

## DE FIRMANAAM VOOR DE UITOEFENING VAN HET ACCOUNTANTSBEROEP

Wij zijn den heer R., in verband met diens naschrift, als opgenomen in het Octobernummer van dit blad, nog eene verklaring en eene nadere uiteenzetting schuldig, die wij hierbij volgaarne willen geven.

Allereerst willen wij onzen geachten collega geruststellen met de mededeeling, dat wij diens opmerking aan het slot van zijn naschrift niet euvel duiden, zulks te minder waar het ons tot op heden onbekend was, dat „een groot aantal beroepsgeenooten” de door collega R. voorgestane wijze van onderteekening volgen.

Zoover ons bekend wordt de firmahandteekening in ons land nog vrijwel uitsluitend aangetroffen bij een drietal vooraanstaande kantoren, wier moraliteit geen ruimte laat voor veronderstellingen omtrent misbruiken ten aanzien van de door hen gevolgde wijze van onderteekening. Juist de omstandigheid, dat de firmahandteekening in ons beroep nog een zeer groote uitzondering is deed het ons wenschelijk voorkomen op de mindere gewenschedheid daarvan te wijzen. Mochten er intusschen buiten de ons bekende uitzonderingsgevallen nog eenige andere blijken te zijn dan willen wij er hier nog eens ten overvloede op wijzen dat wij bij de belichting van de onderhavige kwestie geen bepaald geval op het oog hebben gehad, zoodat er allermint reden kan bestaan voor persoonlijke gevoeligheid van een of meer van onze collega's. Deze aanvullende verklaring lijkt ons overigens overbodig, immers zal onze collega het met ons eens zijn, dat een polemiek in een vaktijdschrift, die aanleiding zou kunnen geven tot gevoeligheid bij bepaalde lezers van dat tijdschrift, niet toelaatbaar zou zijn te achten en danook door de redactie van zoodanig tijdschrift zonder twijfel zou worden geweerd. Dat de redactie klaarblijkelijk geen bezwaar tegen de opname van ons artikel heeft gemaakt, moge er ons inziens reeds in voldoende mate voor pleiten, dat dit artikel niet is op te vatten als een steek onder water aan het adres van een bepaalden collega of collega's die de door ons aangevochten werkwijze mochten toepassen.

Ter verdere geruststelling kunnen wij den Heer R. verklaren, dat wij stellig geen tegenstander zijn van de „beroepsuitoefening engros”, mits daarbij althans aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan.

Wat het eigenlijk verweer van onzen collega betreft kunnen wij niet inzien de zaak te hebben opgeblazen door ook de keerzijde van de medaille wat meer van nabij te bezien. Dit is toch onvermijdelijk indien men althans tot een juiste en volledige belichting van het vóór en tegen wil geraken. Voordeelen verbonden aan de door collega R. gepropageerde wijze van onderteekening hebben wij in diens oorspronkelijk artikel niet kunnen ontwaren, waardoor, naar vanzelf spreekt, nog slechts eene behandeling der daaraan verbonden bezwaren restte. Zou onze collega, inplaats van een pleidooi te houden voor de verdedigbaarheid der zgn. firma-handteekening in het accountantsberoep, zich op objectieve wijze rekenschap hebben gegeven van de aan een zoodanige onderteekening verbonden nadeelen, dan zou hij vermoedelijk niet zijn gekomen tot het voorstellen eener overigens onmiskenbaar van idealisme getuigende regeling, waarbij ter vaststelling van de aansprakelijkheid van een accountant diens onderteekening niet meer beslissend is. Wij blijven beweren, dat de juridische bestaanbaarheid eener zoodanige regeling in twijfel is te trekken, terwijl de gevolgen niet zijn te overzien.

Wij willen dit, conform verzoek van onzen collega en onder verwijzing naar het door hemzelf in zijn naschrift behandelde

geval, aan de hand van een voorbeeld nader toelichten.

Indien X, tezamen met IJ lid van het kantoor Z, in het midden latend of het al of niet een instituutslid en een afzakkend kantoor geldt, een rapport of eene verklaring teekent, samengesteld door IJ en met gebruikmaking van den naam van Z, welke laatste niet meer aan het kantoor verbonden is, dan is volgens ons, zoodra uitgemaakt is, dat de handteekening „Z” niet van Z doch van X is, uitsluitend X volgens de tot dusver gangbare regelen des rechts aansprakelijk te stellen.

Collega R. denkt er echter anders over en wil niettegenstaande X het stuk geteekend heeft den ontwerper daarvan, in casu IJ, voor de gevolgen aansprakelijk stellen.

Wij achten een zoodanige regeling onbestaanbaar. Nog afgezien van de grootere moeilijkheden om in dit geval het delict vast te stellen, is er mede rekening te houden, dat IJ, misschien te goeder trouw, misschien te kwader trouw, zal betoogen, nooit voornemens te zijn geweest het stuk te onderteekenen, in welk geval in het algemeen toch bezwaarlijk straf zal kunnen worden opgeleerd.

Het gevolg zoude dus zijn, althans overeenkomstig de door den Heer R. gedachte regeling, die gelukkig geen weerklank vindt in de tot dusver geldende regelen des rechts, dat X vrijuit zou gaan omdat hij niet de samensteller van het litigieuse stuk is geweest en IJ idem omdat hij komt verklaren nooit voornemens te zijn geweest de uitgebrachte verklaring te onderteekenen en derhalve voor de gevolgen daarvan geen verantwoordelijkheid kan dragen.

Wij raden onzen collega danook ernstig aan de door hem gedachte regeling in ieder geval zoodanig te wijzigen, dat wederom de onderteekening van een bepaald stuk beslissend wordt ter beoordeeling wie aansprakelijk te stellen is. Dat hierdoor aan de verder door ons aangevoerde bezwaren allermint wordt tegemoet gekomen, zal wel niet behoeven te worden opgemerkt.

Waar onze collega zich nog beroept op de ontwikkeling van het gebruik der firmahandteekening in ons land en daarbij ondermeer verwijst naar Engeland, zouden wij ter vergelijking nog de aandacht willen vestigen op de eigenaardige omstandigheid, dat de firmahandteekening bij advocatenkantoor hierdoor aan de verder door ons aangevoerde bezwaren allermint wordt tegemoetgekomen, zal wel niet behoeven te worden aangevoerd.

Zou dit nu toeval kunnen zijn of moet eene verklaring van dit verschijnsel niet eerder gezocht worden in de omstandigheid, dat onze juristen zich, dank zij hunne opleiding heter rekenschap konden geven van de mindere gewenschedheid der firmahandteekening voor advocatenkantoren.

Aangezien wij het als uitgesloten moeten beschouwen, dat collega R. ons of wij onzen collega zouden kunnen overtuigen om zodoende tot overeenstemming te geraken, achten wij het overbodig verder op de onderhavige kwestie in te gaan. De lezers kennen thans de beide sterk uiteenlopende opvattingen. Collega R. kan zich beroepen op de collega's die de door hem voorgestane wijze van onderteekening huldigen, daartegen kunnen wij stellen de opinie van andere beroepsgeenooten, die zich, wat de principiele kwestie betreft, aan onze zijde scharen.

Wellicht is de kwestie van voldoende belang te achten om door middel van een onder de beroepsgeenooten te houden referendum eene uitspraak uit te lokken, die dan als uitgangspunt zou kunnen dienen voor een door af vanwege de besturen der accountantsorganisaties te ontwerpen regeling, de door accountants te volgen wijze van onderteekening betreffende.

Wm. K. DE B.



### Naschrift

Het aantal der accountantskantoren, waarbij de firma-handteekening wordt aangetroffen, is belangrijk grooter dan 3; alleen in Amsterdam ken ik er 5, maar er zullen er stellig meer zijn. Neem ik daarbij in aanmerking het feit, dat uiteraard het gebruik dezer wijze van onderteekenen alleen voorkomt bij de grootere kantoren, die elk op zich zelf een min of meer uitgebreid arbeidsveld beheerschen, dan kom ik, in tegenstelling met collega de B., tot de slotsom, dat het hier niet geldt een „grootte uitzondering”, doch een gebruik, dat bij het met accountants in aanraking komende publiek algemeene bekendheid heeft verkregen. Overigens mag ik er op wijzen, dat er van „gevoeligheid” mijnerzijds geen sprake was; ik heb er in het slot van mijn vorig naschrift slechts mijn verwondering over uitgesproken, dat collega de B. zoo denigreerend had geschreven over iets, dat blijkens de praktische toepassing door ernstige beroepsgenooten toch stellig behoorlijk moest zijn overwogen. Ik kom op dit punt straks nog nader terug.

De heer de B. herhaalt, dat hij in mijn oorspronkelijk stuk „geen voordeelen, aan de door mij gepropageerde wijze van onderteekenen verbonden, heeft kunnen ontwaren”. In verband hiermede acht ik het nuttig, hier nog eens weer te geven hetgeen ik daaromtrent in het Juni-nummer schreef.

„Ik acht het streven naar differentiëring, hetwelk blijkt „uit het stellen van privéhandteekeningen onder de van een „firma uitgaande rapporten of verklaringen, in strijd met „het wezen der firma en met het feit, dat zij ontstond, om „de eenheid, waaronder naar buiten wordt gewerkt, te verkrijgen en te versterken. Elke toevoeging aan den naam, „welke bij het belanghebbende publiek den gewenschten „klank heeft, is niet alleen onlogisch en overbodig, doch „zelfs verzwakkend, omdat de toegevoegde naam, al is hij „nog zoo goed, slechts een gedeelte vertegenwoordigt van „het geheel, waarnaar als waarborg wordt gevraagd, en „dat bij een goede organisatie van de firma ook zonder „bezwaar kan worden gegeven. Elke versnippering, elke „schijn van deelbaarheid van het geheel, dat als waarborg „wordt erkend, moet de kracht der organisatie onvermijdelijk afbreuk doen”.

Het is mogelijk, dat deze uiteenzetting door haar beknoptheid niet duidelijk tot den lezer spreekt. En ik wil daarom gaarne overwegen, of het nuttig kan zijn, dat ik in een der eerstvolgende nummers een meer uitvoerige beschouwing aan dit punt wijd. Maar niettemin meen ik, dat de heer de B. ook zonder nadere uiteenzetting mijnerzijds zou mogen erkennen, dat de zaak met het bovenstaande in beginsel voldoende is belicht; in het handhaven van de eenheid, welke zich ter beschikking van de belanghebbenden heeft gesteld en die meer behoort te beteekenen dan de persoon alleen, die, toevallig zou men mogen zeggen, de leiding heeft gehad van een bepaald werk, ligt het zwaartepunt. De heer de B. leze in dit licht mijn geheele artikel nog eens over; het bevat naar mijn inzicht te dezen aanzien een voldoende argumentatie.

Collega de B. blijft voorts bezwaar maken tegen het verbreken van het verband tusschen aansprakelijkheid en onderteekening en heeft ten bewijze van de gegrondheid van zijn opvatting een voorbeeld uitgewerkt. Het spijt mij, dat hij ook daarbij weer in het abstracte is blijven redeneeren en niet concreet heeft aangegeven, om welk delict het ging; dit zou het debat aanmerkelijk hebben vergemakkelijkt. Ik moet intusschen roeien met de riemen, die hij mij heeft verstrekt.

Ik moet den heer de B. even nader inlichten omtrent den gang van zaken in een behoorlijk georganiseerde „accountants-

firma”. In de eerste plaats is het natuurlijk uitgesloten, dat een ander dan degene, die een onderzoek heeft geleid, het rapport daarover samenstelt: het verschil loopt, hierover zijn wij het eens, niet over de samenstelling, doch uitsluitend over de onderteekening. Welnu: X heeft het rapport samengesteld en Y heeft het, omdat X niet aanwezig was, geteekend. Indien nu de onderlinge regeling in de firma X & Y (genaamd kantoor Z, zooals de heer de B. wil, maar dat is iets bijkomstigs) zóó is, dat achteraf geen misverstand kan bestaan omtrent de vraag, of X al dan niet voor den inhoud van het rapport verantwoordelijk is, dan is, de heer de B. zal dit moeten toegeven, het door hem geopende bezwaar weggenomen. Het volgende moge ten bewijze van den eenvoud eener dergelijke regeling, die er natuurlijk moet zijn, strekken.

X heeft het dossier van het desbetreffende onderzoek „afgewerkt”. Dat wil zeggen, dat uit zijn eigen notities in dit dossier blijken moeten de punten, ten aanzien waarvan hij opmerkingen in het rapport noodig achtte; en dat in het dossier aangegeven moet zijn, dat hij rapporteerde en met welke bedoeling dit geschiedde. Omtrent het feit, dat hij de samensteller van het „litigieuse” stuk was, kan derhalve (nog daargelaten, dat getuigenbewijs hier in verreweg de meeste gevallen, zoo noodig, afdoende zou kunnen zijn) geen onzekerheid te bestaan; en dientengevolge evenmin omtrent de vraag, waarom het hier natuurlijk gaat, n.l. wie voor de fouten en leemten in het desbetreffende rapport aansprakelijk is. Blijft de mogelijkheid, dat X zou kunnen beweren, dat hij het stuk in kwestie nooit zou hebben geteekend.

Ik vind de redeneering van den heer de B. ten aanzien van dit punt werkelijk eenigszins naïef. Gesteld al, dat in een bepaalde accountants-firma een dergelijk zonderling standpunt van den eenen compagnon jegens den andere in de rij der mogelijkheden moet worden opgenomen, dan nog is het middel hier eenvoudig; men schrijve onderling voor, dat in dergelijke gevallen achteraf „X” schriftelijk onder de copie uitdrukkelijk moet verklaren, dat hij de verantwoordelijkheid voor den inhoud van het stuk ten volle draagt. Een dergelijke mogelijkheid kan echter, indien het firma-verband hecht is en de onderlinge verhoudingen goed zijn geregeld, gevoegelijk buiten beschouwing blijven, omdat dan de vraag, wie de verantwoordelijkheid draagt, zeker geen aanleiding tot verwikkelingen zal geven. Ter geruststelling van den heer de B. wil ik hieraan toevoegen, dat ik voor de gevallen, waarin de compagnons X en Y de zaak, met de kennelijke bedoeling om aansprakelijkheid te ontloopen, zóó vertroebelen, dat de verantwoordelijke niet zou kunnen worden aangewezen, zeker geen bezwaar heb tegen het verantwoordelijk stellen van dengene, die geteekend heeft. Maar ook dit geval is weer buitenissig.

Ik merk overigens op, dat de heer de B. door het stellen van zijn voorbeeld aan mijn op blz. 166 (ad 2) van het Octobernummer gedane verzoek niet heeft voldaan. Ik blijf nieuwsgierig, te hooren, hoe het mogelijk is, een geval te construeeren, waarin een volgens de Nederlandsche wetten strafbaar feit ongestraft zou blijven, omdat gebruik gemaakt is van de firma-handteekening; of waarin de straf, indien zij wordt opgelegd, een ander dan den waren schuldige zou treffen.

Collega de B. raadt mij ernstig aan „de door mij gedachte regeling in ieder geval zoodanig te wijzigen, dat wederom de onderteekening van een bepaald stuk beslissend wordt ter beoordeeling wie aansprakelijk te stellen is”. Ik keer echter de zaak liever om en zou willen zeggen: het wordt tijd, dat in de reglementen van het Instituut de wijzigingen worden aangebracht, die de gestadige ontwikkeling van het beroep onvermijdelijk heeft gemaakt. De draagwijdte van het verlangen van



den heer de B. is, dunkt mij, grooter dan hij zelf vermoedt. Het gaat hier niet alleen om de „firmanten” van een accountantskantoor, doch ook om de overige daarin opgenomen leden van het Instituut, die om verschillende interne redenen geen teekenings-bevoegdheid in het firma-verband hebben. En zelfs ook om de assistenten. Wat wil de heer de B. nu? Dat iedereen, te wiens aanzien straks de vraag kan rijzen, of en in hoeverre hij op grond van het Reglement van Tucht (of van het Wetboek van Strafrecht, zoo men wil) aansprakelijk gesteld moet worden en straf moet ondergaan, alleen door het stellen van zijn handteekening onder het een of andere stuk deze aansprakelijkheid op zich kan nemen? Ik acht dit een noodeloze en voor de praktijk zelfs bedenkelijke begrenzing, omdat de praktische eischen ten aanzien van de werkverdeling (die het gevolg zijn van de onmiskenbare ontwikkeling van het beroep in de richting van de grootere „kantoren”) het onmogelijk maken, deze verdeling evenwijdig te doen loopen aan die, welke voor de doorvoering van het beginsel van Collega de B. noodig zijn.

Typeerend is in dit opzicht de vergelijking, die mijn geachte tegenstander heeft gemaakt tusschen de praktijk van het advocatenberoep en die van het onze. Deze vergelijking gaat mank. Het persoonlijk element is en blijft in het advocatenberoep onaanastbaar, omdat de uitoefening er van niet eischt georganiseerd arbeid van velen als voorbereiding van de conclusie, doch bijna geheel individueel geschiedt. Hoe geheel anders is dit in ons beroep, dat praktisch wordt gedrongen in de richting van uitoefening „engros” met den onvermijdelijken massa-arbeid van talrijke personen, die tezamen moeten worden gebracht en gehouden in de eenheid van opvatting en systeem, die voor het scheppen van vertrouwens-sfeer en waarborgen noodig is. Mij lijkt het trekken van eenige conclusie uit deze vergelijking onverdedigbaar.

Het spijt mij, dat Collega de B. niet dieper op de zaak wil ingaan en al mijn argumenten in het October-nummer afdoet met de mededeeling: „dat aan de verder door ons aangevoerde bezwaren allermint wordt tegemoet gekomen, zal wel niet behoeven te worden opgemerkt”. Ik meen, dat dit niet alleen opgemerkt, doch zelfs bewezen had moeten worden. Waarom het uitgesloten zou moeten zijn, dat wij het eens worden, is mij onbegrijpelijk. Wij moeten het in het belang van het beroep eens worden, omdat het hier niet gaat om theoretische beschouwingen, doch om een bij uitstek praktisch vraagstuk, dat de verhoudingen in ons beroep en in het Instituut nauw raakt. Van heiden één: of de heer de B. heeft gelijk en dan bestaan er gewoonten in de accountantspraktijk, welke hij terecht bedenkelijk en ontoelaatbaar acht en die hoe eer hoe beter moeten worden uitgeroeid, of hij zal moeten toegeven, dat de oplossing in andere richting moet worden gezocht en allen, zoo noodig, moeten medewerken, om deze oplossing tot stand te brengen.

H. R. REDER

#### WIJZIGING DER WET OP DE DIVIDEND- EN TANTIEMEBELASTING

Gevolg gevende aan de toezegging gedaan in een noot bij ons artikel over bovengenoemde wet in het vorige nummer van dit tijdschrift, zullen wij thans een en ander mededeelen over de op 6 September j.l. bij de Staten Generaal ahangig gemaakte wijziging in deze wet.

Het voornaamste doel dat met de wijziging wordt beoogd is om de techniek der berekeningen te vereenvoudigen.

Art. 10, dat tot nu toe luidde:

„De belasting bedraagt *f* 5.— voor elke geheele som van *f* 100.—. Zij wordt afzonderlijk berekend:

„a. over het totaal van iedere uitdeeling, zonder winstaan-

„deelen van commissarissen of geëmmiteerden, bestuurders of „beheerende vennooten en verder personeel;

„b. over het totaal belastbaar bedrag van de aandelen der „onder letter a bedoelde personen in de winst van een boekjaar, „vermeerderd met het belastbaar bedrag hunner salarissen over „dat boekjaar; of wel over het totaal belastbaar bedrag hunner „salarissen over een boekjaar, indien geen hunner een aandeel „in de winst van dat boekjaar geniet dat geheel of voor een „deel aan de belasting is onderworpen.

„Het op grond van artikel 3 af te trekken bedrag wordt ver- „deeld naar de verhouding die bestaat tusschen het totaal der „uitdeelen over het boekjaar, zonder winstaandeelen van com- „missarissen of geëmmiteerden, bestuurders of beheerende „vennooten en verder personeel, eenerzijds en het totaal belast- „baar bedrag dezer winstaandeelen anderzijds. Van de verkre- „gen gedeelten wordt het eerste afgetrokken van de som bepaald „volgens letter a, het tweede van de som bepaald onder letter „b van het eerste lid”;

wordt vervangen door een zeer eenvoudige redactie:

„De belasting bedraagt vijf ten honderd van het belastbaar bedrag.”

Hiermee is dus vervallen de splitsing in twee deelen die zich verhouden als de dividenden tot de tantièmes van het ter zake van het bezit van aandelen op naam genoten dividend.

Verder zal volgens het voorstel vervallen het derde lid van art. 11, hetwelk luidt:

„De belasting van de winstaandeelen en salarissen der onder „letter a van het vorige artikel bedoelde personen wordt van „die aandelen en salarissen in mindering gebracht. Hetgeen, „met afwijking van deze bepaling, door deze personen teveel „genoten wordt, kan door de naamloze vennootschap van hen „worden teruggevorderd. Elk beding of besluit, voor zoover het „hiermee strijdt, is nietig.”

Zeer veel strijd is hierover gevoerd. Oorspronkelijk was vrijwel algemeen de opvatting en blijkbaar ook de bedoeling van den wetgever aldus. Iemand ontvangt *f* 1000.— tantième volgens de regels die daarvoor bij de N.V. zijn gesteld. De belasting bedraagt 9.05 % (wij nemen nu en in het vervolg gemakshalve maar aan dat de gemeente het maximum aantal openten heft) of *f* 90.50. De fiscus ontvangt *f* 90.50 en de tantiémist *f* 909.50. Sommige ondernemingen stelden nu hun winstverdeling zoodanig op, dat na aftrek van de belasting voor den tantiémist juist *f* 1000.— over bleef. In dit geval zou dus het bruto tantième worden vastgesteld op *f* 1099.50, immers 90.95 % van het bruto tantième moest zijn *f* 1000.—. De belasting bedraagt in dit geval 9.05 % van *f* 1099.50, of *f* 99.50 en de tantiémist hield precies *f* 1000.— over. Althans theoretisch was dit zoo. De belasting werd evenwel berekend over ronde bedragen van *f* 100.—. In dit geval zou dus eigenlijk belasting moeten zijn berekend niet over *f* 1099.50 doch over *f* 1000.—. Men kreeg bij dergelijke berekeningen soms verschillen omtrent de aanwending waarvan de wet geen uitsluitel geeft. Wat wij hier uitrekenden voor een enkelen tantiémist, geldt natuurlijk ook voor een groep van wie de belasting gezamenlijk wordt berekend.

In de hiervoor ontwikkelde wijze van berekenen werd verandering gebracht door het arrest van den Hoogen Raad van 7 Jan. 1920 B. i. B. 2369.

De Hooge Raad overweegt in dat arrest, dat de vraag die partijen (een belastingplichtige en de Raad van Beroep) verdeeld houdt, deze is, of de belasting moet worden berekend over het bedrag, dat aan directeuren en commissarissen zou ten goede komen volgens een balans, waarop met de tantiémebelasting geen rekening is gehouden, dan wel over het lagere bedrag,