

# Het MAB vóór 50 jaar

Oktober, november en december 1951

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

GESCHIEDENIS

Het oktobernummer opent met de 'Indrukken van een studiereis door de Verenigde Staten' door Prof. Dr. H.J. van der Schroeff. Hij 'wil beginnen met de einddruk. Gezegd kan worden, dat wij (wie zijn reisgenoten waren, wordt niet vermeld) gedurende onze reis veel hebben geleerd', maar hij voegt eraan toe 'dat de Amerikanen op het gebied van de Kostprijsberekening nog het een en ander van ons kunnen leren'. Van der Schroeff bespreekt '3 centrale thema's...

- de productiviteit in Amerika
- 'the philosophy of American business'...
- enige psychologische aspecten van de verhouding tussen leiding en uitvoering.'

De in Amerika 'onvergelijkbaar hoge productiviteit' wordt vooral verklaard uit 'standaardisatie en specialisatie ... en de kapitaalinvestering per arbeider... De geweldige omvang van het afbetalingssysteem ... om de potentiële markt te vergroten ... voor refrigerator ... de inrichting voor de keuken (een 'fabriek' vergeleken met onze Hollandse keuken!) is (echter) één van de dingen, waarin wij Amerika niet moeten volgen. 'The philosophy of American business' wordt voornamelijk duidelijk gemaakt aan de hand van een aantal slogans als 'try to make a product that people want at a price they can pay'. De 'psychologische aspecten van de verhouding tussen leiding en uitvoering' bevatten vooral een pleidooi om, naar Amerikaans voorbeeld, te komen 'tot een ruime delegatie van initiatief'.

Ook A.R. Overbeek blijft in Amerikaanse sfeer met een uitgebreide 'Schets van de beroepsopvattingen in de Verenigde Staten van Amerika'.

---

Prof. Dr. M. van Hoepen is hoogleraar bedrijfshuishoudkunde en accountancy EUR, vennoot (door middel van beroepsvennootschap) van Deloitte & Touche Accountants, lid Raad voor de Jaarverslaggeving en Raad Ondernemingskamer Gerechtshof Amsterdam.

Overbeek geeft eerst 'een paar verschilpunten ... van algemene aard ... De Amerikaan is ... wat meer materialistisch ingesteld ... wat meer 'dollar-minded' ... en in het algemeen gevoeliger voor snelle, praktische oplossingen dan voor getheoretiseer'. Concluderend stelt de auteur, dat de 'factoren, die leiden tot een verschil in algemene instelling van Amerikaanse en Nederlandse accountants t.o.v. hun werk ... (vooral betreffen het in Amerika ontbreken van) ... de eis om door eigen actie te komen tot een volkomen contrôle, ... het zich steeds meer beperken tot steekproeven op de werking van de interne contrôle en ... de vanzelfsprekende behandeling van belastingzaken ... door de accountants in de U.S.A. ... zonder oog ... voor het gevaar voor des accountants onpartijdigheid.' Ten slotte 'zoekt men in de Amerikaanse literatuur tevergeefs .. (naar) een algemene wetenschappelijke fundering van de functie van de accountant'.

D.P. Porrey bespreekt 'De nieuwe verslagstaten der levensverzekeringsmaatschappijen'. Een aantal verschillen met de oude verslagstaten (van vóór 1930) wordt behandeld. Als opvallende zaken trof ik, dat effecten 'thans moeten worden opgenomen *analoog* (curs. MAVH) aan die van de Prijscourant van de Ver. voor de Effectenhandel'. Of dit echter slechts een rubriceringsvoorschrift is of ook waardering op marktwaarde impliceerde, wordt uit het artikel niet duidelijk. De rol van de actuaaris is in het 'nieuwe K.B. ... uitdrukkelijk vastgelegd'. Daardoor is volgens Porrey 'de verwijzing ... naar het werk van de actuaaris ... meer dan ooit overbodig ... (hij) verwacht echter niet ... dat deze tot 'traditie' geworden vorm van accountantsverklaring spoedig geheel verlaten zal worden.'

In de Rubriek 'Uit het buitenland' bespreekt Drs. L. van Kampen Jr. uitgebreid 'Hoofdzaken uit een Deens vonnis betreffende een procedure wegens

tekortkomingen in de accountantscontrole'. Het betreft een veroordeling tot schadevergoeding te betalen door een accountant, die volgens de rechter ten onrechte of althans veel te laat een 'zeer algemene en bijzonder welbekende fraude, door achterhouden van ontvangsten en vervalsing van bescheiden en boekingen' niet ontdekte. Het heden ten dage, en ook Van Kampen in 1951, meest opvallende is, dat 'wel zeer in tegenstelling tot de Nederlandse opvattingen (in Denemarken) over het contrôleprogramma met de opdrachtgever overleg (kon) worden gepleegd...'

Drie (beknopte) boekbesprekingen en het Repertorium van tijdschriftliteratuur besluiten het oktobernummer. Uit het laatste valt op de aandacht die wordt gegeven aan de bevestigende beantwoording door Lloyd Morey (in *The Journal of Accountancy*, april 1951) van de vraag: 'Is there a need for separate accounting principles for non-profit enterprises?' In tegenstelling tot de aanvankelijk (in de bespreking) gewekte verwachting blijkt het meer om 'governmental accounting principles' te gaan, dan om zodanige principes voor niet op winst gerichte private organisaties.

De Redactie opent het novembernummer met 'Enige opmerkingen over het International Congress on Accounting 1952 te Londen'. De Redactie is 'belangstellend' en 'verheugd', maar toch. De Redactie meent dat het geen 'congress on accounting' had moeten zijn, maar een 'accountants-congres'. Ook de onderwerpen ('de controlerende functie van de accountant wordt veronachtzaamd') en de 'wijze, waarop het internationale element in de organisatie van het congres is verzorgd' (MAvH: waarschijnlijk werd bedoeld op het 'hoog Angelsaksisch' karakter) zinnen de Redactie niet.

Prof. Dr. Th. Limperg Jr. start in het novembernummer niet de in juli 1951 aangekondigde serie opstellen over 'Interne accountant en interne contrôle' maar levert wel een bijdrage over 'Het begrip der differentiële kosten'. Limperg reageert op de bespreking door J.L. Meij (MAB, april 1951) van Limpergs afscheidsrede (MAB, december 1950) waarin J.L. Meij weliswaar 'verheugen heeft uitgesproken over het feit dat (Limperg) in (zijn) afscheidscollege stelling had genomen tegen de opvatting volgens welke differentiële calculatie synoniem zou zijn met marginale calculatie ... maar bezwaar oppert ... tegen het ondanks deze afgrenzing van differentiële tegenover marginale kosten handhaven van de onderscheiding tussen differentiële en integrale kosten'. De discussie heeft een hoog abstract, semantisch gehalte. Ik

volsta met een stijlbloempje: 'Ben ik dan zo onduidelijk geweest in dat college, was mijn betoog zo weinig doeltreffend, dat zelfs J.L. Mey, die toch met de strekking van mijn betoog instemde, zich door mijn beschouwing niet heeft laten weerhouden om deze uitspraak, die ik, hij houde het mij ten goede, welhaast roekeloos acht, neer te schrijven?'

Lod. S. Beuth behandelt 'De accountant en het ontwerp Pensioen- en Spaarfondsenwet'. Uit het wetsontwerp volgt volgens de auteur 'dat in beginsel de weg van het eigen beheer ... (ook voor) directiepensioenen ... niet meer kan worden gevolgd.' Voor de uitzonderingsgevallen van eigen beheer wordt volgens de auteur 'een door een actuaaris samengestelde wetenschappelijke balans en verlies- en winstrekening ... verlangd ... De accountants worden door de nieuwe wettelijke bepalingen uitgeschakeld'.

Drs. A.M. Groot levert een bijdrage over 'Verbetering van het overleg binnen het bedrijf'. Ook hier wordt het 'in Amerika veel verder en veel meer systematisch ontwikkelde groepsoverleg' als voorbeeld gesteld. 'De tijd die besteed wordt aan de besprekingen in groepsverband (is) economisch volkomen verantwoord'. De indruk dringt zich op dat Groot één van Van der Schroeffs reisgenoten was (zie oktober 1951).

G.P.J. Hogeweg bespreekt de 'Balansen per 31 December 1950 van Nederlandse handels- en cultuurondernemingen werkzaam in Indonesië i.v.m. de gewijzigde valutaverhoudingen'. De auteur heeft 'van een dertigtal Nederlandse Ondernemingen werkzaam in Indonesië ... uit de ... ter beschikking staande jaarverslagen nagegaan, op welke wijze zij in de jaarrekening de in de praktijk bestaande verhouding tussen de rupiah en de gulden tot uitdrukking hebben gebracht'. Door de Indonesische regering was de bestaande koersverhouding van '1 Rp. is 1f' middels deviezenrechtelijke en monetaire maatregelen '... in Maart/April 1950 ... teruggebracht tot ... 1 Rp is 1/3 f'. De verwerking van de hieruit voortvloeiende koersverliezen blijkt zeer divers '... soms ten laste van de reserves ... soms ten laste van de V.&W.-rekening ... en (in één geval) bij een belangrijke onderneming ... afgeschreven op de Surplusrekening opgenomen onder crediteuren' (zonder vermelding van de omvang van het afgeschreven bedrag overigens). Als opvallende monetaire maatregel wordt vermeld, dat 'alle bankbiljetten boven f 2,50 ... door midden (werden) geknipt. De linkerhelften werden tegen de halve daarop gedrukte waarde in nieuw papier omgezet,

de rechterhelften konden worden aangewend tot het verkrijgen van 3% Obligaties 1950 tot pari-coers’.

Melden we in het voorgaande reeds een ‘hoog Amerika-gehalte’ van de bijdragen, de rubriek ‘Uit het Buitenland’ van november valt wat dat betreft zeker niet uit de toon: Drs. L.J.M. Roozen behandelt: ‘Amerika – De accountant-boekhouder’ en Drs. J.M. Tanis: ‘De wettelijke voorschriften omtrent het accountantsberoep in de Verenigde Staten van Amerika’. De eerste bijdrage over de ‘accountant-boekhouder’ wordt door de auteur in het decembernummer vervolgd met de bijdrage: ‘Het werkelijke en het zogenaamde vraagstuk van de accountant-boekhouder’. Dat ‘werkelijk’ en ‘zogenaamd’ slaat dan met name hierop, dat het ‘Amerikaanse’ vraagstuk vooral de vraag betreft of ‘de onafhankelijkheid van de openbaar accountant niet wordt aangetast door de omstandigheid dat hij de boekhouding voor zijn cliënt voert’. Bij ‘het ‘Nederlandse’ vraagstuk (gaat het om) de openbaar accountant, die uit de boekhouding van een onderneming de balans samenstelt, zonder belast te zijn met de contrôle’. Het antwoord van Roozen op het ‘Amerikaanse’ vraagstuk is, dat ‘de vervulling van de interne contrôle-functie ... nimmer als een bezwaar (kan worden) gezien van de externe controlerende functie’. Zijn antwoord op het ‘Nederlandse’ vraagstuk is, dat ‘de accountant de administratieve functie niet (kan) aanvaarden als hij niet tevens opdracht heeft tot contrôle van de jaarrekening’. Opvallend uit de bijdrage van Tanis vond ik het te vernemen, dat in 1951 ‘in de meeste staten ... geen wet (bestond), die de praktijk van public accountant beperkt(e) tot certified public accountants ... de wet (verbod) die (‘anderen’) slechts zich C.P.A. te noemen’.

Bij de Boekbesprekingen, de Ingekomen boeken en het Reportorium van tijdschriftliteratuur trof ik in november niets opmerkenswaardigs aan. Evenmin in het decembernummer. ‘Tot leedwezen van de uitgever’ moet voor 1952 de abonnementsprijs van ons Maandblad omhoog door ‘stijging van met name de kosten van het papier’. De gewone abonnementsprijs gaat van  $f$  14,- naar  $f$  16,- per jaar, die van het studieabonnement van  $f$  10,- naar  $f$  10,50. Gezien de redegeving van de prijsverhoging dringt het idee zich op, dat voor een studieabonnement minder papier nodig was.

Prof. Dr. A. Mey opent het decembernummer met het eerste deel van zijn bijdrage: ‘Waardeverantwoording, winstcalculatie en waarderingsmoment.’ Het slot wordt opgenomen in 1952. ‘De

theorie der vervangingswaarde verkeert (volgens de auteur) reeds veel te lang in het critieke stadium ..., waarin iedere practicus de logica erkent... maar velen de toepassing in welwillende houding aan zich voorbij laten gaan.’ Er dreigt dan dat ‘verdedigers der theorie... als kunstleer of voorschrift aandoende argumenten (gaan) gebruiken’. In dit eerste deel roert A. Mey twee aspecten aan, namelijk de relatie tussen waardebegrip en waarderingsmotief en de relatie tussen waardemoment en waarderegistratie. Wat het eerste betreft, de relatie tussen waardebegrip en waarderingsmotief, bestrijdt A. Mey de opvatting, dat het waardebegrip der vervangingswaardeleer iets te maken heeft met ‘het theorema van de ‘Substanzerhaltung’, waarmede Schmidt’s leer door sommige Duitse auteurs wordt getypeerd. De betekenis van de zogenaamde ‘wet van de continuïteit’ is nooit door iemand uit de Amsterdamse economenkring geleraard...’. Het gaat niet om het ‘beleidseffect...’, maar ... uit Limperg’s waardeleer volgt, dat er geen andere gegevens zijn dan de alternatieven ‘vervangingswaarde en opbrengstwaarde’ om op een bepaald moment, tot de kwantitatieve voorstelling te komen omtrent de betekenis welke een goed heeft voor het welvaartsstreven’. Wat het tweede aspect betreft bepleit de auteur de noodzaak van ‘de doorlopende waarderegistratie’.

Het decembernummer wordt vervolgd met de eerder vermelde publicatie van Drs. L.J.M. Roozen over: ‘Het werkelijke en het zogenaamde vraagstuk van de accountant-boekhouder’. T.j.S. Visser vervolgt met ‘Notities bij herkapitalisatie’, naar aanleiding van de Wet Herkapitalisatie’ van 16 augustus 1951. Spaanderman schreef daar in ons Maandblad al over in 1950. Ik signaleer twee interessante zaken. Ten eerste het pleidooi van Visser om ‘het onelegante woordgebruik hetwelk voor de passiefzijde van de balans simultaan de termen vermogen en (gestort) kapitaal benut (te vermijden door) de uitdrukking gestort kapitaal te vervangen door hoofdvermogen ... (dat is dan dus gestort aandelenkapitaal plus agioreserve)’. Ten tweede signaleer ik, dat de gedachte om de herwaarderingsreserve om te zetten in kapitaal, niet (zoals ik althans geneigd was te denken) dateert uit de tijd van de aanpassing aan de Vierde Richtlijn (thans art. 2: 390 lid 2 BW). Visser merkt op, dat ‘er zeker een moment (kan) komen dat men part van prijsstijging der jaren geconsolideerd durft achten in zo ver mag dan tevens overwogen of niet een part van de vervangingsreserve omgedoopt mag tot hoofdvermogen’.

Ik meld nog de in het decembernummer opgenomen inhoud van de 25e jaargang (1951). De onderwerpen Accountancy (35 artikelen) en

Bedrijfshuishoudkunde (39 artikelen) hebben elkaar in 1951 redelijk in evenwicht gehouden. Leer van de contrôle (12 artikelen) en Leer van de kostprijs en de prijsvorming (14 artikelen) zijn de vruchtbaarste rubrieken. De Leer van de financie-

ring komt er met één artikel bekaaid af. Voor de geïnteresseerde lezer geef ik de uitkomst van mijn geturf voor de jaargang 1951 (inhoudsopgave naar onderwerpen).

	<i>Rubriek</i>	<i>Aantal</i>	<i>Artikelen</i>
I	Mededelingen en aankondigingen		11
II	Accountancy		
	1. Opleiding, organisatie en wettelijke regeling		
	Van het beroep	6	
	2. Leer van de inrichting	8	
	3. Leer van de controle	12	
	4. Taak en verantwoordelijkheid	<u>9</u>	
			35
III	Bedrijfshuishoudkunde		
	1. Algemeen	3	
	2. Waarde en Winst	8	
	3. Leer van de kostprijs en de prijsvorming	14	
	4. Leer van de financiering	1	
	5. Leer van de organisatie	9	
	6. Leer van de arbeidsvoorwaarden	<u>4</u>	
			39
IV	Belastingen		9
V	Recht		2
VI	Statistiek en marktonderzoek		5
VII	Sociale economie		2