

MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

ONDER REDACTIE VAN: R. A. DIJKER, G. P. J. HOGEWEG, PROF. TH. LIMPERG JR., A. NIERHOFF EN H. R. REDER.

RUBRIEK REDACTEUREN: EXAMEN-VRAAGSTUKKEN: Drs. ABR. MEY EN Drs. J. PAARDEKOOPEL — LITERATUUR: Drs. S. KLEEREKOPER — BESLECHTE GESCHILLEN: PROF. Mr. CH. ZEVENBERGEN — UIT DE FINANCIËLE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITENLAND: Ch. HAGEMAN, Drs. A. TH. DE LANGE, A. M. VAN RIETSCHOTEN EN Drs. E. P. M. VAN WAES — EFFICIENTIE: R. W. STARREVELD — BELASTINGVRAAGSTUKKEN: W. WESTRA — REPERTORIUM VAN TIJDSCHRIFT LITERATUUR: Mej. Dr. R. PHILIPS, Drs. G. L. GROENEVELD, J. P. DE HAAN EN J. C. SPANGENBERG

BUITEN DE VASTE RUBRIEKEN WERDEN IN DEN VORIGEN JAARGANG BIJDRAGEN GEPLAATST O.A. VAN J. J. BUNING, H. VAN DULLEMEN, Dr. F. C. VAN GEER, D. J. GERRITSEN, A. H. J. DE GOEY, J. H. HAGEMAN, G. HARTOG, Ir. B. A. DE LA HOUSSAYE, MEVR. M. G. MEY-KONING, P. J. POTGIESER, PROF. P. A. J. LOOSECAAT VERMEER, Drs. A. ROBLES, I. ROET, W. WESTRA.

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY
TESSELSCHADESTR. 15 - AMSTERDAM, TEL. 82444

UITGEVER: J. MUISSES — PURMEREND
TELEFOON 77 — GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDRAGEN WORDT NIET TERUGGE-
GEVEN. - NADRUK IS GEORLOOFD, ZOO DE BRON WORDT GE-
NOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN
VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS.

VERSCHIJNT MAANDELIJKS, BEHALVE IN DE MAAND AUGUSTUS.
ABONNEMENT PER JAAR F 10.—. FRANCO PER POST F 10.24. BUITEN-
LAND F 10.60. — MEN ABONNEERT ZICH VOOR DEN GEHEELEN
JAARGANG

INHOUD:

De vraag of de accountant van een concern verplicht is het controleplan op te maken voor den buitenlandschen accountant, of althans diens controleplan heeft te beoordeelen door F. N. Glavimans Jr.	Blz.	125
Belastingvraagstukken Red.: W. Westra Het begrip „fabrikant” voor de omzetbelasting door W. Westra	„	126
Examenvraagstukken Red.: Drs. Abr. Mey en Drs. J. Paardekooper Examen-opgave N.H.H.S. Juni 1934 door Drs. W. P. den Turk	„	127
Efficientie Red.: R. W. Starreveld Ter inleiding — Mechanische administratie — Dage- lijksche methode — De „Internationale Büro Ausstel- lung” te Berlijn 1934	„	129
Boekbeoordeling S. Kleerekoper, Bedrijfseconomie door G. L. Groene- veld	„	133
Documentatie bij den Octrooiraad Verslag eener lezing van den heer Ir. J. C. Santhagens ter gelegenheid van de Ledenvergadering van het Neder- landsch Instituut voor Efficiency, op 25 Mei jl.	„	136
Repertorium van tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde	„	138
Boeken-repertorium	„	139

DE VRAAG OF DE ACCOUNTANT VAN EEN CONCERN VERPLICHT IS HET CONTRÔLEPLAN OP TE MAKEN VOOR DEN BUITENLANDSCHEN ACCOUNTANT, OF ALTHANS DIENS CONTRÔLEPLAN HEEFT TE BEOORDEELEN

Op Woensdag 25 April ll. werd in den Haag een zeer druk bezochte bijeenkomst gehouden van de Zuid-Hollandsche Club van Accountants, welke bijeenkomst het karakter droeg van een debatavond tussehen de Heeren R. A. Dijker en Drs. A. Mey.

De aanleiding tot dit „geestelijk tournooi”, hetwelk zich in hoofdzaak zou bepalen tot de hierbovenvermelde vraag, was een door collega Mey gegeven en in dit blad (jaargang 1933, bldz.

126 e.v.) opgenomen uitwerking van het examenvraagstuk III Federatief Examen C December 1932.

De Voorzitter van de „Zuid-Hollandsche Club” heette in het bijzonder de beide debaters welkom en gaf, na eerst nog gewezen te hebben op het gunstige verschijnsel dat deze bijeenkomst zich in een dergelijke groote belangstelling mocht verheugen, vervolgens het woord aan den Heer R. A. Dijker.

Collega Dijker begon met op te merken dat collega Mey in de reeds genoemde uitwerking o.m. de volgende stelling geeft: „Hij (de accountant van het concern) zal dus het controleplan ook voor den buitenlandschen collega hebben op te maken, zeker in principe e.q. het door dien opgemaakte controleplan ter beoordeeling krijgen”. Het is sprekers bedoeling om zich voorloopig tot deze stelling te beperken. Hij weet dat zij door gezaghebbende zijde ten volle wordt gedeeld en wanneer tegenspraak achterwege blijft zou aangenomen kunnen worden dat met deze stelling een onder vakgenooten algemeen gangbare meening wordt weergegeven.

Zij zou dan feitelijk een voorschrift zijn waaraan de accountant zich in dergelijke gevallen heeft te houden. Maar spreker betwist de juistheid van de stelling en wil derhalve ook niet de werkmethode aanvaarden die door haar wordt voorgeschreven.

Met het oog op een gezonde ontwikkeling van ons beroep acht hij het gewenscht om van zijn afwijkende meening te doen blijken, temeer, daar het hem bekend is dat meerdere collega's de stelling van Drs. Mey in haar algemeenheid bestrijden. Achtereenvolgens zal spreker de stelling behandelen vanuit vier verschillende gezichtspunten nl.

- de reglementeering door het N.I.v.A.;
- de leer van het opgewekt vertrouwen;
- de vaktechnische eischen in den meest ruimen zin;
- de door collega Mey in zijn artikel gegeven argumentatie.

Het is altijd één van de leidende beginselen van het N.I.v.A. geweest dat hij, die met succes het volledig examen heeft afgelegd, geacht wordt bekwaam en bevoegd te zijn om een accountantscertificaat af te geven, waartoe hij echter eerst dan zal overgaan wanneer hij op goede gronden overtuigd is van de juistheid van den inhoud van het stuk.

Nemen wij nu als eerste voorbeeld het geval dat de balans van het Indische filiaal is goedgekeurd door een collega-Instituutslid. Zijn nu voor den concernaccountant geen „goede gronden” aanwezig? Naar sprekers meening kan hier, ook

volgens de opvattingen die algemeen bij het N.I.v.A. gehuldigd worden, slechts sprake zijn van de „meest betrouwbare” gronden, die denkbaar zijn. Het is hem tenminste niet duidelijk op welke gronden het Instituut een lid zou kunnen veroordeelen dat niet volgens de door collega *Mey* gegeven voorschriften heeft gehandeld. Integendeel, men zou met succes een klacht kunnen indienen tegen het lid dat de methode van Drs. *Mey* volgt! Die accountant handelt in strijd met de voor de Instituutsliden geldende beginselen en stelt zich feitelijk boven de hoogste instanties van zijn vereeniging want deze hebben aan zijn collega dezelfde bevoegdheden verleend als aan hem! Men wil terecht het vertrouwen bevorderen dat het publiek heeft in de handtekening van den accountant op grond van zijn lidmaatschap van het Instituut maar dan moeten de leden ook zelf het voorbeeld geven en niet onvoldoende vertrouwen schenken in het certificaat van een collega.

Misschien zal als argument worden aangevoerd dat het „in de praktijk wel niet zoo'n vaart zal loopen” maar niemand zal ontkennen dat dan van een steekhoudend argument geen sprake is. Wanneer men spreker zou tegenwerpen dat de reglementeering op dit punt verouderd is wordt in wezen een beschuldiging geuit die verplichtingen tot wijziging oplegt. Ook indien naar voren gebracht wordt dat de opvattingen met betrekking tot deze materie zich geleidelijk dienen te wijzigen geeft men toch stilzwijgend toe dat de stelling van Drs. *Mey* een „desideratum” is en geenszins op het oogenblik reeds als een bindend voorschrift beschouwd kan worden.

Vervolgens behandelt spreker de kwestie in verband met de leer van het opgewekt vertrouwen.

Hij vraagt zich af hoe hij langs objectieven weg, dus rekening houdend met de bij het publiek geldende opvattingen, de te volgen richtlijnen kan bepalen. Als voorbeeld noemt hij een concern met een filiaal te Buenos-Ayres, hetwelk gecontroleerd wordt door een accountantskantoor ter plaatse dat, mede op grond van bij de betreffende instanties verkregen inlichtingen, te goeder naam en faam bekend staat. De concernaccountant heeft het rapport van zijn Zuid-Amerikaanschen collega bestudeerd en vindt hierin geen aanleiding tot het maken van opmerkingen. Stel nu dat achteraf de toestand in Buenos-Ayres in werkelijkheid anders blijkt te zijn dan uit het rapport viel op te maken. Is dan die concernaccountant in zijn taak tekort geschoten en heeft hij zich niet gehouden aan de „geldende normen”?

Wanneer men als maatstaf voor de taakbepaling van den accountant moet nemen het vertrouwen, dat zijn verklaring in het huidige maatschappelijke verkeer bij het publiek opwekt, dan gelooft spreker niet dat het publiek uit een accountantsverklaring in het gegeven voorbeeld zal afleiden dat de accountant in Nederland het auditprogramma voor zijn collega in Buenos-Ayres heeft opgemaakt.

Hij is er van overtuigd dat elkeen in dit geval zal moeten toegeven dat de accountant alles heeft gedaan wat redelijkerwijs van hem kon worden verlangd.

Prof. *Limpert* is van meening dat wij moeten uitgaan van de normen die aan een volgroeid beroep dienen te worden gesteld. Maar dan hebben wij ook een toekomstbeeld voor oogen, een ideaal derhalve dat op het oogenblik nog niet verwezenlijkt is en geen bindend voorschrift weergeeft. Zulks nog afgezien van de vraag wanneer wij feitelijk van een „volgroeid beroep” kunnen spreken. Ongetwijfeld spelen hierbij subjectieve opvattingen een zeer groote rol.

Spreker wijst er dan op dat z.i. collega *Mey* de zaak vaktechnisch niet juist ziet.

Hij vraagt zich af of de accountant, wanneer hij de methode *Mey* volgt, wel grootere zekerheid verkrijgt en zoo ja, of die zekerheid dan zoo groot is, dat zij de noodzakelijkheid der uitvoering van de aan deze methode verbonden voorschriften in

alle opzichten wettigt. Zit er niet een tegenstrijdigheid in het feit dat collega *Mey* blijkbaar den buitenlandschen accountant niet competent acht om een auditprogramma samen te stellen maar dat hij hem wel volkomen vertrouwt in de uitvoering van de controle?

Spreker behoeft er zijn collega toch werkelijk niet op te wijzen dat het auditprogramma niet de geheele uitvoering van de controle beheerscht. Hij moet hierbij onwillekeurig denken aan schrijvers als Cutforth en Spicer en Pegler, die voor alle mogelijke bedrijven auditprogramma's publiceerden. Maar het is toch een bekend feit, dat de organisatie en administratie van een bedrijf vrijwel dagelijks aan wijzigingen onderhevig zijn en het auditprogramma zich derhalve regelmatig bij die wijzigingen dient aan te passen. Spreker vraagt zich af welk nut het nu voor den concernaccountant heeft om in Amsterdam achter zijn lessenaar een auditprogramma op te stellen voor een onderneming in Buenos-Ayres, zonder dat die accountant bekend is met de interne verhoudingen en de organisatie van het daar ter plaatse gevestigde bedrijf.

Tenslotte komt spreker aan zijn bestrijding op grond van de door collega *Mey* in zijn artikel gegeven argumentatie. Drs. *Mey* schrijft o.m.: „Hij, de concernaccountant, zal „dus” het controleplan ook voor den buitenlandschen collega hebben op te maken”.

Wanneer wij nu in het voorafgaande gedeelte van het artikel nagaan waarop dit woordje „dus” steunt, dan zien wij dat de verantwoordelijkheid voor een concernbalans ten volle ligt bij den accountant, die de balans teekent, maar dat hij zich op zijn collega moet beroepen voor den arbeid, dien deze „voor hem en in overleg met hem” heeft verzorgd. Wij lezen verder dat de concernaccountant een hoogere verantwoordelijkheid heeft dan zijn collega van het buitenlandsche filiaal en dat deze „dus” den teon aangeeft, zelfs al zou hij in aanzien of vakkennis de mindere zijn.

Spreker merkt op dat door collega *Mey* niet aangetoond wordt waarom de concernaccountant een hoogere verantwoordelijkheid heeft. Naar sprekers meening is het trouwens ook niet juist; de concernaccountant heeft geen hoogere, maar een ruimere verantwoordelijkheid.

Het is jammer dat collega *Mey* zonder nadere motiveering uitgaat van de onderstelling dat wij hier te maken hebben met accountants met een verschillend verantwoordelijkheidsgevoel en dat zelfs die verantwoordelijkheid verschillend is op grond van de aan hen verstrekte opdracht. Spreker kan derhalve de stelling van Drs. *Mey* niet anders bestrijden dan door haar zonder meer af te wijzen.

Wanneer hij de gegeven uiteenzettingen nog eens samenvat dan blijft hij van meening dat de concernaccountant volkomen zijn plicht heeft gedaan wanneer hij den arbeid van den te goeder naam en faam bekend staanden buitenlandschen accountant nog eens heeft getoetst op grond van de bij hem voor het concern geldende normen.

(Wordt vervolgd).

F. N. GLAVIMANS Jr.

BELASTINGVRAAGSTUKKEN

Red.: W. WESTRA

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

Het begrip „fabrikant” voor de omzetbelasting

Artikel 2 van de omzetbelastingwet 1933 bepaalt o.m.: „On-der den naam omzetbelasting wordt een belasting geheven, „waaraan zijn onderworpen de leveringen door fabrikanten”.

Volgens artikel 1 sub 2 der wet moet onder fabrikant worden