Vaste kosten kan men buiten beschouwing laten, zoodra genoegzaam is gebleken dat geen variabele kosten daarin verborgen zijn. Opgelet moet worden of niet de baten te hoog, de variabele kosten niet te laag zijn opgevoerd; ten aanzien der laatste zou verschuiving naar het andere periodiek en/of privérekening kunnen hebben plaatsgevonden. De vraag of en van wanneer af de opzegging door den uitgever kon worden voorzien, speelt een rol; vergelijking van cijfers van voor en na dit tijdstip is eventueel nuttig. Verbandscontrôle en verbandsbeoordeeling is hoofdzaak; controle met bescheiden kan slechts steekproefsgewijze in aanmerking komen. Advertentie-contracten, regeltarief, omvang der advertentiebladen en verband met provisierekeningen kunnen steun geven; voor abonnementen vindt men steun in de opgaven der vereeniging, in abonnements-afrekening (van porti) van de posterijen. Voor papier is wellicht eenig verband tusschen hoeveelheden, bij I zoowel als II te leggen.

J. P.

LASTIGE GEVALLEN

De bedoeling van deze rubriek is gelegenheid te bieden lastige gevallen, die zich in de praktijk den accountant in zijn beroep voordoen of kunnen voordoen, — lastig, omdat er een onoplosbare tegenstrijdigheid tusschen theorie en praktijk schijnt te bestaan — hier ter sprake te brengen, resp. ter oplossing aan den lezer voor te leggen. De Redactie doet een voortdurend beroep op allen, die op zulke „gevallen" stuiten, om ze te formuleeren en bij den Secretaris in te zenden.

Beantwoording Geval 10:

Wat moet de accountant doen als tusschen zijn goedkeuring der balans en de Algemeene Vergadering de bank failliet gaat, waar het aan aandeelhouders uit te keeren dividend werd gestort?

Ter beantwoording van dit geval ben ik uitgegaan van de volgende principes:

1. De jaarrekening geeft een tusschentijds beeld van de gang van zaken. Zij dient aan te toonen hoeveel winst is gemaakt, nadat met de verschillende risico's, die aan het bedrijf inhaerent zijn, voldoende rekening is gehouden. Op grond van deze balans geeft het bestuur aan hoeveel z.i. moet worden gereserveerd ten behoeve van de financiering van expansie e.d. en welk deel van de winst kan worden uitgekeerd zonder de toekomstige liquiditeit der N.V. te schaden.

2. Niet de accountant stelt de jaarrekening vast, doch dit geschiedt dor de Algemeene Vergadering van Aandeelhouders (A.V.). De accountant controleert namens de A.V. in opdracht van directie of commissarissen en geeft aan of, en zoo niet in hoeverre, de jaarrekening, door het bestuur opgemaakt, een juist beeld van de toestand geeft.

3. Bij het verifieeren van de jaarrekening moet de accountant rekening houden met feiten, die na de balansdatum bekend geworden zijn doch die de jaarrekening en de daaruit te trekken conclusies kunnen beïnvloeden.

4. Van al zijn bevindingen doet de accountant mededeeling aan zijn opdrachtgevers. Zijn feiten, die na het verstrekken dezer mededeeling aan den accountant bekend worden, van belang voor de A.V. om een juiste conclusie te trekken, dan dient de accountant deze feiten en hun invloed op de jaarrekening in een nadere mededeeling aan zijn opdrachtgevers te berichten.

Aangaande deze principes merk ik nog het volgende op. Het gestelde sub 1 is gebaseerd op de dynamische balansbeschouwing evenals dat sub 3. Immers vaak geven feiten, welke na de balansdatum bekend geworden zijn, aan met welke risico's rekening moet worden gehouden en hoeveel dus als winst kan worden aangemerkt. In dit verband verwijl ik naar hetgeen de Heer *Reder* heeft opgemerkt bij het debat naar aanleiding van een referaat van den Heer *van Uden* d.d. 6 April 1929 over het onderwerp: „Geheime reserves, mede in verband met de onderteekening door den accountant van de te publiceeren jaarrekening"

Het gestelde sub. 2 wordt m.i. algemeen aanvaard, evenals de eerste zin van dat sub. 4. Echter volgt dan uit het gestelde sub. 3 dat de accountant verplicht is te zorgen dat de A. V. omtrent alles, wat van belang kan zijn voor de door haar te trekken conclusie, voldoende geïnformeerd is. Deze verplichting is niet begrensd tot de feiten, die bekend geworden zijn vóór het doen van de mededeeling van den accountant aan zijn opdrachtgevers. De accountant is m.i. dan ook gehouden in een nadere mededeeling nieuwe feiten, die voor de A. V. van belang kunnen zijn, en de daaruit te trekken conclusies, aan zijn opdrachtgevers te berichten.

Het bestuur der N.V. is volgens art. 42b W. v. K. verplicht het verslag van den deskundige met de andere balansbescheiden vóór de A.V. ten kantore der N.V. ter inzage te deponeeren. Naast de oorspronkelijke verklaring van den accountant moet dus ook zijn nadere mededeeling ter visie worden gelegd. Dit standpunt brengt de volgende consequenties mede:

a. De kans bestaat dat de aandeelhouders, die in het jaarverslag de oorspronkelijke accountantsverklaring vinden en, hoewel bekend met de bankdebacle, aan het geringe banksaldo op de balans de conclusie ontleenen dat de N.V. door deze debacle niet noemenswaard wordt geschaad, niet in het minst vermoeden dat de accountant een aanvulling op zijn oorspronkelijke verklaring heeft gegeven en dus daarvan geen inzage vragen. Immers de aandeelhouders weten niet dat het banksaldo na de balansdatum sterk gestegen is. Om toch deze aanvulling van zijn verklaring ter kennis van de aandeelhouders te doen komen kan de accountant bij:

1. een familie-N.V. deze aanvulling aan de aandeelhouders persoonlijk toezenden;
2. een publieke N.V. aan den voorzitter der A.V. een afschrift van de aanvulling doen toekomen met verzoek dit op de A.V. ter kennis te brengen. Mocht de voorzitter aan dit verzoek geen gevolg geven dan kan den accountant geen blaam treffen daar hij alles heeft gedaan wat mogelijk was om de A.V. zoo juist en volledig mogelijk in te lichten.

b. De mogelijkheid is aanwezig dat het bestuur der N.V., op grond van een eventueel veranderd inzicht van den accountant, haar voorstel tot dividenduitkeering intrekt. Aangezien de finantiëele pers reeds het plan tot dividenduitkeering heeft gepubliceerd zou dit veranderde standpunt de N.V. kunnen schaden. Het komt mij echter voor, dat een zoo plotselinge bankdebacle, die zeer zeker ook andere finantiëele plannen onmogelijk zal maken, de verandering van standpunt voldoende motiveert. M.i. zal de openhartigheid van het bestuur tegenover de A.V. door deze laatste worden geapprecieerd.

Wel kunnen in de A.V. stemmen opgaan die, daar de winst voldoende is, toch de aangekondigde dividenduitkeering willen doen doorgaan. De bestrijding van een dergelijk voorstel wordt echter door de bankdebacle niet moeilijker doch gemakkelijker. Immers, indien deze catastrophe niet had plaats gehad, zou het bestuur haar standpunt moeten verdedigen dat slechts $^1/_3$ der winst voor uitkeering in aanmerking komt; nu is de winst verminderd (wel komt deze verliespost ten laste van het volgende jaar, doch op grond van het gestelde sub. 1 en 3 dient daarmee reeds rekening te worden gehouden bij het trekken van conclusies uit de balans van het afgeloopen boekjaar) en tegelijk de liquiditeit terwijl de eischen voor de toekomstige liquiditeit dezelfde gebleven zijn.

Het komt mij juist en mogelijk voor dat de accountant feiten,

bekend geworden na de inzending van zijn rapport, die zijn conclusies en die der A.V. kunnen beïnvloeden, aan zijn opdrachtgevers alsnog meedeelt. De vraag is nu nog: „wat moet hij meedeelen?" Hierbij doen zich de volgende punten voor:

1. Uit de verhouding tusschen de winst en de voorgestelde dividenduitkeering meen ik te mogen afleiden dat de N.V. in een toestand van expansie verkeert. De mogelijkheid bestaat dat die expansie niet geheel uit eigen middelen kan worden gefinancierd. In dat geval zal nieuw kapitaal noodig zijn en zal dividenduitkeering, ondanks de debacle, gewenscht kunnen zijn om beter nieuw kapitaal te kunnen aantrekken. Is het de bedoeling de expansie geheel met eigen middelen te financieren dan zal een uitkeering van dividend ontraden moeten worden.

   Zelfs in het geval dat de uitkeering van dividend, ondanks de debacle, wenschelijk is en dus de conclusie van den accountant omtrent de dividenduitkeering niet verandert, acht ik het toch noodzakelijk dat de accountant aan zijn opdrachtgevers meedeelt welk nieuw feit heeft plaats gehad opdat deze volledig geïnformeerd zijn. Immers indien de debacle vóór het inzenden van het accountantsrapport had plaats gehad, zou de accountant dit vermeld hebben in zijn mededeeling; het feit dat de debacle daarna ter kennis van den accountant is gekomen doet niets af aan zijn plicht om zijn opdrachtgevers zoo juist en volledig mogelijk in te lichten.
2. Bij de beoordeeling van het beheer zal de accountant moeten nagaan of het bestuur der N.V. haar gelden bij een voldoend betrouwbare bank belegt. Stond die bank bij het inzenden van het rapport niet als zoodanig bekend, doch was het saldo toen evenals op de balansdatum zeer gering, dan kan de accountant daarin aanleiding gevonden hebben het bestuur mondeling zijn wantrouwen kenbaar te maken doch in zijn schriftelijke mededeeling een opmerking dienaangaande achterwege te laten. De vraag is: moet de accountant nu wel een dergelijke opmerking maken, hetzij in een nader rapport, hetzij in een aanvulling van de verklaring waarin hij naar dit rapport verwijst. M.i. moet deze vraag bevestigend worden beantwoord, daar het beleggen van grootere bedragen bij een dergelijke instelling een beheersdaad is waarop de accountant moet wijzen.

Ik meen dat in het bovenstaande aan de eisch, om het standpunt van den accountant aan de hand van practisch uitvoerbare principes te bepalen, is voldaan. De gestelde vragen zijn nu als volgt te beantwoorden: in elk der gestelde gevallen bericht de accountant aan zijn opdrachtgevers wat er gebeurd is en tot welke conclusies of veranderingen in de oorspronkelijke conclusies de nieuw bekend geworden feiten leiden.

Ten slotte merk ik nog op dat m.i. dit standpunt geldt voor alle bijzonderheden, die bekend worden na het uitbrengen van zijn mededeeling door den accountant en die de conclusies der A.V. omtrent het afgeloopen jaar kunnen beïnvloeden.

W. WESTRA

Bijschrift

Ik kan niet anders dan in hooge mate waardeeren de soliditeit van den gedachtengang van den Heer *Westra;* inderdaad hij doet al het mogelijke om zelf ongehavend uit den strijd te komen en de onderneming financieel zoo sterk te houden als onder de gegeven omstandigheden maar eenigszins mogelijk is. Ik heb alleen dit bezwaar.

Laat het derde van de principes van den Heer *Westra* ook toe een uitlegging van het begrip „toekomstige feiten" in dien zin dat daarmede niet alleen „feiten" zijn bedoeld die de winstrekening *nadeelig* beïnvloeden? Zoo ja, is het dan juist zich zoo sterk aan dat één verlies vast te klemmen en is er werkelijk aanleiding om voor beoordeeling van de vraag of dividend al of niet mag worden uitgekeerd alleen daar naar te zien en een mogelijke verdere gunstige ontwikkeling van het bedrijf buiten beschouwing te laten?

En dan nog een vraag. Is de Heer *Westra* er zoo zeker van dat uit de bepaling van art. 42b W. v. K. voortvloeit dat het bestuur eener N.V. eenmaal langs volkomen regelmatigen weg in het bezit gekomen zijnde van de verklaring van den deskundige een nadere mededeeling ter visie *moet* leggen. Ik betwijfel dit ten zeerste.

T. K.

UIT HET BUITENLAND

Red.: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN, CH. HAGEMAN en A. M. VAN RIETSCHOTEN

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

The National Office Ratios Survey

Onder dezen titel is in Amerika opgericht een bureau, dat tot taak heeft de doelmatigheid van kantoorinrichtingen te onderzoeken en de prestaties der bureau-ambtenaren te meten.

Door de ervaringen welke het bureau bij zijn diverse onderzoekingen verkrijgt, met elkander te vergelijken tracht men bepaalde „standaards" vast te stellen.

De eerste onderzoekingen van het bureau hebben zich bewogen op het terrein van de „werkruimte" voor het bureaupersoneel.

Het spreekt vanzelf dat de huur der localiteiten in steden als New-York ($ 2 — $ 7 per vierkante voet) een aanzienlijk bedrag is. Het gaat er daar dus om, dat iedere M² ruimte productief wordt gebruikt.

Het resultaat van een enquete door bovengenoemd bureau ingesteld was, dat de kantoorruimte vrij slecht benut wordt en dat men er circa de helft op zou kunnen besparen.

Als minimum standaard-ruimte voor een employé, indien in totaal minstens 50 personen werkzaam zijn, wordt door het bureau opgegeven 50 vierkante voet (1 voet = 30,48 cm; 1 vierkante voet = 0,09290 m²; 10 vierk. dus ca. 1 m².)

Voor den afdeelingschef wordt als minimum standaard-ruimte getaxeerd 100 vierkante voet, onafhankelijk of de chef een particulier kantoor heeft dan wel zijn werk verricht in het gewone kantoor.

Als gemiddelde standaard-ruimte wordt door het bureau aangenomen:

employé: 60 tot 80 vierkante voet,

chef: 120 vierkante voet.

Het hoogste cijfer geldt voor banken, waar het personeel in contact komt met de clientèle.

Met het oog op de gesprekken, die de chef uitteraard met zijn employés heeft en welke bij *zijn* bureau gehouden worden, is het wenschelijk, dat de ruimte voor den chef grooter is dan voor den employé. Hoe rustiger de werkruimte, des te beter voor het werk zelf en derhalve moeten deze gesprekken de overigen, door te geringe afstanden, niet hinderen.

Uit de enquête hiervoren genoemd zijn tevens gegevens verzameld omtrent de verhoudingen tusschen werkruimte per employé en ruimte voor opberging der boeken en bescheiden, ruimte gereserveerd voor ontvangzalen en gangen etc.

Aan het aritkel in „Mon Bureau" zijn de desbetreffende statistische gegevens toegevoegd.

Het volgend punt van onderzoek betrof de prijs der kantoorbenoodigdheden.

Onder kantoorbenoodigdheden werden begrepen: schrijf-