

## BOEKBESPREKINGEN

J. A. GEERTMAN, *De leer van de marginale kostprijs*, XV en 339 blz. Elseviers Economische Bibliotheek Amsterdam — Brussel 1949.

door Prof. Dr J. L. Mey

In zijn voorwoord vermeldt de schrijver dat zijn boek is ontstaan uit de door hem gegeven colleges voor het doctoraal-examen aan de Katholieke Economische Hogeschool te Tilburg en wel van Jan. '47 — dus vrijwel direct na zijn optreden — tot de zomervacantie van 1948.

De lijst van geraadpleegde literatuur beziend komt men wel onder de indruk van het vele werk dat de schrijver zich voor de voorbereiding van die colleges en dus ook voor dit boek, dat daarvan blijkbaar de weergave is, heeft getroost. Dit treft des te meer indien men bedenkt dat Geertman — blijkens het studieplan van de Tilburgse hogeschool — voor een zeer omvangrijke taak was gesteld.

Belangrijker dan het voorwoord is intussen de binnenzijde van het omslag, waarin, zoals bij deze serie gebruikelijk, een door de auteur samengestelde of althans geïnspireerde samenvatting van doel en inhoud van het werk gegeven wordt.

Het doel van het boek blijkt dan te zijn: „het vraagstuk van de kostprijs zoals deze in Nederland geleerd wordt te heffen op het niveau van de internationale economische literatuur”.

Had de schrijver zich de tijd gegeven tot zijn werk, dat hij nu vrij kort na het beëindigen van de colleges waaruit het ontstond ter perse legde, wat meer afstand te nemen en zich op de inhoud daarvan te bezinnen, hij zou tot de conclusie gekomen zijn dat in ieder geval — afgezien van de vraag of het peil van de beoefening der bedrijfseconomie vergeleken met de huidige economische literatuur opheffing noodzakelijk maakt — dit boek als poging tot „heffing ineens” mislukt is. Geheven of beter opgeheven tot hoger niveau wordt de bedrijfseconomie door dit boek zeker niet.

Het boek bestaat uit een inleiding, twee delen, resp. handelend over de „kostenzijde” en de „opbrengstzijde”, en tenslotte een nabeschuiving over de „draagwijdte van het onderzoek”. In het eerste deel, de „kostenzijde”, wil de auteur de in de monopolistische concurrentie-literatuur vrij algemeen ontbrekende bedrijfseconomische fundering van het marginale-kostenapparaat geven. Het tweede deel, als „opbrengstzijde” aangeduid, „houdt zich bezig met het „functioneel” verband daarvan (dus van het marginale kosten-apparaat vermoedelijk *j.l.m.*) met de opbrengstzijde” (p. 3).

Schrijver vangt zijn beschouwingen aan met de uitspraak dat de kostprijs een „meerzinnig begrip” is; ter adstructie wijst hij dan op de doeleinden, waarvoor kostprijzen worden berekend. Hij zal zich verder beperken tot de kostprijzen „welke opgesteld worden om de toelaatbare verkoopprijs te berekenen” (p. 1). Tegen het gebruik van het woord kostprijs voor alle grootheden, die slechts gemeen hebben dat zij resultaat van calculatie zijn, is reeds zo vaak opgekomen dat wij daarover thans wel kunnen zwijgen.

Jammer is dat de definitie, die Geertman geeft van de kostprijs „die door hem verder zal worden beschouwd” ons direct voor moeilijkheden plaatst.

Hij wil daaronder verstaan: „de prijs — afgeleid uit de kosten — aangevend het bedrag, dat de producent voor deze bepaalde eenheid product op een bepaalde markt zou moeten ontvangen om juist geen verlies te maken”.

Afgezien van de vraag of het wel geoorloofd is de kostprijs met behulp van het begrip verlies te definiëren moet men zich afvragen wat de schrijver hier met verlies bedoelt. Bedoelt de schrijver hier verlies op de gehele productie zodat de kostprijs op een bepaalde markt zou worden bepaald door de opbrengst op andere markten? Of bedoelt hij verlies op de betreffende eenheid product? In de eerste opvatting zou de kostprijs voor een bepaalde markt alleen te bepalen zijn als de prijzen en dus de opbrengsten op alle andere markten gegeven zijn. Een dergelijke „kostprijs” is echter volkomen onbepaald indien, zoals wel de regel zijn zal, de opbrengsten op andere markten niet gegeven zijn. Bovendien valt niet in te zien welke zin een dergelijke kostprijs, die bovendien zelfs negatief zou kunnen zijn, voor de bedrijfshuishouding heeft.

Interpreteren we Geertmans definitie op de tweede manier, dan behoeft er geen verschil te bestaan met welke andere kostprijsdefinitie ook, zelfs al legt Geertman ons in zijn definitie de beperking tot een bepaalde *markt* — hetgeen nog weer iets anders is dan een marktform, men mag dus niet zoals Geertman deze woorden door elkaar gebruiken — op.

Geertman hanteert intussen de hierboven gegeven definitie in zijn verdere beschouwingen niet; noch in de eerste noch in de tweede hierboven gegeven interpretatie. Hij spreekt slechts over de marginale kostprijs, die dus niet gedefinieerd wordt maar waarover we alleen vernemen dat hij slechts berekend kan worden door de opbrengst mede in de beschouwingen te betrekken en dat de term geen „*contradictio in terminis*” is.

De moeilijkheden, die de schrijver ondervindt met het definiëren van het kostprijsbegrip zijn niet toevallig. De marginale grootheid, waarmee hij opereert, is niet voor elke markt verschillend, zoals Geertman meent, maar voor elke geproduceerde eenheid. Er zijn niet zoveel kostprijzen — in de zin van marginale kostprijzen — als er markten zijn, maar er zijn zoveel kostprijzen als er eenheden geproduceerd worden. De moderne economie ziet in de marginale kosten dan ook in het algemeen geen kostprijs maar een grootheid met behulp waarvan men de meest winstgevende productie-omvang kan trachten te bepalen. Geertman meent ten onrechte de ontbrekende bedrijfseconomische fundering van het marginale kostenapparaat te kunnen geven door op die marginale kosten het etiket *kostprijs* te plakken.

Die fundering wordt evenmin verkregen door als normale productie te definiëren de productie-omvang waarbij de winst maximaal is of waarbij de additionele of grenskosten gelijk zijn aan de additionele of grensofbrengst. Zo gedefinieerd zouden er evenveel normale producties zijn als er snijpunten van additionele kosten en additionele opbrengsten zijn en wel op een bepaalde markt op een bepaald moment; op een bepaalde markt op achtereenvolgende momenten en op verschillende markten. Afgezien van het feit, dat deze productie-omvang niets normaal meer heeft, bepaald als zij is door de toevallige omstandigheden van het ogenblik, heeft zij in de kostprijsberekening ook geen enkele functie.

De gehele bedrijfseconomische fundering van wat Geertman noemt het marginale kostenapparaat is niets anders dan op de eerste plaats een verwarring van kostprijsberekening en prijspolitiek en vervolgens een verwarring van kostprijsberekening en productieplanning.

De aanpassing van de kostprijs aan de opbrengst — oorzaak van prijsbederf — wordt aldus door hem tot dogma verheven. Dit maakt het boek zowel in handen van de studerende als in die van de man van de praktijk niet ongevaarlijk.

Het wil mij voorkomen dat Geertman als hij zoekt naar een bedrijfs-economische fundering van het „marginale kostenapparaat” het probleem verkeerd stelt. Er is geen behoefte aan en geen plaats voor een zodanige fundering. De fundering van de marginale analyse ligt voldoende verankerd in het economisch handelen. Waar het om gaat is welke betekenis deze analyse, met haar gebreken, heeft voor de bedrijfseconomische problematiek. Hierover vinden we helaas in dit boek weinig.

In het deel handelend over de kostenzijde vinden we verder slechts een vrij oppervlakkige nogal fragmentarische behandeling van diverse bedrijfseconomische problemen als: voordelen van het grootbedrijf en in verband daarmee de optimale bedrijfsgrootte, de bedrijfsdrukke, de seriegrootte, gemeenschappelijke en samengevoegde kosten, kostprijs en conjunctuur. Voorzover de hier gegeven beschouwingen juist zijn, komen ze niet boven de in ons vak aanwezige „allemanskennis” uit. In vele gevallen wordt echter een beoordeling door te grote oppervlakkigheid of vaagheid belemmerd.

De afdeling handelend over de opbrengstzijde vertoont hetzelfde weinig bevredigende beeld. We vinden hier een uiterst summiere en daardoor oppervlakkige weergave van de prijstheorie der moderne Angelsaksische en Duitse economen.

Alles wat hier behandeld wordt, behoort, terecht of ten onrechte, dat blijve in het midden, tot de normale kennisuitrusting van de huidige enigszins gevorderde economische student. In nagenoeg alle moderne tekstboeken der economie is er voldoende over te vinden. Er was dan ook naar mijn gevoelen geen enkele aanleiding een *bedrijfseconomische* monografie daarmee uit te breiden.

De wijze waarop hier de markt vormen, de elasticiteit van de vraag, soorten van monopolies, monopolistische en oligopolistische prijs en afzetpolitiek, monopolistische concurrentie e.d. worden behandeld biedt niet alleen niets nieuws, maar is bovendien onevenwichtig en weinig samenhangend. We zullen ons ook met betrekking tot dit tweede deel tot een enkele opmerking moeten beperken.

Veel aandacht wordt hier geschonken aan bepaalde controversen in de leer der markt vormen, in het bijzonder aan de verschillende formulering der tegenstelling tussen monopolie en concurrentie en de verschillende inhoud die men in verband hiermee geeft aan het begrip monopolistische resp. onvolkomen mededinging.

Geertman meent hier zelfs twee richtingen te moeten onderscheiden, nl. de richting van Chamberlain waartoe hij zichzelf blijkbaar rekent en de richting van Joan Robinson. De eerste ziet de tegenstelling tussen monopolie en concurrentie als een *contraire*, volgens de tweede is er sprake van een *contradictoire* tegenstelling.

Het wil mij voorkomen dat hier Meyers reeds lang het verlossende woord gesproken heeft door er op te wijzen dat men scherp moet onderscheiden tussen „pure” en „perfect” competition” en bijgevolg ook tussen „monopolistic” en „imperfect competition”. De tegenstelling tussen „pure” en „monopolistic competition” is een *contraire* tegenstelling. Daarentegen is de tegenstelling tussen „perfect” en „imperfect competition” een *contradictoire*. Een markt vorm kan wel tegelijkertijd kenmerken van „pure”

als van „monopolistic competition” vertonen, zij kan niet tegelijkertijd „perfect” en „imperfect” zijn.

De controversen, waarvan Geertman gewaagt zijn dus terug te voeren en zijn reeds teruggevoerd tot een ten onrechte door elkaar gebruiken van de termen „monopolistic” en „imperfect competition”.

Het wil mij intussen voorkomen dat — hoewel kennisname van deze questies voor de economist, die zich voor de ontwikkeling van zijn vakterminologie interesseert, van belang kan zijn — de bespreking daarvan in Geertmans boek zonder enige betekenis is. De bedrijfseconomische analyse kan er buiten; ook in Geertmans boek gebeurt er niets mee, evenmin als trouwens met andere begrippen en theorema's van de moderne economie als de multiplier, het acceleratiebeginsel en het cob-webbetheorema.

In verband hiermee staat, dat hele bladzijden uit Geertmans boek de indruk wekken van voetnoten, waarboven men de tekst heeft weggeknipt alvorens ze te laten afdrukken. Men vergelijkte als voorbeeld de behandeling van oligo- en duopolie, in het bijzonder § 123.

Verschillende onderwerpen worden als gevolg van een weinig gelukkige indeling op meer dan één plaats behandeld. In het tweede deel, de opbrengstzijde, komen o.a. de volgende hoofdstukken voor: XVIII. Monopolie, XIX. Prijsdiscriminatie en XXI. Kunstmatig monopolie. Men zou verwachten dat in dit laatste hoofdstuk enig verband zou worden gelegd met hetgeen in de beide voorgaande, aan monopolie en monopolistische prijspolitiek gewijde paragrafen, werd behandeld. In deze verwachting wordt men echter teleurgesteld.

Vreemd doen ook in het hoofdstuk over prijsdiscriminatie de opmerkingen over samengevoegde en gemeenschappelijke kosten, afgezien van hun juistheid, aan, nadat dit onderwerp reeds in het eerste boek (hst. XIII) werd behandeld. Vreemd vooral omdat er ook weer op geen enkele wijze verband gelegd wordt met laatstgenoemde behandeling.

Zowel hier als elders blijkt de schrijver er niet in geslaagd zijn onderwerp zodanig te behandelen, dat zijn visie daarop duidelijk tot de lezer spreekt.

Hierdoor onttrekt zich de inhoud van dit boek goeddeels aan wetenschappelijke discussie. Op schrijvers beschouwingen over de geleidelijke overgang van samengevoegde en gemeenschappelijke kosten, zijn opmerkingen over prijsdiscriminatie en vele andere onderwerpen, kan daarom ook niet worden ingegaan.

Telkens stuiten we in dit boek op beweringen, die de schrijver zonder enige motivering lanceert. Sommige zijn van een zodanige evidentie dat men zich afvraagt waarom hij ze af laat drukken (bijv. p. 223 1e deel). Soms zijn ze uitermate discutabel. Discussie is echter weinig aantrekkelijk als de schrijver ons naar de er achter liggende gedachtegang laat raden. Zo bijv. de telkens herhaalde bewering, dat de vervangingswaarde-theorie verouderd is omdat zij uitgaat van de marktform der volledige mededinging en deze vorm vrijwel overal door de vorm van de monopolistische concurrentie is verdrongen.

Overschatting van de betekenis van dit werk komt niet alleen tot uiting in de wijze waarop het werd aangekondigd, ook het slothoofdstuk van het boek geeft er blijk van. „De belangrijke en dikwijls verrassende vergezichten”, die hier aan „de hernieuwde grondslagen die in dit boek zijn gegeven” worden toegeschreven hebben deels met deze grondslagen niets te maken (o.a. 6. de financieringsleer der bedrijfseconomie

en waarschijnlijk ook 1. het budgetsysteem) en zijn deels onjuist (4. de theorie van de handelspolitiek, waar het vergezicht niet meer dan een luchtspiegeling blijkt te zijn). Voor een deel zijn het vergezichten die reeds lang door anderen zijn geopend (5. de conjunctuurpolitiek). Immers het is bekend en kan ook de schrijver bekend zijn, dat sedert Schmidt elke nieuwe afwijking van de historische kostprijscalculatie als een conjunctuurbeheersingsmiddel werd aangeprezen; overigens zij men indachtig dat het voornamelijk de winstbepaling en niet de calculatie is, die meer of minder gunstig op de stabiliteit van het economisch leven werkt.

Onze slotconclusie is dat van bestudering van dit werk weinig positief resultaat is te verwachten. Als studie-boek en ook als naslag-werk is het zelfs niet ongevaarlijk. Het ware, ook voor de schrijver, beter geweest als het niet geschreven, althans niet uitgegeven was. Er zijn aanwijzingen dat de auteur tot een betere prestatie in staat is. Zeker niet onverdienstelijk zijn de vele voorbeelden waarmee hij zijn betoog illustreert. Zij verraden evenals de vele verwijzingen naar literatuur een grote kennis en belesenheid. Men kan daarom slechts hopen dat dit werk in het vergeetboek geraakt en dat het de schrijver gegeven moge zijn eens tot rustiger bezinning op zijn denkbeelden te komen. Wellicht dat hij er dan in slaagt ons een werk over marginale calculatie te verschaffen, dat een uitgangspunt voor wetenschappelijke discussie op kan leveren.

---

GRONDBEGINSELEN VAN ONS BELASTINGSTELSEL, Rede, uitgesproken bij de aanvaarding van het ambt van hoogleraar aan de Universiteit van Amsterdam op 15 Mei 1950, door W. J. de Langen. Uitg. N. Samsom N.V. Alphen a. d. Rijn

door Prof. Dr P. J. A. Adriani

Al dadelijk valt de titel van de rede op: de spreker neemt aan, dat wij een belastingstelsel hebben. Het is dikwijls betwijfeld, zelfs wel ontkend en inderdaad — in de inleiding wordt het gezegd — het belastingrecht is voor de oningewijde en ook voor de halfingewijde een doolhof, een wildernis, waar men zonder een zeer deskundige gids niet uitkomt. En toch ..... als men het terrein maar van uit voldoende hoogte beziet, dan ontdekt men paden, men ziet, dat er toch eenheid bestaat en, zodra men zover gekomen is, kan men gaan zoeken naar de grondbeginselen.

Dit is het doel van deze rede. En dat is zeer belangrijk. Want al wordt alleen gesproken van „ons belastingstelsel”, het onderwerp reikt veel verder; het raakt alle belastingstelsels. Eerst wanneer men de door spreker voor ons recht gevonden paden ook elders aantreft, kan men van *algemeen geldende* grondbeginselen spreken. Blijken die aanwezig, dan ligt daar een grondslag, waarop de nationale belastingstelsels in elkaars richting kunnen uitgroeien, wat voor het internationaal belastingrecht van groot belang zal zijn.

Er is geen sprake van, dat ik de zeven door spreker genoemde grondbeginselen uit dat oogpunt zou kunnen bespreken. Verder dan tot enkele losse opmerkingen kan ik het niet brengen.

Het *gelijkheidsbeginsel* noemt Spr. de eerste regel van alle belastingrecht: gelijke omstandigheden, gelijke belasting. De grote vraag is, waarin de „gelijkheid” moet worden gezocht. Spr. zoekt die niet in de mens,

doch in de maatschappelijke verschijnselen. Deze moeten worden gegroepeerd en bij deze groepering gelden andere maatstaven dan b.v. bij het civielrecht.

Het *draagkrachtbeginsel* daarentegen richt zich wél tot de mens: allen hebben een gelijkelijk drukkend offer te brengen; ieder behoort de druk even zwaar te gevoelen, even groot leed te ondervinden. Hier wordt het pad heel wat minder duidelijk herkenbaar. In landen als het onze, waar een synthetische inkomstenbelasting en een op de persoon ingestelde vermogensbelasting wordt geheven, is het pad duidelijk aanwijsbaar, doch in landen waar de inkomsten- en vermogensbelasting anders zijn ingericht en bij andere belasting, zien we slechts fragmenten van dat beginsel, niet een aaneensluitend pad. Niet op de mens, doch op een groepering der verschijnselen, dus het eerste beginsel, is dan het belastingstelsel gericht.

Zo zie ik het draagkrachtbeginsel wél als een grondbeginsel van „ons” belastingstelsel, doch niet absoluut, n.l. alleen voorzover dit *op de mens* is gericht. En dan moet men met Spr. erkennen, dat inkomen en vermogen slechts gebrekkige middelen zijn om die draagkracht te bepalen; een andere grootheid wordt bedoeld „n.l. *het kwantum, voor elk menselijk wezen afzonderlijk bereikbare, bevreddiging van behoeften .....*”

*Beginsel van de bevoorrechte verkrijging* of „het buitenkansbeginsel” treedt in werking wanneer bij de verkrijging van een bate de verkrijger in een bevoorrechte positie verkeert in vergelijking met anderen. Evenals bij het draagkrachtbeginsel valt het op, dat het buitenkansbeginsel enerzijds wordt gebruikt voor groepering van verschijnselen als: gradatie der successierechten in verband met de verwantschap, commissarissenbelasting, anderzijds als verklaring der progressie bij de inkomstenbelasting. Hier komen draagkracht- en buitenkansbeginsel bij elkaar: het eerste met de gelijkheid van leed doelt op de inkomsten*besteding*, het tweede op de inkomsten*verkrijging*. De zware progressie voor de hoge inkomens kan niet door het eerste beginsel verklaard worden; daarvoor komt het tweede te hulp. Daar verschijnt de belasting als middel tot egalisatie van de vermogens, als „het bijkans revolutionaire ingrijpen in de verhouding individu-gemeenschap”, een ingrijpen, dat ook op andere gebieden van het recht waarneembaar is. Men kan m.i. betwijfelen of het buitenkansbeginsel hier wel de leidende gedachte is. Bovendien schijnt mij het buitenkanselement als uitgangspunt voor de belastingheffing van twijfelachtige waarde; niet de buitenkans zelf is hier van betekenis, doch datgene wat de wetgever als buitenkans aanziet. Dringt men tot de buitenkans zelf door, dan zal men telkens weer voor de onoplosbare vraag komen te staan: wat is „buitenkans”, wat is toeval?

*Het profijtbeginsel*, door sommigen als *het* leidend beginsel gezien, is in ons land wat uit het gezicht geraakt. Niettemin meent spr., „dat het altijd op de achtergrond van het denken op het fiscale gebied aanwezig is.” Profijt- en draagkrachtbeginsel, zij corresponderen met de eeuwige strijd tussen eigenbelang en altruïsme. De grote moeilijkheid is, dat de omvang van het voordeel van de overheidswerkzaamheden in concreto niet te meten is.

Zo leidt de uitkomst van latere schrijvers dikwijls tot een resultaat, dat de draagkrachttheorie nadert.

*Het welvaartbeginsel* is geen verdelingsbeginsel. Bij de belastingheffing wordt zó voortdurend in acht genomen, dat de algemene welvaart door de belastingheffing zo weinig mogelijk moet worden geschaad,

doch zoveel mogelijk bevorderd, dat hier een der grondbeginselen moet worden gezien. De toepassing van dit beginsel vormt dikwijls een rem tegen het te ver doorvoeren der verdelingsbeginselen.

Men denkt hier aan wat in de literatuur nā de vorige oorlog herhaaldelijk is genoemd „het nevendoel” der belastingheffing. In de beschouwing van Spr. is daar geen sprake meer van; hij ziet hier terecht een beginsel van zelfstandige betekenis, dat van gelijke waarde is als de andere. Alleen zal de verhouding tussen de beginselen niet steeds dezelfde zijn; ik zou er bij willen voegen: evenmin het inzicht in wat de algemene welvaart eist.

*Beginsel van het minste leed.* Dit beginsel heeft alleen betrekking op de vormen van belastingheffing: inhouding aan de bron, belastingen die in de prijzen der goederen verwerkt worden enz. Dat het leed, verbonden aan het invullen der aangiftebiljetten voor een groot deel der bevolking nog heel groot is, zal wel niemand ontkennen. Een verdere doorvoering van dit beginsel zal dan ook door velen worden toegejuicht, al gaat dit gepaard met een minder streng vasthouden aan de hiervoor genoemde beginselen.

*Beginsel van de geoorloofde uitvoering.* Daarmede wordt bedoeld op de grens waartoe de eerder genoemde beginselen kunnen worden toegepast. Zij kunnen en mogen niet tot in alle finesses worden uitgewerkt; het belastingrecht moet een zekere mate van grofheid behouden. Spr. geeft enige pakkende voorbeelden en constateert, dat onze belastingwetgeving vol zit met dergelijke rechtstekorten, maar dat is onvermijdelijk. Dit leidt Spr. tot enige belangrijke beschouwingen, doordat hij voor de vraag komt of de grootten van onrecht onderling vergeleken kunnen worden. Hij wil dit probleem zuiver stellen en niet laten opgaan in het streven naar rechtszekerheid. „Zekerheid van een recht grover dan onvermijdelijk is, is niet goed; het gaat er om altijd opnieuw met grote inspanning vast te stellen, tot hoever het geoorloofd en dus noodzakelijk is de rechtsverfijning voort te zetten.”

In zijn *samenvatting* stelt Spr. dat deze zeven beginselen, die in elk modern belastingstelsel kunnen worden aangetoond, mogelijk maken het „moderne Labyrinth als stelsel te zien. De beginselen zijn z.i. algemeen en altijd geldend; dikwijls botsen ze, dan is afweging nodig. Ook het probleem van „de rechtsgrond” of juist de rechtsgronden ener belasting krijgt in zijn beschouwing een meer concrete inhoud: het „is niet anders dan aantonen dat zij (de belastingen) door deze beginselen gedragen wordt (met uitzondering van het eerste en het laatste, welke niet een belasting in haar geheel kunnen betreffen.)”

Zo worden in deze rede grondslagen gelegd, waarvan de gehele belastingwetenschap kan profiteren. Hier en daar valt uit de rede af te leiden dat een uitvoeriger werk over deze beginselen te verwachten is. Met vreugde en spanning zal dit worden tegemoet gezien door ieder, die een wetenschappelijke fundering van de steeds belangrijker wordende belastingheffing noodzakelijk acht.

ENIGE BESCHOUWINGEN OVER DE OMVANG EN DE TECHNIEK VAN DE ACCOUNTANTSCONTROLE. Openbare les gehouden bij de aanvaarding van het ambt van Lector aan de Nederlandsche Economische Hoogeschool op 2 Juni 1950 door Drs A. A. de Jong, H. E. Stenfert Kroese's Uitg. Mij. N.V. Leiden.

door G. P. J. Hogeweg

De Heer de Jong heeft in zijn vlot leesbare openbare les bij de aanvaarding van het ambt van lector aan de Nederlandsche Economische Hoogeschool te Rotterdam eerst aangetoond, op grond van de leerstellingen van Prof. Dr Th. Limperg, dat de eisen indertijd door Dr Sternheim aan de omvang van de accountantcontrole gesteld, ongemotiveerd vergaand waren, doordat deze zich nog geen juist beeld had gevormd van het doel en de betekenis van de controle der jaarrekening. Ik kan zijn uiteenzettingen met instemming volgen. Een uitzondering moet ik maken, als de Heer de Jong stelt, dat de accountant bij zijn controle op de inkopen de ingekochte hoeveelheden moet vastleggen. Ik meen bij een vroegere gelegenheid te hebben aangetoond, dat ook zonder deze duplicering van de voorraadadministratie volledige zekerheid omtrent de verkopen te verkrijgen is.

De Heer de Jong houdt dan een pleidooi voor uniformiteit in de controletechniek, in het bijzonder wat betreft inschakeling van de interne controle bij de werkzaamheden van de accountant. Of dat bereikt wordt op de wijze, die in Amerika wordt gevolgd, waar de accountant in zijn verklaring moet opnemen, dat het onderzoek is geschied in overeenstemming met „generally accepted auditing standards” meen ik te moeten betwijfelen. Die standards zijn daartoe van te algemene aard en daarom is er ook een commissie „on auditing procedure”, die zich meer met de techniek der controle bezighoudt. Ik zou de „standards” meer willen vergelijken met onze grondslagen en de „procedures” met de techniek. Maar een meer belangrijk bezwaar meen ik te moeten maken, wanneer de schrijver het vraagstuk van de inschakeling der interne controle als een vraagstuk van techniek der controle beschouwt. M.i. is dat in de eerste plaats een vraagstuk van verantwoordelijkheid en dan behoort het bij de grondslagen der controleleer. Indien men het over de noodzakelijkheid of wenselijkheid van het inschakelen der interne controle in het controlesysteem van de public-accountant eens is, komt het vraagstuk van de techniek, nl. hoe overtuigt de accountant zich van de goede werking van de interne controle, alvorens die in zijn systeem in te schakelen. Dat daarvoor richtlijnen dringend gewenst zijn, teneinde tot uniforme vakuitoefening te komen, wordt door schrijver vermeld. Ik merk op, dat het N.I.v.A. in zijn Reglement van Arbeid de eerste nog zeer algemene richtlijnen in Art. 7, lid 2, geeft. Ik hoop, dat als de Heer de Jong zich omtrent die door hem gewenste richtlijnen een beeld heeft gevormd, hij deze door ons vakblad ter algemene kennis zal brengen, als grondslag van verdere bestudering van dit, naar zijn mening nog openstaande vraagstuk.

Gaarne beveel ik de kennismaking van deze openbare les aan voor alle accountants. De betoogtrant is helder en de aandacht van de praktiserende accountants is nog eens op een aantal vragen gericht, aan welker beantwoording nog gezamenlijk moet worden verder gewerkt.