

klaring waardeloos is. Men kan precies weten wat men er aan heeft. De grootst mogelijke waarborg geeft ze niet.

Uit het voorafgaande blijkt reeds, dat ook wij grootere waarde hechten aan eene accountantsverklaring waarin verwezen wordt naar inventarisatie door deskundigen; echter onder één voorwaarde: dat het niet slechts deskundigen zijn in het betrokken vak, doch tevens deskundigen in de techniek der inventarisatie en ze even onafhankelijk tegenover het Bestuur staan als de accountant. In dat geval zouden we ons kunnen vereenigen met de uitspraak van den Heer D., dat dit het ideaal systeem is.

Doch nu de practijk: deskundigen als bovenbedoeld zijn meer niet dan wel beschikbaar; inventarisatie uitsluitend door de beheerders zelf heeft groote bezwaren.

De Heer D. schijnt die dan liever op den koop toe te nemen dan den middenweg: controle door den accountant (of zijne assistenten) zelf, toe te passen. Deze toch acht hij in ieder geval uit den booze, zoolang de accountant niet beshikt over grondige warenkennis.

Bedenkt de Heer D. wel, dat het stellen van dezen eisch de consequentie meebrengt, dat een accountant niet de soliditeit der debiteuren kan controleeren zonder de balans van elk der debiteuren onderzocht te hebben, niet het bestaan eener overeenkomst kan constateeren zonder de mérites van elke clause juridisch geheel te doorgronden, (men denke eens welke gevolgen het kan hebben, of een goudclausule blijkt tegen aanvechting bestand te zijn), geen afsehrijving kan goedkeuren zonder met alle uitvindingen op dat speciale gebied op de hoogte te zijn ... geen balans kan certificeeren zonder een duizendkunstenaar te zijn. Zeker, alle kennis, die we ons op elk dezer gebieden weten te verschaffen, kan zijn nut hebben, maar kan ook wel eens het spreekwoord bevestigen, dat „a little knowledge is dangerous”.

Wie zal het ontkennen, dat het in al die gevallen mogelijk is, dat wij als accountant iets goedkeuren, dat tenslotte blijkt niet geheel juist te zijn. Doch wat men van ons verlangt is toch niet absolute garantie, doch toezicht voor zoover dat door een accountant mogelijk is.

De onderteekening eener balans beteekent niet: „ik zweer, dat de balans juist is”, maar „nadat ik alles gedaan heb, wat van mij als accountant verwacht kan worden, ben ik tot de overtuiging gekomen, dat de balans juist is”.

Wij zien niet in, waarom datzelfde in vele gevallen na een controle der inventarisatie niet ten opzichte van den goederenvoorraad verklaard zou kunnen worden. In ieder geval kan de zekerheid even groot zijn als wanneer we af gaan op ceelen, welke toch ook door nietvakkundigen worden afgegeven.

Nemen we aan, dat de controle door deskundigen (als boven omschreven) een juistheidskans geeft van $100-d\%$ controle door den accountant „ $100-d-a\%$ opname uitsluitend door de beheerders „ $100-d-a-b\%$ dan is het natuurlijk een onbewijsbare stelling, wanneer wij als onze meening te kennen geven, dat b veel grooter is dan a: doch dat b op zich zelf beshouwd zeer belangrijk kan zijn, zou direct ieder accountant kunnen bevestigen, die wel eens wat aan controle van inventarisatie gedaan heeft en eens het recht kreeg uit de school te klappen, welke verschillen hij daarbij vond.

Wie zich op het standpunt stelt: „alles of niets” moet iedere accountantscontrole verwerpen, want er zijn nog veel meer — en zelfs nog kwadere — kansen, dat een behendig fraudeur den nog zoo ter zake kundigen accountant om den tuin leidt. Wij zien bijv. niet in, waarom de Directie zooveel gemakkelijker den accountant een voorraad zou kunnen aantoonen, die er in werkelijkheid niet is doch (let wel, daarvan kan de accountant zich in ieder geval overtuigen) volgens de administratie behoort te

zijn dan dat zij, om slechts iets te noemen, reducties op inkopen in haar privé zak zou steken.

Indien de accountant al deze mogelijkheden tot een minimum beperkt, heeft hij datgene gedaan wat van hem verwacht kan worden en wordt algemeen erkend, dat hij nuttig werk doet.

Dat minimum is echter, wanneer alleen de Directie voor den goederenvoorraad instaat, niet bereikt.

Voor één ding echter zouden we willen waarschuwen.

De accountant moet niet in zijn verklaring speciaal naar voren brengen, dat hij de goederen geïnventariseerd heeft of voor de juistheid der opname instaat. In dat geval neemt hij den schijn op zich hieraan meer te hebben gedaan dan bij controle gebruikelijk is en een achteraf zich beroepen op ondeskundigheid zou dan moeilijk meer opgaan.

Ook hierin zouden we een algemeenen regel willen zien: een accountant, die eene verklaring afgeeft, dat de debiteuren alle solvabel zijn, dient er ook meer van te weten dan bij den gewonen gang der controle mogelijk is.

Daarom is het geven eener opsomming der controlewerkzaamheden zoo misleidend en gevaarlijk.

Doch waarvoor een accountant kan instaan, die zonder voorbehoud een balans voor accoord verklaart, staat nu toch wel ongeveer vast, zou althans onder vakgenooten vast kunnen staan.

JAMES POLAK

DE TAAK VAN DEN ACCOUNTANT TEN OPZICHTE VAN DE CONTRÔLE EN DE OPNAME VAN DEN GOEDERENVOORRAAD

In no. 1 van dit blad behandelde de heer *Dijker* de opname van den goederenvoorraad bij balanscontrole. Dit onderwerp, tezamen met dat van de controle van de goederenverantwoording bij doorlopende controle, komt herhaaldelijk in het geding bij de bespreking van de waarde van de accountantscontrole.

Ik kan de meening van den schrijver over de voorraadsopname niet deelen en waar die meening, met het overeenstemmend inzicht ten opzichte van de controle der goederenverantwoording, sterk gepropageerd wordt, ja zelfs in accountantsvergaderingen somtijds, al is dat dan niet onweersproken gebleven, beweerd wordt, dat die meening, of althans ongeveer die meening, onder accountants vaststaat, acht ik het noodig, dat ook eens van ander inzicht publiekelijk blijk gegeven wordt. Vandaar dit artikel.

De vragen waarover het gaat, zijn:

- Behoort een accountant, aan wien de administratieve controle eener onderneming is opgedragen, in ieder geval de geheele voorraadsadministratie te verifiëren?
- Behoort een accountant, aan wien de balanscontrole is opgedragen, in ieder geval den goederenvoorraad op te nemen en te waardeeren?
- Indien op a en b met „ja” te antwoorden is, heeft dan de accountant, die deze werkzaamheden niet heeft volvoerd, het recht, toch de balans te onderteekenen, maar met een of ander voorbehoud?
- Indien op a en b het antwoord ontkennend is, hoever gaat de verantwoordelijkheid van den accountant dan wel?

De bestaande reglementeering is hierbij niet als uitgangspunt te beschouwen, maar integendeel behoort de reglementeering bij de juiste beantwoording dier vragen aan te sluiten.

Door sommigen wordt betoogd, dat de accountantscontrole waardeloos is, wanneer niet de geheele goederenverantwoording post voor post geverifieerd wordt. *Dijker's* aanhef: „geen keten is sterker dan haar zwakste schakel” (natuurlijk op zichzelf volkomen juist) doet blijken, dat hij het daarmee eens

is. Ik ben het daarmee eens. Wie dat spreekwoord als grondslag voor zijn controle-arbeid neemt, die moet van zichzelf het onmogelijke eischen. Het is uitgesloten, dat een accountantscontrole in alle zaken alles zou ondervangen, wat door nalatigheid of schuld de onderneming benadeelen kan.

De controleur van de spoorwegen vangt niet alle fraudeurs, de inspectie van de stoomketels verhoedt niet alle ketelontploffingen; nochtans denkt niemand er aan die controle daarom onvoldoende te verklaren. De scheepvaart-inspectie geeft certificaten van deugdelijkheid af en toch kan er dan nog wel een gebrek aanwezig zijn, dat mede oorzaak wordt dat het schip naar den bodem gaat.

Zoo is ook de accountantscontrole niet overbodig of nutteloos, omdat niet alle fraudes en vergissingen verhoed kunnen worden en is niet iedere fout een bewijs, dat de accountantscontrole onvoldoende was.

Het voorbeeld van de ketting is niet toepasselijk.

In de administratieve organisatie moet gestreefd worden naar doelmatigheid en die doelmatigheid wordt niet altijd bevorderd door invoering van alle maatregelen, die op zichzelf gezien nuttig en mogelijk zijn. De organisatie mag niet meer kosten dan zij waard is. Zij moet niet onbetaalbaar worden. Hetzelfde gaat op voor de controle. Wanneer de accountantscontrole slechts dan waarde heeft, wanneer iedere mutatie gecheckt wordt, dan heeft zij in vele gevallen geen waarde, omdat de kosten in die gevallen de mogelijke baten zouden overtreffen, of voor de onderneming niet meer te dragen zijn.

De interne controle moet een steun voor het accountantswerk zijn en in vele gevallen moet de accountant op die interne controle mogen vertrouwen.

Zoo acht ik het b.v. in de meeste gevallen niet noodzakelijk, dat de accountant (resp. zijn assistenten) de rekening-courantboeken checkt, de renteberekeningen narekent, de facturen narekent, de portokas checkt, enz. enz. Zoo meen ik, dat in vele gevallen de goederenverantwoording, wanneer die aanwezig is, niet in details behoeft te worden geverifieerd.

Alles hangt af van den omvang der te verrichten werkzaamheden in verhouding tot het daarbij betrokken belang.

De meening bij het publiek op te wekken: „Als een accountant de balans geteekend heeft, dan is die balans in alle opzichten objectief juist”, schijnt ten grondslag te liggen aan het drijven van sommigen ten opzichte van de balansondersteekening. Ik hoop, dat het nooit gelukken zal, die meening te doen postvatten.

Ik bedien mij hier van het voorbeeld van de door een wiskundige gecontroleerde premiereserve.

Bij de balanscontrole van een levensverzekering-maatschappij behoeft de accountant zich met de wiskundige reserve niet te bemoeien. Wanneer hij zich overtuigd heeft, dat aan een wiskundige de juiste gegevens voor het berekenen dier reserve zijn verstrekt, en die wiskundige onderteekent de balans, dan kan de accountant er, naar mijne meening, zonder voorbehoud zijn naam onder zetten. Ieder, die de balans leest, kan dan toch zien, wie voor de vaststelling van de wiskundige reserve verantwoordelijk is.

De accountantscontrole is van administratieve aard en behoort zich tot de administratie te beperken. Het is overbodig een voorbehoud te maken om vast te stellen, dat men zich tot het administratieve gedeelte beperkt heeft.

Aan den anderen kant moet een voorbehoud beteekenis hebben.

Mij is een geval bekend, dat een accountant een balans onderteekende „onder het voorbehoud, gemaakt in mijn rapport” en bij lezing van dit rapport bleek, dat het voorbehoud betrekking had op een fout in een balanspost ten bedrage van f 3.—!

Ook kan ik *Dijker's* meening niet deelen, waar hij zegt, dat hij een voorbehoud ongeoorloofd acht, wanneer het naar de letter moet worden opgevat. Ieder voorbehoud is naar mijne meening geoorloofd. Zelfs b.v. „onder het voorbehoud, dat ik bovenstaande balans in het geheel niet heb nagezien”. Wie dat onderteekent, maakt zich belachelijk, maar doet niets ongeoorloofds.

Ik ben van meening, dat een accountant alleen dan een voorbehoud maken moet, wanneer hij iets heeft nagelaten, dat normaal gesproken van hem verlangd kan worden. Daartoe behoort b.v. wel de opname van den goederenvoorraad in een groothandel, die alle voorraden op eel heeft liggen, maar niet die in een warenhuis; daartoe behoort in een autohandel wel een voorraad automobielen, maar niet een voorraad automobielenonderdelen, wanneer overigens de omstandigheden niet bijzonderlijk op dien voorraad onderdeelen de aandacht vestigen.

In een automobielfabriek behoort de interne controle tezamen met de organisatorische maatregelen bij de opname van den voorraad materialen en onderdeelen zoo te zijn, dat de accountant er met eenige steekproeven (ja, steekproeven) op af kan gaan.

Wat de waardeering aangaat is naar mijne meening de accountant steeds verantwoord, wanneer er kostprijs gebruikt is, tenzij duidelijk naar voren komt, dat de marktwaarde aanmerkelijk lager is. De accountant heeft niet de opinie van deskundigen noodig om zijn eigen verantwoordelijkheid te dekken: die verantwoordelijkheid gaat in geen geval verder dan tot de behoorlijke uitvoering van die werkzaamheden, die de omstandigheden medebrengen.

Mijn stelling in deze zaak is als volgt te resumeeren:

De accountant heeft tegenover de goederenverantwoording en den goederenvoorraad den plicht die maatregelen te nemen, die in verband met den aard en de verdeeling enz. der goederen en in verband met de kosten der controle (niet met het bedrag van het honorarium) gewenscht en tegelijk nuttig (efficieit) zijn.

De maatregelen varieren dus van persoonlijke volledige opname en zelfstandige waardeering tot het gebruikmaken van de resultaten van de goederenrekening zonder meer.

Een voorbehoud behoeft slechts dan gemaakt te worden, wanneer maatregelen, die de accountant in deze zou moeten nemen, niet door hem genomen zijn.

L. VAN KAMPEN

Naschrift op de beide voorafgaande artikelen

In het hier bestreden opstel hadden wij ons tot taak gesteld summierlijk te behandelen de vraag, op welke wijze de accountant zich zal overtuigen van de aanwezigheid van den goederenvoorraad. Wij hebben daarbij zeer nadrukkelijk uitgesloten in aanmerking te nemen de reglementeering bij eenige accountantsvereniging ten opzichte van de taak van den accountant.

Collega *James Polak* verwijt ons, in ons opstel eenige geheel verschillende vraagstukken dooreengehaspeld te hebben en het probleem niet scherp te hebben gesteld. Hij meent, dat soortgelijke behandeling van onderwerpen, waaromtrent verschil van meening bestaat, de gezonde ontwikkeling van ons vak in den weg kan staan.

Dit laatste kan zeker niet het geval zijn, want gesteld, dat ons artikel de gebreken heeft, welke collega *James Polak* signaleert — iets waarover wij niet zullen oordeelen noch twisten — dan wordt toch de gezonde ontwikkeling van ons vak gediend door de „uiteenrafeling” van den heer J. P., welke een rechtstreeksch gevolg van ons artikel is en welke wij

zonder dat artikel zeer waarschijnlijk hadden moeten missen. Zijn dienst voor de gezonde ontwikkeling van ons vak heeft het opstel dus in elk geval gedaan.

In zijn kritiek betreft collega J. P. de bepalingen in het Reglement van Arbeid van het Nederlandsch Instituut van Accountants. Op dien weg kunnen wij hem niet volgen, omdat wij dit onderwerp — de bestaande reglementeeringen — hebben uitgesloten van onze beschouwingen.

Wij kwamen in ons opstel tot de slotsom, dat, wanneer men contrôle over de opname van den goederenvoorraad eischt, door die opname zelf te controleeren, zulks onvermijdelijk tot de conclusie moet leiden, dat de opname door geheel ter zake deskundigen moet geschieden. De heer J. P. is met ons eens, dat zulks een „ideaal” systeem is, mits de betrokken deskundigen tevens deskundig zijn in de techniek van de inventarisatie en even onafhankelijk tegenover het Bestuur staan als de accountant. Deze aanvullingen aanvaardden wij gaarne!

Wanneer de heer J. P. nu verder doet opmerken, dat dit ideaal in de praktijk niet altijd voor verwezenlijking vatbaar is, moeten wij antwoorden, dat het zulks met meerdere idealen gemeen heeft, ja, dat zulks zelfs wellicht de meest kenmerkende eigenschap van elk „ideaal” is. Hoofdzak is echter, dat wij het er over eens zijn, dat propaganda voor contrôle over de opname van den goederenvoorraad door zelfstandige opname moet leiden tot een verder verwijderd punt — nu gedeeltelijk nog „ideaal” — n.l. opname door ter zake geheel deskundigen.

Het verschil van meening tusschen collega J. P. en ons is meer graduëel dan principieel en komt in hoofdzak neer op de volgende twee punten:

- a. de heer J. P. hecht blijkbaar grooter waarde aan contrôle door den accountant of zijn assistenten bij de opname van den goederenvoorraad dan hij bij ons vóóronderstelt;
- b. de heer J. P. hecht blijkbaar geringer waarde aan een opname door commissarissen dan uit ons opstel sprak.

Men mag *niet* aannemen, dat wij de voorraad-contrôle door den accountant of zijn assistenten in elk geval uit den boeze achten, zoolang zij niet over de noodige warenkennis beschikken. Wij achten *alleen* uit den boeze, dat zij op grond van die contrôle verantwoordelijkheid op zich nemen, om, wanneer straks mocht blijken, dat zij hebben gefaald, zich op hun ondeskundigheid te beroepen. Wij erkennen, dat contrôle door administratief-deskundigen bij de opname nuttig kan zijn, wij achten dat nut zelfs groot, wanneer het er om gaat, onwillekeurige verzuimen en vergissingen te voorkomen, maar wij achten de waarde zeer gering, wanneer het doel moet zijn opzettelijk fraude te achterhalen, vooral wanneer die mocht schuilen in kwaliteitsverschil.

De heer J. P. maakt een vergelijking met een contrôle over uitstaande vorderingen. Wij gelooven evenwel niet te behoeven aan te toonen, dat in normale gevallen de administratief-deskundige heel wat meer zekerheid heeft omtrent de juistheid en de volwaardigheid van het bedrag der uitstaande vorderingen, waarvan hij niet zelden den afloop geheel of grootendeels kan controleeren, dan omtrent de aanwezigheid en kwaliteit van den goederenvoorraad, ook al is hij zelf bij de opname aanwezig geweest.

Wij hechten wel waarde aan een opname onder toezicht van commissarissen. De omstandigheden en onderlinge verhoudingen bepalen de mate van zekerheid, die dit toezicht bieden kan. In elk geval verwijzen wij over dit onderdeel der contrôle liever naar een opname, waarvoor de directie en commissarissen de verantwoordelijkheid aanvaarden, dan naar een verkla-

ring van de directie alleen. Zeker, commissarissen en directie zijn beide — om met den heer J. P. te spreken — „organen van de N. V.” Maar commissarissen mag men niet zonder meer bij de beheerders indeelen, zooals de heer J. P. in zijn vergelijking doet; zij zijn als regel met „toezicht” of „contrôle” op het beheer belast.

De heer J. P. verklaart uitdrukkelijk, dat uit de onderteekening van een balans niet mag worden afgeleid, dat de accountant absolute zekerheid omtrent de juistheid heeft, en collega *van Kampen* verklaart in denzelfden geest, dat de onderteekening eener balans niet de meening mag vestigen, dat de balans in alle opzichten objectief juist is. Het feit, dat beide heeren deze verklaring na lezing van ons artikel noodig achten moet ons brengen tot de erkenning, dat wij er niet in zijn geslaagd onze bedoeling duidelijk genoeg te omschrijven. Allerminst heeft het in onze bedoeling gelegen, de gemaakte meening te propageeren. Wellicht is het misverstand ontstaan uit het voorbeeld van de ketting en haar zwakste schakel. De zwakste schakel in den contrôlearbeid — b.v. de voorraad-contrôle — bepaald de waarde van de contrôle ten opzichte van de balans in zijn geheel. Daarmede is evenwel niet gezegd — althans niet bedoeld te zeggen — dat de schakel een maximum sterkte moet hebben. Collega *van Kampen* dwaalt dan ook, wanneer hij vooronderstelt, dat wij van meening zijn, dat de geheele goederenverantwoording post voor post moet worden geverifieerd.

Zooals hij zelf terecht opmerkt, is het voorbeeld van de ketting niet toepasselijk. Het is er ook niet voor bedoeld!

Het standpunt ten opzichte van het voorbehoud van den heer *van Kampen*, noch dat van den heer *James Polak* kunnen wij deelen. Wij meenen, dat een voorbehoud alleen mag betreffen een loemte, die men niet heeft *kunnen* aanvullen en nimmer mag betrekking hebben op werkzaamheden welke men had moeten verrichten, maar heeft nagelaten b.v. om kosten te besparen. Juist ook in dat verband schreven wij over de opname van den goederenvoorraad door den accountant en wel om aan te toonen, dat die opname soms onnoodig en soms onvoldoende is, en dat enerzijds die opname niet kan worden geacht te behooren tot die werkzaamheden, welke in *elk* geval verricht moeten worden, en anderzijds die opname niet een voorbehoud omtrent de juistheid onnoodig kan maken, ook al is de besliste onjuistheid door de contrôle niet komen vast te staan. Een voorbeeld om dit te verduidelijken:

Accountant A controleert over 1921 bij een handelaar in koffie. Hij is zelf op 31 December bij de opname van den goederenvoorraad aanwezig.

Accountant B controleert over 1922 bij dezelfde zaak, op geheel dezelfde wijze, alleen is hij *niet* bij de opname van den goederenvoorraad aanwezig en laat zich *niet* daarbij vertegenwoordigen.

Onder overigen gelijke omstandigheden geloof ik niet, dat accountant A een zooveel grooter zekerheid heeft gekregen omtrent de juistheid der rekening door de contrôle van de opname alleen, dat hij daardoor gerechtigd zou zijn een verder strekkende verklaring af te geven dan collega B.

Wat collega A méér weet, meer heeft geconstateerd dan collega B, zal praktisch alleen zijn, dat in één of meer pakhuisen een zeker aantal zakken lagen opgeslagen waarvan eenige koffieboonen inhielden. Of de inhoud „Java koffie” of wel „Santos” was, zou hij zeer waarschijnlijk niet hebben kunnen bepalen, evenmin als de kwaliteit. Een dergelijke onvolledige contrôle mag collega A het recht niet geven om — onder overigen volkomen gelijke omstandigheden, en buitengewone gevallen waarin de opname als „aanvullend bewijs” zou kun-

nen worden aangemerkt buiten beschouwing gelaten — een verder strekkende verklaring af te geven dan accountant B voorloofd zou zijn en andersom mag het nalaten van deze controle die wel „mogelijk” maar lang niet altijd „nuttig” is, aan accountant B niet euvel worden gedeut, wanneer de verklaring gelijkluidend is aan die van A en deze verklaring wordt geaccepteerd. Niet het „mogelijke” maar het „nuttige en mogelijke” dient te geschieden! Wij namen hier als voorbeeld een handel in koffie. Wanneer men daar nu eens voor in de plaats stelt een handel in antiquiteiten, een juwelierszaak, een handel in chemicaliën e.i. dan vermindert de zekerheid door opname van den accountant zelf verkregen, ongetwijfeld nog sterk.

De lectuur van het opstel van collega van Kampen, na dat van den heer *James Polak*, vestigt bij ons den indruk, dat er wel degelijk een groot verschil van meening ten opzichte van de waarde der handteekening in verband met de controle op den goederenvoorraad bestaat. De heer J. P. betwijfelt zulks aan het slot van zijn betoog, constateert evenwel het feit en vindt het niet ernstig bij den *aanvang* van zijn opstel. Uit wetenschappelijk oogpunt bezien kunnen wij zijn laatsgenoemde meening deelen, maar het komt ons voor, dat er voor de uitoefening van de praktijk toch zeer groote bezwaren aan verbonden zijn. Hebt Gij hier „scherp onderscheiden” en de zaak voldoende „uiteengerfeld”, geachte collega?

R. A. D.

woordigen. Hiertegenover heeft men te stellen den voorraad, die aanwezig blijkt te zijn. Al is de administratieve controle nog zoo scherp, zij kan nimmer tengevolge hebben, dat men aan de opname minder aandacht schenkt.

In de tweede plaats maak ik bezwaar tegen hetgeen de schrijver zegt op pag. 5: „Het gaat niet aan, dat hij zich letterlijk knollen voor citroenen laat verkoopen, om zich achteraf te beroepen op ondeskundigheid”. Ik vraag me af, of de heer D. hier de bedoeling van art. 7 van het Reglement van Arbeid niet mist. Kan er hier werkelijk sprake van zijn, dat de accountant zich *achteraf*, wanneer de zaak is spaak gelopen, kan beroepen op ondeskundigheid? Ongetwijfeld niet.

In art. 7 wordt o.a. gezegd, dat de goedkeuring zich niet verder kan uitstrekken dan van den niet-terzakekundige kan verlangd worden. In elk geval afzonderlijk heeft men m.i. uit te maken, of men al dan niet terzakekundig is. Is men het niet (in verreweg de meeste gevallen) dan neemt men niet op, met als gevolg: voorbehoud bij de onderteekening. Is men het wel, dan geen voorbehoud. Doch ook geen excuus voor eventuele fouten. Van zich „achteraf beroepen op ondeskundigheid” kan op deze wijze geen sprake zijn.

Ik erken gaarne, dat de bedoeling van art. 7 in dit opzicht echter niet volkomen duidelijk is. Zou het geen aanbeveling verdienen redactiewijziging te overwegen?

B.

Naschrift

De heer B. heeft blijkbaar meer gelet op het eerste gedeelte dan op het tweede gedeelte van de door hem uit mijn artikel aangehaalde zinsnede:

„Met opzet schakelen wij daarbij uit die gevallen, waarin „meer of mindere volledige administratieve verantwoording „van den goederenvoorraad bestaat, *waardoor in den loop van het jaar eenige controle mogelijk is.*”

Natuurlijk kan de administratieve verantwoording alleen aanwijzen den voorraad, die aanwezig *moet* zijn! Me dunkt het was totaal overbodig zulks te stellen!

De heer B. denkt toch niet, dat wij van andere meening waren en naïevelijk zouden gelooven, dat die voorraad er ook wel zou zijn als de specificatie uit de boeken bleek? Wij hebben het geval, dat een voorraadadministratie wordt bijgehouden, uitgeschakeld, omdat de administratieve verantwoording een controle op den werkelijken voorraad *gedurende den loop van het jaar* mogelijk maakt en wij ons wilden bepalen tot die gevallen, waarbij opname van den voorraad *in zijn geheel op een bepaald tijdstip* noodzakelijk was.

Wij hebben nadrukkelijk *elk* Reglement van Arbeid uitgeschakeld. De bedoeling van *eenig* Reglement van Arbeid *kunnen* wij dus niet hebben miskend! De heer B. bedoelt blijkbaar het Reglement van Arbeid van het „Nederlandsch Instituut van Accountants” en zijn opmerking heeft tot strekking te betoogen, dat een accountant, lid van het „Nederlandsch Instituut van Accountants”, alleen de opname van den voorraad mag controleeren, wanneer hij, wat den aard der artikelen betreft, volkomen deskundig is. In het tegenovergesteld geval, stelt de heer B., moet hij, niettegenstaande hij de opnamen heeft gecontroleerd, een voorbehoud maken.

Dit is geheel in de lijn van ons betoog! Wij hebben evenwel deze opvatting niet kunnen halen uit het aangehaalde artikel van het bedoelde Reglement van Arbeid. Terecht zegt de heer B. dat de redactie niet volkomen duidelijk is tenminste wanneer men heeft bedoeld te zeggen, wat hij uit het artikel leest! En redactiewijziging moet dan o.i. niet worden „overwogen” maar als een „dringende noodzakelijkheid” worden beschouwd!

DE TAAK VAN DEN ACCOUNTANT TEN OPZICHTE VAN DE OPNAME VAN DEN GOEDERENVOORRAAD

Onder bovenstaanden titel komt in het vorige nummer een artikel voor van den heer *Dijker*. Met de strekking, gebruik te maken van deskundige outsiders voor opname van goederen, waar de accountant zelf niet competent is, ga ik volkomen accoord, indien althans bedoeld wordt, dat de accountant trachte den opdrachtgever er toe te bewegen het benoemen van deze experts toe te staan. Meer kunnen wij natuurlijk niet doen evenmin als wij voor de controle van de balans van een levensverzekeringmaatschappij het overleggen van een verklaring van een outsider, voor zoover betreft de juistheid van de wiskundige reserve, zouden kunnen *eischen*.

Er zijn echter twee punten in het betoog van den heer D., die misschien ten opzichte van zijn artikel van ondergeschikt belang zijn, doch welke, op zichzelf beschouwd, zooveel beteekenis hebben, dat ik niet kan nalaten mijn zeer afwijkende meening tegenover die van den heer D. te stellen.

In de eerste plaats komt het mij voor, dat de heer D. de kwestie van het al dan niet opnemen van den voorraad min of meer afhankelijk stelt van den omvang van de administratieve controle van den goederenpost op de balans. Op pag. 4 staat o.a.: „Met opzet schakelen wij daarbij uit die gevallen waarin een meer of minder volledige administratieve verantwoording van den goederenvoorraad bestaat, waardoor in den loop van het jaar eenige controle mogelijk is.” Hieruit zou n.m.m. kunnen afgeleid worden, dat de omvang van de administratieve controle van invloed is op de beantwoording van de vraag welk standpunt de accountant ten opzichte van de opname der goederen moet innemen. Dit is ongetwijfeld niet juist. Men verliest dan de beteekenis van deze administratieve controle uit het oog. Het invoeren van de „permanence de l'inventaire” of andere controlemiddelen kan ten opzichte van den voorraad geen andere beteekenis hebben dan dat men te weten komt hoe groot de voorraad *moet zijn* of welke inkoopwaarde hij moet vertegen-