

inmenging van anderen nimmer van groote innerlijke kracht getuigt en dat men ook een risée van ons vak kan maken door zulk een „hoog” standpunt, als hij blijkbaar doet, in te nemen.

Ook gevoel voor „realiteit” is een eigenschap die van den accountant mag worden verwacht en geëischt!

VIII. BEVORDERING VAN DE EENHEID IN OPVATTING

De heer *Keuzenkamp* is het met mij eens, dat de eenheid en duidelijkheid ten opzichte van accountantsverklaringen nog zeer veel te wenschen over laat en hij knoopt daar m.i. terecht een minder vriendelijke opmerking aan het adres van de accountantsverenigingen aan vast.

Hij kan evenwel niet onderschrijven mijn meening, dat wij op dit punt in de laatste 20 jaren letterlijk niets gevorderd zijn en wijst er verder in zijn artikel op, dat ik niet zal kunnen ontkennen dat in de latere jaren in die richting veel is geschied, n.l. „vele vellen papier werden vol geschreven en vele besprekingen in besloten kring werden gehouden”.

Letterlijk genomen heeft mijn geachte vriend en collega *Keuzenkamp* gelijk. Er is zeer veel papier vermorst en er is zeer veel gezwaamd, maar er is niets *gedaan*. Daarom handhaaf ik mijn stelling, dat er niets is bereikt en dat nog wel door accountants, door mannen van de daad! Juist dat gepraat en geschrijf zonder eenig merkbaar resultaat is irriterend, is beschamend voor mannen, die midden in de practijk van het leven staan!

De eerste artikelen die ik vinden kan over de aansprakelijkheid van den accountant en over de accountantsverklaring, dateeren reeds van 1903. Reeds in 1908 en 1909 werden er geheele accountantsdagen aan het onderwerp gewijd en sindsdien is elk jaar, hetzij in tijdschriften, hetzij in besloten kring, het onderwerp aan de orde geweest.

Maar noem mij, geachte vriend, een enkel practisch resultaat, een enkel besluit of een enkele sindsdien gevestigde communis opinio!

De heer *Keuzenkamp* is van oordeel dat de eenheid niet kan worden bevorderd door een verandering van het Reglement van Arbeid. Het laat mij betrekkelijk onverschillig hoe men meerdere eenheid bereiken wil, mits ze maar bereikt wordt met spoedig resultaat.

Maar ik kan het gerust eens zijn met collega *Keuzenkamp*, dat het Reglement van Arbeid alleen moet behelzen algemeene beginselen. Waarom de uitwerking van die beginselen niet zou kunnen worden overgelaten aan den Raad van Tucht, is mij echter niet duidelijk.

Wordt niet overal door middel van een jurisprudentie uitbreiding gegeven aan de beginselen in wetten en besluiten neergelegd en waarom zou zulks bij accountantsverenigingen niet kunnen en waarom zou dan nog weer een afzonderlijk lichaam noodig zijn om in bepaalde gevallen beslissingen te geven? Welk lichaam is daar beter voor aangewezen dan de Raad van Tucht die het machtsmiddel heeft, overtreding van zijne besluiten te straffen? Ik begrijp het niet! Toch zal ik van harte de pogingen, welke collega *Keuzenkamp* mocht willen instellen om tot oprichting van een dergelijk college te geraken, steunen. Beter is de vijand van best en uit die overweging zal ik gaarne mede doen aan elke beweging, welk tot doel heeft om in den embrouillablen toestand van wat wij noemen de „contrôleleer” eenige meerdere lijn en vastheid te brengen.

Ik vertrouw, dat collega *Keuzenkamp* zijn denkbeeld nader zal uitwerken en propageeren en wensch hem in die pogingen van harte succes. Hij vindt in mij een medestander!

's-Gravenhage, 31 Januari 1927

R. A. DIJKER

ACADEMISCHE ACCOUNTANTSOPLEIDING

In het laatste nummer van den vorigen jaargang van dit maandblad (jg. 1926, pag. 161) keert de Heer *G. P. J. Hogeweg* zich tegen de aan de accountantsopleiding gewijde alinea uit het verslag, in September 1925 door mij bij de overdracht van het rectoraat der Nederlandsche Handels-Hoogeschool omtrent de lotgevallen dier instelling uitgebracht. Het artikel van den Heer *Hogeweg*, geschreven omdat mijn uitlating z.i. niet onweersproken moet blijven, kan ik niet onweersproken laten.

De heer *Hogeweg* vraagt mij, op welken grond ik aaneem, dat men meer en meer de noodzakelijkheid eener academische accountantsopleiding gaat inzien. Die vraag is gemakkelijk te beantwoorden: talrijke kooplieden, accountants, advocaten, ambtenaren, hoogleraren hebben zich in gesprekken in dien geest geuit; onder hen bevinden zich verschillende examinatoren voor de vereenigingsexamens, meerdere leden van het Bureau der Examens van het Nederlandsche Instituut van Accountants, eenige leiders van Instituutscursussen in bedrijfs-huishoudkunde en accountancy. Wellicht herinnert de heer *Hogeweg* zich ook wel enkele dergelijke uitingen en wellicht kan ook hij constateeren, dat de frequentie ervan toeneemt.

De heer *Hogeweg* volgt echter een andere methode: hij vergelijkt het aantal studeerenden voor accountant bij de vereenigingen met het aantal studenten in de rekeningwetenschap aan de Hoogeschool. Het eerste aantal is aanzienlijk grooter dan het tweede. In het voorbijgaan vaststellend, dat de studie voor de vereenigingsexamens „enorm veel grootere inspanning eischt”, trekt de heer *Hogeweg* uit den grooten toeloop tot de vereenigingen de conclusie, dat althans de studeerenden de noodzakelijkheid van academische opleiding niet meer en meer gaan inzien: zij blijven in grooten getale den weg der vereenigingsexamens kiezen, ondanks de grootere inspanning.

Deze redeneering zou sluiten onder twee voorwaarden, n.l. indien vaststond, dat de studie voor de vereenigingsexamens grootere inspanning vereischt dan die voor het diploma rekeningwetenschap aan de Hoogeschool, en dat alle studeerenden de vrije keuze tusschen de beide wegen hadden. Noch de eene, noch de andere praemisse is juist.

Ik ken de beide wegen van nabij, en als oud-student en als examinerator. Zonder enig voorbehoud verklaar ik, dat de studie aan de Hoogeschool veel en veel meer inspanning vereischt dan die voor de vereenigingsexamens. Alleen de studie voor het doctoraal examen, dat den weg opent naar het examen in de rekeningwetenschap, is al belangrijk zwaarder dan de volledige accountantsstudie bij de vereenigingen. De complicatie, dat vele studeerenden bij de vereenigingen tevens volop in de practijk werkzaam zijn en slechts hun avonden voor opleiding en studie beschikbaar hebben, leidt er wel toe, dat die studeerenden voor hun dubbele werkzaamheid zich buitengewone inspanning moeten getroosten, maar dat wil nog niet zeggen, dat hun studie meer inspanning vereischt dan de hoogeschoolstudie. Aan de Hoogeschool te studeren en tevens in de practijk werkzaam te zijn, eischt nog meer inspanning; slechts een enkeling met bijzondere begaafdheid speelt dat bij hooge uitzondering klaar. Want de studie aan de Hoogeschool eischt bijkans den geheelen student, terwijl de vereenigingen slechts kunnen verlangen die energie, welke een flink, volijverig, bekwaam jongmensch na volbrachte dagtaak nog kan hebben overgehouden.

Voor dengene, wiens geldelijke omstandigheden hem noodzaken tot geregelde praktische werkzaamheid, komt de studie aan de Hoogeschool vrijwel niet in overweging. Wil men uit de aantallen der studeerenden conclusies trekken omtrent de meerdere of mindere begerte naar de eene of de andere studie, dan moet men al diegenen, die op een bepaalde studie zijn aangewezen, buiten rekening laten: hoe gaarne zij wellicht

ook den anderen weg zouden inslaan, de omstandigheden dwingen hen tot één bepaalde route. Naast hen, voor wie de hogeschoolstudie om financieele redenen niet in het geding kan komen, zijn er, die wegens gebrek aan vooropleiding niet tot die studie worden toegelaten, maar bij de vereenigingen na het examen algemeene ontwikkeling wel terecht kunnen. Ook zij moeten bij 's Heeren *Hogeweg's* vergelijking buiten rekening blijven.

Van de overschietenden, die wèl de keus hebben tusschen beide wegen, zullen er zijn, die den weg van den geringsten weerstand of van de geringste geldelijke offers kiezen. Den geringsten weerstand ontmoeten zij, die zonder een volle dagtaak zich voor de vereenigingsexamens voorbereiden. De weg der geringste geldelijke offers is die der vereenigingsexamens want men kan tijdens zijn studie volop met praktisch werken de kost verdienen. Eindelijk blijven over zij, die de best en diepst gefundeerde opleiding kiezen, of voor wie die gekozen wordt, ook al is deze zwaarder en duurder dan de andere weg. Deze laatsten, onder wie niet weinig zoons van accountants, wenden zich tot de Hoogeschool.

Terwijl het aantal candidaten voor de vereenigingsexamens de laatste jaren niet onbelangrijk afneemt, vertoonen de cijfers der examens in de rekeningwetenschap te Rotterdam juist een aanzienlijke toename. Afgenomen werden in

Studiejaar	1917/18	1	examen	rekeningwetenschap
"	1918/19	1	"	"
"	1919/20	2	"	"
"	1920/21	1	"	"
"	1921/22	3	"	"
"	1922/23	3	"	"
"	1923/24	1	"	"
"	1924/25	8	"	"
"	1925/26	11	"	"

Ik stap nu af van het getallenargument des heeren *Hogeweg* om tot zijn verdere betoog over te gaan. Hij heeft zich gestooten aan mijn uiting, „dat de contrôle der boekhouding slechts een onderdeel van den arbeid van den accountant is, naast diens steeds in betekenis toenemende adviseerende taak”. Toegevend, dat de laatste taak inderdaad van groote betekenis wordt, protesteert de schrijver er tegen, dat de zoo belangrijke contrôle-arbeid „slechts een onderdeel” wordt genoemd.

Ik begrijp dit bezwaar niet. Eenige mindere waardeering voor den contrôleerenden arbeid zit er toch niet in, wanneer men constateert, dat deze arbeid, vroeger de geheele taak van den accountant uitmakende, thans gecombineerd wordt met andere werkzaamheden en dus slechts een onderdeel van de taak vormt. Een pianomagazijn verkocht vroeger alleen piano's en huisorgels, thans biedt het ook pianola's, phonola's, radio-installaties, enz. te koop aan. Het debiet aan piano's heeft zich zonder twijfel uitgebreid, toch is de verkoop dier instrumenten thans slechts een onderdeel van het bedrijf, naast den afzet van automatische muziekapparaten. Absoluut in betekenis toegenomen is hij in verhouding tot het geheel achteruitgegaan. Evenzoo de contrôle-arbeid in verhouding tot het geheel der werkzaamheden van den accountant.

Contrôleeren van boekhoudingen is een technische kunst. Zoolang het accountantsberoep zich daartoe bepaalde was het natuurlijk, dat de leertijd bestond uit een gaandeweg opklimmende werkzaamheid in de praktijk met daarnaast lessen of cursussen ter demonstratie van den samenhang en het waarom der verrichte werkzaamheden. Voor tal van beroepen, welke uitoefening voornamelijk vaardigheid en technische kennis vereischt, is de opleiding aldus georganiseerd. En zij, die hun accountantswerkzaamheid tot contrôleerenden arbeid wenschen te beperken, hebben ook voldoende aan zulk een leerschool.

Maar naarmate de adviseerende zijde van het beroep belang-

rijker wordt, veranderen ook de eischen, die aan de opleiding zijn te stellen. Een adviseerende taak vereischt een zich inwerken in tot dusverre onbekende aangelegenheden van zeer uiteenlopenden aard, waarbij men in het bijzonder het algemeene en het specifieke moet kunnen onderkennen, ieder geval op zich zelf aan de algemeene normen moet kunnen toetsen. Hier baten noch oefening, noch schema's of recepten voor uit te voeren werkzaamheden, hier komt het aan op zelfstandige analyse en op eigen constructie. Daartoe komt men meestal slechts door academische studie.

De cursussen in economie en bedrijfshuishoudkunde, die aan de eigenlijke vakstudie bij de vereenigingen voorafgaan, leiden tot kennis van de verschijnselen en de theorieën, zooals boeken en dictaten die geven en examinatoren die verlangen. Van zelfstandige bestudeering, van eigen critisch en constructief werk vereischten voor het doctoraal examen in de handelswetenschap, is geen sprake. Verschillende examinatoren in de economie, verschillende leiders van cursussen in de bedrijfshuishoudkunde bij de vereenigingen hebben zich dan ook uitgelaten over de onmogelijkheid, met het bestaande stelsel bevredigende resultaten te verkrijgen. Wil men van die vakken iets meer maken dan noodig is om een beeld van het bedrijfsleven te verkrijgen en om den contrôle-arbeid op wat breedere grondslag te stellen, wil men de accountants naast bankiers, advocaten, notarissen en employé's-doctoren in de handelswetenschap als degelijke financieele en (bedrijfs)economische adviseurs zien optreden, dan moet men hun opleiding naar de academie verplaatsen.

Maar, zoo werpt de heer *Hogeweg* tegen, kan men de zelfstandige studie van economie en bedrijfsleer niet veel beter volbrengen als men de praktijk kent dan wanneer men er wettfremd tegenover staat? De vraag is begrijpelijk voor iemand, wien het gelukt is, uit de praktische werkzaamheid tot breed inzicht te komen. En begrijpelijk is ook, dat hij, die zich, dank zij zijn bijzonderen aanleg, aldoende tot capabel adviseur heeft weten te ontwikkelen, meent, dat deze weg ook voor anderen de meest aanbevelenswaardige is. Maar laat ik den heer *Hogeweg* dan mededeelen, dat hij het bestudeeren van de fundamenteele begrippen, hetwelk aan de wetenschappelijke beoefening der genoemde leervakken moet voorafgaan, de praktische kennis der uiterlijkheden vaak een beletsel is; ikzelf heb dat ondervonden en velen, die op ouderen leeftijd gingen studeeren, zullen dit beamen. Trouwens, vangt niet alle academische studie wettfremd aan? Begint niet de juridische studie met het Romeinse recht, de medische met natuur- en scheikunde, biologie, anatomie ver van de ziekenzalen, de ingenieursstudie met wiss-natuurkunde? Waarom zou de studie in de handelswetenschap de zaak moeten omkeeren, met de praktische bedrevenheid moeten beginnen om wellicht nimmer tot de diepere grondslagen door te dringen? Bovendien, ik betwijfel of een subalterne praktische werkzaamheid veel steun aan de studie zou kunnen bieden, of de tijdschrijver van een fabriek veel bespeurt van de overwegingen en onderhandelingen, die tot de aanvaarding van het door hem dagelijks toegepaste loonstelsel hebben geleid, of de rekening-courantboekhouder eener bank iets merkt van de beoordeeling van de credietwaardigheid der cliënten, wier rekeningen hij bijhoudt, of degene, die de reizenrekeningen eener scheepvaartmaatschappij opmaakt, daardoor eenig begrip krijgt van de vrachtpolitiek, door de vennootschap gevoerd.

Het bekende conflict in de fabriek tusschen den ervaren fabriekschef en den jongen chemicus, die de fabricage van het betrokken artikel niet van nabij kent en toch in zijn laboratorium verbeteringen ontwerpt, het bekende conflict aan het kraambed tusschen de oude baker en den jongen dokter, vinden wij ook hier. De ervaren practicus kan niet begrijpen, dat abstracte studie veelal dieper inzicht brengt dan bedrevenheid.

Maar is die bedrevenheid voor de uitoefening van de praktijk, met name van den contrôleerenden arbeid toch óók niet nood-

zakelijk? Ongetwijfeld, vandaar dat de Hoogeschool, nadat zij den jongelui voldoende inzicht en technische kennis—de laatste bij de aanvullingstudie in de rekeningwetenschap— heeft bijgebracht, hun op het hart drukt, zich praktische bedrevenheid van onder af aan eigen te maken. Hun voorafgaande ontwikkeling heeft tengevolge, dat de oefentijd korter kan zijn dan voor hem, die met de praktijk zijn leerschool begint. Zoo zag het ook Prof. *Bordewijk* in zijn rede op den Accountantsdag 1920, waar hij in zijn 13de stelling zeide: „De practici moeten hun eventueel vooroordeel tegen een zuiver wetenschappelijke opleiding trachten te overwinnen in het besef, dat de praktijk altijd het best wordt gedoceerd door de praktijk”. (Men zie de toelichting dier stelling in *Accountancy* 1920 op blz. 146 eerste kolom; bij de discussie is zij niet weersproken). In dezelfde richting ging ook Mr. *Goudekot* in zijn praeadvies voor het Accountantscongres 1926 over de wettelijke regeling van het Accountantsberoep. Op blz. 12/13 van dat praeadvies lees ik: „Ook bij de accountants zou men zich tevreden kunnen stellen met de regeling, zooals zij is in de advocatuur. Daar kan met eene zuivere theoretische opleiding volstaan worden en het is niet gebleken, dat dit tot ernstige bezwaren aanleiding geeft. Het standsgevoel en de collegialiteit der ouderen, die bij de advocaten valt te prijzen, helpen de jongeren trouwens meestal over ernstige moeilijkheden heen en dien weg moet het toch ook in de accountantswereld uit.”

Maar als nu, zooals de heer *Hogeweg* vreest, de door de Hoogeschool gediplomeerde accountant zich vestigt zonder voorafgaande praktische oefening? Oeh, dan is er de natuurlijke selectie in het maatschappelijk leven om hem op zij te schuiven, zooals er ook onder de bezitters der vereenigingsdiploma's zijn, die goed slagen, die half slagen en die mislukken. Waar de academisch gevormde, immers economisch geschoolde accountant de werking dier natuurlijke selectie wel kent, zal hij zich wel wachten, zonder oefentijd zich zelfstandig te vestigen.

Heeft hij den oefentijd achter den rug, dan heeft ook de heer *Hogeweg* tegen zijn optreden als controleerend accountant geen bezwaar. Als adviseur zal hij tegenover zijn collega van denzelfden aanleg, die het vereenigingsdiploma behaalde, verre in het voordeel zijn. Dit had ik op het oog toen ik zeide, dat, als de genoemde voorwaarden worden vervuld, de academisch gevormde accountant spoedig aan de spits zal gaan.

N. J. POLAK

Naschrift

Prof. *Polak* heeft de moeite genomen zijn standpunt omtrent de accountantsopleiding nog eens uitvoerig uiteen te zetten, naar aanleiding van onze opmerkingen omtrent zijn uitlating in September 1925.

Hoe gaarne wij hem ook op den voet zouden volgen in zijn beschouwingen omtrent de resultaten door de opleiding aan de Hoogeschool te Rotterdam bereikt, of mogelijk te bereiken, en omtrent den grooteren toeloop aldaar of bij de examens der Accountants-Vereenigingen, wij meenen goed te doen, dien weg niet in te slaan, omdat het daarom niet in hoofdzaak gaat.

Het voornaamste, en dat deden wij ook in ons artikel uitkomen, is voor ons, dat het accountantsberoep zeer hoge praktische eischen stelt aan zijn beoefenaren. Het beroep wordt uitgeoefend in voortdurend contact met de mannen van zaken. Een diploma dat recht geeft tot het volledig, zelfstandig uitvoeren van het beroep, maar dat is afgegeven na een zuiver theoretische opleiding op grond van een daarop aansluitend examen, zulk een diploma stelt de houders o.i. bloot aan een onnoodig sterke werking van de „natuurlijke selectie”, waarop Prof. *Polak* zich ten slotte beroept. Dit diploma wekt bij den bezitter te groote verwachtingen en stelt hem bloot aan meer dan normale kans van mislukking.

Ook de arts ontvangt zijn diploma niet, dan na theoretische en praktische opleiding en de uitoefening van het accountantsberoep staat, wat de eischen van praktijk betreft, o.i. met dat van den arts op één lijn.

Tot nog toe ontmoetten wij dan ook herhaaldelijk beoordeelaars, die dit bezwaar van de bestaande opleiding voor het diploma rekeningwetenschap aan de Hoogeschool naar voren brachten. Hoe belangrijk een zelfstandige studie ook is, hoe belangrijk diepgaande studie van economie en bedrijfshuishoudkunde ook genoemd moet worden voor den a.s. accountant, deze alleen is naar onze meening onvoldoende. Een noodzakelijke aanvulling achten wij de oriëntteering op de praktijk gedurende de studie en vóór het behalen van het diploma.

Trouwens, en dat wordt dezerzijds met vreugde begroet, de Hoogeschool gaat dien kant uit. Na de rede van Prof. *Polak* in 1925 zijn niet onbelangrijke stappen in die richting gedaan, stappen, die naar wij hopen door meerdere gevolgd zullen worden, en die ook hun stempel zullen drukken op het examen, dat recht geeft op het diploma rekening wetenschap.

Dat Prof. *Polak* met de uitdrukking „slechts een onderdeel” niet bedoelde den controle-arbeid van den accountant als minder belangrijk achteruit te zetten, noteren wij gaarne. Meer dan één lezer zijner rede had de uitdrukking op dezelfde wijze begrepen als wij, waarschijnlijk door het verband waarin zij gebruikt werd. De kwalificatie van de accountantscontrole als een „technische kunst” wijst intusschen eenigszins in de gewraakte richting. Wij, die in onze kringen zulke levendige discussies omtrent de controle-leer en de daaruit voortvloeiende verantwoordelijkheid voeren, meenen, dat terecht gesproken kan en moet worden van een „controleleer”, opgebouwd op theoretische grondslagen en getoetst aan de eischen van de praktische beoefening van het beroep.

Of de eene of de andere opleiding meer inspanning eischt, dan wel of de keus tussehen beide wordt beïnvloed door de zwaarte van de porte-monnaie van papa, kunnen wij ook wel buiten debat laten. Hoewel onze meening daaromtrent niet verandert is, doen wij o.i. beter ook deze bijzaak niet uit te pluizen, om de aandacht niet van de hoofdzaak af te leiden. En deze hoofdzaak is naar onze meening: geen diploma rechtgevend op de praktische uitoefening van het bij uitstek praktische accountantsberoep mag worden afgegeven, dan nadat de voorafgaande opleiding, behalve aan de theorie van economie en bedrijfshuishoudkunde, groote aandacht aan de toepassingen in de praktijk heeft gegeven, terwijl ook naast de theoretici, practici zitting zouden moeten hebben in de examencommissie.

Door een vertraging, die wij betreuren, kon het antwoord van Prof. *Polak* eerst in dit nummer worden opgenomen, hoewel het al eerder werd ontvangen.

G. H.

EEN OCTROOI OP EEN METHODE VOOR HET GROEPEEREN VAN NIJVERHEIDSRÉSULTATEN TER VERKRIJGING VAN EEN VERBRUIKS-CONTROLE-STAAT

Wij vonden in onderstaand artikel aanleiding om ons tot den heer Ir. *D. H. Stigter*, octrooibezorger, te wenden met het verzoek ons zijn meening over deze octrooiverleening te doen kennen. Genoemde heer had de goedheid aan ons verzoek te voldoen; de lezer vindt zijn schrijven achter dit artikel afgedrukt.

Red.

Onder den titel: Het groepeeren van nijverheidsresultaten ter verkrijging van een verbruiks-controlestaat, is op 15 Juli 1926 door den Octrooiraad uitgegeven octrooi No. 14982 — klasse 54b groep 7 — aangevraagd door den Heer *B. G. H. van der Jagt* te 's-Gravenhage.