

een kort resumé behelzende de punten welke voor den rechter-commissaris van bijzonder belang zijn en waaronder voorkomt in hoeverre in overeenstemming met de artt. 102 en 103 faillissementswet is gehandeld.

Bij goede samenwerking tusschen advocaat en accountant zal de boedel nog op andere gronden gebaat moeten zijn. Het mag toch boven allen twijfel verheven geacht worden, dat de bijzondere ontwikkeling op administratief-organisatorisch en op bedrijfseconomisch gebied den accountant in staat stelt niet alleen den staat van baten en schulden met grootere nauwkeurigheid op te maken maar hem ook de aangewezen persoon doet zijn voor het adviseeren omtrent de te volgen richtlijnen bij voortzetting en liquidatie der ondernemingen. In het bijzonder daar waar het gaat om langs den weg van boekenonderzoek den aard en den omvang der baten te bepalen zal hij tot conclusies kunnen komen, waartoe de advocaat-curator niet komen zal. De op hem rustende verplichting om verslag uit te brengen omtrent het beheer en de vereffening van den faillieten boedel zal hem noodzaken van die vereffening een boekhouding te voeren of te doen voeren iets waaraan zoo nu en dan ook nog wel het een en ander ontbreekt.

Men kome nu niet met argumenten als „verdunde spoeling”, „vrees voor wrijving” e.d. want het gaat hier om veel grotere belangen. Het gaat hier om een belang voor boedelereditoren en failliet welks behartiging wat kosten waard is en buitendien om de naam van een stand die met het oog op hare plaats in onze samenleving zoo vlekkeloos mogelijk moet zijn.

Maar buitendien verwacht ik en niet zonder grond dat de met een deskundig boekenonderzoek aanvangende opmaking van den staat van baten en schulden menigmaal transacties uit voorafgaande perioden en het bestaan van activa aan het licht zal brengen, waarvan de wetenschap voor den boedel van belang is en die hoogstwaarschijnlijk aan den advocaat-curator zouden zijn ontgaan. En wat die wrijving betreft daarvan hebben de goede accountants nu al lang geleerd hoe zich daartegenover te gedragen zonder dat zij iets van hunne rechten prijs geven en zonder dat zij tot onaangename conflicten komen.

In het Nederlandsch Juristenblad van 29 Mei 1937 Jrg. 12 Afb. 22 wijst Mr *Ch. Boasson* nog op het Engelsche recht met betrekking tot de onderwerkelijke aangelegenheid. Hij vestigt er de aandacht op, dat de „liquidator” in Engeland nimmer is een..... jurist maar steeds een accountant wiens taak geheel identiek is met die van onze faillissementsecuratoren. Niet-tegenstaande deze „liquidators” genoodzaakt zijn een „record-book” bij te houden ter noteering van alle besprekingen op vergaderingen enz. en een „cash-book” voor alle inkomsten en uitgaven beide onder toezicht van de Board of Trade, acht ik hunne positie als „liquidator” even onjuist als de positie van onzen curator indien de Board of Trade zijn controleerende functie uitoefent op gelijke wijze als onze rechters-commissarissen. Zelfs de door Mr *Boasson* als straffe controle gevoelde verplichting om twee maal per jaar alle bescheiden en een rekening en verantwoording in te dienen en het feit dat de liquidator ieder oogenblik door de Board of Trade ter verantwoording geroepen kan worden heeft geen feitelijke waarde indien op die rekening en verantwoording geen deskundige controle plaats heeft.

Zoo kom ik dan zij het op ten deele andere gronden en met een geheel andere taakverdeling tot een overeenkomstige conclusie als Mr *Dirkzwager* „Twee curatoren in één faillissement”. Ik acht dit onderwerp van belang voor de geheele Nederlandsche samenleving en meen dat Mr *Dirkzwager* dank verdient voor het feit dat hij dit onderwerp heeft geëntameerd.

Laten wij hopen dat hij doorzet wat hij heeft aangevangen en dat zijn Ten laatste male even weinig gemeend is als zijn Sapietibus sat het was.

T. KEUZENKAMP

## UIT HET BUITENLAND

Red.: F. HAARBOSCH, CH. HAGEMAN, Drs A. TH. DE LANGE en Drs W. P. DEN TURK

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

### Unificatie van het Accountantsberoep

In het nummer van 5 Februari 1938 van *The Accountant* komt een artikel voor van *Richard A. Witty F.S.A.A.*, waarin hij een lans breekt om tot een unificatie van het beroep in Engeland te komen. De schrijver stelt zich meer ten doel om in algemeene kring deze idee te propageeren dan een weloverwogen betoog te leveren over de voordeelen en de gunstige resultaten, die door unificatie bereikt kunnen worden. Het is ons niet duidelijk geworden, hoe door unificatie zonder wettelijke regeling op den duur verbetering in de bestaande toestand kan worden verkregen. Aangezien echter samensmelting van de voornaamste vereenigingen in Engeland toch van groot gewicht moet worden geacht, is het niet van belang ontbloot een en ander uit dit artikel over te nemen, temeer waar hier uit blijkt, dat dezelfde problemen zich overal voordoen.

De schrijver begint te stellen, dat het waarschijnlijk is, dat binnen 50 jaar het accountantsberoep zal worden bestuurd door één instantie „speaking with one voice and exercising one undivided authority. Of de datum van unificatie zal vallen binnen de eerstvolgende 10 jaar of zal worden verschoven tot een verder gelegen tijdstip zal afhangen van de houding van de hedendaagsche accountants.

Ieder beroepslid ondervindt een gevoel van ergernis bij de al te talrijke meldingen in de dagbladen van wangedrag door personen, die zich accountant noemen. Van vele zijden worden met verontwaardiging stemmen verheven tegen de uitoefening van accountantwerkzaamheden door personen, die geheel buiten het beroep staan.

Er bestaat samenwerking tusschen de accountants der verschillende vereenigingen in Engeland. Hetzelfde is het geval tusschen Engelsch sprekende accountants van andere landen. Internationale Accountantscongressen schijnen echter den nadruk te leggen op de verdeelde toestand hier te lande. Alhoewel er een volledige verbroedering tusschen de gedelegeerden van dit land bestaat, doet het ontbreken van eenheid afbreuk aan de autoriteit, die in het tegenovergestelde geval van de afvaardiging uit zou gaan.

Op de herdenking van het 50-jarig bestaan van het American Institute of Accountants kon de voorzitter verklaren, dat „after long years of effort we have united our profession”. De onderzochte moeilijkheden in Amerika zijn waarschijnlijk niet minder dan die, welke hier moeten worden overwonnen.

Zou het niet te prefereeren zijn, als het beroep meester over zijn eigen lot zou zijn en zelf zou beslissen over de toekomstige inrichting en organisatie van het beroep? Loopt men geen gevaar, dat indien de unificatie niet tot stand komt door het beroep zelf, het van buiten af er toe wordt gedwongen? De bestaande verschillen in de toelatings- en exameneisen moeten verdwijnen, doch dit proces kan uiteraard ten uitvoer worden gebracht gedurende een overgangperiode. Uniforme regeling der inlegelden, contributies en examengelden, gelijke ervaring

voor de toelating tot het accountantsexamen en uniforme examens gedurende een periode van 5 jaar zou een nivelleerend proces kunnen vormen, hetwelk vele moeilijkheden bij de unificatie zou voorkomen.

De eerste stap zou de oprichting van een commissie moeten zijn, waarin afgevaardigden van de verschillende vereenigingen zijn vertegenwoordigd. De voornaamste en misschien de eenigste taak van deze commissie zou zijn om te onderzoeken of bij de beroepsgeenooten de wensch tot unificatie al dan niet bestaat. Ch. II.

### Bewijskracht van de boekhouding in belastingzaken

De practijk van belastingadviseur stelt hare beoefenaren soms voor de onaangename situatie, dat de boekhouding van een cliënt wordt gepasseerd. Dit lot treft uiteraard die boekhoudingen, welke óf door hun onvolledigheid a priori als onbetrouwbaar kunnen worden beschouwd, óf het elachet van onbetrouwbaarheid verwerven doordat ernstige fouten worden opgespoord.

Is de fiscus eenmaal zoover dat hij een boekhouding kan passeeren, dan is zijn positie in de fiscale procedure aanmerkelijk beter geworden, omdat ten principale de aanslag dan zal worden gebaseerd op een schatting van het belastbare bedrag.

In „Der Buchführer“ van 15 Mei 1938<sup>1)</sup> komt een artikel voor over de „Ordnungsmäßigkeit und Beweiskraft“ der boekhouding in de fiscale rechtspraak. Wij willen in het vervolg van deze beschouwingen het woord „Ordnungsmäßigkeit“ vertalen door redelijkheid.

De schrijver, Wirtschaftsprüfer Franke uit Uslar, gaat ervan uit dat de bewijskracht van de boekhouding berust op het vertrouwen dat de fiscus in haar juistheid stelt. Een andere basis voor die bewijskracht kan nooit aanwezig zijn, omdat de boekhouding een stuk werk is, opgesteld onder uitsluitende directie van één der partijen in het fiscale geding, nl. den belastingplichtige.

Dat vertrouwen, en daarmee de bewijskracht, wordt principieel opgeheven wanneer de boekhouding materiele fouten oplevert. Het vertrouwen wordt geschokt, maar niet ten volle opgeheven, wanneer fouten van formeelen aard aan de administratie aankleven. Wanneer dus aan de boekhouding het predicaat „ordelijk“ niet kan worden verleend.

Het „Reichsfinanzhof“ heeft nu t.a.v. de bewijskracht der boekhouding een reeks van uitspraken gedaan, waaraan de volgende opmerkingen worden ontleend.

Wil een boekhouding ordelijk zijn, dan moet zij volledig en van dag tot dag worden bijgehouden. Ontbreekt dit laatste element, en wordt b.v. naar de wijze van vele middenstanders, de administratie periodiek achteraf „in elkaar gezet“, dan rijst het vermoeden dat posten, waarvoor geen belegstuk aanwezig is, zullen worden vergeten. En gegeven de psychologie van het geval is de kans op het vergeten van ontvangsten iets grooter dan op het vergeten van uitgaven!

De ordelijkheid der boekhouding vereischt dan ook een zoo volledig mogelijk documentatie van de administratie met belegstukken, zoo mogelijk ook van de ontvangsten. (b.v. copiebon uit een Paragonsysteem of iets dergelijks). De boeken behooren met inkt te worden bijgehouden. Wanneer voorloopige aantekeningen met potlood worden gemaakt (b.v. kladkasboek), moeten die als belegstuk der net-administratie worden bewaard.

Vele correcties wekken het vermoeden van opzettelijke vervalsing van oorspronkelijk juist ingeboekte bedragen. Correcties mogen in geen geval worden aangebracht door het eerst geschrevene geheel onleesbaar te maken.

<sup>1)</sup> Bijlage van „Der Wirtschaftstreuhänder“ van dezelfde datum.

Het systeem van administratie wordt niet voorgeschreven; usance en eischen van het bedrijf spelen een belangrijke rol. Wel krijgt men bij lezing van het artikel, waaraan wij deze opmerkingen ontleenen, den indruk dat losbladige boeken, hoewel toegelaten, bij den Duitschen fiscus niet gerangschikt staan in de categorie der „zeer gewenschte dingen“.

Bezien wij dan nu een enkele beslissing. Bij uitspraak van 29 September 1936 bepaalde het R.F.H. dat het ontbreken van een crediteurenadministratie in een kleine zaak, waar de eigenaar de crediteuren kort na levering betaalt, een formeele fout is, welke echter de betrouwbaarheid van de boekhouding niet opheft.

O.i. is deze uitspraak juist. Slechts zouden wij willen opmerken dat het ontbreken van iedere crediteurenadministratie, ware het slechts een eenvoudig inkoopboek, waarin de betaling in lineair verband wordt geboekt, de controle vanwege den fiscus wel bemoeilijkt. Terwijl zij den contribuabele weinig moeite en kosten geeft.

Bij uitspraak van 22 April 1931 werd de bewijskracht van een boekhouding verworpen omdat daarin zeer vele doorhalingen en verbeteringen voorkwamen. Welke „den Schluss rechtfertigen, dass die Einnahmen nicht nach ihrer tatsächlichen Höhe, sondern verkürzt verbucht worden seien“.

Een Nederlandse instantie zou hier waarschijnlijk niet zóó positief zijn geweest, maar hebben gesproken over een „zeer sterk vermoeden“. Echter wel met dezelfde droeve gevolgen voor den contribuabele! De juistheid van den uitspraak kan niet worden betwist. Wij hebben hier te doen met formeele fouten, welke het vertrouwen in de boekhouding dermate schokken, dat zij door den fiscus niet meer als bewijsstuk in een voorkomende controverse kan worden aanvaard.

Een materiele fout werd geconstateerd in een uitspraak van 18 Maart 1931, waarbij sprake was van een saldo der privé-rekening zoo laag, dat niet kan worden aangenomen dat de betrokkene met zulk een gering bedrag aan privéuitgaven had volstaan. Verzwijging van omzet ligt voor de hand.

Materiele fouten komen eveneens openbaar in onaanvaardbaar lage bruto-winstpercentages. Het R.F.H. heeft op dit punt twee uitspraken gedaan die van belang zijn. In de eerste plaats deze, dat wanneer de boekhouding formeel goed is, dit in rechte een vermoeden schept ten gunste van haar materiele juistheid. (Arrest 30-4-35).

Daaruit is in een arrest van September 1936 de nadere conclusie getrokken, dat de afwijking tussehen boekwinst en normaal-winstcijfers van den fiscus, minstens 10 % moeten bedragen, willen de gegevens der overigens ordelijk gevonde administratie van een belastingplichtige aanvechtbaar zijn.

Wij meenden dat, waar dit onderwerp ook voor de aanslag-regeling in Nederland van belang is, het niet kwaad was deze gegevens uit de Deutsche literatuur even door te geven

Rotterdam, Mei 1938.

d. T.

---

## NEDERLANDSE HANDELSHOGESCHOOL

---

### TENTAMEN ACCOUNTANCY; OPGAVE NO. 1.

#### CONTROLE.

Maandag 7 Februari 1938,

9—12.30 uur.

#### WERKLOZENKAS RESTAURANTBEDRIJF.

De Vereniging Bond van Werknemers in het Restaurantbedrijf heeft o.m. ten doel het vormen van fondsen, waaronder een werklozenkas en een ondersteuningsfonds.