

# Het MAB vóór 50 jaar

Oktober, november, december 1947

*Prof. Dr. M.A. van Hoepen*

Prof. Dr. H.J. van der Schroeff opent het oktobernummer met de bijdrage: 'Enige opmerkingen over mogelijkheden en wenselijkheden van een verbijzondering in de uitoefening van het accountantsberoep'. Het is volgens Van der Schroeff nodig een duidelijk onderscheid te maken tussen specialisatie en differentiatie in het accountantsberoep. 'Specialisatie (kan) worden aangegeven als de horizontale verdeling van de productie over verschillende naast elkaar staande bedrijfskolommen'. Als voorbeelden van deze vorm van verbijzondering in het accountantsberoep worden onder meer genoemd: 'accountants gespecialiseerd op het levensverzekerings- en schadeverzekeringsbedrijf en accountants verbijzonderd op het hotel- en restaurantbedrijf'. Volgens de auteur loopt door deze vorm van verbijzondering het beroepsgeheim groot gevaar. De accountant zou zijn beroepsgeheim schenden 'door 'features' van het ene bedrijf naar het andere ..... over te brengen ..... Zou men daartegenover de eis willen stellen, dat de accountant van zijn door specialisatie verworven kennis geen gebruik mag maken, dan zou daarmee de ratio voor de specialisatie komen te vervallen'. Onder differentiatie in het beroep verstaat Van der Schroeff 'een verbijzondering op de twee functies, welke in het beroep geïntegreerd zijn, te weten de controlerende en de adviserende functie'. Hoewel het niet de bedoeling is van de auteur over deze differentiatie het laatste woord te spreken ('De bedoeling, waarmee ik dit opstel schreef, reikt niet verder dan om de voor- en nadelen aan een verbijzondering van de beroepsuitoefening verbonden, tegenover elkander in het licht te stellen'), worden de nadelen (met name het collisiegevaar) zo breed uitgemeten, dat vele zinsneden (iets gemoderniseerd van stijl en taalgebruik) zo aan

hedendaagse MDW-rapportage ontleend zouden kunnen zijn.

Ook Drs. A.J.F. Reyn laat zich uit over de wenselijkheid van differentiatie in het beroep als hij schrijft over: 'De functie van de belastingdeskundige in de organisatie van het accountantskantoor'. De schrijver acht het rationeel en zelfs gewenst, 'dat het accountantskantoor ... van controlecliënten (bij wijze van service) belastingaangelegenheden behandelt, ... daarbij (mag) de accountant zijn algemene functie ... (vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer) ... ook tegenover de belastinginspectie ... niet veronachtzamen'. Daarbij is het geen probleem, dat het accountantskantoor een belastingdeskundige in dienst neemt, 'de functie van deze belastingdeskundige ... moet van adviserende aard zijn: (hij) mag naar buiten niet zelfstandig optreden'. De auteur acht 'het niet gewenst dat de belastingaangelegenheden van belastingcliënten (MAvH: dat wil zeggen niet-controle cliënten) behandeld worden, op grond van het feit dat het gevaar bestaat dat zowel bij de belastinginstanties als bij de cliënten een te groot vertrouwen gewekt wordt ... indien men de opdrachten van de belastingcliënten niet wil prijsgeven dan is de enige rationele oplossing gelegen in het stichten van een zelfstandig belastingadvieskantoor dat onder een andere naam dan die van het accountantskantoor gevoerd wordt'.

Prof. Dr. M.A. van Hoepen is hoogleraar bedrijfshuishoudkunde en accountancy EUR, vennoot (d.m.v. beroepsvennootschap) van Deloitte & Touche Registeraccountants, lid Raad voor de Jaarverslaggeving, Raad Ondernemingskamer Gerechtshof Amsterdam.

P. de Wolff bespreekt het boek: 'Statistiek en werkelijkheid' van dr. W.H. Posthumus-Van der Goot. De bespreker heeft veel waardering voor het feit dat het boek boven 'Baedekers, 'onmisbaar, maar wel een tikje saai' uitgaat'. De 'vlotheid ... verheft zich ... met zeer grote waarschijnlijkheid op significante wijze boven het peil, dat voor dergelijke publicaties gebruikelijk is'.

Ch. Hagemann maakt in de rubriek: 'Uit het buitenland' melding van de dreigende nationalisatie van de accountantsfunctie voor de 800 in de National Coal Board verenigde mijnondernemingen. De Britse regering dreigt deze functie te doen vervullen door de 'Civil Service', zonder 'schadeloosstelling ... voor hen, die de opdrachten verliezen'.

In het novembernummer maakt de redactie melding van het feit, dat Dr. S. Kleerekoper (rubrieksredacteur voor literatuur) is benoemd tot gewoon hoogleraar in de Beginselen der Economie, alsmede in de Economische en Sociale Politiek aan de Universiteit van Amsterdam. 'Ofschoon in zijn leeropdracht in het bijzonder de sociale economie is in het oog gevat, is het (de redactie) bekend dat van hem verwacht wordt dat ook de bedrijfseconomische aspecten van zijn onderwijs niet zullen worden veronachtzaamd'.

Zoals uit de vorig jaar in deze rubriek besproken kenobject-discussie (blijkens de omslag van het novembernummer is van de overdruk van de artikelen van Limperg in 1946 over 'Het object der Bedrijfshuishoudkunde' reeds een tweede druk verschenen) en uit de zojuist vermelde benoeming naar voren lijkt te komen, lagen de beoefening van de algemene en de bedrijfseconomie vijftig jaar geleden dichter bij elkaar dan thans. Dit wordt in zekere zin nog eens bevestigd in de bijdrage van Dr. J.L. Mey Jr. over: 'Kostprijs en prijsleer in sociale economie en bedrijfseconomie'. J.L. Mey geeft een uitvoerige analyse van de algemeen economische literatuur met betrekking tot de verklaring van de aanbodzijde. Slechts in het geval van de monopolist is de algemene economie er zijns inziens anno 1947 in geslaagd de aanbodzijde te verklaren; voor andere markt vormen zal zij daarvoor steun moeten zoeken bij de bedrijfseconomie. Met name 'door Duitse beoefenaren der bedrijfseconomie als *Schmalenbach*, *Schmidt* en in de laatste tijd *Mellerowicz* ... is de prijspolitiek meer in het centrum der belangstelling getrokken'.

Van deze adepten van de differentiële kostenbeschouwing is voor de verklaring van de aanbodcurve in de algemene economie, volgens J.L. Mey, echter weinig heil te verwachten. Als hij dan ook de aanbeveling doet, dat 'op het gebied van de waarde- en de prijsleer ... de algemene economie voor het ogenblik althans ... verstandig doet zich, speciaal wat de kosten aangaat, rekenschap te geven van de resultaten der bedrijfseconomische analyse', doelt hij daarmee vooral, zo niet uitsluitend, op de Limpergiaanse bedrijfseconomie.

J.E. Spinosa Cattela besteedt aandacht aan een in Australië nieuw opkomende vorm van balanspresentatie, namelijk die in staffelvorm, met afzonderlijke vermelding van het werkkapitaal. Als voorbeeld geeft hij de balans per 30 juni 1947 van Smith Mitchell & Co. Ltd. Moutfabrieken te Melbourne. Opvallend daarin is de toevoeging aan de omschrijving van de post goodwill: 'At book-value: below valuation'. Een impairment-test voor immateriële vaste activa kende men blijkbaar in Australië al in 1947.

M.C. Wintersteyn reageert op de bijdrage van Van der Schroeff in het oktobernummer over de 'verbijzondering in het accountantsberoep'. 'Met de daarin voorkomende opvattingen van de hooggeleerde schrijver (is hij) het volkomen eens'. Evenwel wil hij naast de adviserende en de controlerende functie ook een organiserende functie onderscheiden op het terrein van de administratieve organisatie. Voorts spreekt hij zijn teleurstelling erover uit dat 'de interne accountant (in de bijdrage) een beetje het stiefkind (is). En dat is verkeerd'. In een naschrift meldt Van der Schroeff, dat een differentiatie op de administratief-organisatorische functie 'kan worden overwogen en voor sommige gevallen doelmatig moet worden geacht'. Evenwel 'ligt er (volgens Van der Schroeff) ten aanzien van deze administratief-organisatorische arbeid' geen collisiegevaar op de loer. 'Bij vele vraagstukken in de regeling van het beroep (neemt) de interne accountant een andere plaats in dan zijn collega in de vrije beroepsuitoefening. En men moet er dan ook geen miskennis van een interne accountant in zien, indien voor deze regelingen in het bijzonder de aandacht naar de openbare accountant uitgaat'.

De bijdrage in het oktobernummer van Drs. A.J.F. Reyn over de 'Belastingdeskundige en de

organisatie van het accountantskantoor' roept twee reacties op, één van F.J. Prause (onder voornoemde titel) en één van H.J. Hebly (onder de titel: 'Het A.B.C. van de combinatie Accountant-belastingconsulent'). Beiden ageren tegen de conclusie van Reyn, dat belastingwerkzaamheden voor niet-controle-cliënten in een zelfstandig belastingadvieskantoor moeten worden ondergebracht. Zulks brengt met zich mee, dat de belastingambtenaar, 'de accountant 's morgens in zijn winterjas ziet en 's middags in zijn regenjas' (Hebly). 'Het al of niet gecontroleerd zijn der cijfers (moet) duidelijk blijken uit de belastingaangifte' (Prause). Reyn schrijft in een naschrift, dat het zijn bedoeling was aan te geven, dat de accountant, 's middags helemaal niet zou komen, en (dat hij) altijd slechts één jas (zou dragen), namelijk die van vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer'. 's-Middags moet de 'belastingadviseur die de belastingcliënten behandelt' komen. De suggestie van Hebly, dat de accountant, die zich ook met belastingzaken bezighoudt, zou moeten toetreden tot een beroepsorganisatie van belastingconsulenten komt Reyn absoluut onwenselijk voor.

In de rubriek: 'Uit het buitenland' gaat Drs. J.M. Tanis in navolging van Spinosa Cattela eveneens in op de 'Verticale balansopstelling', mede naar aanleiding van het jaarverslag 1946/1947 van Caterpillar Tractor Co. in de VS. Belangrijker nog dan de ook door Caterpillar toegepaste verticale balansopstelling, acht Tanis, in navolging van de Amerikaanse literatuur (onder meer G.O. May, 'The future of the Balancesheet', *The Journal of Accountancy*, aug. 1947 - ook door Spinosa Cattela geciteerd), een uitvoeriger toelichting van de verschillende balansposten, een adequate verlies- en winstrekening ('a well arranged income and surplus account') en een SHBM ('a lucid statement of resources which have become available during the year and the disposition thereof'). Daar 'een balans in de regel niet meer is dan een verzameling van niet homogene residuwaarden', pleit Tanis (in navolging weer van May) voor het naast de balans opnemen van een staat 'van boekwaarden afgeleid uit de 'earning capacity' van de onderneming, ... zonder dat een 'winst' of 'verlies', welke hieruit voortvloeit ten gunste of ten laste gebracht wordt van het resultaat over het afgelopen boekjaar'. De 'statement of non-owner movements in equity',

dan wel de 'statement of comprehensive income' is kennelijk niet zo nieuw als wel eens gedacht wordt.

Het novemnummer besluit met de gebruikelijke Repertoria (boeken en tijdschriften). Ik meld hieruit het verschijnen van (de eerste druk van) 'De leer van de kostprijs' van H.J. van der Schroeff (prijs: f 23,50, niet goedkoop. een jaarabonnement op het MAB kostte in 1947 : f 13,15). Voor deze Repertoria worden twee mededelingen geplaatst. De eerste (uitgebreide) is als tijdsbeeld opvallend. Zij is afkomstig van De Nederlandsche Bank N.V. en betreft de 'Wet Herstel Vermogensovergang Rijksmarkengebied'. Op 1 april 1941 was de deviezensgrens tussen een groot deel van het bezette West Europa (waaronder Nederland) en Duitsland opgeheven: het zgn. Rijksmarkengebied. De bedoeling van de wet is nu de eigendom van binnenlandse vermogensbestanddelen overgegaan van Nederlandse ingezetenen naar niet-Nederlandse ingezetenen uit het Rijksmarkengebied (voorzover geen 'vijanden') van rechtswege op de Staat der Nederlanden te doen overgaan, overigens tegen vergoeding. Het op de hiervoor geschetste wijze door 'vijanden' verkregen vermogen was reeds eerder - zonder vergoeding - op de Staat der Nederlanden overgegaan (Besluit Vijandelijk Vermogen). Voor de goede orde zij opgemerkt, dat ook goud weliswaar onder deze Wet viel, maar dat Zwitserland - als neutrale staat - overigens geen deel uitmaakte van het Rijksmarkengebied. De tweede mededeling is mijns inziens minder 'tijdstekenend', deze betreft de verkrijgbaarheid van bedrijfseconomische kengetallen bij het Economisch Instituut voor de Middenstand.

Het decemnummer bevat twee publicaties op het terrein van de overheidsadministratie. J.H. Textor schrijft over: 'De vernieuwing der overheidsadministratie in verband met de structurele wijzigingen in de overheidshuishouding' en G.A. Delfos behandelt het: 'Rapport van de Commissie tot Herziening van de Provinciale Comptabiliteitsvoorschriften'. Beide artikelen zijn erg feitelijk van aard. Ik heb er voor de hedendaagse lezer weinig opmerkelijks in aangetroffen.

Drs. L.F. Ras publiceert een bijdrage over: 'De interne accountant'. De openingszinnen luiden: 'Dit onderwerp is niet nieuw ... Hierover is reeds

veel geschreven en nog meer gesproken'. De bijdrage is dan ook voornamelijk een overzicht van de stand van zaken van de discussie over dit onderwerp (met name de standpunten van Blazer, Goudekot, Limperg en Moret). Ik moge verwijzen naar eerdere afleveringen van deze rubriek. In het kader van de door Van der Schroeff genoemde 'verbijzondering' ziet Ras de functie van de interne accountant primair als een differentiatie op de 'voorlichting en het advies aan de leiding'. De snelle 'inktvlekwerking' van het artikel van Van der Schroeff (zie ook de bijdrage van Wintersteyn in het novembernummer) is opmerkelijk.

K. Baarsen stelt onder de titel: 'Nieuwe problemen' een onderwerp aan de orde, dat in de jaargang 1947 al eerder is behandeld: de taak en de verantwoordelijkheid van de accountant in de geleide economie. In de vigerende economische orde ('noch een zuiver kapitalistische, noch een volledig geleide economie') moet de accountant niet neutraal zijn, maar onzijdig, aldus Baarsen; enerzijds kan hij de belangen van de individuele ondernemers dienen, anderzijds die van de overheid. Voor diverse opdrachten acht hij het 'doeltreffend en niet in strijd met de onzijdigheid ... om, gelijk in de zoveel oudere praktijk van taxateurs en scheidslieden... door 2 geïnteresseerden ... 2 public accountants aan te wijzen, die ..., al of niet onder toevoeging van een derde, beslissen'.

Drs. S.C. Bakkenist publiceert een (in verband met de voortdurende papierschaarste verkort) verslag van de studievergadering van NIVA en VAGA van 7 juni 1947. Het thema was: 'De openbare accountant en de behandeling van belastingzaken'. De eerder vermelde discussie tussen Reyn. Prause en Hebly vond in deze studievergadering klaarblijkelijk zijn grond. De eerste en de derde preadviseur (respectievelijk Drs. M.F.J. Cool, lid NIVA en Drs. E.E. Hermesen, lid VAGA) zien geen 'bezwaar tegen het (door de accountant) aanvaarden van de verant-

woordelijkheid voor het werk van de belastingafdeling' (Cool). Hermesen (belastinginspecteur) meent evenwel, 'dat de accountant in het algemeen *niet* over de allround deskundigheid beschikt, die nodig is voor het vervullen van de functie van belastingadviseur'. De tweede preadviseur (L.G. van der Hoek, lid NIVA) meent, dat belastingzaken 'niet tot het eigenlijke terrein van de accountant behoren'. Zijns inziens dienen 'accountant... en belastingadviseur elk voor zich zelfstandig gevestigd (te blijven), doch van elkaars diensten gebruik (te maken) ...'. Hij acht het evenwel 'ongewenst, (dat zij) in elkaars financiële resultaten ... delen'. Voor de naamsbekendheid was het niet publiceren van een volledig stenografisch verslag (zoals voor de oorlog gebruikelijk) geen probleem. Bakkenist somt vrijwel alle discussianten bij name op. 'Het merendeel van de debaters nam stelling tegen het prae-advies van de Heer van der Hoek en gaf als mening te kennen, dat de accountant ook belastingzaken moet behandelen'. Drs. Delmonte werpt de vraag op: 'Wie deze zaken dan moet behandelen, dat wil zeggen met wie de accountant dan moet samenwerken, omdat er geen "erkende" belastingconsulenten bestaan'.

Tot slot nog een korte spellingsontboezeming van uw chroniqueur. Tot en met het aprilnummer van de jaargang 1947 werden in de bijdragen afwisselend de (toen officiële) spelling van De Vries en Te Winkel (1883) en de vereenvoudigde spelling (Kollewijn 1934) aangetroffen. Vanaf het meinummer 1947 zijn de bijdragen consequent gesteld in (of aangepast aan) de per 1 mei 1947 van kracht geworden officiële schrijfwijze (zoals vastgelegd in de Woordenlijst van de Nederlandse Taal - 1954). Het voordeel daarvan had kunnen zijn, dat uw chroniqueur niet voortdurend alert had behoeven te zijn om te bepalen of er sprake was van een citaat of een weergave in eigen bewoordingen. Het Spellingsbesluit 1994 doet dit voordeel weer teniet.