

MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

ONDER REDACTIE VAN: R. A. DIJKER, G. P. J. HOGEWEG, PROF. TH. LIMPERG JR., A. NIERHOFF EN H. R. REDER.

RUBRIEK REDACTEUREN: EXAMEN-VRAAGSTUKKEN: Drs. ABR. MEY EN Drs. J. PAARDEKOOPEL — LITERATUUR: M. M. DEEN Jr. EN Drs. A. ROBLES
BESLECHTE GESCHILLEN: — UIT DE FINANCIËLE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITEN-
LAND: W. BEYDERWELLEN, J. E. ERDMAN, C. A. HUYSMAN EN A. M. VAN RIETSCHOTEN — EFFICIËNTIE: C. A. BLAZER EN L. POLAK
— REPERTORIUM VAN TIJDSCHRIFT-LITERATUUR: Mej. Dr. R. PHILIPS, Drs. G. L. GROENEVELD, J. P. DE HAAN EN J. C. SPANGENBERG —

MEDEWERKERS: PROF. Mr. Dr. H. W. C. BORDEWIJK, J. P. CROIN, Mr. P. J. DAM, E. VAN DIEN, W. H. ELLES, G. W. FRESE, PROF. Dr. Ir.
— J. GOUDRIAAN Jr., S. KONIJN, JAMES POLAK, PROF. Dr. N. J. POLAK, J. E. SPINOSA CATTELA, Dr. A. STERNHEIM —

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY
TESSELSCHADESTR. 15 - AMSTERDAM, TEL. 82444

UITGEVER: J. MUUSSES — PURMEREND
TELEFOON 77 — GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDAGEN WORDT NIET TERUGGE-
GEVEN. - NADRIJK IS GEOORLOOFD. ZOO DE BRON WORDT GE-
NOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN
VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS. —

VERSCHEIJNT MAANDELIJKS, BEHALVE IN DE MAAND AUGUSTUS.
ABONNEMENT PER JAAR F 10.—, FRANCO PER POST F 10.24, BUITEN-
LAND F 10.60. MEN ABONNEERT ZICH VOOR DEN GEHEELEN
JAARGANG —

INHOUD

Van de Redactietafel	Blz.	49
Wettelijke Regeling Accountantswezen (Verslag der Staatscommissie)	„	49
Analyse van de Exploitatierkening door Drs. A. M. Groot	„	54
Bedrijfswinst door niet volledige voldoening van credi- teuren	„	56
door B. van den Berg	„	56
Lastige gevallen	„	57
Geval VII. De ondergekapitaliseerde obligatie (Hoe moet zij worden gewaardeerd; mag de accountant de balans teekenen?) Ingezonden door Prof. Dr. N. J. Polak Geval VIII. Reserveberekening bij ziekteverzekering Hoe moet zij geschieden?	„	57
Uit het buitenland	„	58
Red.: W. Beyderwollen, J. E. Erdman, C. A. Huysman en A. M. van Rietschoten Is vaststelling van minimum-eischen voor controle- werk gewenscht?	„	58
Examenvraagstukken	„	59
Red. Drs. Abr. Mey en Drs. J. Paardekooper Inrichting administratie van een boekhandel	„	59
Repertorium van Tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde	„	61
Nieuwe boeken	„	62
Vragenbus	„	64
Mededeelingen waarvan plaatsing werd verzocht	„	64
Ontvangen boekwerken	„	64

VAN DE REDACTIETAFEL

Zeer tot zijn en ons leedwezen zag de heer Mr. A. E. J. Nysingh zich genoodzaakt om de Redactie van de Rubriek Beslechte Geschillen op te geven. Drukke werkzaamheden verhinderden hem reeds sedert geruimen tijd iets voor de rubriek te doen. Op ons aandringen bleef de heer Nysingh niettemin nog

aan, met ons hopen, dat hij, al was het dan slechts nu en dan, artikelen kon blijven zenden. Deze hoop bleek ijdel en zoo moesten wij er ons bij neerleggen dezen medewerker te missen. Wij zeggen hem dank voor de zeer belangrijke artikelen, die wij ontvingen, bijdragen die algemeen werden gewaardeerd. Voor het oogenblik blijft de rubriekredactie onbezet. Wij zien echter naar een plaatsvervanger uit.

Wij vestigen nog eens de aandacht op lastig geval VI voorkomend in het nummer van November 1929: „Is de verantwoordelijkheid van den Commissaris, die oud-accountant der onderneming is, grooter dan die van zijn collega's, niet-accountants”.

Niemand der lezers zond ons een antwoord. Toch is het geval een nader onderzoek waard. Wil niet een lezer alsnog zijn meening ten beste geven?

WETTELIJKE REGELING ACCOUNTANTSWEZEN (Het verslag der Staatscommissie)

Op 2 Maart 1928 werd door den Minister van Arbeid, Handel en Nijverheid een commissie ingesteld, om hem van advies te dienen omtrent 5 vragen inzake een voorgenomen regeling van het accountantswezen.

Op 19 Maart 1928 werd deze commissie namens den Minister door den Secretaris-Generaal van zijn departement geïnstalleerd en op 15 Februari 1930 werd het rapport der commissie den Minister in een speciale audiëntie plechtiglijk overhandigd. Naar men zegt heeft de commissie in dien tusschentijd ± 40 maal vergaderd.

Indien men bedenkt, dat de 15 leden der commissie allen mannen zijn, die ook zonder dit extra-werk zouden hebben geweten, hoe hun tijd te besteden; die den den commissiearbeid gewijden tijd dikwijls ten koste van hun dagelijksch werk of van hun nachtrust zullen hebben verricht, dan is er reden om deze commissie te huldigen voor den door hen beoefenden spoed. Want, niet waar, een zaak commissoriaal maken, pleegt toch nog vaak te beteekenen, haar voor onbepaalde tijd te verschuiven.

Het verslag der commissie is door den Minister, eveneens

met bekwamen spoed, in druk gegeven¹⁾ en algemeen verkrijgbaar gesteld.

Het is bekend, dat de drang om te komen tot een wettelijke regeling van onderen, dat wil hier zeggen, van uit de wereld der accountants, is uitgegaan. Reeds werd bij K. B. van 16 Mei 1918 een Staatcommissie ingesteld, die behalve omtrent een wettelijke regeling van het Handelsonderwijs, ook had te adviseeren over een zoodanige regeling van het Accountantswezen, welke commissie in 1920 aan haar opdracht in een uitvoerig rapport voldeed. Ook bij die poging, om tot een wettelijke regeling te komen, was de actie der Regeering te danken aan den aandrang uit de kringen der accountants, die het beroep gaarne zagen hoog gehouden. Het voorstel dier eerste commissie werd uit oorzaak van de aan de uitvoering verbonden kosten nimmer wet. Inmiddels zat men niet stil. Toen het duidelijk was geworden, dat op den grondslag van het voorstel der Staatscommissie van 1918 geen wettelijke regeling te verwachten was, traden Instituut, Organisatie en Bond met elkander in nader overleg en ontwierpen, daartoe uitgenoodigd (September 1925) door den toenmaligen Voorzitter van den Ministerraad (den heer Colijn) een regeling, die, anders dan het bovenbedoelde ontwerp der commissie van 1918, er van uitging, dat naar aansluiting aan de bestaande vereenigingen en handhaving van hetgeen reeds goeds en bruikbaar door en in haar was geworden moest worden getracht. Bovendien zouden alle kosten, die van het Staatstoezicht inbegrepen, door de accountants zelve worden gedragen.

De Minister, die de Commissie van 2 Maart 1928 instelde nam deze regeling van zijn voorganger over en legde haar ten grondslag aan de opdracht, die hij der commissie gaf.

Wij laten deze opdracht hier in haar geheel volgen, omdat zij uiteraard de grenzen bepaalde, waaraan de Commissie was gebonden bij het uitbrengen van het Verslag, waarvan wij hier een overzicht wenschen te geven.

DE MINISTER VAND ARBEID, HANDEL EN NIJVERHEID,

Overwegende, dat eene regeling van het accountantswezen wenschelijk is gebleken;

Overwegende, dat er aanleiding bestaat, zoodanige regeling zooveel mogelijk te doen aansluiten aan het in het maatschappelijk leven tot dusverre gegroeide, met behoud, voorzoover mogelijk, van de corporatieve zelfstandigheid der in het maatschappelijk leven opgekomen organisaties;

Kennis genomen hebbende van een hem overgelegd ontwerp eener wettelijke regeling van het accountantswezen, samengesteld in onderlinge samenwerking van den Nederlandschen Bond van Accountants, het Nederlandsch Instituut van Accountants en de Nederlandsche Organisatie van Accountants;

HEEFT GOEDGEVONDEN:

I. eene Commissie in te stellen, met de opdracht, hem omtrent de navolgende vragen van advies te dienen:

1. Is een regeling, gelijk die in het overgelegde ontwerp is vervat, met de hierboven aangegeven beginselen in over-

eenstemming, en is met name de daarin gegeven oplossing eener organisatie van vereenigingen juist?

2. a. Zoo ja, moeten nevens de drie hierboven genoemde vereenigingen, die zich reeds bereid verklaarden op zoodanige basis mede te werken, nog andere vereenigingen van accountants in de gelegenheid gesteld worden, desgewenscht tot zoodanige regeling toe te treden?

b. Zoo neen, hoe zou dan de regeling en organisatie moeten zijn?

3. Moeten nevens de toetredende vereenigingen nog leden van niet toetredende vereenigingen of niet-georganiseerde accountants in de gelegenheid gesteld worden, onder de te ontwerpen regeling te worden begrepen? Zoo ja, hoe of welke?

4. Kan in verband met de te ontwerpen regeling van het accountantswezen eene regeling van het belastingconsulent-schap worden ontworpen? Zoo ja, op welke wijze?

5. Moet als rechtsvorm voor de te ontwerpen corporatieve organisatie de voorkeur worden gegeven aan eene federatie van bestaande organisaties, dan wel aan eene nieuw te vormen vereeniging of organisatie?

II. tot leden dezer Commissie te benoemen:

Mr. *H. Bijleveld*, lid van de Tweede Kamer der Staten-Generaal te 's-Gravenhage, tevens Voorzitter;

J. H. Brandes, accountant te Amsterdam;

E. van Dien, accountant te Amsterdam;

Mr. Dr. *F. C. van Geer*, raadsheer in het Gerechtshof te Amsterdam;

W. C. Gelton, accountant te 's-Gravenhage;

Mr. *I. Goudekot*, accountant te Amsterdam;

Mr. *P. Hofstede de Groot*, directeur van de Amsterdamsche Bank te Amsterdam;

G. P. J. Hogeweg, accountant te Amsterdam;

N. de Kramer, accountant te Groningen;

Prof. *Th. Limperg Jr.*, hoogleeraar aan de Gemeentelijke Universiteit te Amsterdam;

Mr. *W. C. Mees*, secretaris van curatoren der Nederlandsche Handels-Hoogeschool te Rotterdam;

Mr. *J. H. de Mol van Otterloo*, hoofdcommissie aan het Departement van Arbeid, Handel en Nijverheid te 's-Gravenhage, tevens Secretaris;

Prof. Dr. *N. J. Polak*, hoogleeraar aan de Nederlandsche Handels-Hoogeschool te Rotterdam;

Mr. *A. H. Seylhouwer*, advocaat te Amsterdam;

Mr. Dr. *J. H. R. Sinnighe Damsté*, directeur-generaal der belastingen te 's-Gravenhage.

De Commissie geeft in den aanvang van haar verslag van deze regeling de volgende karakteristiek: „Bedoeld ontwerp was gebaseerd op de gedachte, dat krachtens een federatie-overeenkomst tusschen genoemde organisaties door deze gezamenlijk een register zou worden ingesteld, waarin hare tegenwoordige en toekomstige leden zouden worden ingeschreven. De Vereenigingen in kwestie zouden voorts, mede in federatief verband, de opleiding voor het accountantsberoep verzorgen, examens instellen, een regeling van toezicht en tucht over de in het register ingeschreven accountants in het leven roepen en het beheer voeren over de voor de uitvoering van een en ander benodigde geldmiddelen. Daartegenover zou de wet de accountants, in het register ingeschreven, na aflegging van den beroepseed, een uitsluitend, door een strafbepaling te handhaven, recht geven, om in het geheele Rijk als „beëdigd accountant” op te treden en zich aldus te noemen. Tenslotte zou de Regeering door benoeming van leden in de uitvoerende

¹⁾ Als No. 2 Jaargang 1930 van de Verslagen en Mededeelingen van de afdeling Handel en Nijverheid van het Departement van Arbeid, Handel en Nijverheid. Het is aldaar, Bezuidenhout 30, 's-Gravenhage, tegen betaling van f 1.25 verkrijgbaar.

organen en door het instellen van regelingen nopens de samenstelling en de taak dier organen, mede-zeggingschap in de uitvoering der regeling hebben en daarop toezicht uitoefenen.

Een aantal overgangsbepalingen voorzag in de mogelijkheid, om onder zekere voorwaarden accountants, niet-leden van een der federeerende verenigingen, tot het lidmaatschap van één daarvan toe te laten”.

De commissie onderzoekt allereerst de hier in 't kort geschetste regeling en kwam tot de conclusie, dat daarin wel zoo veel mogelijk aansluiting was gezocht bij het in het maatschappelijk leven tot dusver gegroeide, doch dat de in het ontwerp gegeven oplossing eener organisatie van verenigingen groote bezwaren met zich bracht.

Naar hare meening moet de oplossing gezocht worden „in het creëeren van één nieuwe vereniging, uitsluitend of in hoofdzaak ten doel hebbende uitvoering te geven aan datgene, wat bij een wettelijke regeling van het beroep in handen der particuliere bemoeiing kan worden gelegd; waarnevens dan desverlangd andere accountants-organisaties zich met behoud van haar eigen karakter en eigen idealen, vrijelijk zullen kunnen ontplooiën op elk gebied, dat buiten de sfeer dier wettelijke regeling ligt”.

Daar de commissie echter zien niet sloot voor de erkenning van de aantrekkelijkheid van een federatief optreden bij het scheppen der door haar gewenschte nieuwe vereniging, doch bezwaar had tegen den dwang, die de minderheid, die niet zou willen deelnemen, zou worden aangedaan, indien de oprichting bij besluit der daarbij betrokken verenigingen zou plaats vinden, vond zij den uitweg, dat de oprichting zal geschieden door de Voorzitters dier verenigingen. Van hen, meent het verslag, zal met goeden grond volle medewerking mogen worden verwacht, zoodat, indien de voorgestelde oplossing door de Regeering wordt aanvaard, aan de oprichting niet behoeft te worden getwijfeld, terwijl de afzonderlijke leden der organisaties volledige vrijheid van toetreding behouden.

Hiernaede achtte de commissie de vragen 1 en 5 beantwoord.

Hoewel, strikt genomen, de beantwoording van het eerste gedeelte van vraag 2 door het antwoord, gegeven op het slot van vraag 1, overbodig werd, heeft de commissie gemeend, nu zij nochtans, al was het dan symptomatisch, de federatieve gedachte had vast gehouden, te moeten nagaan, of nog andere organisaties van accountants dan de drie, die tot samenwerking bereid waren gebleken, deel zouden kunnen hebben aan de wettelijke regeling. Zij heeft daartoe met alle overige accountants-verenigingen hier te lande contact gezocht en zich uitvoerig schriftelijk en mondeling over reden van oprichting, doel, samenstelling, werking en beteekenis door haar bestuurders doen inlichten.

Bij dit onderzoek heeft de commissie „vijfderlei richtsnoer laten gelden”.

1. Zij heeft haar specifieke karakter beoordeeld;
2. Haar opvattingen ten aanzien van het beginsel, waardoor de regeling wordt beheerscht, onderzocht;
3. Hare inzichten met betrekking tot de aan den accountant te stellen eischen van ontwikkeling getoetst;
4. De wijze, waarop en de mate, waarin de onder 3 bedoelde inzichten tot dusverre praktisch tot uiting kwamen, nagegaan;
5. Haar individueele samenstelling beoordeeld.

De Commissie is daarbij tot de conclusie gekomen, dat geen der elf door haar met name genoemde verenigingen ten volle voldeed aan alle voorwaarden, die naar haar oordeel, aan het

deelnemen aan het Vereenigingsinitiatief der 3 andere organisaties behooren verbonden te zijn.

Uit de toelichting, die de commissie ten opzichte van haar vijfde richtsnoer geeft, blijkt, dat zij van meening is, dat de leden der drie organisaties, welker Voorzitters volgens haar voorstellen tot het oprichten der nieuwe vereniging van Registeraccountants het initiatief hebben te nemen, allen uit hoofde van dit lidmaatschap ipso facto aan de regeling zullen kunnen deel hebben en mitsdien in het in te stellen accountantregister een plaats zullen kunnen krijgen. Hen vooraf aan een keuring te onderwerpen, of van de voordeelen der regeling uit te sluiten, zou zij ongerijmd en in strijd met de redelijkheid achten. De mogelijkheid, dat wellicht een enkel individueel lid in het accountantsregister zal worden ingeschreven, dat uit anderen hoofde daarvoor niet onmiddellijk in de termen zou vallen, acht zij niet van praktisch belang. „Trouwens, zij is”, zegt het verslag, „op grond van haar onderzoek naar de drie symptomatisch tot samenwerken geroepen organisaties, van oordeel, dat deze, wat samenstelling betreft, aan zoodanige eischen voldoen, dat er zekerheid bestaat, dat de opneming „en bloc” van hare leden in het accountantsregister, de waarde van dat register niet in gevaar zal brengen”.

Het is in overeenstemming met dezen gedachtengang, dat de commissie de derde vraag bevestigend beantwoordt, voorondersteld, dat men haar voorslag tot oprichting van een nieuwe vereniging door de gezamenlijke voorzitters als een variant beschouwt van dat der drie verenigingen. Zij wenscht ook buiten de drie verenigingen staande accountants „binnen de sfeer van het wetsontwerp te brengen”, mits van hun daartoe noodige bekwaamheid en geschiktheid blijk worde gegeven. Zij acht het een eisch van Maatschappelijk belang, dat de nieuwe regeling zooveel mogelijk omvat. In de door haar voorgestelde overgangsbepalingen heeft zij deze opvatting tot uitdrukking gebracht. In art. 60 van het door de commissie aangeboden ontwerp van wet onderscheidt zij desbetreffend drie gevallen:

- a. hen, die met goed gevolg hebben afgelegd een examen, dat medebrengt benoembaarheid tot accountant bij den dienst der Directe Belastingen;
- b. hen, die een accountantsdiploma hebben verkregen na het afleggen van een accountantsexamen, dat naar het oordeel van den Raad van Beheer of, in beroep, van den Raad van Beroep, voldoende bekwaamheid en vakkennis waarborgt;
- c. hen, die den veertigjarigen leeftijd hebben bereikt en op het tijdstip van inwerkingtreding der wet gedurende ten minste tien jaren het beroep van accountant zelfstandig hebben uitgeoefend in een omvang en op een wijze, welke, naar het oordeel van den Raad van Beheer, of in beroep, van den Raad van Beroep, voldoende bekwaamheid en vakkennis waarborgen.

Het is haar bedoeling, dat zij, die op het oogenblik van het inwerkingtreden der wet aan deze eischen voldoen, te allen tijde de voordeelen dier wet zullen kunnen verwerven.

In tegenstelling daarmee is in de wet zelve een toelatingsregeling zonder voorafgaand onderzoek met snel afloopende werking opgenomen voor hen, die bestemd zijn, om van den aanvang af het lichaam van de nieuwe te creëeren vereniging te vormen.

In artikel 17 van het ontwerp wordt daaromtrent bepaald, dat voorzoover zij hun verlangen daartoe binnen zes maanden na het tijdstip van inwerkingtreding der wet schriftelijk aan den Raad van Beheer kenbaar maken, door dien Raad onverwijld in het accountantsregister worden ingeschreven zij, die op dat tijdstip, hetzij lid zijn van een der drie verenigingen, hetzij met goed gevolg het accountantsexamen aan de Univer-

siteit van Amsterdam of het examen in de rekening-wetenschap van de Nederlandsche Handelshoogeschool te Rotterdam hebben afgelegd. Art. 18 regelt in aansluiting daarop de toekomst. Onverminderd het bij art. 17 bepaalde, leest men daar, kunnen uitsluitend in het accountantsregister worden ingeschreven zij, die

- a. hetzij, na het door het Instituut gehouden accountants-examen met goed gevolg te hebben afgelegd, het accountantsdiploma van het Instituut hebben verkregen;
- b. hetzij, na aflegging met goed gevolg van het doctoraal examen in de handelswetenschappen, met goed gevolg het accountantsexamen hebben afgelegd aan een daartoe door ons aangewezen Universiteit, bevattende een faculteit der handelswetenschappen, of een daartoe door Ons aangewezen Handelshoogeschool.

De vierde vraag der commissie voorgelegd: „of in verband met de te ontwerpen regeling van het accountantswezen een regeling van het belastingconsulentschap kan worden ontworpen en zoo ja, op welke wijze”, wordt door haar uitvoerig in een afzonderlijk rapport beantwoord.

Daarin wordt betoogd, dat de toepassing der belastingwetten meer en meer een juridisch karakter heeft gekregen en dat het naar waarheid invullen van het aangifte-biljet en de controle daarop, steeds meilijker is geworden. Dientengevolge is meer en meer de behoefte aan deskundige voorlichting ontstaan, zoowel bij de invulling van het aangifte-biljet als bij de behandeling van den aanslag voor de tot beslissing geroepen autoriteit.

De Staat heeft tot zijn voorlichting in zijn ambtenaren een corps menschen van bekwaamheid en karakter tot zijn beschikking; het publiek wordt daarentegen slechts zelden door een meester in de rechten, doch meestal door personen bijgestaan, die geen academische opleiding hebben genoten en zich accountant, belasting-consulent of belasting-accountant noemen.

Zeker treden er soms goede accountants voor Inspecteur of Raad van Beroep op en zeker zijn er enkele zeer goede en betrouwbare consulents, doch veelal wordt het publiek bijgestaan door ongeschoolde, onbekwame, ja somtijds zelfs onbetrouwbare zaakwaarnemers, die zich met den naam accountant toeien. Het is gewenscht, dat nevens een corps van goede accountants een corps van goede belasting-consulents worde verkregen, om meer dan tot dusver het geval was de mogelijkheid te scheppen voor den belastingplichtige, die niet aan een accountant, doch wel aan een belasting-consulent behoefte heeft, een goede raadsman te hulp te kunnen roepen. Dit zal fiseus en belastingplichtige ten goede komen.

Het rapport maakt er verder melding van, dat sommige leden de vorming van goede consulents aan het Hooger Onderwijs wilden opdragen. De commissie meende echter, dat het ontwerpen van een desbetreffende regeling buiten de haar verstrekte opdracht zou vallen. Zij moet zich beperken tot de beantwoording van de vraag, hoe de Staat kan bevorderen, dat een corps behoorlijk onderlegde, zij het niet academisch gevormde, onder discipline staande belasting-consulents wordt gevormd. Trouwens, de praktijk heeft, meent zij, bewezen, dat een academische opleiding geen noodzakelijke vereischte is voor de vorming van goede consulents.

In vele gevallen zal een goed accountant uitstekende diensten als raadsman of vertegenwoordiger van den belastingplichtige tegenover den fiseus kunnen bewijzen. Hij moet er echter voor waken, dat hij daarbij niet in strijd komt met zijn verplichtingen als accountant. Als zoodanig is hij de onpartijdige deskundige, die objectief zoowel tegenover zijn cliënt als tegenover derden, instaat voor alle cijfers van balans en winstrekening en, ook al is er geen voldoende boekhouding, zijn meening als

onpartijdig deskundige ontrent de gegevens van den aanslag aan zijn cliënt, eventueel aan den Inspecteur, kenbaar maakt. De belasting-consulent daarentegen moet tegenover den Inspecteur en in het bijzonder voor den Raad van Beroep de belangen van zijn cliënt *als partij* behartigen en dus als diens „*verdediger*” aannemelijk maken, dat de aangifte juist, eventueel de aanslag des Inspecteurs te hoog is, zonder dat aan het oordeel van den consulent de waarde van een objectief deskundig verslag over bedoelde cijfers of over den economischen toestand van zijn cliënt mag worden toegekend.

Dit onderscheid maakt, dat de accountant veelal op een zeker oogenblik zijn cliënt zal adviseeren den bijstand van een specialen belasting-consulent in te roepen. In de talrijke kleinere zaken, meent de commissie, zal het optreden van een accountant onnoodig zijn en zal met den bijstand van een belasting-consulent, die op de hoogte is van het belastingrecht en de bedrijfseconomie, kunnen worden volstaan.

Nu reeds sinds jaren het beroep van belasting-consulent bestaat, zou het in strijd zijn met de eischen eener gezonde praktijk, indien de Overheid thans ging voorschrijven, dat in de behoefte aan goede consulents slechts door academisch gevormden zou kunnen worden voorzien, of indien dit beroep aan dwingende banden werd gelegd. Daarom wil de commissie, dat de uitoefening van dit beroep vrij blijve, evenals dat van accountant. Voldoende is, dat er een corps behoorlijk onderlegde, onder discipline staande belasting-consulents wordt gevormd, aan welks leden de burger zijn belangen kan toevertrouwen. Uitgaande van de gedachte, dat er bij verschil ook veel overeenstemming bestaat tussehen hetgeen de accountant en de belasting-consulent moeten weten, heeft de commissie een regeling ontworpen, waardoor naar haar meening, het ontstaan van een corps van goede belasting-consulents wordt bevorderd, zonder dat de Staat noodeloos dwang uitoefent, of teveel risico op zich neemt. Zij meende, dat het — gegeven den samenhang tussehen hetgeen zoowel de accountant als de belasting-consulent moeten weten — voor de hand lag, voor de opleiding van de a.s. consulents aansluiting te zoeken bij die van de a.s. register-accountants. Daarbij wordt tevens de schijn vermeden, dat de Staat aan de belasting-consulents een „fiscale” opleiding zou geven.

Indien, zegt het rapport, in de organisatie van het accountantswezen onder toezicht van Overheidswege zal worden gezorgd voor de opleiding en de examens der register-accountants, heeft de Staat den vereichten waarborg, dat die opleiding en examens zoo deugdelijk mogelijk zijn, zoodat vertrouwd mag worden, dat, indien de a.s. belasting-consulents tot op een zeker punt die opleiding en examens zouden volgen en afleggen, de vereischte basis zal zijn verkregen voor den belasting-consulent, waarop als bovenbouw alleen een bijzondere kennis van de bedrijfseconomie en van het belastingrecht ware aan te brengen.

De commissie komt tenslotte tot het volgende voorstel.

Er worde opgericht een Vereeniging van belanghebbenden bij en belangstellenden in de opleiding en examens der belasting-consulents. In die vereeniging zullen van Regeeringswege leden worden benoemd. Deze vereeniging zorgt in beginsel voor een goede opleiding, goede examens en handhaving van tucht onder haar leden.

De a.s. belasting-consulents kunnen de cursussen van het Nederlandsch Instituut van Register-accountants volgen, doch moeten zich daartoe doen inschrijven als candidaat-lid van de nieuw op te richten vereeniging. De candidaat-leden zijn verplicht, willen zij lid worden, twee examens te doen: vooreerst het voorbereidend vak-examen van het Nederlandsch Instituut van Register-Accountants en een door bovengenoemde ver-

eeniging, geheel onafhankelijk van de verdere accountants-examens, in te stellen tweede examen. De candidaat, die het tweede examen niet goed gevolg heeft afgelegd, kan lid worden der vereeniging. Alsdan kan hij zich onder een titel, die van Overheidswege worde beschermd, bijv. dien van lid van de Vereeniging van Belasting-consulenten, als belastingconsulent vestigen. Deze consulenten staan onder een door de vereeniging in te stellen Raad van Tucht en een Raad van Beroep.

Bij wijze van overgang kan worden bepaald, dat sommige thans fungerende belasting-consulenten op grond van een afgelegd examen (bijv. dat van surnumerair of van bepaalde accountants-vereenigingen) zonder de in te stellen belastingconsulent-examens te hebben afgelegd, lid der vereeniging kunnen worden. De belasting-consulenten, niet lid van die vereeniging, zouden onder de tucht van den Raad van Beroep voor de Directe Belastingen, in hooger instantie van die van het Gerechtshof, kunnen worden geplaatst, krachtens soortgelijke regeling als thans getroffen is voor de zaakwaarnemers bij de kantongerechten.

De Commissie besluit :

„Met de regeling van het accountantswezen in den geest van nevensgaand wetsontwerp, behoeft dus niet noodzakelijkerwijs gepaard te gaan een regeling van het belasting-consulentwezen, doch een regeling van de laatste in den hierboven aangegeven zin, in aansluiting aan eerstgemelde regeling, is mogelijk en wenschelijk”.

Na op deze wijze de haar gestelde vragen te hebben beantwoord, maakt de commissie nog eenige aantekeningen bij haar ontwerp der wettelijke regeling, niettegenstaande zij daarbij een ontwerp eener Memorie van Toelichting heeft gevoegd.

Zij bedoelt daarmede enkele leidende beginselen in het licht te stellen en op enkele punten de aandacht te vestigen, die door haar op een andere wijze zijn geregeld dan in de haar ter beoordeeling voorgelegde ontwerpen der drie vereenigingen was geschied.

1. In haar ontwerp is de regeling der geheele materie zoo veel mogelijk in de wet zelve opgenomen. Daar, waar zulk een groote verantwoordelijkheid en bevoegdheid in handen van het particulier initiatief wordt gelegd, mocht dit, meende zij, niet zonder de medewerking der Staten-Generaal gebeuren.

Deze zelfde gedachte ligt ten grondslag aan haar voorstel der statuten van de nieuw op te richten vereeniging door de wet te doen goedkeuren. Daarmede wordt echter de vrijheid van deze vereeniging niet aangetast, om de haar door de Regeering toevertrouwde taak uit te voeren, zooals zij dat in het belang van het accountantsberoep het best zal vinden. Zij zal in vrijheid de normen voor de door haar af te nemen examens en de grondregelen, volgens welke, naar onder de beroepsgenooten heerschende opvattingen, de arbeid van den accountant behoort te worden uitgeoefend, vaststellen. Slechts wenseht zij deze vrijheid door den maatregel beperkt te zien, dat de desbetreffende reglementen onderworpen worden aan de goedkeuring van een der organen, welke ter uitvoering van de wet zullen worden ingesteld en waarin, nevens leden van de vereeniging, ook vertegenwoordigers der Regeering zitting hebben.

2. De regeling door de commissie ontworpen, draagt een publiekrechtelijk karakter. Haar ontwerp gaat uit van de gedachte, dat de instelling van het Accountants-register een daad van den wetgever moet zijn en de Vereeniging, voorzover zij als houdster daarvan optreedt, geen andere rol zal vervullen dan die van mandataris der Overheid. Met deze opvatting hangt het samen, dat ook de verschillende organen, die bij het ontwerp betrokken zijn, als overheidsorganen zijn gedacht, welker instelling en samenstelling in de wet zelve worden geregeld.

3. De vraag of eeds- of belofte-aflegging in het ontwerp moest worden voorgesteld, is ernstig overwogen. De commissie kwam tot de slotsom, dat het beter was, de verplichting tot geheimhouding in het beroep uitdrukkelijk en nauwkeurig in de wet te regelen. Gevolg hiervan is geweest, dat in het wetsontwerp niet aan het gebruik van den titel „beëdigd accountant”, doch aan den titel „register-accountant” bescherming wordt verleend.

4. De commissie heeft gemeend de mogelijkheid te moeten openen, om besluiten van den Raad van Beheer, een der organen bij de uitvoering der wet betrokken, en besluiten der nieuwe vereeniging zelve, in bepaalde gevallen aan het oordeel eener hoogere instantie te onderwerpen, teneinde te voorkomen, dat een minderheid machteloos zou staan tegenover haar drukkende besluiten der meerderheid.

5. Het ontwerp stelt de gelegenheid open tot inschrijving in het accountantsregister op grond van het bezit van een academisch accountantsdiploma. Daar echter de academische opleiding geen wettelijke basis heeft, was het noodig het recht tot inschrijving te beperken tot de daartoe door den Minister van Arbeid, Handel en Nijverheid aan te wijzen instellingen van Hooger Onderwijs. Overeenkomstig de gedragslijn, die in de verordening op de Universiteit van Amsterdam en het Reglement betreffende het onderwijs aan de Nederlandsche Handelshoogeschool te Rotterdam is voorgeschreven, zal de faculteit of hoogeschool, die aan haar accountantsdiploma recht op inschrijving in het register wil zien verbonden, bij het afnemen van accountantsexamens de medewerking moeten inroepen van deskundigen buiten de faculteit of hoogeschool. Deze deskundigen zullen door den Minister bij voorkeur uit de leden van het Bestuur der Examens van het Instituut worden benoemd.

De Commissie besluit haar verslag met enkele opmerkingen over de door haar voor de nieuwe vereeniging ontworpen statuten, van welke de voornaamste hier nog wordt vermeld.

Zij heeft gemeend, dat, behalve de uitvoering van de taak, die de wet aan de Vereeniging opdraagt, deze nog zeer veel in het belang van het accountantsberoep kan doen, daarmede zeker voorbestemd is, om in de accountantswereld een zeer belangrijke plaats in te nemen. Zij dacht daarbij aan het organiseeren van lezingen en accountantslagen, het uitgeven van een orgaan, het bevorderen van den geest der samenhoorigheid van leden en toekomstige leden, behartiging van het lot der studeerenden. In het bijzonder is de commissie van meening, dat het wenschelijk is, dat de Vereeniging aanstonds tot de instelling van een adspirant-lidmaatschap overgaat.

Wij voegen aan dit overzicht tenslotte een korte samenvatting toe van het ontwerp van wet, dat door de commissie bij haar verslag werd aangeboden.

Paragraaf 1 behandelt *het accountantsregister*.

Dit zal worden gehouden door een vereeniging genaamd „Nederlandsch Instituut van Registeraccountants” en door den Raad van Beheer (zie lager) worden beheerd.

Paragraaf 2 behandelt *den Registeraccountant*.

Dit is de titel van hem, die in het accountantsregister is ingeschreven. Deze titel wordt beschermd; die hem voert zonder ingeschreven te zijn, wordt beboet met ten hoogste f 1000. Den R. A. is geheimhouding opgelegd van hetgeen hem in de uitoefening van zijn beroep als geheim is toevertrouwd, voorzover hij daarvan niet bij de wet wordt ontheven; ook is hij onderworpen aan een door het Instituut vast te stellen Reglement van Arbeid.

Paragraaf 3 behandelt *de organen*.

a. Een Raad van Beheer van zeven met zeven plaatsvervangers; drie van beide groepen benoemt de Minister van Ar-

beid, Handel en Nijverheid; de overigen het Instituut. De Voorzitter wordt door den Raad uit de vier door het Instituut benoemde leden gekozen. Jaarlijkse aftreding volgens rooster; leden van het Instituut zijn niet terstond herkiesbaar.

- b. Een Raad van Tucht, door den Raad van Beheer gevormd; evenwel wijst de Minister van Arbeid, Handel en Nijverheid den Voorzitter en diens plaatsvervanger, uit de leden, aan.
- c. Een Raad van Beroep van zeven met zeven plaatsvervangers. Vier van iedere groep, onder wie de Voorzitter en diens plaatsvervanger, worden door den Minister van Arbeid, Handel en Nijverheid gekozen; de overigen wijst het Instituut aan. Jaarlijkse aftreding volgens rooster; leden van het Instituut zijn niet terstond herkiesbaar.
- d. Een Bureau der Examens, benoemd door den Raad van Beheer; de leden worden voor ten hoogste drie jaren benoemd en zijn terstond herkiesbaar. Zij treden als examinatoren op in het vak accountancy. Het Bureau kiest uit zijn midden zijn Voorzitter en diens plaatsvervanger.
- e. Een Curatorium van zeven leden; vier, waaronder de Voorzitter, benoemt de Minister van Arbeid, Handel en Nijverheid; de overigen kiest het Instituut.

Paragraaf 4 behandelt *Inschrijving in het Register en lidmaatschap Instituut*.

Uitsluitend de ingeschrevenen kunnen leden zijn (zie verder hierboven in den tekst van het verslag pag. 51). Een afgewezenen door den Raad van Beheer heeft gedurende vier maanden recht van beroep op den Raad van Beroep.

Schrapping door den Raad van Beheer van een lid geschiedt: op diens verzoek; bij diens overlijden; ingeval van faillissement; bij ondercurateelestelling; op grond van een beslissing van den Raad van Tucht; bij wanbetaling t.o.v. het Instituut.

Paragraaf 5 behandelt *Toezicht en Tucht*.

De Raad van Tucht houdt toezicht, dat de registeraccountants zich aan de verplichting der geheimhouding en aan het Reglement van arbeid houden; niet tegen de goede trouw handelen, en zich waardiglijk hun beroep gedragen. De Raad kan zoowel op klacht als ambtshalve optreden; hij kan handelen op grond van onberechte tekortkomingen, voorgekomen binnen 5 jaren vóór de inschrijving van den schuldlige in het register. Bij iedere procedure moeten ten minste twee van de door den Minister van Arbeid, Handel en Nijverheid benoemde leden zitting nemen. De Raad kan straffen met:

- a. berisping;
- b. doorhaling der inschrijving in het accountantsregister voor een bepaalden tijd;
- c. idem voor altijd.

Een onherroepelijke beslissing kan door den Raad van Tucht openbaar worden gemaakt. Klager en beklagde hebben recht van beroep op den Raad van Beroep.

Paragraaf 6 behandelt *de Examens en de Opleiding daarvoor*.

Het Instituut zorgt „in den door den Raad van Beheer te bepalen omvang” voor leergangen tot opleiding voor en voor de gelegenheid tot het afleggen van het accountantsexamen. Dit examen wordt ten minste éénmaal per jaar afgenomen overeenkomstig een reglement dat, alsmede eventuele wijziging daarin die, de goedkeuring behoeven van den Raad van Beheer. Het Bureau der Examens is belast met de regeling en leiding der Examens en de regeling der leergangen. Het Curatorium oefent toezicht op de opleiding en de examens.

Paragraaf 7 behandelt *de geldmiddelen*.

Het Instituut draagt alle kosten en is gerechtigd tot alle baten, die aan de uitvoering dezer wet zijn verbonden. Het Instituut vordert in en betaalt uit. De Raad van Beheer is

bevoegd de administratie van het Instituut te controleeren of te doen controleeren.

Paragraaf 8 behandelt *de aantastbaarheid van bepaalde besluiten*.

Geregeld wordt de procedure van verzet tegen zekere besluiten van het Instituut, die niet betrekking hebben op een der onderwerpen in deze wet voorzien.

Paragraaf 9 behandelt *Overgangsbepalingen*.

Men vindt het voornaamste hierboven in den tekst van dit verslag (pag. 51/52). De Raad van Beheer, resp. de Raad van Beroep kan om redenen van billijkheid bepalen, dat aan een of meer der daargenoemde bepalingen niet behoeft te worden voldaan. Ook kan de Raad van Beheer bepalen, dat een accountantsdiploma, of bewijzen van aflegging-met-goed-gevolg van voor het verkrijgen daarvan vereischte examens, vrijstelling zal (zullen) geven van aflegging van een of meer onderdeelen van de onder Paragraaf 6 bedoelde examens.

C. V.

ANALYSE VAN DE EXPLOITATIEREKENING

Dat de functieverdeeling tussehen ingenieur en accountant op het gebied van de wetenschappelijke bedrijfsorganisatie tot op heden nog slechts geringe vorderingen heeft gemaakt is onlangs op het International Congres voor Wetenschappelijke Bedrijfsorganisatie weer eens zeer duidelijk gebleken. De eenige Nederlandsche vereeniging, die zich actief bezig houdt, met de verbreiding van de efficiencygedachte en met de oplossing van het efficiency-vraagstuk vaardigde naar dit congres een ingenieur af om prae-advies uit te brengen over het vraagstuk: De analyse der exploitatierekening.

Ofschoon in tal van gevallen twijfel zal kunnen bestaan of de technische dan wel de bedijfeconomische zijde van een vraagstuk, de meest interessante is, meenen wij, dat het nimmer een strijdvraag kan zijn, of de analyse der exploitatierekening behoort tot de bedijfeconomische dan wel tot de technische vraagstukken, en het is daarom te meer teleurstellend, dat ook voor de behandeling van dit vraagstuk een ingenieur werd afgevaardigd.

Wellicht zal de verklaring van dit betreuenswaardig verschijnsel mede dienen te worden gezocht, in de omstandigheid, dat de activiteit van de ingenieurs op het gebied van den practischen efficiency-arbeid ook hier te lande belangrijk grooter is geweest, dan die van de accountants en bedijfeconomen, doch meer dan een gedeeltelijke verklaring van het gehekelde feit, kan hierin toch nimmer worden gevonden. Indien de onvoldoende activiteit van de groote meerderheid der accountants inderdaad één van de factoren is, welke het Nederlandsche Instituut voor Efficiency heeft geleid tot de afvaardiging van een ingenieur, dan moge dit een nieuwe prikkel zijn, om accountants en bedijfeconomen aan te sporen tot verhoogde activiteit, ter verwerving van het hun rechtmatig toekomend aandeel in den efficiency-arbeid, opdat op den duur inderdaad de, bij zoovele gelegenheden geloofde, gelijkwaardige samenwerking van ingenieur en accountant, welke naar aller meening een eerste voorwaarde is voor het welslagen van den efficiency-arbeid, verwezenlijkt zal worden.

Het was Ir. J. M. Louwerse, die op het congres te Parijs het in den aanhef genoemde prae-advies uitbracht en verdedigde. Zoowel wat den inhoud als wat den vorm betreft, vertoont het prae-advies op enkele belangrijke punten duidelijk sporen van een zuiver technische beschouwingswijze. Voordat wij hierop nader ingaan, willen wij trachten het probleem, dat hier aan de orde is gesteld, nader te definieeren.