

nige eischen te stellen, dat door anderen van „bevoorrechtiging” eener bepaalde vereeniging zou gesproken kunnen worden. Soms ook is een of andere politiek niet vreemd aan de benoeming en stelt zij iemand aan die in 't geheel geen behoorlijke opleiding heeft genoten. Ware het anders — konden alle — of zelfs het grootste deel der gemeente-accountants werkelijke vakmannen worden genoemd, het ware eenvoudig louter toeval; de aard van gemeentelijke aanstelling is veelal in strijd met eene juiste keuze. Een andere belangrijke belemmering is de grens waar beneden de gemeente moet blijven bij het bepalen van het salaris van hare accountants in vasten dienst. Wel kan haar de geheele accountantsdienst veel geld kosten, maar dan moet die ook uit veel ambtenaren bestaan! Hoe kan een gemeente zich dus van een prima kracht verzekeren (in vasten dienst n.l.) wanneer zij geen salaris kan toekennen dat gaat boven dat harer andere hoofdambtenaren en dat zeker blijft onder de inkomsten-mogelijkheid in de vrije uitoefening van zijn beroep. Dit bezwaar klemt zeer. Aan elk accountantskantoor van eenige beteekenis zijn althans eenige accountants van groote kennis en ervaring verbonden en daardoor komen de andere krachten ook beter tot hun recht. Kon eene gemeente ook hiertoe overgaan, hare accountantsdienst zou zeker heel wat meer kunnen presteeren en misschien ook wel minder uitgaven vergen.

Het tweede punt — de taak van den gemeentelijken accountantsdienst — moest meer in verband gebracht worden met de hoedanigheid der beschikbare krachten dan thans wel algemeen het geval is. Wat is nu haar taak?

- 1e. De administratieve controle der gemeente-bedrijven.
- 2e. De controle der andere bureaux, voor zoover ze daarvoor in aanmerking komen.
- 3e. Andere geregeld voorkomende controles (als b.v. die der exploitatierekeningen van bijzondere scholen, voor zoover de gemeente de kosten aan deze scholen moet vergoeden).
- 4e. Het controleeren der boeken en jaarrekening van lichamen, waarbij de gemeente is geïnteresseerd of aan welke zij subsidie geeft.
- 5e. Het geven van advies op financieel- of administratief gebied.

Zonder twijfel behooren de werkzaamheden genoemd onder punten 1, 2 en 3 tot de taak van den gemeentelijken accountantsdienst te worden gerekend. Zij kunnen hier uitstekende diensten bewijzen doordat zij beperkt zijn tot een betrekkelijk gering aantal kantoren waar hun arbeid wordt geëischt; zij kunnen zich goed specialiseeren en zich dan ook een speciale kennis verwerven die hen voor hun taak zeer bruikbaar maakt. Het gemis van een prima kracht als chef van den accountantsdienst zal zich hier evenwel blijven gevoelen; een bekwaam vakman zal door zijn leiding heel wat meer en beter werk uit zijn ambtenaren halen dan iemand met minder capaciteiten.

En de uitgave voor controle, al mag zij uiteraard niet te hoog zijn, moet niet het meest gezochte bezuinigings-object zijn!

Om evenwel den accountantsdienst — zooals die nu in de meeste gemeenten wordt aangetroffen — te belasten met de controle van andere lichamen (en vooral van handelszaken) dan gemeente-instellingen, met z.g. „audits”, met het geven van advies op financieel- of administratief gebied en dergelijke niet geregeld voorkomende werkzaamheden, is naar mijne meening volstrekt onjuist. Al deze opdrachten moeten uitsluitend worden toevertrouwd aan in elk opzicht ervaren vakmannen, aan accountants die geheel onafhankelijk denken en optreden en aan wier adviezen — waarvan vaak zoo heel veel afhangt — men genoegzame waarde mag toekennen.

De gemeente-accountant voldoet in 't algemeen niet aan deze eischen, ook al omdat hij zich meer speciaal op de gemeente-administratie toelegt en niet voldoende contact heeft met de commerciële wereld, althans niet in dezelfde mate als zijn collega in de vrije uitoefening van zijn beroep.

Het verdient dan ook aanbeveling, dat gemeentebesturen de hulp inroepen van onafhankelijke, te goeder naam bekend staande, accountantskantoren, telkens wanneer zij een speciaal accountantsonderzoek noodig hebben, eene controle van handelslichamen of van gesubsidieerde instellingen of speciale adviezen, in 't algemeen wanneer er werk van den accountant wordt gevraagd dat niet behoort tot de dagelijkse taak van den gemeentelijken accountantsdienst.

Dr. W. J. HARTMANN

DE TAAK VAN DEN ACCOUNTANT TEN OPZICHTE VAN DE OPNAME VAN DEN GOEDERENVOORRAAD

Geen keten is sterker dan haar zwakste schakel. Door het afleiden van de winst op de goederen — dikwijls den meest belangrijkste post van de winstrekening — uit den voorraad op de balans, verlaat men de dubbele methode van winstbepaling. Daarmede verliest de methode van vaststellen der resultaten op twee verschillende manieren, welke tot dezelfde uitkomsten moeten leiden, geheel haar waarde. De meerdere zekerheid, die deze methode moet bieden, vervalt, nu een der posten — en wel de meest belangrijkste — niet in beide berekeningen zelfstandig wordt vastgesteld, maar bij de een uit de ander wordt afgeleid. Er zijn meerdere zulke zwakke schakels in resultatenrekeningen, die voortvloeien uit boekhoudingen naar de dubbele methode, maar als resultatenrekeningen in wezen feitelijk naar de enkelvoudige methode worden gemaakt. De post „Goederen” is evenwel ongetwijfeld de belangrijkste.

Het bovenstaande zou kunnen zijn een aanbeveling voor het stelsel „permanence de l'inventaire”, gesteld, dat dit stelsel nog een aanbeveling van noode zou hebben. Ondanks de vooruitgang, die in de administratieve controle op den goederen voorraad valt te bespeuren, is het stelsel der „permanence de l'inventaire” nog verre van algemeen ingevoerd, bestaat hier en daar uitsluitend kwantitatieve verantwoording van den goederen voorraad, en ontbreken zeker niet zelden alle betrouw-

bare aantekeningen omtrent de mutaties geheel. In die gevallen is men bij de jaarlijkse winstbepaling uitsluitend of vrijwel uitsluitend aangewezen op de waardeering van den voorraad. De vraag, die wij ons voorstellen in dit opstel summierlijk te behandelen is deze:

„Hoe moet de accountant zich in deze omstandigheden van de aanwezigheid van den goederenvoorraad overtuigen?” Met opzet schakelen wij daarbij uit die gevallen, waarin een meer of minder volledige administratieve verantwoording van den goederenvoorraad bestaat, waardoor in den loop van het jaar eenige controle mogelijk is. Wij laten ook buiten beschouwing die gevallen, waarin de goederen tegen ceelen zijn opgeslagen en eveneens die, waar uitsluitend verpakte artikelen of andere gemakkelijk controleerbare voorraden zijn. Wij bepalen ons tot het geval, dat de goederenvoorraad bestaat uit artikelen van verschillende soorten en kwaliteiten, welke in één of meer pakhuizen of winkels voorhanden zijn.

Bij de beantwoording van de vraag stellen wij ons voorts op het standpunt, dat de accountantsverklaring wordt gevraagd ten behoeve van publicatie. In de private taak, daar waar de accountant optreedt b.v. als adviseur of ter controle van enkele hem bij opdracht aangewezen onderdeelen van de administratieve verantwoording, hangt de beantwoording van de vraag geheel af van de opdracht, die werd verstrekt. Alleen voor de algemeene opdracht tot nazien en eventuele goedkeuring der jaarrekening, kan een bespreking in het algemeen doel hebben. Buiten beschouwing laten wij de reglementering, die omtrent de taak van den accountant op dit punt bestaat en de opvattingen die — helaas zeer zwak omljnd — uit de vakliteratuur blijken. Wij willen het vraagstuk los van dit alles bezien.

We beginnen dan met tegenover elkaar te stellen twee uitersten, n.l.:

de accountant moet persoonlijk den goederenvoorraad opnemen;

de accountant kan den inventaris zonder meer aanvaarden, wanneer hij van dat feit maar melding maakt in zijn verklaring.

Daar tussehen ligt dan menig standpunt, b.v. de accountant moet bij de opname tegenwoordig zijn of wel zich doen tegenwoordigen door een voor die taak geschikt assistent; hij heeft daarbij toe te zien, dat juist wordt geïnventariseerd of wel, hij heeft zich er alleen toe te bepalen om toe te zien, dat de opname met de noodige zorg en accuratesse geschiedt enz.

Allereerst willen wij stellen, dat naar onze meening eenig voorbehoud omtrent de aanwezigheid en de waarde van den goederenvoorraad, b.v. de wel voorkomende clause,

„De inventariswaarde is ons door de Directie verstrekt en zonder eenige verantwoordelijkheid onzerzijds in de balans opgenomen”.

nimmer tot strekking kan hebben, den ondertekenaar van de accountantsverklaring te ontheffen van zijn verplichting de

administratieve juistheid van den inventaris vast te stellen. Wanneer een dergelijke clause naar de letter moet worden opgevat, is ze o.i. ongeoorloofd. Een voorbehoud immers zal nooit mogen strekken om zich te vrijwaren voor de gevolgen van het nalaten van die contrôle-werkzaamheden, welke mogelijk en noodig zijn. Wanneer een accountant een verklaring heeft ondertekend, behoorende bij een balans, waarbij de goederenvoorraad te hoog is opgenomen, b.v. door op den inventarisstaat te laten paraisseeren partijen in het nieuwe jaar geboekt, dan is die accountant n.i. in verzuim, wanneer de betreffende fout bij administratief onderzoek had kunnen blijken, ook al heeft hij een voorbehoud van bovengenoemde strekking gemaakt.

Terecht is ook de opmerking gemaakt, dat een voorbehoud omtrent de aanwezigheid en waardeering van den goederenvoorraad niet slechts de waarde van de accountantsverklaring verkleint, maar die zelfs soms geheel illusoir maakt. Is een accountantsverklaring, waarin men op den voorgrond stelt, dat men de juistheid van den post, die op de balans en winstrekening domineert, niet heeft kunnen vaststellen, in wezen niet een waardeloos document, dat feitelijk alleen kan leiden tot kweken van misverstand, n.l. tot het trekken van de conclusie, dat de jaarrekening juist is, waar die bekrachtigd is door een accountantsverklaring?

Juist de groote beteekenis van de aanwezigheid en waarde van den goederenvoorraad voor de juistheid der jaarrekening, doen mij van meening zijn, dat in 't algemeen de accountant, noch zijn assistent, de aangewezen personen zijn om een goederenvoorraad op te nemen of de opname daadwerkelijk te controleren. Zij zijn op dat gebied niet deskundig, en ik geloof, dat het tenslotte verkieslijker is, rondweg te verklaren, dat men een opname van den goederenvoorraad achterwege heeft gelaten, dan een verantwoordelijkheid voor de opname te aanvaarden, die men per saldo zou moeten dekken met een beroep op het feit, dat men niet-ter-zake-kundig is. Het is een eenvoudig beginsel, dat men geen contrôle-werk moet verrichten op een gebied, waarop men niet in alle opzichten deskundig is. Preventieve werking heeft een dergelijke ondeskundige controle niet, integendeel, ze lokt, al was het alleen maar bij wijze van sport, fraude uit. Evenmin als een accountant de wiskundige-reserve eener Levensverzekering Mij. zelfstandig behoeft vast te stellen, en zulks moet overlaten aan een ter zake deskundige, den wiskundigen adviseur en actuarissen, evenzoo moet de accountant zich niet begeven in het opnemen van handelsvoorraden, welke hem vreemd zijn. De opleiding, die de accountant geniet, stelt hem nog eerder in staat, de juistheid eener wiskundige reserve te berekenen, dan een opname van den goederenvoorraad te controleren. Mochten er inderdaad onder de leidende accountants zijn, die meenen, dat deze laatste werkzaamheid door accountants moet kunnen worden verricht, dan zijn zij n.m.m. reeds lang in verzuim door niet ernstig te bevorderen, dat warenkennis een der meest belangrijke onderdeelen van de opleiding tot accountant is geworden. Want meer dan kennis

van economische geographie, meer zelfs dan van recht en van wiskunde, zal de accountant, ingeval van hem opname van goederenvorraden wordt verwacht, warenkennis van noode hebben. Het gaat niet aan, dat hij zich letterlijk knollen voor citroenen laat verkoopen, om zich achteraf te beroepen op ondeskundigheid.

De accountant zal in die gevallen, waarin de goederenvoorraad niet administratief kan worden gevolgd en gemakkelijker met de werkelijkheid gecontroleerd, of daar waar opname door niet-ter-zake-deskundigen niet met voldoende waarborg voor de juistheid kan geschieden of waar hij niet toevallig zelf deskundige is, het opnemen van den goederenvoorraad aan werkelijk deskundigen moeten overlaten. Maar evenmin als de accountant de verklaring van den wiskundige ten opzichte van de premiereserve, zonder meer zal mogen aangaan, evenmin zal de accountant zich tevreden mogen stellen met het verwerken der gegevens van deskundigen ten opzichte van den goederenvoorraad. Ook hier zal hij in 't algemeen op de administratieve juistheid en aansluiting aan de administratie hebben te letten, waarvoor wij willen volstaan met te wijzen op het reeds hierboven aangehaalde geval, dat goederen bij de opname werkelijk aanwezig, nog niet in de boekhouding opgenomen kunnen zijn.

De deskundigen tot het opnemen van den goederenvoorraad, kunnen natuurlijk niet zijn de beheerders van de zaak en in 't algemeen ook niet hun ondergeschikten. Ik zie er evenwel geen bezwaar in, dat b.v. commissarissen, wanneer zij ter zake deskundig, en niet met het beheer, maar uitsluitend met het toezicht op het beheer belast zijn, als zoodanig optreden. De accountant behoeft m.i. niet alle aansprakelijkheid over te nemen, hij kan ook aansprakelijkheid vaststellen, mits daardoor de beheerder zelf wordt gedéchargeerd. Ongetwijfeld zal de accountant in een dusdanig geval van de omstandigheid, dat commissarissen den goederenvoorraad hebben opgenomen en hij bij zijn administratieve contrôle hierbij op hun arbeid moet steunen, melding maken, evenals het in bijzondere gevallen wenschelijk of noodig kan zijn, de namen van deskundigen-outsiders, in de verklaring te noemen.

Om niet te worden misverstaan, willen wij herhalen, dat het niet onze bedoeling is te betoogen, ten behoeve van elke accountantsverklaring, een voorraadopname door deskundigen te eischen. We hebben reeds uitgeschakeld die gevallen, waar de accountant zelf deskundig is, waar men geen deskundige behoeft te zijn om met een voldoende graad van nauwkeurigheid de soort, hoeveelheid en kwaliteit der goederen te kunnen bepalen en die, waar tengevolge van administratieve maatregelen voldoende contrôle op de juistheid verkregen kan worden. Ook in andere gevallen zal het niet altijd practisch mogelijk en direct noodig zijn een opname door deskundigen ten behoeve van de accountantsverklaring te verlangen. Wij meenen evenwel, dat opname door deskundigen als leidend beginsel zou kunnen dienen, waarnaar in normale gevallen moet worden gestreefd en dat in meerdere ge-

vallen als eisch moet worden gesteld. Positief nemen wij evenwel stelling tegen een opname door of onder verantwoordelijkheid van den accountant, die niet ter zake deskundig is en zijn verantwoordelijkheid zou willen dekken met een beroep op zijn ondeskundigheid.

R. A. Dijker

MARXISTISCHE EN „BURGERLIJKE” WAARDEVERKLARING

Naar aanleiding van de „Marxistische beschouwingen, I, een bundel herdrukken van R. Kuyper”

Het is reeds meer dan 3 jaar geleden, dat deze bundel *Herdrukken* het licht zag. Gemis van tijd, niet van belangstelling, is oorzaak, dat ik eerst thans mij zet tot eenige zoo beknopt mogelijk gehouden beschouwingen naar aanleiding van deze publicatie. De schrijver zelf wijst in zijn voorbericht te recht op den bedenkelijken kant, dien het uitgeven van herdrukken vertoont „bij opstellen als deze, welke in een tijdperk van meerdere jaren geschreven zijn”. Hij motiveert deze uitspraak als volgt: „De samenhang van de verschillende opstellen laat te wenschen over. Herhalingen en leemten zijn moeilijk te vermijden. En vooral: maatschappij en schrijver maken een ontwikkeling door, zoodat de vroegere opstellen soms min of meer van latere verschillen. Nooit krijgt men in zoo'n bundel de behandeling van de onderwerpen, welke de schrijver er thans in een als één geheel geschreven boek van zou geven.” Gaarne wil ik bij mijn bespreking met deze bezwaren ten volle rekenen, mij houdende aan de beproefde waarheid, „qu'il faut juger des écrits d'après leur date”.

De bundel bevat een vijftiental opstellen van zeer ongelijken omvang en sterk uiteenlopende beteekenis. Het is merkwaardig te zien, hoe de schrijver het Marxisme als een toorts in de hand houdt, wier licht uitschijnt over de meest verschillende onderwerpen. Achtereenvolgens, echter niet in de chronologische orde van het primitief verschijnen der opstellen doch veeleer gegroepeerd naar zakelijke gezichtspunten, worden in de Herdrukken behandeld: „Het jongste gericht” uit „De Nieuwe Tijd” van 1904; „Klassenstrijd” uit „Het Sociaal Weekblad” van 24 en 31 Aug. en 30 Nov. 1901; „Twee boeken over Zedeleer” uit „Het Volk” van 5, 12 en 19 Jan. 1908; „De zedelijkheid”, verslag van twee voordrachten in 1912 in „Ons Huis” te Rotterdam gehouden; „De Marxistische verklaring der ideologieën”, geschreven in 1910 naar aanleiding van de gedachtenwisseling over de klassemoraal; „Nogmaals de klassemoraal” uit „Het Volk” van 9 en 10 Juli 1910; „Sociaaldemocratie, Marxisme en godsdienst” uit „Het Volk” van 8, 11, 13 en 15 Aug. 1908; „Vroomheid” uit „Het Volk” van 10 en 12 Jan. 1909; „Het proletariaat en de kunst”, naar aanleiding van Adama van Scheltema's „Grondslagen eener nieuwe Poëzie”, uit „Het Volk” van 28 Juni en 5 Juli 1908; „Over bouwkunst en samenleving”, uit „Het Volk” van 2 en 4 Aug. 1910; „Maatschappij en muziek” uit „Het Weekblad” van 1 en 8 April 1913; „Over waarde” uit „De Nieuwe Tijd”