

achterwege te laten, werd een winst verkregen van f 13.180.—. Hiervan werd f 1.636.— als Reserve in de zaak gehouden. f 944.— aan de directie, f 1.600.— aan de drie commissarissen (waaronder de Heer A. v. Rijen), en f 9.000.— aan aandeelhouders uitgekeerd.

Nemen we de toestand aan, zooals die blijkt uit de Balans per 28/5-'25, dan blijkt dat voor crediteuren resteert:

Vaste Goederen, Mach. en Gereedschap	f 57.250.—	
af hypotheek plus rente	„ 56.250.—	f 1.000.—
Debiteuren	f 180.000.—	
Schuld Bank plus rente	„ 177.500.—	„ 2.500.—
		<u>f 3.500.—</u>

Schakelen wij de schuld aan de fa. v. Rijen & Co. en de verschuldigde interest, welke onder crediteuren is opgenomen uit, (6) dan rest een schuld aan crediteuren van f 70.000.— zoodat 5 % uitgekeerd zou kunnen worden, zonder rekening te houden met eventuele kosten van een faillissement, en het dan als concurrent schuldeischer optreden van de fa. v. Rijen.

Bij aanvraag van faillissement bestaat de mogelijkheid, dat de curator in verband met art. 43 1° van de faillissementwet gronden aanwezig vindt, om de nietigheid van de transactie met het aandeel „Concordia” in te roepen. (7).

De Jaarrekening werd begin April door de Algemeene Vergadering van Aandeelhouders goedgekeurd; Directie en Commissarissen konden toen bekend zijn met de slechte uitkomst van het werk, en waren in elk geval op de hoogte van de ongunstige vooruitzichten; in dit licht bezien, valt op de uitkeering van winst, wel het een en ander aan te merken.

Het aan uw beoordeeling overlatend het aanbod van de fa. v. Rijen & Co. al of niet te accepteren, merk ik op, dat in verband met bovenstaande gegevens U misschien een gunstiger percentage kunt bedingen. (8)

(Bijlagen onbelangrijk).

Hoogachtend,  
w.g. „S.S. de Hoop”

### BEOORDEELINGEN

(1) om dat goed te doen zal nog niet meevallen, maar U kunt er direct eenige assistenten aan zetten.

(2) misschien valt ook dat bij voldoende hulp nog mee. Men kan aannemen, dat er practisch niets is omgegaan en de boekhouding is ordelijk bijgehouden.

(3) U bedoelt zeker: is dat in deze periode gebeurd? Wat in dat bedrijf regel was, is onbelangrijk.

(4) De RgCt der Bank en misschien ook die van de firma v. R. & Co. is zeker van belang. Alleen saldo opgave niet voldoende.

(5) U spreekt van de U overgelegde balansen zonder eerst te vermelden, dat ze U overgelegd zijn.

(6) Waarom?

(7) U moet voorzichtig zijn met het geven van juridische adviezen. We zouden hoogstens in overweging geven dit eens met den rechtskundigen adviseur te bespreken.

(8) De laatste zin is te vaag. U kunt positief zeggen dat aannemen van het accoord voordeliger is dan het op een faillissement te laten uitloopen. Of men het er op kan wagen in de hoop op een beter voorstel niet direct toe te happen is een kwestie van politiek, die de opdrachtgever, nadat U hem met de feiten in kennis gesteld hebt, zelf moet beoordeelen.

7 punten.

VALLEE DE ROSES: Wat stelt U zich voor van een inventarisatie der boeken? Uw werkwijze komt wel ongeveer met die

van de geplaatste uitwerking overeen, doch lijkt ons nog wat oppervlakkiger. U schenkt te veel aandacht aan het formeele. Waarom gaat U de administratie *achteraf* controleeren? U zoudt dat zelfs doen bij voldoende tijd? Ons dunkt dat U in ieder geval den opdrachtgever eenig inzicht in de zaak kunt verstrekken. Natuurlijk moet U direct bij de aanvaarding wijzen op de onmogelijkheid volle verantwoordelijkheid op U te nemen. Een eenigszins redelijk opdrachtgever begrijpt dat trouwens zelf. Uw rapport niet te richten aan „de crediteuren.”

Uw conclusie schijnt meer door het gemoed dan door het verstand ingegeven. 5 punten

MOED EN VERTROUWEN: Eene conclusie moet niet aan de motiveering vooraf gaan. Kon de accountant bij het controleeren der Balans bezwaar maken tegen de *uitkeering* der winst? 6 punten

CUM SOCCIS: Al zou blijken dat voor een goed oordeel nog veel meer controle noodig was, daarom behoeft de accountant zich toch niet terug te trekken. Hij zal dan toch allicht wat geconstateerd hebben, dat noodzakelijk gerapporteerd dient te worden.

U wilt eerst de periode 1/1-28/5 volledig controleeren doch acht het later overbodig.

Volgens uw rapport zoudt U uitsluitend de balans per 28/5 gecontroleerd hebben. Dit vormt slechts een der middelen om tot het doel te komen.

Over de grondslagen van den prijs der aandelen ware wat meer te zeggen. U geeft ten slotte geenerlei oordeel.

4 punten

### VRAGENBUS

Vraag II.

#### Voorraadsopneming en verantwoordelijkheid

Heeft de accountant, ingeval hij voor een veembedrijf belast is met de opdracht voor volledige controle, ook de in het veem opgeslagen voorraden te controleeren, teneinde vast te stellen dat, tegenover de in omloop zijnde eelen, ook de daarop vermelde hoeveelheden goederen in de veemen zijn opgeslagen? Moet hier ook opname van dne goederenvoorraad plaats vinden?

Antwoord.

Het is duidelijk, dat de steller van deze vraag den onuitsproken wensch koestert, dat ze beantwoord zal worden door iemand, volgens wiens inzicht de accountant, die belast is met de controle van een bedrijf en de verificatie der jaarrekening, verplicht is, om ook den goederenvoorraad in zijn controle te betrekken. De vrager zou niet gediend zijn met een antwoord, gegeven door iemand, die een zoodanige verplichting in 't algemeen verwerpt. Klaarblijkelijk wil de steller van de vraag hen, die voorstanders zijn van de verplichte controle van den goederenvoorraad — de vrager behoeft daarom nog geen tegenstander daarvan te zijn — nog eens aan den tand voelen, door hen te stellen voor de oplossing van een moeilijkheid, welke hij beschouwt als de opperste consequentie van het systeem der goederencontrole. De redactie, de bedoeling van den vrager waardeerende, heeft mij daarom verzoekt, deze vraag te beantwoorden en ik wil mij gaarne van deze aangename taak kwijten, waarbij ik niet wil volstaan met het geven van een antwoord zonder meer, maar een gemotiveerd antwoord wensch te geven, in het verband van het belangrijke vraagstuk, dat in den laatsten tijd weer aan de orde is, als gevolg van de over

dit onderwerp geschreven tijdschriftartikelen en de voordrachten voor assistenten en leden van het Instituut, welke ik heb gehouden over het vraagstuk van de grenzen der verantwoordelijkheid van den accountant. Ik moet mij nochtans beperken; doch ik hoop, in het referaat, dat ik op verzoek van het Comité voor de Lezingen voor het Internationaal Accountantscongres over dit onderwerp zal schrijven, het vraagstuk in zijn vollen omvang te behandelen.

De onuitsproken bedoeling van den vrager in het oog houdende, wil ik beginnen, met er op te wijzen — het is nuttig zulks te doen, want er heerscht o zooveel misverstand met betrekking tot het probleem, waartoe de hier gestelde vraag behoort — dat de opneming van den goederen**voorraad** slechts is een sluitstuk van de controle van de goederen**beweging**, zooals de *geld*voorraad het sluitstuk is van de *geld*beweging (Kas). Voor de oplossing van het algemeene vraagstuk staat dus vanzelf de opneming van den voorraad op het tweede plan. Indien de voorraad op eenig moment in het jaar geheel verdwijnt, is de opneming van den voorraad in beginsel zelfs niet noodig, evenmin als de opneming van het kassaldo onder soortgelijke omstandigheden. Zelfs wanneer de *geld*voorraad of de goederen**voorraad** op den balansdatum heel belangrijk is, brengt de eisch der voorraad**controle** nog niet mee, dat de voorraad op dien dag wordt opgenomen. Niet de juistheid van het toevallige cijfer op een willekeurigen datum is van primair belang, maar de juistheid van de verantwoording in haar geheel. Het is voor mij, — ik spreek nu alleen maar over de beginsel-kwestie — onverschillig, of de verantwoording juist is op 31 December; op 1 Januari daarop kan er reeds 'n diefstal gepleegd worden, die maakt, dat de verantwoording een vol jaar en langer onjuist kan blijven. Als het dus uit overwegingen van nuttigheid raadzaam is, den voorraad niet op den balansdatum te doen geschieden, behoef ik daartegen in beginsel geen bezwaar te maken.

Deze uitweiding acht ik nuttig, omdat daarmee nog eens geaccentueerd wordt hetgeen ik meermalen in discussies over dit onderwerp heb gezegd, zij 't dan niet bij geschrifte: niet de controle van den *voorraad* is de principieele eisch, doch de controle van de *goederenbeweging*.

Waarom wordt nu die eisch gesteld? Omdat ik van oordeel ben — en ieder vakman van oordeel moet zijn —, dat de verificatie der rekening en verantwoording van nul en geener waarde is, indien de controle der goederenbeweging wordt achterwege gelaten. De eisch is dus gebaseerd op de overweging, dat de controle der goederenbeweging een onmisbare schakel is in de controle der gewone productie-huishouding; op de overweging, dat de juistheid van de rekening en verantwoording dier productie-huishouding niet kan worden vastgesteld zonder die controle. Alle andere elementen in de productie hangen met de goederenbeweging samen; de juistheid van het cijfer van debiteuren en crediteuren, zoo goed als van de winsten en verliezen. De handteekening van den accountant onder de jaarrekening wekt het vertrouwen, bedoelt althans het vertrouwen te wekken, dat deze juist is. Een voorbehoud omtrent den goederen**voorraad** (wat eigenlijk zou moeten zijn een voorbehoud omtrent de controle der goederenbeweging) perkt dat vertrouwen niet voldoende in; de ondeskundige weet niet, dat het nalaten van de controle der goederenbeweging de geheele controle op losse schroeven stelt. De vakman daarentegen weet dit maar al te goed. En daarom is het ontoelaatbaar, dat hij zijn handteekening plaatst, ook al geschiedt dit onder het bedoelde voorbehoud; ontoelaatbaar, omdat hij als vakman weet, dat hij met zijn handteekening niettegenstaande het voorbehoud een grooter vertrouwen opwekt dan waarop de voorafgaande arbeid aanspraak mag doen maken. Ziehier in enkele woorden de „theorie van het gewekte vertrouwen”, welke ik aan de controle-leer

wensch te zien ten grondslag gelegd. Ik meen, dat de accountant, die de goederenbeweging buiten zijn controle laat, zich aan een onwaarachtigheid schuldig maakt, indien hij zich „dekt” door vermelding van het bedoelde voorbehoud; om nu maar te zwijgen van hen, die zich gerechtigd achten, om hun handteekening te plaatsen zonder dat voorbehoud.

Welke plaats de opneming der goederen in natura in de controle van de goederenbeweging zal moeten innemen, hangt klaarblijkelijk af van den loop van het bedrijf. Ik wil daarover thans niet uitweiden en bepaal mij er toe te zeggen, dat die opneming in de meeste gevallen een onmisbaar sluitstuk is van de controle van de goederenbeweging.

Van belang is 't intusschen, er op te wijzen, dat 't bij de oplossing van het vraagstuk, waarmee we ons bezig houden, niet gaat om de ontdekking van diefstallen. Ziedaar alweer 'n vaak voorkomend misverstand. Natuurlijk moet de controle zoodanig zijn, dat zij binnen redelijken tijd tot de ontdekking daarvan leidt. Maar het getuigt van een onjuist inzicht in de beteekenis van en de doelstelling bij de accountantscontrole, indien men daarbij de ontdekking van diefstallen op den voorgrond stelt.

Bezien we nu de gestelde vraag in het licht van vorenstaande uiteenzetting, dan blijkt allereerst, dat die vraag met het beginsel van de verplichte controle der goederenbeweging niets te maken heeft. Wat de vrager heeft gezien als een uiterste consequentie van het door mij en anderen voorgestane systeem, blijkt bij nadere beschouwing een vraag te zijn van geheel andere orde. Natuurlijk is dit voor mij geen reden, om die vraag onbeantwoord te laten, maar 't is toch zaak, dat de vrager zoowel als de lezer, die van vraag en antwoord kennis neemt, vooraf doordrongen wordt van deze waarheid: dat de vraag, of controle van de voorraden in een veem noodig is, slechts zijdelings raakt het vraagstuk van de plaats der voorraad**controle** in het systeem der volledige controle. Dit blijkt reeds, wanneer men bedenkt, dat noch voorraden noch ceelen iets met de jaarrekening hebben uit te staan.

Waar gaat 't dan bij de gestelde vraag om? Vastgesteld moet worden in de eerste plaats, of de accountant, die belast is met de volledige controle, verantwoordelijk is voor het in omloop zijn van valsche ceelen; in de tweede plaats, of de accountant verantwoordelijk is voor het ontbreken van goederen, welke volgens de rechtmatig uitgegeven ceelen behooren aanwezig te zijn. Om een antwoord op deze vragen te kunnen geven, moet onderzocht worden:

- a. of de controle van de *goederenbeweging* een dezer beide onregelmatigheden kan aan 't licht brengen;
- b. of de *voorraadopneming* daarvoor noodig of nuttig is;
- c. of de accountant de aangewezen man is, om die onregelmatigheden te helpen voorkomen of te helpen ontdekken;
- d. of zulks van den accountant wordt verwacht, m.a.w. of zijn handteekening onder de jaarrekening en zijn controle „het vertrouwen wekken” en *terecht* het vertrouwen wekken, dat zijn controle tot de voorkoming of ontdekking der bedoelde onregelmatigheden zal leiden.

*ad a.* Het spreekt vanzelf, dat de controle van de *goederenbeweging* geen effect heeft t.a.v. de ontdekking van de valsche lijk geschiede afgifte van ceelen, evenmin als de controle van den in- en uitgang van wissels kan leiden tot de ontdekking van de afgifte van niet te boek gestelde promessen.

Klaarblijkelijk zal de controle der goederenbeweging evenmin effect sorteeren t.a.v. het ontbreken van goederen, welke volgens de rechtmatig in omloop zijnde ceelen aanwezig moeten zijn. Controle van de goederenbeweging kan in dit geval niets anders zijn dan het copieeren van den inhoud der afgegeven ceelen; enig verband tusschen de goederenbeweging en de administratie van het bedrijf bestaat er niet.

*ad b.* Het is duidelijk, dat ook de *voorraadopneming* de onrechtmatige afgifte van ceelen niet aan 't licht kan brengen.

Daarentegen kan ze er wel toe leiden, dat het ontbreken van goederen, welke aanwezig moeten zijn, wordt opgemerkt. Maar alleen op het oogenblik, waarop de opneming geschiedt. Daaruit volgt, dat de opneming niet doelmatig is. Ze is hier niet, als in de gewone productie-huishouding, de sluitsteen van een systematisch onderzoek, doch ze zou het *eenige* middel van onderzoek zijn en derhalve niet een middel van *controle*. Daarbij komt, dat de voorraadopneming ook voor het Veem zelf volkomen overbodig is, omdat de voorraad-contrôle onophoudelijk automatisch wordt uitgeoefend door de houders van de ceelen zelf, die immers te allen tijde de goederen kunnen opvragen en van wie dan ook dagelijks een groot aantal personen door opvraging van alle goederen of een deel ervan de controle in feite uitoefenen. Wat beteekent tegenover die controle de incidenteele voorraadopneming door veembeambten of door een buitenstaand controleur?

*ad c.* Het antwoord op de gestelde vraag is aldus gevonden. Voorraadopneming is hier volkomen doelloos en daarom zal ook de accountant er niet aan moeten doen. — En nu gelieve men de zaak nog eens scherp te bezien; dan zal men opmerken, dat 't maar niet toevallig is, dat voorraadopneming hier geen zin heeft. Als onderdeel van een controle-systeem heeft de voorraadopneming slechts waarde, indien ze sluitsteen is van een controle van de goederenbeweging.

*ad d.* En hiermede is tevens het antwoord op de vraag en de vraag zelve weer geplaatst in het kader van het principieele vraagstuk der beteekenis van de voorraadecontrôle in verband met de verantwoordelijkheid van den accountant. De handteekening van den accountant onder de jaarrekening wekt niet het vertrouwen, kan niet het vertrouwen wekken, dat hij de goederenvorraden heeft opgenomen. Reeds hierom niet, wijl ze geen deel uitmaken van de jaarrekening. Maar ook, omdat de voorraadopneming geen doel kan treffen, door wien ze ook mocht worden verricht. De vraag, of in het bijzonder van den accountant wordt verwacht of kan worden verwacht, komt dus zelfs niet aan de orde. Wordt ze desniettemin gesteld, dan luidt het antwoord, dat de accountant alleen dan iets met de voorraadopneming te maken heeft, indien ze sluitsteen is van een controle, die in haar zelve ook de gegevens (administratieve in de eerste plaats, maar ook andere) verschaft, om de voorraadopneming door een „niet ter zake deskundige” doeltreffend te maken.

Th. L.

### Vraag III

#### Reproductie- en vervangingswaarde

Is er verschil tusschen de uitdrukking „Reproductiewaarde” en „Vervangingswaarde” en zoo ja, welke praktische beteekenis heeft het maken van een dusdanig onderscheid?

#### Antwoord

Een voor ieder bevredigend antwoord op deze vraag kan slechts worden gegeven met een beschouwing over het waardebegrip in de productie. De geldende waarde-theorieën en -begrippen geven naar mijn meening geen bevredigende oplossing voor het waardeverschijnsel in de productie. Een uiteenzetting mijner zienswijze zou echter teveel plaatsruimte en tijd kosten. Ik moet dus volstaan met een eenvoudig antwoord op de vraag.

Er is zeer belangrijk verschil tusschen de beide begrippen, vooral in het kader van een algemeene waarde-theorie. Praktisch is het verschil het volgende.

Reproductie-waarde is de waarde, die men aan een goed toe-

kent op grond van de overweging, dat het bij aanwending in de productie of bij verlies moet worden gereproduceerd. Die waarde wordt bepaald door de kosten van reproductie.

Vervangingswaarde is de waarde, die men aan een goed toe kent op grond van de overweging, dat het bij aanwending in de productie of bij verlies moet worden vervangen. Die waarde wordt bepaald door de kosten van vervanging.

De grootte van waarde zal dus praktisch verschillen, indien de kosten van reproductie niet gelijk zijn aan die van vervanging. Voor de volkshuishouding in haar geheel is vervanging slechts mogelijk door reproductie. Voor een bepaalde bedrijfs-huishouding behoeft vervanging niet gepaard te gaan met reproductie. De vervangingskosten behoeven niet overeen te stemmen met de reproductie-kosten, omdat de prijs van een goed kan afwijken van de productiekosten van een soortgelijk goed. De kans op het bestaan van een verschil en de mogelijkheid van een groote afwijking is grooter naarmate de tijd, noodig voor de reproductie, grooter is en naarmate er een grootere of kleinere algemeene prijsstijging of -daling is.

Voorbeelden van groote afwijkingen tusschen reproductie-kosten en vervangingskosten hebben wij in de na-oorlogsjaren in overvloed kunnen vinden en zijn er thans nog aan te wijzen. Men denke slechts aan de verschillen tusschen de bouwkosten van een nieuw schip en de prijs van een gereed schip in den tijd van de heftige scheepvaart-erisis; en aan de verschillen, die er ook thans nog zijn tusschen de bouwkosten en de prijzen, die gelden voor bestaande huizen van bepaalde typen.

Th. L.

---

## INTERNATIONAAL ACCOUNTANTS CONGRES AMSTERDAM 1926

---

Wij stellen ons voor, ten gerieve van onze lezers, het belangrijkste uit de „periodieke mededeelingen” van het uitvoerend comité, met diens goedgevonden, onder dit hoofd over te nemen.

#### ORGANISEERENDE VEREENIGINGEN

Het I. A. C. wordt georganiseerd door het Nederlandsch Instituut van Accountants in samenwerking met den Nederlandschen Bond van Accountants en de Nederlandsche Organisatie van Accountants.

#### TIJD EN DUUR VAN HET CONGRES

Het congres zal worden gehouden op 5, 6, 7, 8 en 9 Juli 1926 te Amsterdam.

#### COMITE'S

De Comité's zijn als volgt samengesteld:

#### Uitvoerend Comité

E. van Dien	Amsterdam	Voorzitter
L. Limpert	„	Penningmeester
Mr. I. Goudekot	„	
P. C. van der Have	Rotterdam	
James Polak	„	
Prof. J. G. Ch. Volmer	's-Gravenhage	
G. W. Frese	Amsterdam	Secretaris