

uitgeven worden aangemerkt. Of men deze offers eenvoudig als verliezen, dan wel als kapitaalsuitgaven wenscht te beschouwen, zal ervan afhangen, wat men van de toekomst verwacht. Deze offers af te boeken als verliezen is vanzelfsprekend de meest conservatieve politiek, doch in 2 gevallen is het denkbaar hen als kapitaalsuitgaven te behandelen. Het eerste geval is, dat men verwacht, dat binnen afzienbaren tijd de restrictie zal worden opgeheven; men brengt de offers, opdat men in de toekomst van deze thans overbodige aanplantingen weer product zal kunnen verkrijgen en afstooten, dus ten behoeve van de toekomstige productie. Het tweede geval is, dat men verwacht, dat bij een toekomstige verlenging der restrictie de dan aanwezige aanplant beslissend zal zijn voor de dan vast te stellen standaardproducties, m.a.w. dat de overheid haar standpunt van nu zal wijzigen. Ook dan kunnen de thans gebrachte offers worden beschouwd als uitgaven voor de toekomstige productie.

Voor de fabrieken ligt het vraagstuk gedeeltelijk iets anders. De te groote capaciteit uit het verleden heeft in staat gesteld het product, dat thans basis voor de standaardproductie en dus voor den omvang der gerestringeerde productie is, te verkrijgen en de offers der nu overbodig geworden capaciteit zijn dus inderdaad kosten van het tegenwoordige product. Echter, machines, die overbodig zijn geworden, kunnen in het productie-proces worden gemist en kunnen dus worden afgestooten, zij het dan ook in den regel slechts tegen zeer lage prijzen. Doch deze machines zijn in het kader van het productie-proces, voor de continuïteit van de productie, niet meer noodzakelijk en verliezen daardoor dus het karakter van productiemiddel. Het verschil tusschen boek- en verkoopwaarde vormt een verlies, dat verband houdt met reeds plaats gevonden, en daardoor juist ook causaal samenhangt met de gerestringeerde productie. Deze laatste causale samenhang overweegt ook, omdat de bedrijfspolitiek (over het algemeen) de restrictie wenschelijk heeft geoordeeld en het bedrijf er naar het inzicht des bedrijfsleiders de vruchten van plukt in den vorm van betere prijzen. Kunnen dus deze afschrijvingen van een verschil wel degelijk ten laste van de gerestringeerde productie worden gebracht, de kosten van onderhoud van overbodige machines staan in geen enkel verband tot het productieproces en zouden zelfs als verspillingen kunnen worden beschouwd, tenzij men meent, dat de thans overbodige machines nog voor zij economisch zijn verouderd, haar economische taak in het productie-proces kunnen hervatten, een probleem dat ook bij de acceptatie en afschrijving van het genoemde waardeverschil van betekenis is. Het besteden van de kosten van onderhoud, resp. het afstooten van de machines wordt dan een vraagstuk van kostenafweging.

Wij hopen er in bovenstaande beschouwing in te zijn geslaagd aan te toonen, dat de wijze van ingrijpen van de overheid ertoe kan leiden, dat productie-factoren, die maatschappelijk gezien niet meer als zoodanig zijn te beschouwen, toch in het kader van het productieproces een functie blijven behouden, en dat de offers, die daarvoor zijn of worden gebracht, nog steeds moeten worden gerekend tot de componenten van den kostprijs; wij meenen, dat deze vraagstukken zich niet uitsluitend hier, doch ook elders, b.v. sommige vormen zich niet uitsluitend hier, doch ook elders, b.v. bij sommige vormen van kartelleering, voordoen. Drs. J. F. Haccoû.

DE ACCOUNTANTSVERKLARING IN DE GEPUBLICEEERDE JAARREKENING (slot) *)

Industriële ondernemingen.

Hebben wij de vorige maal de verslagen van Bank- en

*) I in aflevering 4 van deze jaargang, blz. 52 e.v.

Credietinstellingen en Hypotheekbanken aan een onderzoek onderworpen, wat betreft vorm en inhoud der daarin opgenomen accountantsverklaring, thans zullen wij overgaan tot een groep instellingen, waarbij niet het geld in de ruimste zin de hoofdrol speelt in de bedrijfsvoering, maar waarbij de kringloop der goederen allereerst onze aandacht vraagt.

Heeft de structuur van deze ondernemingen en het vraagstuk harer financiering invloed gehad op de frequentie, waarmee accountantsverklaringen in de jaarverslagen dezer ondernemingen voorkomen?

Hebben wij gezien, dat bij onze Nederlandse bankinstellingen de accountantsverklaring allermint populair is en mogen wij aannemen dat bij de Hypotheekbanken de veelvuldigheid van de gepubliceerde verklaring haar oorsprong vindt in een vertrouwenscrisis, die reeds meerdere decennia achter ons ligt, het wil mij voorkomen, dat de banken, voor zover zij invloed hebben uitgeoefend op de financiering der industriële bedrijven, het belang der accountantsverklaring beter hebben begrepen en er met graagte naar hebben gegrepen, om er informatie uit te putten. En het beleggende publiek, dat als aandeel- of obligatiehouder de banken als kapitaalsverschaffer opvolgde, heeft ervan geprofiteerd.

Deze groep is dus voor ons onderzoek van groot belang. Nagegaan werden de jaarverslagen van 44 ondernemingen welke tezamen een zeer belangrijk deel van de grote in ons land gevestigde industrieën omvatten. In 27 gevallen was in het jaarverslag een verklaring in een of andere vorm opgenomen. Opmerkelijk is, dat bij deze groep van ondernemingen de z.g. „blote handtekening” meermalen voorkomt.

In de 17 resterende jaarverslagen wordt in vijf gevallen in het verslag van Commissarissen vermeld, dat bij de betrokken N.V. accountantscontrole plaats vindt.

Het jaarverslag van van Berkel's Patent geeft een voorbeeld van controle door meerdere firma's uitgevoerd. Daarenboven werden enkele dochter-maatschappijen gecontroleerd door overzeese accountantsfirma's.

De accountantsverklaring geeft ons geen licht in hoeverre de beide firma's, die de hoofdcontrole voeren, tot arbeidsverdeling zijn gekomen. Ook ware het interessant te weten, hoe hier de verantwoordelijkheid, die men heeft t.a.v. de Raad van Tucht is geregeld. Ook zou het van belang zijn iets te horen hoe de civiel- en strafrechtelijke verantwoordelijkheid in deze soort gevallen, die mogelijkwijze door de verschillende fusies van de laatste tijd nog veelvuldiger zullen voorkomen, moet worden gezien. Indien geen collectieve verantwoordelijkheid mag worden aangenomen, dan zal deze dus bij overeenkomst moeten worden geregeld. Echter ligt het voor de hand, dat gevallen kunnen voorkomen, dat cliënten of derden zich benadeeld achten, terwijl de gebieden der verantwoordelijkheid van beide accountants of firma's zich vermengen. Of alle mogelijkheden van verantwoordelijkheidsvermenging in een overeenkomst kunnen worden omschreven of voorzien valt te betwijfelen.

De volgende clause in de verklaring trekt voorts de aandacht: „.....” heeft het onderzoek bij dochter-maatschappijen zich beperkt tot de controle der „..... Balansen, met uitsluiting van de daarbij behorende Winst- en Verliesrekeningen, omtrent de juistheid waarvan voorbehoud wordt gemaakt.

Intussen is aan dit onderzoek zodanige uitbreiding gegeven als in verband met de volledige jaarcontrole der jaarrekening van de moedermaatschappij nodig of wenselijk was”.

Deze tirade lijkt niet duidelijk. Het gaat hier om dochter-maatschappijen, die men dus „controleert”. De vaststelling van het resultaat kan dus invloed hebben op het inkomen van de moedermaatschappij of op reserves, die noodzakelijk

zijn in de balans. Hoe kan men dus aan de ene zijde de jaarrekening volledig controleren zonder die der dochtermaatschappijen volledig in de controle op te nemen?

Verder:

„De voorraadopname heeft niet door ondergetekenden, doch onder verantwoordelijkheid van de Directie plaats gevonden”.

Ook deze clausule acht ik onjuist:

Of men acht voorraad-opneming op objectieve vaktechnische gronden niet noodzakelijk; dan is de tirade onnodig.

Of men acht voorraad-opneming op objectieve vaktechnische gronden noodzakelijk; dan is de accountantsverklaring op zijn minst genomen onvolmaakt.

In het jaarverslag van Blaauwhoeden—Vriesseveen treffen wij de volgende mededeling aan:

„De boekhouding, geverifieerd door den accountant..... werd in orde bevonden”.

Een dergelijke mededeling, die door de Raad van Commissarissen wordt gedaan, is n.m.m. niet toelaatbaar. De door leken overgebrachte verklaring „uit de tweede hand” kan een voorstelling, dus ook een vertrouwen wekken, die niet met de verklaring, ware deze door den accountant zelf gegeven, zou overeenkomen. Deze mogelijke divergentie is gevaarlijk. De accountant moet al zijn invloed aanwenden om een dergelijke verklaring te doen vermijden.

Hier volgen enige namen van naamloze vennootschappen, waar de accountantsverklaring zich bepaalt tot een blote handtekening, (al dan niet onder de clausule „nagezien en accoord bevonden”)

Koninklijke-Verenigde Tapijfabrieken

N.V. Centrale Suiker Mij.

N.V. Gerofabriek te Zeist.

Het jaarverslag van de „Lyempf” te Leeuwarden bevat een accountantsverklaring, waarbij twee firmanten van een accountantskantoor collectief tekenen, een verschijnsel, dat ik bij het door mij onderzochte materiaal slechts éénmaal aantrof. Het zou belangrijk zijn, indien eens door deskundigen de juridische consequenties van een dergelijke wijze van tekenen voor de betrokken accountants zou worden belicht.

De accountantsverklaring van de N.V. Philips Gloeilampen, hoe interessant ook, zullen wij laten rusten, omdat deze reeds meermalen in de vakliteratuur werd besproken. Twee dingen worden hier echter gestipuleerd:

De bij deze N.V. bestaande procedure bij de controle, nl. de samenwerking tussen de externe accountants en den internen accountant, welke onder tuchtrecht staat, waarbij de laatste onder toezicht en verantwoordelijkheid van den externen accountant een deel van diens controle-programma overneemt, komt mij voor, bij concerns van deze afmeting, de oplossing te zijn.

In tegenstelling met velerlei gevoelen, o.a. die van de Engelse pers, die destijds de wel zeer uitgebreide tekst van de Philipsverklaring toejuichte, geloof ik, dat het publiek dergelijke verhalen gevoeglijk kan ontberen, om de eenvoudige reden, dat het ze niet begrijpen kan en ook de bankier, die ze toejuicht, er gemakkelijk foutieve conclusies uit kan trekken.

Bij de R.S. Stokvis Handel Mij. vinden we een korte verklaring volgens Engels gebruik onder de Balans.

De tekst volgt hier:

„Wij verklaren, dat de hierbij afgedrukte balans en winst- en verliesrekening in overeenstemming zijn met de door ons gecontroleerde boeken en bescheiden en dat deze stukken met de toelichting daarop in het jaarverslag van de Directie, gegrond op ons onderzoek en de ons verstrekte inlichtingen, een juist beeld geven van de toestand der Maatschappij per

31 Dec. 1937 en van de in het jaar 1937 verkregen resultaten”.

De betrokken accountantsfirma volgt deze wijze van certificeren bij verschillende door haar gecontroleerde maatschappijen.

Ik moet bekennen, dat deze simpele wijze van certificeren der jaarrekening mij aantrekt, omdat de vorm practisch overeenkomt met de door mij in mijn stellingen ontwikkelde eisen, die n.m.m. aan een ideale verklaring gesteld moeten worden.

De accountantsverklaring van de Verenigde Blikfabrieken is niet geheel duidelijk.

Nadat de accountant verklaart de balans te hebben gecontroleerd, zegt hij verder:

„Op grond van dit onderzoek en van de controle der administratie over boekjaar 1937, waarbij ons voor de fabrieksadministratie hebben aangesloten bij de interne controle, verklaren wij, dat genoemde balans..... een juist beeld geeft van de toestand der vennootschap per balansdatum”.

Deze verklaring wil zeggen, dat de balans is gecontroleerd, doch dat men geen oordeel kan uitspreken over de resultaten. De bovenstaande clausule staat naar mijn mening in de plaats van het voorbehoud, dat men had moeten maken voor het in de balans verwerkte winstsaldo.

Het is consequent, dat de balans niet is getekend.

Scheepvaartmaatschappijen.

Een zevental verslagen werd onderzocht.

Het verslag van een viertal van onze allergrootste maatschappijen bevat geen verklaring.

Hier dus een soortgelijk verschijnsel als bij onze grote banken: men zou kunnen zeggen, dat bij deze beide bedrijfstaten de accountantscontrole, althans die welke resulteert in de accountantsverklaring, niet populair is.

Nievel: Goudriaan geeft een handtekening zonder voorbehoud onder de balans.

Ook de Stoomvaart Mij. „Nederland” vormt een uitzondering. De tekst van de verklaring van deze Maatschappij zullen wij hier even nagaan:

De accountant verklaart de balans te hebben gecontroleerd, in aanmerking nemende, het hierna medegedeelde:

„Bij de uitoefening van ons toezicht op de boekhouding, resp. van onze controle, steunden wij op interne overeenstemming en op interne controle”.

Hier dus allereerst een splitsing tussen toezicht en controle op de boekhouding. Hier noemt men geheel ongebruikelijk het toezicht op de boekhouding in de verklaring. Naar mijn mening onjuist, omdat toezicht niet tot een certificeren kan leiden. Toezicht is de organisatiezijde van de accountantstaak. Wil de accountant er supervisie op de boekhouding door verstaan, dan is dit deel der taak inhaerent aan de controle en is afzonderlijk noemen verwarrend.

Ook met het voorbehoud, dat op interne overeenstemming (blijkbaar hier bedoeld het passieve begrip van de uit de organisatie der administratie zelf voortvloeiende overeenstemming) en interne controle (hier waarschijnlijk op te vatten als actieve controle van met een deel der controletaak belaste beampten) werd gesteund, kan ik het niet eens zijn.

Het is hier hetzelfde, wat ik reeds in algemene zin heb gemeend op te moeten merken.

Of de accountant kan het met zijn taak overeenbrengen, dat het voor het richtig vervullen daarvan (richtig bedoeld volgens wetenschappelijke, dus objectieve eisen) toelaatbaar is, te steunen op de interne controle, zoals men die opvatting huldigt in Amerika en Engeland en ten dele ook bij ons, en dan is de vermelding volmaakt overbodig en heeft n.m.m. ook geen nut als juridische uitlaatklep.

Of men geeft openlijk toe niet te hebben beantwoord aan

de ideale vorm van het maatschappelijk financieel verkeer, dat een certificaat zonder voorbehoud wenst, en in dit geval handelt men naar mijn mening juist en ook, men vergeve mij het woord, oprechter, door een verklaring af te geven met de tekst van het voorbehoud betreffende het in de balans verwerkte winstsaldo. Alles wat daarnaast wordt gezegd, is overbodig, verwarrend.

Verder oordele de lezer zelf over het nut van de in bedoelde verklaring nog voorkomende clausules als:

„Voortdurend hebben wij ons op de hoogte gesteld van het bestaan van deze interne overeenstemming en de wijze, waarop de interne controle werd uitgeoefend”.

„Hierbij moet worden opgemerkt, dat een „bepaald” gedeelte van de onkosten in Indië, alsmede een „min of meer” „ondergeschikt” gedeelte van de inkomsten aldaar, niet vallen onder de interne controle van het Hoofdkantoor.

„Hoewel, zoals uit het bovenstaande blijkt, de controle niet „geheel en al” op persoonlijke „waarneming” van alle boekingsbescheiden heeft berust, zijn wij op „goede gronden” overtuigd dat in orde „genoemd kunnen worden”.

Tenslotte de mededeling, dat de jaarrekening niet getekend is.

Cultuurmaatschappijen (incl. suiker, thee en tabak).

Nagegaan werden de verslagen van 16 ondernemingen. In vijf, waarbij onze allergrootste, de H.V.A., ontbrak een accountantsverklaring.

Allereerst wens ik de aandacht te vestigen op de verklaring in het jaarverslag van de belangrijke Rubber Cult. Mij. „Amsterdam”.

De accountant verklaart, dat de cijfers van N.O.I. werden „overgenomen” conform de „opgaven” vandaar ontvangen.

Deze vermelding heeft duidelijk het karakter van een voorbehoud. De „opgaven”, blijkbaar dus boekingsstaten, al dan niet voorzien van bewijsstukken, zijn ongecontroleerd gebleven. Hoogstens zal de accountant zich ervan hebben vergewist, dat zij op boekhoudkundig juiste wijze in de Hoofdboekhouding zijn verwerkt.

De verklaring in het jaarverslag van de Cult. Mij. „de Lampongs” is duidelijker. Ook hier een voorbehoud, dat op stellige wijze uitspreekt, dat de materiële zijde der verantwoordingen (de uit de Koloniën ontvangen staten dus) buiten hunne verantwoordelijkheid blijft.

Minder duidelijk is de verklaring van den accountant van „Michiels Arnold” N.V., waar hij zegt, dat de boekingen in overeenstemming zijn bevonden met de „verantwoordingen” der administrateurs in Indië, terwijl de ontvangsten en uitgaven in Nederland met de bewijsstukken zijn vergeleken. Zijn de verantwoordingen met bewijsstukken vergeleken, voor zover aanwezig en/of noodzakelijk? Blijkbaar wel, want de jaarrekening is getekend, zonder voorbehoud.

Weer een andere vorm van certificaat treffen wij aan bij de N.V. Cultuur Mij. „Pondok Gedeh”, waarbij o.a. wordt medegedeeld, dat de boekhouding op de onderneming periodiek werd nagegaan en juist bleek te zijn gevoerd.

Hier wordt dus controle van de zijde der accountants op de onderneming zelf uitgeoefend.

Een reeks andere jaarverslagen van cultuurondernemingen bevat verklaringen van Nederlandse accountants, welke echter zonder voorbehoud worden afgegeven, zodat men mag aannemen, dat de uit Indië ontvangen verantwoordingsstaten van behoorlijke bewijsstukken zijn voorzien, zodat deze aan een technisch volkomen controle kunnen worden onderworpen.

Blijft bij deze soort ondernemingen de controle op de goederenbeweging.

Ik kan mij indenken, dat de moeilijkheden aan dit onderwerp kunnen worden overwonnen, doordat de productiecijfers over de gehele linie aan dergelijke nauwkeurige normen zijn gebonden, dat de accountant, uitgaande van bepaalde offers, moet komen tot een bepaalde productie en aan de hand van bekende productieprijzen tot praktisch vaste opbrengsten. Ook het probleem van de voorraad en de opnemings daarvan kan zijn oplossing vinden door de afloopcontrole (natuurlijke scheiding der oogsten).

Het ware interessant, indien de diverse moeilijkheden aan controles bij deze bedrijfsvorm verbonden, ook eens door een bevoegde in ons vaktijdschrift of op een studiebijeenkomst konden worden uiteengezet.

Levensverzekeringmaatschappijen.

De verslagen van veertien onzer grootste maatschappijen werden nagegaan.

Elf daarvan bevatten een accountantsverklaring.

Een merkwaardig verschijnsel bij verschillende dezer maatschappijen is, dat in de verklaringen wordt verwezen naar de arbeid van een actuaaris, een ambtenaar dus in dienst der maatschappij (soms een directeur), terwijl *daarboven* in enkele gevallen een certificaat wordt afgegeven door een onafhankelijk deskundige, dikwijls een hoogleraar in de wiskunde, enkele malen ook van een blijkbaar onafhankelijk gevestigd wiskundige, die zijn oordeel baseert op de rapporten van de wiskundige afdeling q.q. van den actuaaris.

Wordt dus aan de ene zijde dit vraagstuk meestal behandeld door er op te wijzen, dat in dit vak de onafhankelijk deskundige vrijwel niet voorkomt, anderzijds blijkt deze wel op te treden. Er behoeft nauwelijks op te worden gewezen, dat hier naast de arbeid van den onafhankelijken deskundige op controlegebied, het maatschappelijk financieel verkeer prijs zal stellen op een certificaat van een eveneens onafhankelijk deskundige op het speciale wiskundige gebied, dat de accountant normaliter niet beheerst.

Het komt mij voor, dat de accountant bezwaar moet maken, wanneer men van hem verlangt dat hij bij zijn arbeid zal verwijzen naar de arbeid van iemand in dienst der maatschappij, zij het ook van een directeur der maatschappij.

Bespreken wij thans nog even de verklaring van den accountant van de „Amstleven”.

De accountant verklaart allereerst, dat hij de administratie van de N.V. „Amsterdamsche Maatschappij van Levensverzekering” te Amsterdam heeft gecontroleerd met gebruikmaking van „alle” bescheiden, die ter controle „kunnen” dienen.

Dit deel der verklaring komt mij voor in scherpe tegenpraak te zijn met de bewering, dat de in de verlies- en winstrekening voorkomende bedragen van ontvangen premieën en koopsommen, betaalde afsluit- en incassoprovisie door den accountant niet zijn gecontroleerd, een voorbehoud dus van zeer vergaande strekking.

Ook klopt het eerste deel der verklaring niet met de vierde alinea, waarin de accountant mededeelt, dat de „concepten” der Balansen en der rekeningen van Winst en Verlies van het Hoofdkantoor en van het kantoor Soerabaia zijn *nagezien* en sluitend bevonden met de gecontroleerde(?) administraties.

Onbegrijpelijk is ook het volgende:

Hij (de accountant) „verifieerde” de op de Balans voorkomende posten met de daarop betrekking hebbende *bescheiden* en kon daardoor(?) vaststellen, dat de activa, die op 31 December 1937 aanwezig moesten zijn, ook *werkelijk aanwezig* waren.

Verder wordt nog vastgesteld, dat het constateren van de

aanwezigheid der effecten en schuldbekentenissen van ondershandse leningen met publiekrechtelijke lichamen en de eigendomsbewijzen der vaste goederen, ingevolge Art. 17 der Statuten, door de Raad van Toezicht geschiedt, terwijl de waardepapieren in Indië aanwezig door Heren Commissarissen van dat kantoor werden gecontroleerd.

Ik kan niet inzien, dat de accountant zelfs bij dergelijke bestaande statutaire voorschriften niet de leiding zal kunnen nemen bij de opnemings van de effectenvoorraad.

Voor wiskundige reserve wordt verwezen naar de opgaaf van den actuaaris.

Uiteraard wordt na dit onderzoek, dat in feite voor het maatschappelijk financieel verkeer van weinig waarde is, de jaarrekening door den accountant niet getekend.

Diverse ondernemingen.

Nog een twintigtal jaarverslagen van diverse maatschappijen werd door mij nagegaan. Meerdere behoren tot de officieel genoteerde fondsen, andere niet.

Veel interessants voor ons onderzoek is er niet bij.

Een enkele uitzondering vormt een brief, die is afgedrukt in het jaarverslag van de Semarang Joana Stoomtram Mij., gericht aan Heren Bewindvoerders der N.V.

Deze brief bevat enkele merkwaardige passages, waarvan hier enkele mogen volgen:

Accountants hebben een „beperkte” controle uitgeoefend op de „concept”-jaarrekening.

„Volgens” Uw verzoek vond dit „onderzoek” op dezelfde wijze plaats als in de voorafgaande jaren, nl.:

De uit Indië ontvangen gegevens hebben wij „zonder controle onzerzijds aanvaard”, terwijl wij ons ten aanzien van de te 's-Gravenhage gevoerde boekhouding „ten dele” tot „steekproeven” beperkten. De boekingen in de hulpboeken zijn „steekproefsgewijs” geverifieerd met de originele bescheiden, waarbij wij geen verschillen constateren.

Ten aanzien van de toevoegingen aan de Afschrijvingsrekening Spoorwegbedrijf, overtuigden wij ons, dat het bestaande, U bekende afschrijvingsstelsel consequent is voortgezet, zonder dat het cijfermateriaal over voorgaande jaren, waarop de berekening gebaseerd is, door ons werd gecontroleerd. De betreffende berekeningen hebben wij „steekproefsgewijs” nagegaan”.

Of en in hoeverre de afschrijvingsrekeningen..... een clement van reële reserve inhouden „valt buiten onze beoordeling”.

„In hoeverre de bijdragen aan Pensioenfondsen en Ondersteuningsfondsen juridische verplichtingen der maatschappij vormen, „valt buiten onze beoordeling”.

„De administraties van het pensioenfondsen en het Ondersteuningsfondsen werden niet door ons gecontroleerd”.

„De waardering van het Kantoorgebouw te 's-Gravenhage valt buiten onze beoordeling”.

„Resumerend kunnen wij verklaren, dat het onderzoek ons de „indruk” gaf, dat de administratie in alle opzichten uitstekend verzorgd is en dat wij geen enkele aanleiding vonden om de juistheid van bijgaande jaarrekening *in twijfel te trekken.*”

Een dergelijk rapport is m.i. niet voor publicatie geschikt. Een onderzoek als omschreven wekt te veel vertrouwen, ondanks de vele voorbehouden, die het illusoir maken. Aan de laatste alinea zou men kunnen toevoegen, dat het onderzoek onvoldoende waarborg geeft voor de „indruk”, dat de *jaarrekening* wel juist is.

Besluit.

Ik ben thans aan het einde gekomen van mijn uiteenzettingen.

Ik hoop dat zij iets mogen bijdragen tot meerdere soberheid en uniformiteit van de accountantsverklaring in de gepubliceerde Nederlandse Jaarverslagen. Hieraan mag worden toegevoegd, dat reeds meerdere verklaringen reeds geheel of bijna geheel aan de door mij in de aanvang van dit artikel gestelde eisen voldoen. Hoewel het onderzochte materiaal nog bescheiden van omvang is, in verhouding tot het totaal beschikbare, geloof ik toch, dat de getrokken conclusies verantwoord zijn, daar meer dan 150 Jaarverslagen zijn nagegaan, waarbij wel het merendeel van onze grote Nederlandse bedrijven.

H. H. M. FOPPE

Accountant N.I.v.A.

NIEUWS IN ZAKE WETGEVING, RESOLUTIES EN BESLISSINGEN OP HET GEBIED DER BELASTINGEN

Red.: Mr Dr E. TEKENBROEK

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

Vinden bij een ontbinding van een firma belastbare leveringen voor de omzetbelasting plaats?

Iemand oefende het beroep van fabrikant uit in een firma; de firma werd ontbonden, bij de daarop volgende scheiding van de vennootschappelijke boedel werd hem een deel der voorraden toegescheiden. Hij verkocht die voorraden als handelaar, zonder (in feitelijke zin) fabrikant meer te zijn, daar hij onmiddellijk na zijn uittreden uit de firma zich gevestigd had als handelaar. Van hem werd over die verkoopen omzetbelasting nagevorderd; als verweer droeg hij voor dat hij geen fabrikant was en die verkoopen ook geen liquidatie-handelingen waren, maar geschieden in zijn bedrijf van handelaar.

De Tariefcommissie handhaafde de navorderingsaanslag. In verband met het declaratoire karakter der scheiding (art. 1689 juncto art. 1129 B.W.) achtte de Tariefcommissie bij de scheiding geen levering aanwezig, zoodat op dat moment geen omzetbelasting geheven kon worden. Maar de verkoopen van de hem toebedeelde artikelen beschouwde de Tariefcommissie als liquidatie-handelingen, bij het verrichten waarvan de kwaliteit van fabrikant nog op de gewezen firmant rustte.

Uit een oogpunt van redelijke wetstoepassing kan men vrede met die uitspraak hebben, maar juridisch beschouwd lijkt ze ons niet bijster fraai. Hoe kan na een reeds voldongen scheiding, dus na beëindiging van de liquidatie, nog liquidatie-handelingen plaats vinden. Kennelijk wil de Tariefcommissie in deze aan het begrip liquidatie een feitelijke en geen juridische inhoud geven. De formeele juristerij omtrent het declaratoire karakter van de scheiding in de zelfde uitspraak doet dan echter vreemd aan.

Verkapte winstuitdeeling

De rechtspraak over verkapte winstuitdeelingen is wederom verrijkt met een uitvoerig gemotiveerde uitspraak van de Amsterdamsche Raad van Beroep, door de Hooge Raad met zijn arrest dd. 23 November 1938 (B 6781) bevestigd, dat alle aandacht verdient. De casus positie was nogal ingewikkeld en de uitspraak is te uitvoerig om in deze rubriek geheel behandeld te kunnen worden. De Raad van Beroep stelde o.m. feitelijk vast dat om niet zakelijke redenen, maar om een groot aandeelhouder te gerieven, de N.V. een risico op zich heeft genomen, welk risico anderhalve maand na de transactie, in