

Het MAB vóór 50 jaar

Januari, februari, maart 1947

Prof. Dr. M.A. van Hoepen

GESCHIEDENIS

Het januari-nummer opent met een huldeblijk van de redactie (als penvoerder treedt Prof. Dr. J.F. ten Doesschate op) aan Prof. Dr. N.J. Polak in verband met zijn 25-jarig ambtsjubileum als hoogleraar aan de Nederlandsche Economische Hoogeschool. Verderop in dit nummer wordt een mededeling over de instelling van het N.J. Polak-Fonds opgenomen. De doelstelling van dit Fonds is oorlogsslachtoffers of hun kinderen 'wier aanleg en karakter (dat) gewenscht maken' in staat te stellen de studie aan de NEH te volgen, 'maar bovendien ter vorming van hun karakter (in staat te stellen) op normale wijze aan het studentenlevendeel te nemen'.

J. de Jong zet de bijdrage: 'Vervangingswaarde en balanspolitiek' uit het december-nummer 1946 in januari 1947 voort. Het gesignaleerde probleem van uitgestelde vervanging kan slechts opgelost worden door creatie van een ideaal-complex, of indien dit niet mogelijk is zullen de verliezen door inhaalafschrijvingen (van een nieuw complex) gecompenseerd moeten worden met de winsten behaald op 'technisch-economisch zelfstandige activa', waarin de uit afschrijving vrijkomende middelen zijn belegd. Slechts voorzover die zelfstandige vrucht dragers een hoger rendement opleveren dan de activa waarop een vervangingsplicht rust kan sprake zijn van verteerbaar inkomen. De auteur beveelt aan niet alleen de fiscale winst, maar ook het 'maatschappelijk inkomen' volgens deze grondslag te berekenen.

Mr. Drs. A.C. Verbeek haakt met het artikel: 'De normatieve taak der bedrijfseconomie' in op de in de jaargang 1946 gevoerde discussie over het object der bedrijfshuishoudkunde. Met de opvattingen van Limperg over de verklarende taak

van de (sociale en de) bedrijfseconomie kan de auteur van ganser harte instemmen. Niet echter met Limpergs opvattingen over de normatieve taak van deze beide deelwetenschappen: 'Welke economische (?) en/of niet-economische normen (zullen) den beoefenaren der bedrijfseconomie bij hun normatieve taak tot richtsnoer ... moeten strekken...?' In een kort naschrift geeft Limperg aan het voornemen te hebben daar binnenkort een uitgebreide beschouwing aan te wijden. Het korte antwoord, dat hij in dit naschrift geeft, gaat sterk de conditioneel-normatieve kant op. Weliswaar stelt hij, dat de economie 'zich mag, neen moet veroorloven aan de regering te zeggen: Als gij economisch rationeel wilt handelen, dan behoort (gij) aldus te handelen'...'. Niettemin wordt het bestaan van andere dan economische normen volmondig erkend: 'Zij (de economische wetenschap) laat aan de regering de beslissing over de vraag, of deze in haar politiek naast of boven de economische normen andere wil volgen.' Ik neem aan, dat wat op macroniveau voor de regering geldt, ook op microniveau voor de ondernemingsleiding geldt.

Van de Accountantsdagen van het NIVA placht in het MAB de volledige tekst van de gehouden referaten en een stenografisch verslag van de discussie gepubliceerd te worden. In januari 1947 is dit wegens papierschaarste (nog) niet mogelijk. Van de op 30 november 1946 gehouden 31e Accountantsdag verschijnen in dit

Prof. Dr. M.A. van Hoepen is hoogleraar bedrijfseconomie en accountancy aan de Erasmus Universiteit Rotterdam, partner Deloitte & Touche Registeraccountants, lid Raad voor de Jaarverslaggeving, plv.-raad Ondernemingskamer.

nummer derhalve korte samenvattingen van de inleidingen van Prof. Dr. P.J.A. Adriani en van L. van Essen Lzn. De inleiding van Adriani betreft een vergelijking van het Nederlandse en Belgische belastingstelsel in het kader van de tussen die landen te stichten tol-unie. Na de afschaffing van de Patentbelasting door Pierson is Nederland sterk de kant uitgegaan van een synthetische inkomstenbelasting (belasting van het gehele inkomen van een natuurlijk persoon). De inkomstenbelasting in België is zuiver analytisch opgebouwd uit drie belastingen: de grondbelasting, de mobiliënbelasting en de bedrijfsbelasting, met overigens een aanvullende persoonlijke belasting over het gehele inkomen. Voor de totstandkoming van een tol-unie viel er derhalve (ook toen al) nog heel wat te harmoniseren; ook op het terrein van de belastingheffing van de NV en op het terrein van de regelingen ter voorkoming van dubbele belasting. De bijdrage van Van Essen betreft: 'Het beroepsgeheim, in het bijzonder dat van den accountant.' De inleider meent, dat de accountant (in welke functie dan ook) een zwijgplicht heeft, het zwijgrecht/verschoningsrecht komt zijns inziens slechts toe aan de openbare accountant, 'ook al is een principiële uitspraak der hoogste instantie nog niet gevallen'. De inleider heeft dan ook grote moeite met het naoorlogs in het Besluit herstel rechtsverkeer, het Besluit vijandelijk vermogen en het Buitengewoon Navorderingsbesluit (ook voor bijv. advocaten en notarissen) opgeheven verschoningsrecht.

Getuige het feit dat integrale verslagen van de Accountantsdagen in het MAB opgenomen plachten te worden, getuige het feit dat in het MAB regelmatig mededelingen van het NIVA werden opgenomen (ook in dit januari-nummer) over bestuurssamenstelling, nieuwe leden enz., lijkt de conclusie gerechtvaardigd, dat het accountantsberoep weinig andere publicitaire uitlaatkleppen ten dienste stonden. Dit zelfde lijkt te gelden voor het vakgebied der sociologie, althans Dr. F. van Heek produceert een relatief uitgebreide boekbespreking van de oratie van Dr. P.J. Bouman, uitgesproken bij zijn ambtsaanvaarding te Groningen, onder de titel: 'Sociale spanningen'.

In het 'Repertorium van literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde' valt op, dat de eerder in deze Rubriek gesignaleerde bijdrage van Prof. Ten Doesschate over de

'Sociale Bedrijfseconomie' (mede leidend tot Limpergs bijdrage over het 'Object der Bedrijfshuishoudkunde') ook andere tijdschriften niet onberoerd laat. In het Repertorium wordt uitgebreid aandacht besteed aan het artikel van L.H. Belle in de Naamlooze Vennootschap, oktober 1946 over: 'Heroriëntatie inzake het object der bedrijfseconomie'.

Het februari-nummer 1947 opent met een omvangrijke beschouwing van Drs. J. Modderaar naar aanleiding van de Memorie van Antwoord op het Wetsontwerp Belastingherziening 1947. Weinig in deze bijdrage spreekt de contemporaine lezer nog aan. Opvallend in hedendaagse ogen is wellicht het bezwaar van de auteur tegen het terugbrengen van het Vpb.-tarief tot 33¹/₃% in stede van de oorspronkelijk beoogde 25% (ten einde de in de oorlogsjaren scheefgegroeide verhouding tussen directe en indirecte belastingen weer wat terug te buigen ten gunste van de laatste - er werd ook een omzetbelasting voorgesteld met voor bepaalde soorten diensten een tarief van 25%).

Drs. S.C. Bakkenist bespreekt het in de ledenvergadering van 7 december 1946 goedgekeurde Herziene Reglement van Arbeid van het NIVA. Snel was het daarmee niet gegaan, de herzieningscommissie werd op 18 juni 1931 benoemd. Centraal in het nieuwe R.v.A. staat het dichten van (of toen misschien nog voorkomen van het ontstaan van) de verwachtingskloof. 'De rode lijn' volgens Bakkenist is, 'dat de door den accountant verrichte arbeid, welke aan de af te geven verklaring ten grondslag ligt, zoodanig behoort te zijn, dat door de verklaring geen grooter vertrouwen wordt gewekt dan door den arbeid wordt gerechtvaardigd.' In dat licht moeten volgens de auteur ook de bepalingen worden gezien over de samenwerking met 'niet-NIVA leden of leden van daarmee gelijkgestelde verenigingen', de samenwerking van 'den public accountant met den internen accountant' (eigen aanvullend onderzoek) en de bepaling (artikel 10) dat geen verklaringen mogen worden afgelegd die niet steunen op eigen arbeid, 'tenzij met nauwkeurige omschrijving van de bron, waaruit die mededelingen zijn geput en met inachtneming van de vereischte zorgvuldigheid ten aanzien van het gebruik van die bron'. Opvallend vond ik het te constateren, dat na de uitgebreide discussie in

1946 over de afzonderlijke status van de overheidsaccountant (zie deze Rubriek in 1996), in het nieuwe R.v.A. geen enkele bijzondere bepaling is gewijd aan 'den accountant in publieken dienst'. Het 'oude' Reglement van Arbeid en het 'herziene' worden integraal aan de bijdrage toegevoegd (geen andere 'uitlaatklep'? - papier-schaarste?).

Anders dan in artikel 10 van het herziene Reglement van Arbeid beoogd, komt R. Zaalberg van Zelst in zijn bijdrage: 'Accountant en Actuaris' tot de aanbeveling de accountantsverklaring bij de jaarrekening van levensverzekeringsmaatschappijen maar af te schaffen. Geen verwijzing in de accountantsverklaring dus naar de actuaris, maar afschaffing van de accountantsverklaring (overigens niet van de accountantscontrole). De auteur grondt zijn aanbeveling op de door hem geconstateerde gebreken in het functioneren van de actuaris (veelal in interne-ondergeschikte dienst van de maatschappij, gebrek aan bedrijfs-economische kennis, geen wetenschappelijke opleiding tot actuaris - volgens de auteur zijn actuarissen vaak overigens wel doctor in de wiskunde). De Redactie verwijt de auteur in een naschrift (dat overigens in de ik-vorm is gesteld) 'luchthartigheid', volgens de Redactie moet de oplossing gezocht worden in 'opheffing van de gebreken in de actuariële verklaring'.

Onder de intrigerende titel: 'Psychotechnigitus' wraakt Dr. J.F. Haccou de toenemende populariteit van psychotechnische keuringen ook voor hogere functies. (Een korte analyse mijnerzijds van de personeelsadvertenties in het MAB 1947 bevestigde dat. De kandidaten voor de functie van chef-boekhouder van een textiel fabriek te Leiden moesten zelfs rechtstreeks bij het Leidsch Psychologisch Instituut solliciteren, met nadrukkelijk 'eigenhandig geschreven brieven, vermeldende volledige persoonlijke bijzonderheden'. Opvallend is overigens, dat de eis van een psychotechnisch onderzoek in de personeelsadvertenties van accountantskantoren, ook voor te zijner tijd beoogd functioneren op firmantenniveau, zelden wordt gesteld). Haccou acht de psychotechnische keuring voor hogere functies met name ongeschikt omdat daarbij 'de beoordelaar....boven den getoetste in geestelijke kwaliteiten moet staan'. Bovendien ontbreekt het aan voldoende ervaringsmateriaal.

H.J. Hebly reageert op het in april 1946 geplaatste artikel van M.C. Wintersteijn over de externe controle bij banken. Bij de 'locale middenstands- of boerenleenbanken' ontbreekt de door Wintersteijn noodzakelijk geachte mogelijkheid om te steunen op interne controlemaatregelen en functiescheidingen, zodat de accountant slechts ten behoeve van het 'gesloten verkeer' (het bestuur, dat de aangebrachte voorbehouden kan begrijpen) kan functioneren, of zelfs dat niet. In een naschrift aanvaardt Wintersteijn de conclusie van Hebly voor 'een plaatselijk NV bankje met één directeur'. Voor lokale bijkantoren zijn andere maatregelen mogelijk. Voor lokale spaarbanken eveneens, daar moet de accountant de zittingen bijwonen waarop de rentebijdriving op de spaarbankboekjes plaatsvindt. De concentratie in het bankwezen heeft voor de accountantscontrole in elk geval voordelen opgeleverd.

Naar aanleiding van een uitspraak van de Tariefscommissie van 28 oktober 1946 bespreekt Mr. Dr. E. Tekenbroek de verhouding tussen belastingontduiking en het geoorloofd ontgaan van belastingen. Autokopers bestelden de benodigde gasgenerator rechtstreeks bij de fabrikant om omzetbelastingheffing over de gasgenerator te ontgaan. De Tariefscommissie oordeelde, dat sprake was van een geoorloofd ontgaan van belasting, daar het niet zo was dat de kopers 'bij de keuze van de (gewraakte) rechtshandeling door geen andere bedoeling werden geleid, dan de door de wet beoogde gevolgen te ontgaan'. Tekenbroek concludeert, dat door deze toepassing van het leerstuk van fraus-legis de Wet op de richtige heffing overbodig werd gemaakt.

Het maart-nummer opent met een bijdrage van Prof. Mr. J. Valkhoff onder de titel: 'Inzage van de boeken en bescheiden der Naamlooze Vennootschap'. Hij behandelt (instemmend) twee arresten van de HR over de overlegging (communication) respectievelijk inzage (exhibition) van de administratie van een NV door een (gewezen) aandeelhouder. Het eerste geval (NJ 1942 nr. 821) betreft een aandeelhouder van een in staat van faillissement verkerende NV. Volgens (toenmalig) artikel 36 WvK is een aandeelhouder vennoot. Volgens (toenmalig) artikel 11 WvK is een vennoot gerechtigd zich de boekhouding te laten overleggen mits hij 'daarbij een regelrecht belang heeft'. Dit laatste stond buiten kijf. Het

tweede geval (NJ 1947 nr. 36) betref de gewezen aandeelhouder van een in een commanditaire vennootschap omgezette NV. De (gewezen) aandeelhouder was tegen de omzetting in een commanditaire vennootschap en was daarvan ook geen vennoot geworden. Integendeel, hij had zich inmiddels ontwikkeld tot concurrent. Dit zo zijnde kan volgens de HR (toenmalig) artikel 56h lid 1 WvK (handelend over de bewaarder van de boeken en bescheiden van een ontbonden NV na afloop van de vereffening) niet rechtstreeks worden toegepast. In het concrete geval dienen de belangen van de commanditaire vennootschap (als rechtsopvolger van de NV) om de boekhouding gesloten te houden, te worden afgewogen tegen de belangen van de gewezen aandeelhouder tot inzage. Voor deze afweging volgt terugverwijzing naar het Gerechtshof.

Drs. J. van Haagen behandelt: 'De verantwoordelijkheid van den public-accountant ten aanzien van overtredingen van prijsvoorschriften'. De auteur is van mening, dat de accountant in het kader van de jaarrekeningcontrole ook een systematisch onderzoek zou moeten instellen naar de naleving van de verkoopprijsvoorschriften (niet naar inkooprijzen, tenzij de accountant redelijkerwijs kan verwachten, dat er overtredingen zijn). 'De accountant mag zijn goedkeurende verklaring niet afgeven, wanneer tegen een geconstateerde prijsovertreding niet voldoende is gereserveerd, in den vorm van een reserve, voor een sluimerend financieel risico.' In een naschrift

bestrijdt J. van Hamersveld de noodzaak van een systematisch onderzoek naar de naleving van de prijsvoorschriften, wel moet de accountant zich er zijns inziens van vergewissen dat 'de onderneming de voorschriften *in het algemeen* naleeft'.

J. van de Graaf reageert op een artikel van Drs. J. van der Velden uit het december-nummer 1946 over: 'De vertraagde aanpassing der fabricagekosten in industriele ondernemingen'. Van der Velden verzorgt een naschrift. De discussie spitst zich toe op de vraag of de veelal aan rationele capaciteitsuitbreiding voorafgaande verhoging van de kosten van indirect personeel als progressief variabele kosten dan wel als vaste kosten gebudgetteerd moeten worden.

In de rubriek 'Uit het buitenland' stipt Ch. Hageman drie 'Britse' onderwerpen aan. De restitutie van 'Excess Profits Tax' (erg tijdgebonden). Tendensen in 'accounting principles' (grotere nadruk op presentatie van het resultaat boven presentatie van het vermogen, grotere openheid rond de vorming en aanwending van geheime reserves en grotere nadruk op consistente toepassing van accounting principles boven 'absolute' juistheid daarvan). En ten slotte de aanbeveling van de redactie van 'The Accountant' om 'articled clerks' bij de accountantskantoren (naar voorbeeld van de verplichting daartoe in de Britse advocatuur) regelmatig van principaal te doen wisselen. Het is geen 8e Richtlijn-verplichting geworden, maar misschien toch een idee.