

Het MAB vóór 50 jaar

April, mei en juni 1950

Prof. Dr. M.A. van Hoepen

Drs. F. Hartog opent het aprilnummer met: 'Enkele fundamentele gezichtspunten met betrekking tot de bedrijfshuishoudkundige calculatieleer'. Het lijkt hem 'onmiskenbaar, dat de stemmen der tegenstanders van de zgn. vervangingswaardeleer steeds zwakker worden, terwijl de opvatting, dat rente op eigen kapitaal geen bestanddeel van de kostprijs vormt ... nog nauwelijks verdedigers vindt'. Niettemin dreigen zich 'enkele onzuiverheden ... vast te zetten, die tot een onnodige verzwakking leiden'. Na deze ontboezeming volgt eerst een nogal semantisch aandoend betoog over de 'prijis-, waarde-, kosten-, kostprijs- en rekenprijs-som'. Opmerkelijk is echter dat, ondanks de lippendienst aan de 'zgn. vervangingswaardeleer', de auteur vervolgens toch tot een aantal in dat kader op zijn minst onorthodox te noemen stellingnames komt:

- 'het onderscheid tussen "rationele" en "irrationele" kosten ... (wordt vaak) ad absurdum gevoerd';
- 'bij verwachte prijsdaling is het onjuist ... de huidige vervangingsprijs als basis van de afschrijving te nemen';
- bij 'eenmalige transacties ... bestaat het offer bij de ruil niet uit de directe opbrengstwaarde ... maar uit de aanschaffingsprijs';
- als verkoop aan vervanging voorafgaat, is 'op het moment van balansopmaken de heraan-schaffing niet voltooid (en) moet ... het ontbrekende gedeelte tegen zo goed mogelijke geschatte heraan-schaffingsprijs ... worden gecalculeerd'.

J.C. Rietveld schrijft over: 'De regeringsaccountantsdienst in Indonesië'. Het gaat hem met name om 'de wederwaardigheden van de naoorlogse jaren'. Van het na de oorlog 'uit krijgs-

gevangenschap of internering vrijgekomen personeel van de ... Accountantsdiensten ... hadden velen zich ter beschikking van instellingen als ... het 16de Engelse leger ... en het ... Rode Kruis ... gesteld ...'. Dit personeelstekort bleef voortduren, '... in 1949 ... staat de personeelsuitzending uit Nederland geheel stop, daar in verband met de soevereiniteitsoverdracht alles in afwachting verkeert'. Ondanks personeelstekort en 'chaotische toestanden op administratief gebied' werd veel goeds verricht, daarvan 'wordt gememoreerd ... het in 1947/1948 behaald succes, (waarbij) als gevolg van verificatoire werkzaamheden, rond 8 miljoen U.S.-dollars aan claims (werd) gerealiseerd op door de Amerikaanse autoriteiten gedeclareerde leveranties'.

'Het arbeidsveld van de public-accountant' blijft de gemoederen in beroering en de pennen in beweging houden; in het aprilnummer die van G.W.F. Lotgering. Deze auteur vindt het door 'Prof. Keuzenkamp ... in Juni 1949 ... afgebakende arbeidsveld ...' veel te eng. De maatschappelijke functie van de public-accountant is het geven van voorlichting en bijstand op het gebied der administratieve verantwoording van huishoudingen en de daarmee samenhangende vraagstukken in het bijzonder op (bedrijfs-)economisch gebied De controlewerkzaamheden zijn (daarbij) niet primair ten opzichte van de andere'. Als opmerkelijk feit noem ik nog, dat de auteur

Prof. Dr. M. van Hoepen is hoogleraar bedrijfshuishoudkunde en accountancy EUR, vennoot (door middel van beroepsvennootschap) van Deloitte & Touche Accountants, lid Raad voor de Jaarverslaggeving en Raad Ondernemingskamer Gerechtshof Amsterdam.

naast een 'normale, redelijke' ook 'een achterlijke en een querulante leek' onderscheidt.

D.P. Porrey behandelt: 'De voorraad-contrôle in Engeland en Amerika.' In Engeland was in de Kingston Cotton Mill case (1896!) bepaald 'that an auditor is not a valuer; that it is not his business to take stock'. In de Engelse literatuur (Spicer & Pegler en F.R.M. De Paula) gaat men inmiddels wel wat verder, maar zover als in Amerika is men nog niet. In de Amerikaanse literatuur (R.H. Montgomery) en regelgeving ('Extensions of Auditing Procedure', 1939) wordt 'physical inventory taking' als normale 'auditing procedure' beschouwd. Het staat voor de auteur vast, dat de Engelse opvatting naar de Amerikaanse toe zal groeien. In beide landen 'ontbreekt een theoretische behandeling van de goederenbeweging en wordt naar Nederlandse opvattingen het werken met steekproeven en het 'steunen op de interne controle' te veel op de voorgrond geschoven'.

Prof. Mr. H.J. Hellema bespreekt: 'Tractatus Tributarii, opstellen op belastinggebied, aangeboden aan Prof. Dr. P.J.A. Adriani' (ter gelegenheid van zijn afscheid als hoogleraar aan de Universiteit van Amsterdam). De bundel '... staat op hoog peil en vormt een waardig huldebetoon voor Adriani ... maar ... is nu eenmaal moeilijk in kort bestek samen te vatten'. Uw chroniqueur heeft dan ook besloten niet te pogen een samenvatting van een samenvatting te maken. Een zekere uitzondering maak ik voor de bijdrage van Prof. Mr. J.C. van Oven die in een overzicht van de geschiedenis van het ontgaan van belastingen vermeldt, dat het bestaan van woestijnkluizenaars in de vierde eeuw en de toestroom tot de geestelijkheid ten tijde van Constantijn de Grote (mede) uit de neiging tot ontgaan van belastingen te verklaren waren. Ook de tegenmaatregelen worden vermeld: verbod (in bepaalde omstandigheden) om geestelijke te worden (Constantijn de Grote), foltering om 'belastingplichtigen toe te schrijven wat zij niet bezaten' (beschreven door de kerkvader Lactantius) en executies wegens overtredingen van de fiscale wetten (China, 115 v. Chr.).

Het meinummer opent met een redactionele mededeling waarin 'een artikelenreeks van de hand van de heer H.A.A. de Melverda wordt (aangekondigd) over de Correlatie-rekening als

hulpmiddel bij bedrijfseconomische analyses ... Hoewel de omvang van de reeks (een 5-tal) publicatie in boekvorm ongetwijfeld rechtvaardigt (wordt) aan publicatie in het Maandblad de voorkeur gegeven ... ' wegens het grotere bereik daarvan. Ik hoop deze artikelenreeks, waarvan de laatste bijdrage in het oktobernummer van 1950 verscheen, in deze rubriek van het derde kwartaal als één geheel te bespreken.

Mr. Dr. H.D.M. Knol levert een bijdrage over: 'Jurisprudentie inzake de accountant'. Volgens de auteur is deze jurisprudentie 'arm'. Bij het verschijnen van het proefschrift van de auteur (1936) 'was er in de Nederlandse jurisprudentie slechts één geval bekend, waarin zulk een deskundige aansprakelijk is gesteld' (MAvH.: blijkens een voetnoot een geval uit 1918, waarin in verband met slordige taakuitoefening tot wanprestatie werd geconcludeerd). De auteur bespreekt drie latere casus. Eén uit oktober 1940 over mede-aansprakelijkheid van twee in maatschapsverband samenwerkende accountants (geen mede-aansprakelijkheid van niet-tekenend accountant, in verband met het persoonlijk karakter van de beroepsuitoefening). De auteur bepleit 'een zich aansprakelijk stellen van de firma ... bij een eventueel geleden schade ... met name als slechts met de firmanaam wordt getekend ... zoals in Amerika en Engeland ... in tegenstelling tot Nederland usance is'. Het tweede vonnis ... (1 November 1940) ... beweegt zich meer direct op het gebied der accountancy'. Er was sprake van een (gezamenlijk) 'kladkasboek' voor vier firma's. De 'netkasboeken' waren gescheiden, de accountant controleerde twee van de vier firma's. De accountant had het kladkasboek niet gecontroleerd en 'een listige en boze boekhouder had ... kans gezien voor een bedrag van p.l.m. f 27.000,- fraude te plegen'. De acties van de twee niet-gecontroleerde firma's, alsmede die jegens de assistenten op grond van onrechtmatige daad, werden onzegd. In de actie jegens de accountant op grond van wanprestatie werd deze in de gelegenheid gesteld te bewijzen, dat hij bij herhaling 'de aandacht gevestigd heeft op het feit, dat kasopname geen zin heeft, daar het kasgeld vermengd is met dat van andere op hetzelfde kantoor gehouden kassen van diverse vennootschappen... Het vonnis luidde: ... dat, zo (de accountant) niet slaagt in dit bewijs, *hij voor de uit zijn verzuim voortgevloeide schade aan-*

sprakelijk is'. De verdere afloop is niet bekend ... 'de zaak is waarschijnlijk later geschikt'. De auteur meent, dat de accountant in dit geval in het geheel geen voorbehoud had mogen maken, in verband met een onacceptabele beperking van de opdracht (blijkbaar *mocht* de accountant het kladkasboek ook niet controleren en evenmin kasopnamen bij de niet-gecontroleerde ondernemingen doen). Het derde geval (december 1948) betrof 'diefstal van een bediende ... welke bij voldoende controle op de goederenbeweging ... reeds bij de eerste controle (beweerdelijk) aan het licht zou zijn gekomen'. Rechtbank en Hof ('s-Gravenhage) laten de accountant toe tot het bewijs, dat hij '... de mogelijkheid van fraude uitdrukkelijk en herhaaldelijk met eiseres (heeft) besproken ... er daarbij op wijzende, dat een nader onderzoek zou kunnen worden ingesteld'. De auteur onthoudt zich van commentaar, 'omdat de zaak ... nog sub judice kan zijn'. Ten slotte wijst de auteur nog op het vonnis van de 'Haarlemse Politierichter (18 Juli 1947): Dat in die gevallen, waarin de wet niet positief voorschrijft, dat een accountant zich van het afleggen van een getuigenis niet mag verschonen, het beroepsgeheim moet worden geëerbiedigd'. Verschoningsrecht dus, tenzij ... De auteur betreurt het, '... dat hier geen hogere instantie nader heeft beslist'.

Ch.L. Vervaeck behandelt: 'De fabrieksvoorraad in een bedrijf met massa-productie'. Een nogal technisch verhaal over optimale (de auteur spreekt over normatieve) tussenvorraden bij massaproductie. G.P.J. Hogeweg bespreekt het boek: 'Algemene beginselen der accountancy (De administratieve organisatie)' van Drs. B.M. de Groot. 'De schrijver verdient alle lof voor zijn poging een meer algemene grondslag te leggen voor de leer der administratieve organisatie (inrichtingsleer)'. Deze lof beperkt zich echter tot de genoemde poging en strekt zich zeker niet uit tot het boek zelve. 'De schrijver leeft zijn lust tot analyseren zodanig uit, dat de lezer duizelig wordt van al die verdelingen, onderverdelingen, onder-onderverdelingen enz. ... dat het niet te verwonderen (is), dat men zich telkens weer moet oriënteren met de vraag: waarover had hij het nu eigenlijk?' Eigenlijk kan bij de bespreker alleen de inhoudsopgave de toets der kritiek doorstaan, hij raadt dan ook 'iedere student, die dit boek (al) wil gebruiken (aan) zich allereerst daarin te verdiepen'.

Het juninummer opent met de 'onverkorte publicatie' (14 pagina's!) van een 'vonnis d.d. 18 April 1949 ... van de United States Securities and Exchange Commission te Washington (U.S.A.)'. Volgens de redactionele Inleiding 'is het verslag ... in de eerste plaats interessant, omdat hieruit duidelijk de Amerikaanse opvattingen ten aanzien van voorraadopneming en aansprakelijkheid voor de voorraad blijken. En voorts omdat uitvoerig wordt ingegaan op de intern-organisatorische maatregelen ...'. De heren Porrey (zie april 1950) en Knol (zie mei 1950) zullen van deze uitspraak met interesse hebben kennisgenomen. In hedendaagse Nederlandse ogen bevat de uitspraak mijns inziens weinig opmerkelijks, of het moest zijn, dat ondanks dat 'de Commissie van het nemen van disciplinaire maatregelen, zowel ten aanzien van de accountantsfirma als ten aanzien van de rechtstreeks bij het onderzoek betrokken accountants, af(zag)', deze compleet met naam en toenaam worden aangeduid.

K.D. Hartog behandelt: 'De ontwikkeling van het accountantsberoep in Israël'. In Israël was 'ten tijde van het Engelse mandaatsbewind ... de regeling van het accountantsberoep op Engelse leest geschoeid'. Er was een systeem van licenties waarbij aanvankelijk alleen 'accountants die lid waren van een der Engelse erkende accountantsverenigingen' werden toegelaten, later ook wel anderen (waaronder 4 NIVA-leden), maar het bleef erg Engels georiënteerd (zo werd het 'Engelse burgerlijk-, handels- en belastingrecht ... geëxamineerd in plaats van het Palestijnse'). De in 1931 opgerichte 'Association of Public Accountants and Auditors in Palestina ... kon feitelijk alleen onder haar (Joodse) leden werkzaam zijn ... Met de oprichting van de Israëlische staat is (evenwel) ook voor de Association een nieuw tijdperk ingeluid'. Zo zijn voorbereidingen getroffen voor een wettelijke regeling van het accountantsberoep (met een 'voorkeur voor oriëntatie op de Amerikaanse opvattingen'), er is een examencommissie ingesteld (met in het Hebreeuws gestelde exameneisen die – op het terrein van het handels- en belastingrecht - specifiek zijn voor Israël) en is 'tot de benoeming van een State's Auditor overgegaan (wiens taak te vergelijken is met de taak van de Algemene Rekenkamer in Nederland) ... (en) werd een (Israëlische) accountant tot dit belangrijke ambt beroepen'.

Prof. Dr. C. Goedhart bespreekt de afscheidsrede van Prof. Dr. P.J.A. Adriani: 'Belastingrecht, recht of economie?' (voor de bespreking van het aangeboden liber amicorum zie april 1950) en Drs. H.J. Kruisinga bespreekt het 'Leerboek der bedrijfsadministratie deel II' (fabrieksadministratie) van Dr. A.J.A. Prange. Beide besprekingen zijn positief getoonzet, maar bevatten verder weinig opmerkelijks.

Uit de 'Repertoria van tijdschriftliteratuur op het gebied van accountancy en bedrijfshuishoudkunde' van het tweede kwartaal 1950, meld ik twee (mij) opvallende aankondigingen (beide in het meinummer en beide ontleend aan de Harvard Business Review van maart 1950). De eerste is 'Atomic power and the location of industry' van

Walter Isard en Vincent Whitney. Opvallend is dat deze schrijvers menen, dat de kosten van deze vorm van energiepomp zelf niet bij benadering zijn te schatten, maar mochten ze veel lager komen te liggen 'dan die van de gebruikelijke elektriciteitscentrales', verwachten ze 'geen of weinig invloed op de keuze van vestigingsplaats ... (ondanks dat) ... de optimale bedrijfsgrootte voor zulk een nieuw krachtstation wel zeer hoog zal komen te liggen'. Peter F. Drucker trekt in 'Management must manage' fors van leer tegen 'de leiders van de Amerikaanse ondernemingen (die) hun taak anders en beter moeten verstaan', zij schieten tekort in conflictbeheersing, opleiding van jongeren, het in overweging nemen van sociale consequenties van hun beslissingen enzovoorts.