftebiljet een afschrift der winstrekening over het betrokken boekjaar gevoegd. Op deze winstrekening kwam een verliespost voor met als omschrijving „fooiën”. Na het opleggen van den aanslag bleek dat in de boekhouding van den belastingplichtige de namen der personen, aan wie de fooien waren betaald, niet waren vermeld. In zijn beroepsschrift tegen de op grond van dit nieuwe feit opgelegde navorderingsaanslag voert appellant aan dat voor fooien nimmer een quitantie wordt gegeven, dat ook in vorige jaren nooit is gevraagd aan welke personen en tot welke bedragen fooien zijn gegeven en dat deze bedragen in het belang van het bedrijf zijn uitgegeven. Echter is de Raad van Beroep met den Inspecteur van oordeel dat het later blijken van het niet in de boeken voorkomen van de namen der personen aan wie de fooien betaald zijn, een nieuw feit in den zin der wet oplevert en dat het normaal is dat in een boekhouding de namen der personen, aan wie de betalingen hebben plaats gevonden, voorkomen.

W. WESTRA

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)

Na twee jaar

Twee jaar is het geleden, dat in Duitschland de regeling tot stand kwam, waarbij de titel *Wirtschaftsprüfer* werd ingesteld, toe te kennen aan die accountants, wier opleiding en ervaring zou blijken te voldoen aan de vastgestelde voorwaarden van toelating. Het is van belang eens na te gaan, in hoeverre de nieuwe instelling na die twee jaar aan de verwachtingen heeft beantwoord.

Op 1 Januari 1933, dus na anderhalf jaar (de cijfers van thans zijn niet bekend), waren er toegelaten 549 *Wirtschaftsprüfer* en 78 *Wirtschaftsprüfungsgesellschaften*.

Is dat aantal voor het Duitse Rijk te groot of te klein?

Prof. Dr. Bruck meende in Augustus 1932, toen de verplichte controle zich beperkte tot de *Aktiengesellschaften* met een kapitaal boven M. 3.000.000.—: met 50 *Wirtschaftsprüfer* in het gehele Duitse Rijk zou het bedrijfsleven goed, met 100 gemakkelijk en met 150 rijkelijk uitkomen. Al vindt men de taxaties van *Prof. Bruck* om verschillende redenen te laag, over het algemeen heerscht de opvatting, dat er reeds een te groot aanbod van *Wirtschaftsprüfer* is. De grootste ontevredenheid vindt men vooral bij hen, die vóór hun toelating slechts weinig accountantswerk deden, en die zich van den nieuwen titel voorstelden, dat de cliënten nu wel vanzelf zouden komen. Dat op die verwachting teleurstelling volgt, is geen onbekend verschijnsel. Ook voor de verplichte controle van de balansen der A.G. wendt de zakenwereld zich bij voorkeur tot accountants, die reeds hun sporen in de praktijk hebben verdiend. En omdat het werk dientengevolge zeer ongelijk verdeeld werd, heeft men reeds voorgesteld te bepalen, dat iedere *Wirtschaftsprüfer* met al zijn opdrachten tot verplichte controle tezamen niet boven een van overheidswege vastgesteld totaal aan vennootschapskapitaal zou mogen uitgaan.

Intusschen is het leeuwendeel van de verplichte controles opgedragen aan de groote *Treuhandgesellschaften*, en de tegenstelling tusschen *Einzelwirtschaftsprüfer* en *Treuhandgesellschaft* is ondanks de samenwerking bij de organisatie van het nieuwe beroep in het *Institut der Wirtschaftsprüfer* geenszins verdwenen. Men wijst er op, dat het werk bij de groote *Treuhandgesellschaften* wordt gedaan door niet-*Wirtschaftsprüfer*, terwijl de *Wirtschaftsprüfer* alleen het rapport onderteekent. Het doel der voorschriften, dat de controle door erkende deskundigen zou geschieden, is daardoor illusoir geworden. *Prof. Schmidt* (Frankfurt) acht het noodzakelijk, dat de controle steeds onder persoonlijke leiding van een ter plaatse aanwezigen *Wirtschaftsprüfer* geschiedt. Bij de *Prüfungsgesellschaften* zou z.i. een bepaalde verhouding moeten worden vastgesteld tusschen het aantal *Wirtschaftsprüfer* en dat der niet-*Wirtschaftsprüfer*, die zich met de controle bezighouden.

De aandrang van de zijde der zelfstandige accountants heeft reeds tot een paar veranderingen in de voorschriften der *Hauptstelle* geleid. In het vervolg moet aan het hoofd van filialen van een *Prüfungsgesellschaft* een *Wirtschaftsprüfer* staan, die ter plaatse woonachtig is. Als er bij een vennootschap meer dan zes controleurs werkzaam zijn, moet er buiten den bestuurder-*Wirtschaftsprüfer* nog een *Wirtschaftsprüfer* worden aangesteld. Voor de groote *Treuhandgesellschaften* heeft dit laatste voorschrift echter weinig te beteekenen. Het is dan ook meer bedoeld als een verzachting, met het oog op de kleine vennootschappen, van de bepaling, dat een *Prüfungsgesellschaft*, als