

Ook de inkoop volgens verkoopprijs hebben weinig statistische waarde.

De onkosten moeten veel verder gedetailleerd dan horizontaal mogelijk is. Splitsing over de afdelingen heeft weinig practisch doel.

4 punten.

**SIGMA.** In het algemeen goed opgezet. U verdiept U wat te veel in overzichten, die wellicht op den duur interessant zijn, maar die men toch niet wekelijks behoeft te zien en dan de aandacht van belangrijke zaken afleiden. We denken daarbij aan Retouren, onderscheiding inkoop op contract en voor directe levering, kasmutaties (wanneer men reeds kassaldi, verkopen, inkoop en onkosten in andere staten heeft) enz.

Ook maakt U te veel werk van de splitsing der onkosten over de afdelingen, waarmee U practisch weinig opschiet.

6 punten.

**MERCCAND.** U maakt het veel te uitvoerig. Als de Directie dat iedere week moet bestudeeren, zal ze geen tijd overhouden om voor de zaken te zorgen en komt er op den duur in 't geheel niets meer op de weekstaten.

4 punten.

## UIT HET BUITENLAND

Red. JAC. H. KRAMER

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

### THE JOURNAL OF ACCOUNTANCY

In het *Januari*-nummer is opgenomen een rede van *Ernest Reckitt* voor de leden van het American Institute of Accountants, Chicago, Illinois over *Trend of Modern Accountancy*. De spreker wijst er op, dat de overvloed van accountants-werkzaamheden, ontstaan ten gevolge van de invoering der wetten op de inkomstenbelasting 1917 en 1918, tot het verleden gaan behooren omdat de vraagstukken in verband met waardevermindering uitvoerig zijn behandeld en in dat opzicht normen zijn vastgesteld in gemeenschappelijk overleg tusschen regering en belastingbetaler. Door deze omstandigheid zijn de inkomsten van verschillende public accountants verminderd; hieruit kunnen gevaren ontstaan. Het eerste gevaar is, dat sommige accountants door den drang der omstandigheden nieuwe klanten trachten te verkrijgen door toepassing van praktijken, welke niet in overeenstemming zijn met de „rules of professional conduct of the American Institute of Accountants”. Spreker wil nu echter alleen den nadruk leggen op een ander gevaar, n.l. dat sommige beroepsgenooten opdrachten zullen aanvaarden, welke zij noch door hun opleiding, noch door hun ervaring op zich kunnen nemen, aan welker uitvoering dan ook elke persoonlijke waarborg voor nauwgezetheid ontbreekt en die daarom buiten de sfeer van onze werkzaamheden als public accountant staan. Hij wijst dan op den steeds meer voorkomenden eisch van den bankier, dat de public accountant zal instaan voor de juistheid van de hoeveelheden en van de waarden der op de balans van hun klanten opgenomen voorraden, op dezelfde wijze als zulks geschiedt voor kasgeld en wissels. Spreker is er zich van bewust, dat omtrent dit punt verschil van meening kan bestaan en dat er veel te goeder naam bekende accountants-firma's zijn, die een verklaring zonder voorbehoud zullen geven, ook ten opzichte van de waardeering der voorraden, zonder dat iemand van hun personeel bij de voorraadopneming aanwezig is geweest. De eerste vraag, welke zich hierbij voordoet, is: Kan de

auditor met betrekking tot de voorraden ooit een verklaring zonder voorbehoud geven? De persoonlijke opvatting van *R.* is, dat elke verklaring een beperking ten opzichte van de verantwoordelijkheid voor de voorraden moet bevatten. Spr. weet, dat die vraag voor bestrijding vatbaar is en inderdaad zegt zijn vriend *Mr. Robert Montgomery*, die als schrijver op het gebied van accountancy een groot gezag heeft, in *Auditing Theory and Praxis*: If these (instructions) are followed with care, the auditor need have no hesitancy in certifying to the accuracy of the inventory item in the balance-sheet. *R.* merkt hierbij op, dat de voorschriften uitstekend kunnen zijn en dat deze onder gunstige omstandigheden ook meestal worden opgevolgd; maar hoe dikwijls vinden wij zulke omstandigheden en hoeveel van onze assistenten bezitten de intuïtie en de bekwaamheden om gedachten te lezen, hetgeen noodig is, om een verklaring zonder voorbehoud te kunnen geven? Ten einde dit punt duidelijk te maken, haalt *R.* een tweetal uittreksels uit deze instructies aan (cursiveering door *R.*):

„The physical condition and salability of the stock must also be considered ... This is a most difficult fact for the auditor to determine, but he must depend upon his own intuition and inquiries to determine whether or not the stock is in good condition or merchantable”.....

„If not certified to or initiated by the persons who took the stock, by the persons who made the calculations and the footings, and by those who fixed the prices, have this information supplied and see to it that the persons who made the certificates or who supply the information are dependable and take the matter seriously.”

Spreker laat hierop volgen, dat het in de praktijk meer uitzondering dan regel is, dat de omstandigheden zoo zijn, dat alle voorschriften kunnen worden nagekomen, terwijl toch een „clean bill of health” wordt gegeven. Hij citeert vervolgens uit *Montgomery*:

„Where a good cost system is not in force it is almost impossible for an auditor to verify the goods-in-process section of the inventory to his satisfaction” en voegt daaraan toe, dat er zooveel mogelijkheden van fouten of fraude zijn, welke de accountant niet kan ontdekken, dat wij deze voorwaarde inderdaad als juist moeten erkennen en in alle gevallen onze verklaringen moeten beperken tot den werkelijken graad van onze verantwoordelijkheid. Indien dit niet voldoende is voor het doel van bankier of belegger, dan moet de hulp worden ingeroepen van den *industrial engineer*, die in de desbetreffende tak van industrie bekend is en moet een verklaring van hem worden verlangd.

Dit voert spreker tot de tweede vraag: Kan de auditor ooit tijdens de voorraadopneming zulk een grondig onderzoek instellen ten aanzien van de hoeveelheden en de waardeering van de in den inventaris opgenomen posten, dat hij de juistheid van den geheelen voorraad kan aannemen? De bankier zou wenschen dat hij zich kon richten tot de hypothetische *Universal Appraisal, Audit, Engineering and Legal Service Corporation*, om van deze instelling een verklaring te kunnen verkrijgen, welke hem geheel zou bevredigen. Nu echter gaat hij naar den advocaat voor rechtskundige adviezen, naar den schatter voor de waardeering van de installatie en naar den accountant voor een verklaring omtrent de financiële positie. Maar de bankier weet, tegenwoordig beter dan vroeger, dat hij nu nog niet voldoende is ingelicht, aangezien in verschillende gevallen de voorraadwaardeering onnauwkeurig is geweest, in het bijzonder wanneer er is gefraudeerd. De bankier is geneigd om den accountant hiervan de schuld te geven, maar wederkeerig kan dan hem het verwijt treffen, dat hij niet genoeg aandacht heeft geschonken aan hetgeen wij hem hebben verteld omtrent onze be-

perkingen. Ik denk, dat de verstandige bankiers hebben begrepen, toen zij de verklaringen zonder voorbehoud van te goeder naam bekend staande accountants-firma's zagen, dat, voor zover de waardeering der voorraden betreft, de accountant niet aansprakelijk is voor fouten, mits hij die controlemaatregelen heeft toegepast, waartoe tot heden een nauwgezet beoefenaar van de praktijk verplicht was. De bankier wist, dat noch de accountant, noch zijn vertegenwoordigers bij de voorraadopneming aanwezig waren en dat, behalve in geval van nalatigheid of bij niet voldoende aan algemeen geldende praktijken, geen aansprakelijkheid van den accountant daaruit kon voortvloeien.

Hoe het echter zij, de bankier wil volledig tevreden gesteld worden omtrent de waardeering der voorraden en dat is zijn goed recht. Maar ten einde dezen toestand te verbeteren, vraagt hij aan leden van ons beroep om onvoorwaardelijk verantwoordelijk te zijn voor den geheelen inventaris. Ik vrees, dat sommige accountants-firma's deze verantwoordelijkheid op zich zullen nemen, hetzij uit onwetendheid omtrent hun beperkingen, ofwel om hun inkomen te vergrooten.

Spreker is er echter niet tegen, dat de accountant toezicht houdt op de inventarisatie. Het is alleen jammer, dat de diensten van den accountant in dat opzicht niet op groter schaal door het zaken-publiek worden gevraagd. Het aangeven van en toezien op de methode, waarop de voorraden moeten worden opgenomen is een op zichzelf staande arbeid, terwijl het eigenlijke tellen en waardeeren een geheel ander werk is.

R. gaat dan na, of die accountantsfirma's aan de gestelde eischen kunnen voldoen, welke een of meer ingenieurs aan hun bedrijf hebben verbonden. Hij meent in het algemeen van niet, omdat alleen omstreeks 31 December voldoende werk voor hen te vinden is en sommigen van hen daarom in den loop van het jaar zullen worden ontslagen. Dit heeft ten gevolge, dat men steeds met nieuwe krachten moet werken, waarbij het zeer toevallig zou zijn, indien deze ervaring zouden hebben in de industrie, waarvan zij den inventaris moeten beoordeelen. Spreker vindt het daarom beter om gebruik te maken van de diensten van een ingenieur, die zich gespecialiseerd heeft in den desbetreffenden tak van industrie.

R. eindigt zijn betoog als volgt: Ik ben geneigd om te gelooven, dat, evenals er tegenwoordig een streven is naar een zeer groote vermeerdering van het aantal kleine maar in aanzien staande accountants-firma's er eveneens in het beroep van de industrial engineers een streven zal zijn in de richting van een groter aantal firma's, elk echter gespecialiseerd in slechts enkele industrieën, maar alle ernstige beoefenaars van de technische vraagstukken die zij ontmoeten en van den aard der grondstoffen, de goederen in bewerking en de gereedgemaakte producten. Ik geloof, dat het in de macht van de bankiers en van de accountants van dit land ligt, om den dag te bespoedigen, waarop het beroep van den ingenieur, op de wijze zooals ik dat heb weergegeven, een waardevolle factor in de zakenwereld zal worden en dat door een verstandige coördinatie van het werk van den public accountant en dat van den industrial engineer de bankier vertrouwen zal kunnen stellen in de waardeering der voorraden op een goedgekeurde balans.

## VRAGENBUS

*Vragen omtrent onderwerpen, die voor den accountant in de uitoefening van zijn beroep van belang kunnen zijn, kunnen worden ingezonden bij den Secretaris van de Redactie.*

*De Redactie is bereid, om de grenzen, waarbinnen de vragen, die voor beantwoording in aanmerking komen, zoo ruim mogelijk te stellen, zoodat zowel die van juridischen, als die van*

*bedrijfshuishoudkundigen aard daar binnen vallen, mits de vragen slechts blijven binnen het gebied, dat het blad dienen wil.*

*De beantwoording geschiedt door één der medewerkers of redactieleden individueel, zoodat de antwoorden niet mogen worden geacht steeds de meening der Redactie in haar geheel weer te geven.*

Een abonné zends ons de volgende vragen betreffende de

### Vraag No. 9

#### Verantwoordelijkheid bij niet-onderteekening van de winstrekening

1. Is de accountant, die eene balans teekent zonder voorbehoud, ook verantwoordelijk voor de juistheid van de Verlies- en Winstrekening in details?

2. Kan de accountant zijne verantwoordelijkheid ten aanzien van de Verlies- en Winstrekening — dus niet van het Saldo — uitsluiten, door alleen de balans (zonder voorbehoud) en niet de Verlies- en Winstrekening te teekenen?

3. Hoe zal, in geval van ontkennende beantwoording van de vraag sub 2, het voorbehoud moeten luiden, indien de accountant geen verantwoordelijkheid voor de Verlies- en Winstrekening kan aanvaarden?

De inzender schrijft hierbij als toelichting:

Het geval kan zich b.v. voordoen, dat gevraagd wordt de balans en de Verlies- en Winstrekening te certificeeren van eene cultuuronderneming, die een gedeelte van haar gronden boven de boekwaard verkocht heeft en deze winst op oogstrekningen heeft geboekt, aangenomen natuurlijk, dat de onderneming geen wijziging wil aanbrengen. De balans op zichzelf geeft den juiste toestand van de zaak weer (art. 7. R. v. A.); de resultatenrekening geeft echter een onjuist beeld van de rentabiliteit der onderneming.

### Antwoord

Er moet onderscheid gemaakt worden tusschen de verantwoordelijkheid, welke bepaald wordt door eenig Reglement van Arbeid en die, welke moraliter bestaat buiten een R. v. A. om.

Aangezien de inzender in zijn toelichting verwijst naar art. 7 van het Reglement van Arbeid van het N. I. v. A., beantwoord ik eerst de vragen in verband met dit Reglement.

De inzender vestigt met zijn vragen de aandacht op een onduidelijkheid in dit Reglement. De vraag rijst, of er eenige verantwoordelijkheid voor den accountant bestaat voor den inhoud der winstrekening, indien deze niet onderteekend is. Ik meen, dat die verantwoordelijkheid volgens het Reglement bestaat op grond van art. 8. Daar is immers één uitzonderingsgeval gereglementeerd; een ander geval noemt het Reglement niet. Wordt geen voorbehoud bij de onderteekening der balans gemaakt, dan keurt dus ook de accountant het winstsaldo goed. Dit winstsaldo nu wordt in het verslag gespecificeerd op de winstrekening; die specificatie vormt m.i. een onverbreekelijk geheel met de opgaaf van het saldo. Ik meen dus op grond van mijn uitlegging van het R. v. A., dat vraag 1 bevestigend en vraag 2 ontkennend moet worden beantwoord. Op vraag 3 antwoord ik: het voorbehoud kan alleen bestaan in een mededeeling van de bedenking, die de accountant tegen den inhoud der winstrekening heeft. Voor een algemeen voorbehoud is hier geen plaats, omdat de winstrekening is gecontroleerd.

Met nadruk wijs ik intusschen erop, dat ik hier slechts een persoonlijke interpretatie heb gegeven. Ik erken, dat volgens de letter van het Reglement een andere opvatting mogelijk is.