

regel, den omvang der werkzaamheden, welke op vaktechnische gronden noodzakelijk zijn, niet kunnen beoordeelen.

Nog meer hebben deze heeren aan te bieden:

„Wij zijn bereid, indien U ons met Uwe accountants-„controle belast, Uwe hoofdboeken gratis bij te houden, „waardoor de hooge kosten van het aanhouden van een „duren leider van Uwe administratieafdeeling overbodig „kan worden.”

Alsof een behoorlijke (levende) leiding van een administratieve organisatie vervangen kan worden door het „gratis bijhouden der hoofdboeken” (door deze lieden)!

De eenige verklaring welke ik voor het ontstaan der circulaire heb kunnen vinden is, dat de onderteekenaars er blijkbaar niet in geslaagd zijn een practijk op te bouwen en dit doel nu tot iederen prijs trachten te bereiken. In dezelfde circulaire waarin zij hunne geheele morcele bagage over boord zetten, doen zij tevens een beroep op het vertrouwen van het publiek. Want het uitgangspunt van de verhouding tussehen client en accountant is toch in de eerste plaats een groote mate van vertrouwen, dat in den accountant wordt gesteld. De heeren zullen blijkbaar nog moeten ervaren, dat men op hunne wijze geen vertrouwen wekt. Hoogstens een gevoel van weezin.

A. H. GRONDEL

INZAKE REKEST VAN DE VEREENIGING VAN ACADEMISCH GEVORMDE ACCOUNTANTS BETREFFENDE DE REGELING VAN DE ACCOUNTANTSEXAMENS

Het vergt doorgaans eenig heen en weer geschrijf, voordat bij een polemiek het standpunt der wederzijdse opponenten duidelijk wordt en de eigenlijke geschilpunten naar voren treden. Het blijkt dan maar al te dikwijls, dat men langs elkaar heen praat, dan wel elkaar verkeerd interpreteert. Zoo verwijt Mr. v. G. zijn opponenten, dat zij de vereenigingsopleidingen zonder meer gelijk stellen met de particuliere opleidingen voor andere beroepen. Zulks echter ten onrechte, door zijn opponenten wordt slechts de academische opleiding voor een beroep gesteld tegenover de niet-academische opleiding daartoe en het verschil tussehen deze twee soorten van opleiding als principieel gekwalificeert. Dat er tussehen de niet-academische opleidingen onderling verschillen zijn, wordt daarbij in het midden gelaten.

Men kan Mr. v. G. toegeven, dat zich bij geen enkel ander beroep het feit heeft voorgedaan, dat de opleiding er toe op zulk een krachtige wijze door de Besturen van eenige vereeniging is ter hand genomen als bij het accountantsberoep. Maar die opleidingen, hoe goed zij overigens ook zijn, blijven niet-academische opleidingen, zoodat men met een verwijzing naar de verschillen, die er tussehen die niet-academische opleidingen bestaan, niet kan bewijzen, dat er tussehen de beste van die niet-academische opleidingen en de academische opleiding geen principieel verschil bestaat.

Het heeft geen zin verder te polemiseren over de vraag, waarin dat principieele verschil nu bestaat. Men overtuigt elkaar toch niet, omdat het verschil in inzicht in deze voor een goed deel berust op een waardeeringsoordeel, waarbij men met logische argumenten doorgaans toch niet uitkomt. Slechts mag er op gewezen worden, dat als kenmerk voor de academische opleiding beschouwd mag worden: het zich gedurende een paar jaar uitsluitend bezig houden met de beoefening van een bepaalde wetenschap onder leiding van uitverkoren leerkrachten en in nauw contact met medestudeerenden.

Een ander punt, dat naar mijn gevoel in de onderhavige discussie vertroebelend werkt, is de verwarring tussehen doel en

middel. Het sterkst komt dit tot uitdrukking in het jongste artikel van Mr. v. G. waar hij op pg. 119 schrijft: „....., dat al bestaat verschil in de wijze van studie tussehen de academische opleiding en die der drie vereenigingen en al berust eerstgenoemde opleiding natuurlijkerwijs op breederen grondslag dan laatstgemelden, tussehen het doel der opleidingen geen principieel verschil bestaat noch kan bestaan.”

Natuurlijk bestaat er t.a.v. het doel eenstemmigheid, dat doel kan slechts zijn, te zorgen voor een goeden accountantsstand. De strijd gaat in deze echter om de vraag, met welk middel dit doel het best bereikt wordt. Bovenstaand citaat vormt intussehen de basis voor wat m.i. het sterkste argument in het betoog van Mr. v. G. is; hij wijst er n.l. op dat de vereenigingen er met hun opleidingen toch in geslaagd zijn een goeden accountantsstand hier te lande te vormen. „Is het noodig,” aldus Mr. v. G. „bewijs te leveren voor mijn stelling, dat de langs den weg der drie vereenigingen gevormde accountants ook heden, wat bekwaamheid en betrouwbaarheid betreft, minstens gelijk staan met de vooraanstaande accountants in elk ander beschaafd land? Heeft ooit iemand vóór den heer *Modderaar* twijfel aan de bekwaamheid van de leden der drie vereenigingen durven uitspreken?”

Nu zij er in de allereerste plaats op gewezen, dat Mr. v. G. hier overdrijft; een oppervlakkige kennisname van de geschiedenis van het accountantsberoep hier te lande is reeds voldoende om te doen inzien, dat het met de onderlinge waardeering van de opleiding der drie leidende vereenigingen niet altijd zoo botertje bij den boom is geweest, als uit hetgeen Mr. v. G. hier schrijft wel zou blijken.

De redeneering van Mr. v. G. leidt tot de conclusie, dat de academische accountantsopleiding eigenlijk overbodig is, immers de vereenigingen hebben blijk gegeven voor een goeden accountantsstand te kunnen zorgen. Ik heb er in mijn vorig artikel reeds op gewezen, dat het feit, dat drie instellingen van hooger onderwijs een academische accountantsopleiding hebben georganiseerd er op wijst, dat door menschen, die toch alleszins tot oordeelen in deze bevoegd zijn, geoordeeld is, dat er wel degelijk behoefte aan een academische opleiding in deze bestaat. De hogere eischen, die aan de accountants gesteld worden en nog gesteld zullen worden, als gevolg van het steeds meer ingewikkeld worden der economische verhoudingen, dienden daartoe als drijfveer.

Nu hoede men zich voor overdrijving; dit beteekent niet, dat, om het accountantswerk in al zijn geledingen goed te kunnen verrichten, persé een academische opleiding noodig is. Zulks is zeker niet het geval en zal ook in de toekomst niet het geval zijn. Maar men vergete niet, dat de voorgestelde wettelijke regeling het accountantsberoep vrijlaat en slechts een bepaalde categorie van accountants wil kwalificeeren. Het zijn nu deze gekwalificeerde accountants, die het hogere accountantswerk, om het zoo eens uit te drukken, zullen krijgen te verrichten. Voor deze categorie van accountants is bedoeld de door de opponenten van Mr. v. G. geponeerde stelling, dat de academische opleiding daarvoor de meest wenschelijke is.

Ter adstruetie van deze stelling wijzen zij dan o.m. op de lijn, die er in de ontwikkeling van het accountantsberoep, in het bijzonder dan in de ontwikkeling van de opleiding aan te wijzen valt, n.l. het ontstaan en den groei van het academisch onderwijs, nadat het beroep een bepaald peil bereikt heeft. Tevens kunnen zij er daarbij dan op wijzen, dat het accountantsberoep daarmede een ontwikkeling door maakt analoog aan de ontwikkeling van andere beroepen.

Ook hier dient men zich voor overdrijving te wachten. Het pleiten voor de academische opleiding als de meest wenschelijke beteekent niet, dat men de andere opleidingen als ondeugdelijk beschouwt en ergo ook degenen, die deze opleidingen volgden. Mr. v. G. wil zijn opponenten wel steeds in den mond leggen,

dat zij het werk van de vereenigingen kleineren en verdoezelen. Ik wees er in mijn vorig artikel reeds op, dat dit niet het geval is en dat men in tegendeel in de kringen van hen, die de academische opleiding als de meest wenschelijke beschouwen, het werk, dat met name het Instituut voor de ontwikkeling van het accountantsberoep en de opleiding daartoe, hier te lande gedaan heeft, hoog aanslaat. Voorstanders van de academische opleiding zouden wel met blindheid geslagen moeten zijn, als het hun ontgaan zou, dat de vereenigingsopleidingen tal van vooraanstaande accountants heeft gevormd, voor wier werk men respect moet hebben.

Maar dit alles doet geen afbreuk aan de stelling van de opposanten van Mr. v. G., omdat niet beweerd wordt, dat de academische opleiding de alleen-zalig-makende is. De academische opleiding wordt slechts als de meest wenschelijke beschouwd, omdat zij de meeste kans geeft, dat degenen, die haar volgen, zullen kunnen voldoen aan de hoogere eischen, die men in het maatschappelijke verkeer allengs is gaan stellen en in de toekomst nog stellen zal. Dat sterke geesten ook zonder academische opleiding in het accountantsberoep hun weg kunnen vinden, wordt daarmee niet ontkent.

„Maar gij wilt de academische opleiding dan toch tot de alleen-zalig-makende verheffen, door de opleiding van accountants tot het speciale domein van het Hooger-onderwijs te laten verklaren,” zal men hier kunnen tegenwerpen. Dit is het gevolg van het feit, dat men hier noodzakelijkerwijze een keuze moet doen, daar het niet aangaat de benoembaarheid tot een bepaald beroep mogelijk te maken langs twee principieel verschillende wegen. Op de vergadering van het Dept. Rotterdam van de Mij. van Nijverheid, waar de wettelijke regeling van het accountantsberoep besproken werd, drukte Prof. C. W. de Vries dit kernachtig uit met de woorden: één priester, één poort. Men kieze dan den weg, die de meest wenschelijke is, omdat zij aan meerderen de kans biedt te voldoen aan de eischen, die er aan dat beroep gesteld worden. Daarnaast staan dan meer praktische argumenten, waarvan er een is, dat een dergelijke regeling het minst kostbaar is, omdat men gebruik maakt van de reeds bestaande academische opleidingen en er dus geen vereenigingsopleiding meer bekostigd behoeft te worden.

Tot slot nog het volgende. Uit de drie artikelen, die Mr. v. G. over dit onderwerp schreef blijkt, dat hij geen principieel verschil ziet tusschen de academische opleiding en een goede vereenigingsopleiding; intusschen ontkent hij niet elk verschil. Zoo schrijft hij, dat de academische opleiding „natuurlijkerwijs op breederen grondslag” berust, en elders, dat men er voor dient te waken, dat de in te stellen Instituutopleiding „op het vereischte peil blijft en *dus* (cursiveering van mij, T.) zooveel mogelijk in overeenstemming is met de academische opleiding.”

Zou het nu in den gedachtengang van Mr. v. G. ook niet logischer geweest zijn, indien in de voorstellen van de Commissie 1928 de bepaling was opgenomen, dat bij het afnemen van de Instituutsexamens deskundigen dienen mede te werken, die bij voorkeur *moeten* worden benoemd uit hen, die de academische examens regelen en afnemen. Een door de opposanten van Mr. v. G. geuite grief tegen de voorstellen van de Commissie op dit punt is juist, dat ze het tegenovergestelde inhouden.

Mr. Dr. E. TEKENBROEK.

Naschrift van Mr. Dr. F. C. van Geer

Gaarne maak ik gebruik van de mij door de Redactie van dit Tijdschrift geboden gelegenheid om te dupliceren, waarbij ik niet zal ingaan op quaesties van ondergeschikt belang.

Tusschen de academische accountantsopleiding en de opleiding der „drie” Vereenigingen bestaat, volgens schrijver, een principieel verschil. Immers, zegt schrijver, weliswaar beoogen

beide opleidingen hetzelfde doel, nml. te zorgen voor een goeden accountantsstand, doch de weg, waarlangs de academische opleiding naar dat doel streeft, verschilt principieel van dien der drie Vereenigingen.

Volgens hem is slechts de academische opleiding in staat accountants te kweken, die opgewassen zijn tegen de taak om in moeilijke gevallen, zooals het tegenwoordige economische leven ze biedt, deugdlijk werk te leveren.

Schrijver tracht die stelling te staven door een beroep:

A. op het feit, dat de instellingen van Hooger Onderwijs een academische accountantsopleiding hebben georganiseerd,

B. op den groei van het economische leven en den aard van die opleiding.

Aan het sub A vermelde beroep kan echter m.i. geen kracht worden toegekend.

Het is naar mijne meening onaannemelijk, dat de stichters van de academische opleiding deze hebben ingesteld omdat zij de opleiding der drie Vereenigingen ondeugdelijk achtten. Het feit dier stichting op zich zelve zegt natuurlijk niets.

Ik heb vroeger betoogd, dat de academische opleiding 1^o. kon worden ingesteld omdat de opleiding der drie Vereenigingen een peil had bereikt, waaraan het Hooger Onderwijs zich kon aansluiten, 2^o. is ingesteld geworden, opdat ze accountants zou kweken naast de opleiding der drie Vereenigingen, zoodat beide opleidingen een goeden invloed op elkaar zouden uitoefenen.

De geachte schrijver tast dit betoog met geen enkel woord aan.

Beide categoriën van accountants zullen m.i. voor onafzienbaren tijd naast elkaar blijven bestaan, waarbij de leden der Vereenigingen de overgrootste meerderheid zullen uitmaken. Nu vaststaat, dat die leden tot dusverre gezorgd hebben voor de ontwikkeling en de hooghouding van den Nederlandschen accountantsstand, kan die taak met vertrouwen aan die leden blijven toevertrouwd, mits de wetgever eenige waarborgen geeft, waaronder dezen, dat aan de academische opleiding de haar toekomende invloed worde toegekend.

De Regeeringcommissie 1928 stelt dienovereenkomstig voor om die taak op te dragen aan de organisatie van alle wetenschappelijk ontwikkelde accountants, hetzij zij zijn voortgekomen uit de „vrije Maatschappij”, hetzij zij afkomstig zijn van een academie.

Dat voorstel ware alleen dan „averrechtsch”, wanneer de geachte schrijver gelijk had en beide categoriën van accountants uit hoofde van het principieele verschil in de opleiding van elke categorie onmogelijk met elkaar zouden kunnen samenwerken.

De bewering van mr. dr. *Tekenbroek*, dat alleen langs den weg der academische opleiding eerste-klasse-accountants kunnen worden gevormd, berust echter zuiver op een veronderstelling, waarvan de gegrondheid nog moet blijken.

Nog nimmer zijn stemmen uit de praktijk vernomen, die hebben beweerd, dat de leden der drie Vereenigingen niet opgewassen waren tegen hun taak, of wel, dat een bepaalde taak slechts door een academisch gevormden accountant kon worden verricht.

Daarmede is niet gezegd, zooals schrijver meent, dat de academische opleiding overbodig is. Laatstgemelde opleiding toch kweekt niet alleen zelve goede accountants, maar bevordert tevens, dat de Vereenigingsopleiding op het vereischte peil blijft.

Uit het bovenstaande volgt, dat schrijvers beroep sub B eveneens ongegrond is. Hij blijft in gebreke te bewijzen, dat de academische opleiding principieel verschilt van die der drie Vereenigingen. Naar mijne meening is integendeel bewezen, nu vaststaat, dat het beoogde doel ook langs den weg der Vereenigingsopleiding wordt bereikt, dat het door schrijver bedoelde verschil niet bestaat.

Onjuist is dus de stelling van mr. dr. *Tekenbroek*, dat de wetgever in de noodzakelijkheid zou verkeeren bij een regeling van het accountantswezen uitsluitend uit te gaan van de academische opleiding, omdat de wetgever daarnaast de verenigingsopleiding als een minderwaardige niet zou kunnen erkennen en doen handhaven.

Voor den wetgever bestaat derhalve theoretisch niet de minste aanleiding om niet voort te bouwen op de elementen, die de geestelijke kern uitmaken en voor onafzienbare tijd zullen uitmaken van den Nederlandschen accountantsstand: de energie en het organisatievermogen van de zoeven vermelde, uit de vrije Maatschappij voortgekomen accountants, in samenwerking met de academisch gevormden.

Deze laatsten hebben trouwens bij die samenwerking alle belang.

Dit blijkt duidelijk, indien we ons voor oogen stellen welke gevolgen het stelsel des geachten schrijvers in de praktijk zou hebben.

De wetgever zou, volgens hem, het recht op een bepaalden accountantstitel moeten verleen alleen aan de academisch gevormden en „de anderen”, ook de leden der drie Vereenigingen, aan hun lot moeten overlaten.

In dat geval zou de wetgever m.i. zeer ondankbaar handelen ten opzichte der drie Vereenigingen. Deze zouden in die omstandigheden wellicht bezwaar moeten maken haar opbouwend werk, waarop de wetgever den stempel van minderwaardigheid had gedrukt, voort te zetten. Alsdan zou het groepje der academisch gevormden aanstonds worden doodgedrukt door de „beunhazen”, waardoor onherstelbare schade, ook aan het instituut der academische opleiding, werd toegebracht.

Indien de drie Vereenigingen daarentegen, ondanks de beperkte regeling van het accountantsberoep waarbij hare leden werden uitgesloten, haar werk zouden voortzetten, zou de wettelijke regeling eveneens volkomen mislukt zijn: de bestaande verwarving en afbrekende concurrentie bleven bestendig, hetgeen ten slotte ook ten nadeele zou strekken van de academisch gevormden zelf.

EXAMEN-VRAAGSTUKKEN

Red.: Drs. ABR. MEY en Drs. J. PAARDEKOOPER

Examen Ned. Handels Hoogeschool Mei 1931; opgave No. 3

(Zie M.A.B. blz. 108) Contrôle fabrieksonderneming

De onderhavige opgave behoort tot de aantrekkelijke soort; zij is duidelijk; is gebaseerd op een administratie die aan alle eischen voldoet; weerspiegelt een vaker voorkomend type van administratie (massaproductie met verband tusschen hoeveelheden grondstof en product); bij de techniek van de controle zijn verschillende bekortingen mogelijk. Zij is feitelijk niet moeilijk, doch bevat toch meerdere belangwekkende punten.

In het navolgende is niet gepoogd een voorbeeld van een goede „examen-uitwerking” te geven; het algemeen type van administratie is naast het bijzondere geval voor oogen gehouden; op enkele punten is verder ingegaan dan noodig is.

Inkoop-administratie:

a. *Hoeveelheden:*

Zooals steeds is het verkrijgen van groote zekerheid betreffend de werkelijk ontvangen hoeveelheden ingekochte goederen (hier grondstoffen) van groot belang. Een afwijking tusschen gefactureerde en werkelijk ontvangen hoeveelheden kan directe schade voor de onderneming beteekenen (bij onderwicht ed.) In dit geval komt daarbij het verband met rendementscijfers en

productiecijfers. Het constateeren van de hoeveelheden in het productie-proces verwerkte grondstoffen zal hier waarschijnlijk geschieden door telling van het aantal gevulde bakken. Indien dat vullen eenige speling toelaat is het mogelijk voorraadstekorten weg te werken door onvoldoend vullen. De rendementscijfers zullen dan iets te laag zijn, wellicht echter nog niet opvallend te laag!

Wenschelijk zijn derhalve de volgende organisatorische maatregelen:

De functionaris, die met ontvangst en voorraadsbeheer belast is, dient zelfstandig opgaven in van de ontvangen hoeveelheden, per partij; zoo mogelijk zonder de juiste hoeveelheden die hij moet ontvangen, vooraf te weten. Contrôle met factuur geschiedt door een ander; dit kan niet de accountant zijn, want betreffend afwijkingen moet direct event. gecorrigeerd worden.

De controle op vulling der bakken en de aantekening daaronder geschiedt door een ander dan den voorraad-beheerder. Af en toe, dus niet slechts aan het eind van het boekjaar, vindt controle plaats tusschen werkelijk aanwezigen en administratieve voorraad, door een ander dan den voorraadbeheerder.

Of accountantspersoneel hierbij toezicht zal uitoefenen hangt af van de vraag in welke mate de accountant de betrouwbaarheid van voorraadcontrole door personeel der onderneming reeds heeft kunnen toetsen en van de vraag of en in welke mate toezicht door accountantspersoneel inderdaad de betrouwbaarheid verhoogt: het kan zeer wel zijn dat de aard van het artikel en de techniek van de constateering van den werkelijken voorraad meebrengt dat toezicht, medewerking of zelfs zelfstandige voorraadsopname door accountantspersoneel wezenlijk de betrouwbaarheid niet in het minst verhoogt, althans niet in een mate die de kosten loont.

Zoo mogelijk wordt administratief-automatische voorraadscontrole tot stand gebracht door afzonderlijk bewaren van partijen en voorraads-administratie per partij (door een ander dan den voorraadbeheerder).

De accountant berekent uit de ingekomen facturen de totaal hoeveelheid van elk der drie soorten granen over een controleperiode (b.v. een maand). Dit kan geschieden door hoeveelhedenkolommen in het inkoopboek op te nemen, en inschrijving en telling te controleren. Wellicht zijn deze kolommen echter niet noodig voor eenig ander doel, daar reeds een meer uitgebreide voorraadsadministratie bestaat. Dan kunnen zij achterwege blijven en zal het economischer zijn de hoeveelheden door den assistent-accountant in één lijn met een schrijvende telmachine te doen optellen, inplaats van de regelmatige inschrijving en controle daarop enz. te laten plaatsvinden. De accountant controleert de verkregen totaal-hoeveelheden met de door hem berekende totalen van de opgaven van den functionaris, die met in ontvangstname is belast.

De accountant controleert steekproefsgewijze of aan vorenbesproken organisatorische maatregelen de hand wordt gehouden. Volledige controle op de partij-gewijze voorraad-administratie achten wij niet noodig.

Het emballageverbruik vormt een aanvullende controle op de verkoop-administratie. Daarom constateert de accountant de ingekochte hoeveelheden (vaten b.v.) en periodiek de nog aanwezige voorraden.

b. *Kwaliteit.*

Het behoort tot de taak van de Directie maatregelen te treffen dat steeds gecontroleerd wordt of de kwaliteit van ontvangen goederen in overeenstemming is met de met den leverancier getroffen overeenkomst. In principe blijft deze kwestie buiten de verantwoordelijkheid van den accountant; hij kan zelf geen kwaliteiten beoordeelen en kan in de meeste gevallen ook langs administratieve weg geen afwijkingen constateeren. Uit drie-