

MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

ONDER REDACTIE VAN: R. A. DIJKER, G. P. J. HOGEWEG, PROF. TH. LIMPERG JR., A. NIERHOFF EN H. R. REDER.

RUBRIEK REDACTEUREN: EXAMEN-VRAAGSTUKKEN: ABR. MEY EN JAMES POLAK; LITERATUUR: M. M. DEEN Jr. EN A. ROBLES; BESLECHTE GESCHILLEN: Mr. A. E. J. NYSINGH; — UIT HET BUITENLAND: J. E. ERDMAN, C. A. HUYSMAN EN C. J. MEIJER — EFFICIËNTIE: L. POLAK

MEDEWERKERS: H. J. VAN ARKEL, PROF. Mr. Dr. H. W. C. BORDEWIJK, J. P. CROIN, Mr. P. J. DAM, E. VAN DIEN, TH. A. DYRBYE Jr., W. H. ELLES, G. W. FRESE, PROF. Dr. Ir. J. GOUDRIAAN Jr., Dr. W. J. HARTMANN, S. KONIJN, R. KUIJPER, J. PAARDEKOOPER, PROF. Dr. N. J. POLAK, J. C. SPANGENBERG, J. E. SPINOSA CATTELA, J. F. STARKE, Dr. A. STERNHEIM, PROF. J. G. CH. VOLMER

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY

TESSELSCHADESTR 15 - AMSTERDAM, TEL. 26600

UITGEVER: J. MUISSES - PURMEREND

TELEFOON 77

GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDRAGEN WORDT NIET TERUGGE-
GEVEN. - NADruk IS GEOORLOofd, ZOO DE BRON WORDT GE-
NOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN
VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS.

VERSCHEIJNT MAANDELIJKS, BEHALVE IN DE MAAND AUGUSTUS.
ABONNEMENT PER JAAR F 10 — FRANCO PER POST F 10.24, BUITEN-
LAND F 10.60. MEN ABONNEERT ZICH VOOR DEN GEHEELEN
JAARGANG

INHOUD

Van de Redactietafel	Blz.	1
Accountant-Belastingconsulent door H. R. Reder	"	1
De Accountant en het toezicht van Commissarissen in in Naamlooze Vennootschappen	"	4
door Mr. E. A. Hofman		
Een en ander omtrent aantekeningen en vastleggingen door G. Hartog	"	6
Efficiëntie	"	8
Red. L. Polak Methoden tot verlaging van kosten in fabrieken		
Examenvraagstukken	"	10
Red. Abr. Mey en James Polak Inrichting administratie eener Mij. tot Exploitatie van Onroerende Goederen		
Afschrijvingen	"	12
door Venverloof met naschrift van J. P. de Haan		
Nieuwe boeken	"	14
Federatief examen van het Nederlandsch Instituut van Accountants en de Nederlandsche Organisatie van Accountants	"	14
Accountancy B; 16 November 1927		
Mededeeling waarvan plaatsing is verzocht	"	16
Ontvangen boekwerken	"	16

VAN DE REDACTIETAFEL

Wij moeten onzen lezers mededeelen, dat de heer *Jac. H. Kramer*, wegens drukke bezigheden tot zijn en ons leedwezen zich heeft genoodzaakt gezien zijn redacteurschap van de Rubriek Uit het Buitenland neder te leggen. Wij danken aan de zorgen van den heer *Kramer* menige belangrijke bijdrage in de genoemde rubriek en blijven hem erkentelijk voor hetgeen hij in het belang van het blad heeft gedaan.

Het is ons aangenaam tevens te kunnen berichten dat wij den heer *C. A. Huysman*, lid van het N. I. A., bereid hebben gevonden om in de plaats van den heer *Kramer*, met de heeren *Erdman* en *Meyer* de zorg voor Uit het Buitenland op zich te nemen. Wij wenschen hem „een goede pers” bij onze lezers toe.

ACCOUNTANT-BELASTINGCONSULENT

Misschien is het onderwerp, dat ik hier ga behandelen, wel eens van meer actueel belang geweest dan het thans is. Misschien zelfs doe ik met behandeling ervan tot op zekere hoogte overbodig werk, omdat de ontwikkeling der dingen van zelf leidt, of grootendeels al heeft geleid tot de slotsom, die ik op grond van onderstaand betoog wil trekken. Toch meen ik, dat het voor de lezers eenige aantrekkelijkheid kan hebben, de vraag, of de combinatie accountant-belastingconsulent uit een beroeps-oogpunt aanbevelenswaardig is, dan wel of deze samenvoeging moet worden afgekeurd, in ons blad ter sprake te brengen en, zoo noodig, daarover met anders denkenden van gedachten te wisselen.

De meeningen verschillen. Vele vakgenooten achten het samen koppelen van de accountantspraktijk aan die van den belastingconsulent uit den boeze; anderen echter zien in deze combinatie, niet alleen uit een commercieel oogpunt, maar ook uit vaktechnische overwegingen, voordeelen. Praktisch doet de combinatie zich, soms schuchter, veelal echter openlijk en opzettelijk voor; in zóó groote mate is dit zelfs het geval geweest, dat buiten onze kringen de accountant dikwijls wordt beschouwd als de man, die uit hoofde van zijn speciale deskundigheid en van zijn beroep als het ware is aangewezen voor het geven van belastingadviezen, het pleiten voor belastingplichtigen bij de inspecteurs en bij de raden van beroep en het wisselen van gedachten met den Rijksaccountantsdienst.

Daarnaast heeft zich het beroep van den zelfstandigen belastingconsulent ontwikkeld tot een hoogte, waarvan men, dunkt mij, vóór den oorlog niet heeft gedroomd. Merkwaardigerwijze heeft zich daarbij echter het feit voorgedaan, dat combinatie met accountants is gezocht en in meerdere gevallen verkregen, zoodat men langs anderen weg is gekomen tot de samenvoeging van beroepen, die ik hier van ons gezichtspunt uit wil gaan beschouwen. Ook hierin kan een aanwijzing worden gezien voor het bestaan van contact, van een aanrakingspunt tusschen beide beroepen; hoe men de zaak ook moge beoordeelen, men kan het bestaan van dit aanrakingspunt niet ontkennen en zal er bij zijn beschouwingen rekening mede moeten houden.

Het vraagstuk van de samenvoeging accountant-belastingconsulent staat niet op zich zelf. Het vormt een onderdeel van

de meer algemeene vraag, welk standpunt men heeft in te nemen ten aanzien van de combinatie-mogelijkheden, welke er op het terrein der met het bedrijfsleven verband houdende vrije beroepen bestaan. Soortgelijke vragen zijn immers bijvoorbeeld gerezen ten opzichte van de samenvoeging advocaat-accountant en raadgevend-ingenieur-accountant; ook hieromtrent hebben zich meningsverschillen voorgedaan en doen zich wellicht ook thans nog afwijkende opvattingen voor.

Bovendien zij er op gewezen, dat in dit verband niet uitsluitend, zelfs niet in hoofdzaak aan samenvatting van beroepsuitoefening in één en denzelfden persoon moet worden gedacht. Beteekenis krijgt het vraagstuk eerst in zijn vollen omvang, indien men het beziet van uit het gezichtspunt der organisaties, welke zich bij de uitoefening van het accountantsberoep hebben gevormd. Het gaat daar om de vraag van het al of niet wenschelijke van het aanstellen van speciale medewerkers in het complex van personen, die onder één gemeenschappelijke naam of althans in een openbaar aangekondigd verband en met gemeenschappelijke opvattingen als eenheid naar buiten optreden. Men denke aan het ook thans stellig nog niet verdwenen meningsverschil ten aanzien van de speciale accountantsmedewerkers bij ingenieurs-adviesbureaux of speciale technische medewerkers bij accountantskantoren; in beginsel stemt hiermede overeen de vraag, of accountantskantoren al dan niet verstandig doen, een specialen „belasting-medewerker” aan zich te verbinden en zich, aldus gewapend, op het beroep van belastingconsulent te werpen en omgekeerd, of het in dienst nemen van een accountant door belasting-adviesbureaux, al dan niet op logische gronden kan worden verdedigd.

Ik mag wel vooropstellen, dat ik persoonlijk elke combinatie reeds uit een oogpunt van doeltreffende aanwending van gespecialiseerde kennis en ervaring uit den boeze acht. Onderling vastkoppelen van beroepspraktijk op verschillend gebied brengt immers onvermijdelijk met zich beperking en begrenzing in beide richtingen. De accountant, in dienst van het ingenieurs-adviesbureau, zal zijn praktijk beperkt zien tot de gevallen, waarin ook technisch oordeel wordt gevraagd; de arbeid van den aan het accountantskantoor verbonden belastingconsulent is begrensd tot de vraagstukken, die de accountantspraktijk doet rijzen. Men kan mij hier tegenwerpen, dat deze begrenzing niet noodzakelijk is en dat men, buiten de zich praktisch voordoende gevallen van werkelijke samenwerking om, elk op zich zelf zijn eigen terrein in den vollen omvang kan bewerken. Ik kom op de vraag, of deze gedragslijn te volgen en vaktechnisch te verdedigen is, hieronder nader terug; in dit verband mag ik er echter reeds op wijzen, dat er van een wezenlijke combinatie geen sprake meer is, zoodra beide „deelen” van een organisatie elk op zich zelf, en derhalve praktisch elk onder eigen verantwoordelijkheid arbeiden. Is de wezenlijke combinatie er echter wel, dan lijdt men onvermijdelijk aan het euvel van onlogische samenkoppeling.

Men onderschatte de beteekenis van dit punt niet. Wanneer men speciale deskundigheid in dienst wil stellen van het bedrijfsleven, dan speelt naast de kennis, die door bijzondere studie en opleiding is bijgebracht, de ervaring op het eigen beroepsterrein een groote rol. Beschouwt men bijvoorbeeld in dit opzicht het beroep van den belastingconsulent, dan moet men tot de erkenning komen, dat er een zeer uitgebreide ervaring op het gebied der wetstoepassing en wetsinterpretatie noodig is, wil men inderdaad aan de belanghebbende cliënten de diensten bewijzen, waarop zij recht hebben. Het aantal strijdpunten op dit terrein is legio; de telkens onderling afwijkende uitspraken van de raden van beroep en van den Hoogen Raad en de zich opéénhoopende resoluties van den Minister van Financiën vormen een doolhof, waarin slechts de met de praktijk voortdurend ten volle medelevende speciale deskundige den weg

kan vinden. Welnu, beperkt men de mogelijkheid tot experimenteeren, tot het opdoen van de noodige ervaring en vaardigheid tot de gevallen, waarin van de accountantspraktijk uit de behoefte aan belastingadviezen rijst, dan schiet men te kort en dreigt het ernstige gevaar voor benadeeling der belangen, welke vertegenwoordiging men op zich heeft genomen.

Ik kan uiteraard hier de zaak ook omdraaien en betoogen, dat een accountant, die in dienst van of in samenwerking met speciale belastingconsulenten de accountantspraktijk uitoefent, op het verkeerde pad is. Inderdaad is dit zoo. De aan belastingadviezen vastgekoppelde accountantspraktijk dringt den desbetreffenden collega in een keurslijf, dat de voor een goede beroepsuitoefening onmisbare bewegingsmogelijkheid in bedenkelijke mate belemmert: de controlepraktijk kan dan naar mijn inzicht niet „leven” in dien zin, dat zij onbelemmerd op de beroepsuitoefening in de volle beteekenis kan worden gericht, omdat de controle-objecten steeds van bijzonderen aard zijn en de mogelijkheid van experimenteeren op het gebied der bedrijfs-economische vraagstukken te veel is beperkt.

Welke combinatie men zich ook denkt, steeds zal naar mijn overtuiging de uitoefening van het eene beroep onder die van het andere moeten lijden.

Van meer belang nog voor de oplossing van het beginselvraagstuk, hetwelk ten aanzien van de combinatie van vrije beroepen rijst, is intusschen het bestudeeren ervan in verband met de beteekenis van den accountants-arbeid in de samenleving.

De accountant is vóór alles de los van het beheer staande controleur en objectieve beoordeelaar van alles, waarop de administratieve verantwoording in de bedrijven steunt en wat door haar behoort te worden weerspiegeld. Om deze kern heen behoort zich alles te groepeeren, wat binnen het arbeidsveld van den accountant wordt getrokken; niets kan daarvan worden losgemaakt.

De opbloei van het accountantsberoep is te danken aan het vestigen en versterken van de vertrouwenspositie, welke gebaseerd is op de objectiviteit en de eigen, zelfstandige waarneming; op den duur moet alles, wat daarmede principieel in strijd is of het gevaar voor botsingen van belangen doet ontstaan, belemmerend werken op de gezonde, logische ontwikkeling van het beroep.

Men moet zich, dunkt mij, hiervan grondig rekenschap geven, wil men het combinatie-vraagstuk in zijn ware proporties zien. Het is bijvoorbeeld, indien men van dit gezichtspunt uit de vraag beoordeelt, of de combinatie advocaat/accountant uit een beroepsoogpunt al dan niet verdedigbaar is, niet twijfelachtig, hoe het antwoord moet luiden. Natuurlijk ontkennend! Ik mag in dit opzicht verwijzen naar het artikel van mijn mede-redacteur, Prof. Th. Limperg Jr., in het September-nummer van het vorige jaar, getiteld „De accountant als vertegenwoordiger van bijzondere belangen”. In dit artikel is een overtuigend betoog vervat ten bewijze van de moeilijkheden, waarop men stuit, wanneer men tegelijkertijd als „partij” in den belangenstrijd wil optreden in den zin, welke men ten aanzien van den advocaat aan dit woord mag hechten, en als accountant; m.a.w. eenzijds optreedt als functionaris, voor wien het begrip „partij” binnen ruime grenzen hoofdzaak is, zelfs hoofdzaak moet zijn, en anderzijds als maatschappelijk erkende, uit hoofde van zijn beroep als het ware tusschen de partijen staande vertrouwensman, wiens eerste plicht het is, de objectiviteit te betrachten.

Ik geloof, dat principieele verdedigers van de combinatie advocaat/accountant thans moeilijk meer te vinden zullen zijn. Trouwens, de gevallen, waarin deze combinatie zich praktisch voordoet, nemen af; men kan, dunkt mij, veilig aannemen, dat de bij deze combinaties betrokkenen al van zelf voor de keuze gesteld zijn, zich in de eene, dan wel in de andere richting te ontwikkelen, omdat de tegenstelling in beginsel te duidelijk en te groot is.

Welnu, ik geloof, dat het vraagstuk accountant/belastingconsulent vrijwel analoog is aan dat ten aanzien van de samenvoeging advocaat/accountant. Het beroep van den belastingconsulent neigt naar mijn inzicht veel meer naar dat van den advocaat dan naar dat van den accountant. In wezen immers komen belastingadviezen neer op het benutten van kennis van wetten en wetsinterpretatie; in hoofdzaak ontleent het beroep van den belastingconsulent zijn beteekenis aan het op grond van deze kennis en van de ervaring op dit speciale gebied van wetgeving vertegenwoordigen van cliënten als partij in den strijd tusschen fiscus en belastingplichtigen. De ervaring leert, dunkt mij, wel positief eenerzijds, dat bij den belastingadviesarbeid de kennis van de wettelijke bepalingen en van de jurisprudentie den eenigen grondslag vormen en anderzijds, dat de cliënt te dezen aanzien niet anders verlangt dan hulp bij het toepassen van een en ander op zijn belangen, dan bescherming tegen nadeelige gevolgen van zijn eigen gemis aan kennis en ervaring op dit gebied.

Ik kan de vraag, of het beroep van belastingconsulent op zich zelf reden van bestaan zal houden, hier veilig laten rusten. De praktijk leert, dat men vooralsnog speciale deskundigen op dit terrein noodig heeft; niet alleen in ons land, maar ook vrijwel overal in het buitenland. Maar mocht er ooit van een „verschuiving” sprake zijn, dan zal deze naar mijn inzicht logischerwijze moeten geschieden in de richting van de advocatenpraktijk en niet naar die van den accountant; de onmiskenbare principieele overeenstemming tusschen het beroep van den advocaat en dat van den belastingconsulent eenerzijds en de onmiskenbare tegenstelling tusschen de beroepen advocaat en accountant anderzijds, laten te dezen aanzien geen twijfel.

In beginsel is de kwestie hiermede, naar mijn inzicht althans, feitelijk afgedaan. Ik moet intusschen, zooals ik elders in dit artikel reeds aanduidde, toegeven, dat er een niet te loochenen verband bestaat tusschen „accountancy en belastingzaken”. Hoe is dit te verklaren?

In de eerste plaats zij er, wat dit punt betreft, op gewezen, dat in vele gevallen de gegevens voor de belasting-aangifte moeten worden ontleend aan de administratieve verantwoording en dat daarbij en bij de behandeling van reclames tegen aanslagen niet zelden vragen rijzen van bedrijfs-economischen aard. Men denke aan de kwesties omtrent balanswaardering, omtrent de toepassing van het goede koopmansgebruik, omtrent de winstbepaling; kwesties, die vroeger in hevige mate rezen bij de aangiften voor en de aanslagen in de oorlogswinstbelasting, thans echter zich ook nog regelmatig voordoen in verband b.v. met de inkomstenbelasting en met de Indische vennootschapsbelasting. Men kan niet ontkennen, dat hier aan speciale accountantsdeskundigheid behoefte bestaat en dat de bemiddeling van den accountant van groot nut kan zijn, indien het gaat, om inspecteurs, rijks-accountants of raden van beroep in dit opzicht terug te houden van onjuiste beslissingen.

Maar er is meer; ook omgekeerd ontmoeten „accountancy” en „belastingzaken” elkaar. De belastingdruk is immers een gewichtige factor in de bedrijven; een factor, die voor de oordeeling van de financieele positie en van de resultaten in vele gevallen van groote beteekenis is en daardoor ook van invloed is op de eischen, welke aan den accountant moeten worden gesteld. Men kan derhalve evenmin ontkennen, dat deskundigheid op het belasting-gebied voor de uitoefening van het accountantsberoep tot op zekere hoogte onmisbaar is. Het examenprogramma, zooals dit thans geldt voor het federatief examen van het N. I. v. A. en de N. O. v. A., bewijst trouwens, dat dit in accountantskringen officieel wordt erkend.

Brengt dit alles echter wijziging in mijn hierboven getrokken slotsom ten aanzien van de vraag, of de combinatie accountant/belastingconsulent uit een beroepsoogpunt al dan niet aanbevelenswaardig is? Ik meen van niet. Er is uiteraard niets tegen

en alles vóór, dat wij onze speciale deskundigheid als accountants in dienst stellen van den fiscus en van de belastingplichtigen. Mits dit geschiede op zoodanige wijze, dat wij accountants blijven en ons niet begeven op dat andere terrein, hetwelk niet het onze is. Geen discussies en oordeelvellingen derhalve los van de cijfers en de interne bedrijfsverhoudingen in elk bijzonder geval; geen oordeel zonder contrôle van die cijfers en zonder grondige kennis dier verhoudingen. Aanvaardt men dit standpunt, dan is er geen gevaar; noch voor vergrijpen tegen het algemeene beginsel, waarop onze beroepsuitoefening behoort te steunen, noch voor benadeeling van de belangen, die op het spel staan. Dan aanvaardt men ook de consequenties, n.l. het beperken van de inmenging in belastingzaken tot die, welke vaste cliënten betreffen, wier administratie men regelmatig controleert of tot „losse opdrachten”, waarbij aan den contrôle-eisch volledig is voldaan; het beperken ook tot de op het belastinggebied rijzende vraagstukken, voor welke oplossing men de speciale deskundigheid van den accountant behoeft.

Stelt men de zaak aldus, dan is het tevens duidelijk, dat de medewerking van speciale belasting-deskundigen op accountantskantoren, indien er al iets voor te zeggen zou zijn, in elk geval beperkt zou moeten blijven tot het adviseren in die gevallen, waarin van de accountantspraktijk uit aan zijn adviezen behoefte bestaat, of waarin althans de te behandelen belastingzaak uit een accountants-oogpunt vaktechnisch voldoende kan worden behandeld. Trouwens, waartoe zou het leiden, indien de tot het door het kantoor gevormde „verband” behorende speciale medewerker of compagnon los van de accountantspraktijk adviezen zou geven op zijn bijzonder terrein; de op het dragen der verantwoordelijkheid gerichte organisatie van het kantoor zou worden ondermijnd, doordat een gedeelte van den arbeid en de verklaringen naar buiten zou vallen buiten den gezichtskring van de verantwoordelijke leiders, resp. van de mede-verantwoordelijke compagnons.

Dit alles is heel iets anders dan het, ik zou haast zeggen „moedwillig” vastkoppelen van de accountantantspraktijk aan die van den belastingconsulent. Men bedenke, wat het beteekent, om als accountant *opzettelijk* belastingconsulent te willen zijn en toch te willen blijven staan op het standpunt, dat een goede uitoefening van het accountantsberoep voorschrijft. M.i. het uitlokken van belangenbotsingen, omdat eenerzijds het wezen der accountantsbemiddeling in vele gevallen moet leiden tot contrôle-arbeid, die niet verlangd wordt en oneconomisch is, en anderzijds krachtsverspilling onvermijdelijk is, omdat er een wanverhouding ontstaat tusschen de aan den „belastingconsulent” te stellen eischen en de toepassingsmogelijkheid in de praktijk. Daargelaten nog de moeilijkheden, welke voortspruiten uit de tegenstelling consulent-partijman en accountant-onpartijdige, op de nadeelen waarvan ik elders in dit artikel heb gewezen.

Samenwerking tusschen accountants en zelfstandig gevestigde belastingconsulenten is, de praktijk leert dit, heel goed mogelijk. Men vult elkander aan, doch draagt elk zijn eigen verantwoordelijkheid; alle nadeelen en bezwaren, waarop hierboven de aandacht is gevestigd, zijn vermeden, terwijl toch praktisch wordt bereikt hetgeen voor den gemeenschappelijken cliënt noodig is. Samenvoeging is verkeerd; samenwerking daarentegen logisch en doeltreffend.

Ik zou hiermede kunnen eindigen, indien niet het verschijnsel der combinatie belasting-consulent/accountant in nog één enkel opzicht de aandacht vroeg. Ik bedoel de zich praktisch voordoeende gevallen, waarin de aanloop in andere richting is genomen; m.a.w. de combinatie is gezocht en verkregen door belastingconsulenten (en waarlijk niet de minst-respectabele), die een accountant in hun dienst hebben of daarmede geassocieerd zijn. Ik moet te dezen aanzien het voorbehoud maken, dat ik geen ervaring heb; ik weet niet, hoe zich in dergelijke gevallen

mijn beroepsgenooten van hun taak kwijten en in hoeverre zij de moeilijkheden, die ongetwijfeld zullen bestaan, weten te omzeilen. Dat ik echter de combinatie in beginsel evenmin juist acht als die, welke van onze kringen uit is verkregen, zal na bovenstaande uiteenzettingen duidelijk zijn.

Van beide één: of de „accountants-afdeeling” fungeert als accountant in den vollen zin van het woord, maar is dan noodeloos gekoppeld aan de praktijk van het belastingadviesbureau, of zij beperkt zich tot het geven van adviezen, zonder verantwoordelijkheid in vaktechnischen zin. Men kan van meening verschillen over de vraag, of dit laatste (waarbij het begrip „public-accountant” op den achtergrond geraakt) uit een beroepsoogpunt al dan niet wenschelijk is. Ik schaar mij aan de zijde van hen, die meenen, dat de tegenstelling „public-accountant” en „privaat-accountant” niet logisch is en dat de toepassing van deze scheiding van functies op den duur zal afnemen en geleidelijk verdwijnen.

Ten slotte nog dit.

Overdrijving schaadt altijd. Wij behoeven als accountants niet angstvallig alles te weren, wat naar „belastingzaken” riekt. Men komt niet in botsing met de hierboven uiteengezette beginselen, wanneer men zijn cliënt in onschuldige gevallen eens helpt bij de invulling van zijn belastingbiljet. Ook niet, wanneer men in aangelegenheden, waar de objectiviteit niet in het gedrang kan raken, eens gaat praten met den inspecteur of zelfs gaat pleiten voor den raad van beroep. En zeker niet, wanneer de kwesties, waarom het daarbij gaat, geheel op ons terrein liggen.

Mijn bezwaren gaan slechts tegen de opzettelijk gewilde combinatie. Die acht ik onlogisch en verkeerd.

H. R. REDER

DE ACCOUNTANT EN HET TOEZICHT VAN COMMISSARISSEN IN NAAMLooZE VENNOOTSCHAPPEN

„*Themis, Verzameling van bijdragen tot de kennis van het Publiek- en Privaatrecht*” bevat in haar laatste twee afleveringen 1927: 3e stuk, blz. 307 v.v. en 4e stuk, blz. 408 v.v.) een verhandeling over „*De taak van commissarissen in naamlooze vennootschappen en hunne aansprakelijkheid*”. De schrijver, die zich „*Observator*” noemt, kent het commissarissen-stelsel, zooals dat hier te lande in zwang is, blijkbaar van zeer nabij en geeft daarover belangwekkende beschouwingen. Daartoe gedreven door de wantoestanden in de laatste jaren aan den dag gekomen, heeft hij gezocht naar middelen ter verbetering, die z.i. wel niet alle gevaar voor oeconomische crisissen kunnen doen wijken, maar dan toch zouden kunnen verhinderen, dat hare werking zich veel verder uitstrekt dan onvermijdelijk is. Te dien einde wil hij nu in de toekomst vooral het toezicht op de directie, z.i. de wezenlijke taak van commissarissen meer effectief doen zijn. Thans is een werkelijk toezicht veelal onmogelijk, omdat commissarissen het inzicht in den bedrijfsgang missen. De auteur ontwikkelt daarom een plan om aan commissarissen dat inzicht te verschaffen. Hierbij betreft hij het gebied der accountancy, zoodat eenige mededeelingen en opmerkingen omtrent zijn plan in deze kolommen op hare plaats lijken. Om zijn denkbeeld echter in het juiste licht te kunnen zien, moge een korte uiteenzetting van des schrijvers wenschen omtrent de positie van commissarissen voorafgaan.

Observator beschouwt allereerst de hedendaagse werkelijkheid en onderkent — afgezien van enkele meer formeele verrichtingen — in den werkkring van commissarissen vier functies: toezicht op de directeuren; medebeheer in bepaalde gevallen; ten dienststelling van hun algemeene commerciële

ervaring; aanbrenge van handels- en andere relaties. Daar hij, zooals reeds gezegd is, van commissarissen in hoofdzak toezicht eischt, gaat hij na, of de andere functies met een werkelijk en degelijk toezicht verenigbaar zijn, waarbij hij voor alle tot een ontkennde slotsom komt.

Medebeheer acht hij met toezicht incompatibel, omdat het commissarissen belet de beheersdaden te zien „als handelingen, waar zij zelve buiten staan en die ze als onpartijdige derden kunnen beoordeelen, om ze, zoo noodig, aan de eritiek der algemeene vergadering te onderwerpen” (Blz. 313). Voorts wordt — naar hij betoogt — tengevolge van de veelal bestaande onmogelijkheid voor commissarissen van groote ondernemingen om zich in de zaken in te werken het medebeheer tot een passief en geeft het aanleiding tot scheeve verhoudingen t.o.v. de bestuurders. Tenslotte doet medebeheer het verantwoordelijkheidsgevoel der directie verslappen.

Invoel van commissarissen krachtens hun algemeene commerciële ervaring leidt licht tot medebeheer en is dus evenzeer verwerpelijk. Immers „zij zullen dan zelf te veel zeggen, hoe 't moet, terwijl hunne taak vooral is, er op te wijzen, dat, zooals de directie doet of deed, 't niet moet.” (Blz. 412).

Commissarissen met relaties zijn over het algemeen daarom ongewenscht, omdat aan die relaties in den regel persoonlijke belangen verbonden zijn. Raakt dus een der hun bekende ondernemingen in moeilijkheden, dan worden zij voor een conflict van plichten gesteld.

Alléén toezicht zij naar des schrijvers wensch dus taak van commissarissen; hiervoor dienen zij verantwoordelijkheid en geldelijke aansprakelijkheid te dragen. Deze verantwoordelijkheid en aansprakelijkheid zijn echter alleen mogelijk, wanneer commissarissen tot toezicht in staat zijn. De schrijver acht daarom noodig een organisatie van dit toezicht. Daartoe wil hij tusschen commissarissen en directie „hulpkrachten” inschakelen, „die onafhankelijk staande tegenover de bestuurders, als ambt de bedrijfseconômie in den ruimsten zin des woords op zich nemen en de resultaten daarvan in overzichtelijken, den commissarissen goed begrijpelijken vorm, hun ter bestudeering geven met al zoodanige opmerkingen, als noodig zijn voor het vormen van een oordeel en het oefenen van degelijke op feiten gegronde eritiek”. (Blz. 319). De schrijver erkent, dat het moeilijk is aan te geven, wat nu precies noodig is, maar geeft toch, zij het dan ook met eenige aarzeling, het navolgende plan in overweging:

„Er worde ingesteld een Centraal College voor het „naamlooze vennootschapswezen, bestaande uit gewone en „buitengewone leden. De gewone leden moeten zijn voor „al accountants en bedrijfshuishoudkundigen, dan ook — „maar in bescheiden aantal — juristen, en eindelijk personen, die in zeer vaak voorkomende soorten van be- „drijven commercieel of technisch belangrijke betrekkin- „gen hebben bekleed. Voor het buitengewone lidmaat- „schap komen in aanmerking zij, die in zeldzamer voor- „komende bedrijven betrekkingen, als zoo juist bedoeld, „vervuld hebben; zij worden door de gewone leden of „zoo het college zijn werk over groepen verdeeld, door „eene dier groepen geassumeerd, wanneer daarvoor aan- „leiding bestaat.

„Aan dit college zij tot taak gesteld, voor iedere reeds „bestaande of nog op te richten N.V. een beredeneerd „schema vast te stellen voor de controleering daarvan en „in verband met de in dat schema tot uiting komende „opvatting omtrent den minimumomvang van het toe- „zicht, een formulier, waaruit blijkt, welke gegevens, als „resultaat der controle, ter beoordeeling van den stand „des bedrijfs, steeds minst genomen moeten worden vast- „gelegd... Hoe komt men nu tot eene behoorlijke invul- „ling? Aan de directies kan men dit niet overlaten; even- „min aan van haar afhankelijke deskundigen. Het Cen-