

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. PAARDEKOOPER — LITERATUUR: Drs. A. ROBLES —
BESLECHTE GESCHILLEN: Mr. P. J. DE KANTER — UIT DE FINANCIËLE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITEN-
LAND: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN, Ch. HAGEMAN EN A. M. VAN RIETSCHOTEN — EFFICIENTIE: C. A. BLAZER EN L. POLAK —
BELASTINGVRAAGSTUKKEN: P. K. NIEKERK — 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. - NADRUUK IS GEOORLOOFD, ZOO DE BRON WORDT GE-
NOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN
VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS.

VERSCIJNT 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

G. L. Schlimmer †	Blz.	1
Het honorarium van den accountant door J. Stalling	"	1
Koopmansboeken en boekencontrôle in de tiende eeuw door Rabbijn Iz. Vredenburg	"	3
Internationale discussieconferentie voor Budgetcontrôle door M. G. Mey—Koning (Slot)	"	4
Inzake het request van de Vereeniging van Academisch gevormde accountants betreffende de wettelijke regeling van het accountantsberoep door Mr. Dr. E. Tekenbroek met naschrift van Mr. Dr. F. C. van Geer	"	10
Vereeniging tot admmissie van belastingconsulenten en in belastingzaken optredende Accountants Een mededeeling	"	12
Boekbeoordelingen	"	13
Repertorium van tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde	"	13
Boeken-repertorium	"	15
Vragenbus	"	16
Nederlandsche Organisatie van Accountants Een mededeeling	"	16
Nederlandsche Bond van Accountants Een mededeeling	"	16
Ontvangen boekwerken	"	16

G. L. SCHLIMMER †

Op 30 October j.l. overleed te Nijmegen — de plaats waar hij zijn geheele leven heeft doorgebracht — *Gerard Lodewijk Schlimmer*, lid van het *Nederlandsch Instituut van Accountants*.

Schlimmer behoorde tot de veteranen van het vak, tot hen, die de ontwikkeling van het vrije beroep van den accountant in Nederland nog van den aanvang af hebben medegemaakt. Aldus had hij ook te worstelen met de moeilijkheden, die deze ontwikkeling voor de oudere beoefenaren meebracht. Dat hij

deze moeilijkheden niet alle heeft kunnen overwinnen, hij was gaarne bereid om dit te erkennen. Maar zulks verhinderde hem niet om in het jaar 1906 openlijk zich te scharen aan de zijde van hen, die in den principieelen strijd om de grondslagen van het accountantsberoep in Nederland met de arbeidsmethoden van die dagen wilden breken; hij behoorde tot de weinige ouderen, die het Instituut verlieten om met een groep van jongeren in de Nederlandsche Accountants-Vereeniging te werken aan de vernieuwing van het vak.

In de N. A. V. heeft *Schlimmer*, toen in de kracht van zijn leven, een belangrijke rol gespeeld. Niet zoozeer als stuwende kracht, maar als bezadigd raadgever, die rustig maar toch met stevige hand leiding wist te geven in dikwijls zeer moeilijke omstandigheden. Tweemaal heeft hij de functie van voorzitter vervuld.

Toen de jaren van ballingschap in de N. A. V. voorbij waren en de leden dier vereeniging tot het inmiddels ook in streven en opvattingen verjongde Instituut teruggekeerd waren, is *Schlimmer* niet meer op den voorgrond getreden. Zijn zwakke gezondheid, bij een drukke praktijk, liet hem niet veel tijd meer voor werk naar buiten. En in de laatste jaren dwong hem zijn gezondheidstoestand zich geheel uit het openbare leven terug te trekken.

Vandaar dat de jongeren van nu dezen veteraan niet of nauwelijks kennen. Maar zij, die hem nog in zijn volle activiteit hebben kunnen medemaken, bewaren aan hem de dankbare herinnering van een hard werker en een nobel karakter.

L.

HET HONORARIUM VAN DEN ACCOUNTANT

In het Juninumner van dit maandblad komt een artikel voor over de berekening van het Honorarium van den Accountant, door X, waarop in het Novembernummer van verschillende inzenders beschouwingen over hetzelfde onderwerp zijn gevolgd met een naschrift van den schrijver van het eerste artikel. Het komt mij voor dat door de zwaarwichtige theoretisch-economische argumentatie de aandacht eenigszins van de hoofdzaak is

afgeleid, zoodat er wel aanleiding bestaat nog eens op deze aanleggenheid terug te komen.

Ik merk allereerst op, dat de redeneering van onzen aante staanden collega X., gezien van diens eigen standpunt, mij niet bevredigt. Immers, aangenomen, dat honoreering behoort te geschieden op basis van de waarde der geleverde prestatie, kan ik geen reden zien, om op dien regel op groote schaal uitzonderingen te maken. Indien wij, op grond van de beschouwingen omtrent „waarde”, het beginsel van een prestatietarief „gedeeltelijk erkennen, moeten we het geheel en ten volle doen”. Deze woorden van X. zouden een ander slot van zijn artikel doen verwachten.

Zonder het economische betoog van X., dat, naar het mij voorkomt, voor de vraag, die ons bezighoudt, veilig kan worden gemist, in bijzonderheden te volgen, wil ik met een enkel woord doen uitkomen, waar m.i. de oorzaak ligt van de onevenwichtigheid, waarmede X. eerst een uitvoerig pleidooi houdt tegen een tijdtarief, om te besluiten met de verklaring „dat dit veel gesmade tijdtarief moet worden toegepast in een aantal gevallen, waarmede, afgaande op hetgeen ik van de algemeene, niet gespecialiseerde accountantspraktijk gezien heb, wel minstens 80 % van de gezamenlijke declaraties gemoeid zal zijn.

In het economische verkeer geschiedt de waardeering niet eenzijdig door den aanbieder, maar onder de werking van vraag en aanbod en ook de accountant ontkomt niet aan den prijsvormenden invloed der economische wetten; deze doen zich gelden, zoodra een voldoende aantal accountants van gemiddeld ongeveer gelijke bekwaamheid hun diensten beschikbaar stelt en een voldoende aantal opdrachtgevers voor de noodige vraag zorgt. De gewone prijsvorming werkt zeker ook hier, niet echter voor de nagenoeg steeds onvergelykbare afzonderlijke gevallen, maar voor de algemeene hoogte van het tarief.

In het artikel van X. is niet de geringste aanduiding te vinden, hoe dan eigenlijk het honorarium op basis van de „waarde” der geleverde prestatie zou moeten worden berekend. Voor dit ontbreken bestaat naar mijn overtuiging een zeer afdoende grond en wel deze, dat een zoodanige waardebepaling volkomen onmogelijk is. Daar X. blijkbaar het contrôlewerk, bij gebreke van een andere bruikbare basis, in hoofdzaak naar tijdtarief wil declareren, zal zijn artikel wel voornamelijk op de adviseerende functie van den accountant zijn gebaseerd. Welnu: in hoeveel of liever in hoe weinig gevallen staat het vast, welk voordeel, in geld uitgedrukt, een accountantsadvies den cliënt heeft opgebracht? En al zou dit eens bij uitzondering het geval zijn, komt dan den adviseur 10 % of 20 % of 50 % van dit voordeel toe? En wat moet er gebeuren, als een advies voor den cliënt eens schadelijke gevolgen heeft? En wat is de „waarde” van een advies met negatieve strekking?

X. baseert zijn redeneering gedeeltelijk op de omstandigheid, dat bij verschillende andere beroepen de belooning niet naar den tijdsduur van het werk wordt berekend, maar verband houdt met het financieele belang van de opdracht. Het zou mij te ver voeren, als ik van al de genoemde beroepen zou willen aantoonen, dat de vergelijking mank gaat. Ik beperk mij tot dat van den advocaat, omdat hier het verschil met den accountant het scherpst naar voren treedt. De advocaat moge dan, zooals X. zegt, die naar zijn van het recht, hij is daarbij steeds in het bijzonder de pleitbezorger van zijn cliënt, hij is uit den aard van zijn beroep nimmer onpartijdig en als twee belangen tegenover elkaar staan, heeft dan ook steeds ieder zijn eigen advocaat. De door X. aangeduide wijze van honoreering, die overigens, voor zoover mij bekend, volstrekt niet zoo algemeen is als de uitspraak van X. zou doen vermoeden, kan voor het beroep van den advocaat, juist tengevolge van diens noodzakelijke eenzijdigheid, nimmer de schadelijke gevolgen hebben, die er voor den accountant uit

zouden voortvloeien. Want, en hier ligt het zwaartepunt van ons vraagstuk, het kenmerkende van het beroep van den accountant is juist, dat hij *niet* als de eenzijdige pleitbezorger van zijn opdrachtgever wordt beschouwd. In de overgroote meerderheid der gevallen moet hij rekening houden met de mogelijkheid, dat van zijn rapporten en verklaringen, ook al zijn die tot een bepaald persoon en met name tot zijn opdrachtgever gericht, terstond of later gebruik zal worden gemaakt tegenover derden, die, kennis nemende van zijn conclusies, deze zullen opvatten als de uitingen van een volstrekt neutraal deskundige.

Het is duidelijk, dat hiermede het argument vóór een prestatietarief, dat gebaseerd is op de evenwijdigheid der belangen van accountant en lastgever komt te vervallen. Het moge min of meer als aanbeveling passen in het kader van die gevallen, waarin de lasthebber eenzijdig de belangen van zijn lastgever vertegenwoordigt, het verliest als zoodanig alle beteekenis en verandert in het tegendeel, zoodra rekening gehouden moet worden met derden, wier belangen lijnrecht tegenover die van den opdrachtgever kunnen staan. De bovenbedoelde eigenschap van het accountantsberoep, dat de uitkomst van den arbeid nagenoeg immer tegelijk naar twee of meer fronten is gericht, wordt door X. bij voortduring over het hoofd gezien. Zelfs waar hij deze eigenaardigheid even aanduidt, komt de eenzijdige taak, die hem blijkbaar steeds door het hoofd speelt, tot uitdrukking in de gekozen bewoordingen. Hij spreekt van schade-onderzoek bij brand *ten behoeve van een Verzekering-Maatschappij* en een opdracht strekkende *tot mogelijke beperking van gevorderde belasting*. In de praktijk is de opdracht veelal het gevolg van voorafgaand overleg tusschen verzekerde en verzekeraar en tusschen belastingsschuldige en fiscus, maar ook als dit formeel niet het geval is, zal de accountant zich toch immer moeten gedragen, alsof beide partijen, wier belangen aan elkaar zijn tegengesteld, gezamenlijk zijn lastgevers zijn. En het is duidelijk, dat alleen het bewustzijn, dat de accountant geen belang heeft bij de uitkomst van zijn werk, de basis kan vormen voor het vertrouwen, dat noodzakelijk is voor *beide* partijen, om zijn oordeel te aanvaarden.

Blijkbaar als gevolg van zijn te beperkte beschouwing van de positie van den accountant, ziet X. het honorarium-vraagstuk nagenoeg alleen als een vraagstuk tusschen accountant en cliënt. Volgens mijn bovenstaande uiteenzetting is het evenzeer of liever in nog hoogere mate een vraagstuk, dat het vertrouwen van het publiek in het algemeen tegenover het accountantsberoep beheerscht. X. voert dan ook als argument aan, dat bij een tijdtarief het belang van den accountant meebrengt, dat hij den duur van zijn werk rekt, om tot een hoogere nota te komen. Natuurlijk is dit mogelijk; tegen gebrek aan karakter baat geen enkel tarief, terwijl overigens mag worden aangenomen, dat dit kwaad zichzelf wel zal straffen. Maar hierom gaat het niet: de vraag is niet hoe wij het honorarium moeten regelen, om zooveel mogelijk de kans op misbruiken van den kant van den accountant ten aanzien van zijn declaratie uit te sluiten, maar hoe geven wij aan het publiek den grootst mogelijken waarborg, dat niets en met name niet het financieele belang het oordeel van den accountant over de hem voorgelegde vraagstukken vertroebelt.

De positie, die de accountant in het maatschappelijk leven inneemt, staat en valt met het vertrouwen van het publiek in de objectiviteit en in de onafhankelijkheid van zijn oordeel, hetgeen blijkens bovenstaande uiteenzetting meebrengt, dat hij geen belang moet hebben bij de uitkomst van zijn arbeid.

Men ziet, dat voor de behandeling van ons vraagstuk geen „ethisch georiënteerde argumentatie” noodig is. De ethiek wordt in den laatsten tijd in verband met ons beroep nog al eens in het geding gebracht: ik meen, dat wij die meestal en

zeker in dit geval, buiten beschouwing kunnen laten daar wij voldoende houvast hebben aan zakelijke overwegingen.

Vergelijking met andere beroepen gaat, zooals ik reeds opmerkte, vrijwel steeds mank: wil men echter een parallel trekken, dan is de accountant voor zijn cliënten en voor het publiek in het algemeen m.i. het beste te vergelijken met den rechter, die neutraal en onbewogen zijn oordeel geeft. En ook X. zal dien rechter wel niet willen honoreeren met een tantième, berekend over toegewezen en afgewezen vorderingen.

Voor het handhaven van zijn vertrouwenspositie kan voor den accountant nauwelijks een offer te groot zijn en zeker niet het zoo noodig in enkele gevallen afstand doen „van wat hij, in overeenstemming met de economische waarde van zijn diensten, als maximum krijgen kan”. Ik plaats mij daarbij getroost „principeel op één lijn met spierarbeiders en automaten”, zooals X. het uitdrukt. Ik bevind mij dan o.a. ook in het goede gezelschap van de ten aanzien van wetenschappelijke vorming en vertrouwenspositie met den accountant toch zeker wel minstens gelijkwaardige medici.

Ik hoop in het bovenstaande voldoende duidelijk te hebben uiteengezet, waarom ik voor den accountant een tijdtarief gewenscht en noodzakelijk blijf achten. Om misverstand te voorkomen, wil ik hieraan nog eenige opmerkingen over het tijdtarief, toevoegen. Over tijdtarief sprekende, bedoel ik niet, dat dit voor alle accountants en onder alle omstandigheden gelijk zou moeten zijn en nog minder, dat daarvan op geen enkele wijze zou mogen worden afgeweken. Ik acht het nuttig en noodig, dat de accountant vrij blijft, om zijn eigen tarief vast te stellen; aldus zal ook de prijsvorming onder de werking der economische wetten tot stand komen. Een mogelijk wettelijk voorgeschreven tarief kunnen wij voorloopig wel buiten beschouwing laten. Dat een jonge onervaren collega zijn eischen lager stelt dan de oudere collega met gevestigde praktijk acht ik billijk en vanzelfsprekend. Ook acht ik het mogelijk, dat eenzelfde accountant verschillende tijdtarieven toepast, bijvoorbeeld voor „vaste controles” en voor „losse opdrachten”. Maar wel eischt het principe, dat het eenmaal vastgestelde tarief voor elken cliënt geldt, zoodat deze er op kan rekenen naar dien vasten maatstaf te betalen. Op dien regel acht ik twee uitzonderingen noodzakelijk. In de eerste plaats zal het wel onvermijdelijk blijven, dat de accountant nu en dan werk aanneemt, hetzij tegen een vast, hetzij tegen een in maximum bepaald bedrag; in sommige gevallen zal de cliënt vooruit moeten of willen weten, op welke kosten hij moet rekenen. En verder zal de accountant nu en dan wel genoodzaakt zijn de declaratie „bij moderatie” vast te stellen.

De door X. genoemde benadeeling van den jongeren accountant door het tijdtarief is mij niet duidelijk. Stel, dat de jongere accountant tweemaal zooveel tijd voor zijn werk noodig heeft als zijn meer ervaren collega en zijn tarief op f 5.— per uur stelt, terwijl laatstbedoelde f 10.— rekent. Werken zij beiden 1800 uur per jaar, dan verdient de jongere dus f 9000.— en de oudere f 18000.—. Zou dit echter bij een prestatietarief anders zijn? Als de oudere collega in een jaar 18 opdrachten, elk ter „waarde” van f 1000.— kan uitvoeren, voltooit de jongere er 9 en het resultaat is hetzelfde.

Tenslotte moet mij nog een opmerking van het hart. Ons beroep is bij uitnemendheid een nuchter en zakelijk beroep en wij zullen goed doen er niet een nutteloozen schijn van gewichtigheid aan te geven. Een gepast gevoel van eigenwaarde zal niemand in den accountant misprijzen, maar ik betwijfel, of zelfs een *Einstein* zijn eigen werk ooit in een tijdschrift als „denkbeeld pur sang” heeft aangeduid. Over dergelijke uit-

spraken en over onnoodige economische en physiologische bijkomstigheden kunnen we onder vakgenooten wel eens glimlachen, maar wat wij aan de drukpers toevertrouwen, kan onder de aandacht van ruimere kringen komen. Wij moeten er er dan rekening mee houden, dat door het geven van een indruk van zelfoverschatting ons beroep allerminst wordt gediend.

J. STALLING

KOOPMANSBOEKEN EN BOEKENCONTROLE IN DE TIENDE EEUW

I

De Joodsche rechtsliteratuur (waarvan de Talmood als het corpus juris beschouwd kan worden) bestaat, naast genoemd bronnen werk en de systematische codices, uit een rijke en veelzijdige jurisprudentie, gedeeltelijk afkomstig van colleges, voornamelijk van vooraanstaande geleerden, wien moeilijke rechtsvragen werden (en worden) voorgelegd: responsen. Aangezien de stof, waarover zich de Joodsche wetstudie uitstrekt, niet beperkt blijft tot ritueel en ceremonieel, de godsdienstige voorschriften in engeren zin, maar (zooals den Bijbellezer bekend) zich ook over derechtsverhoudingen der menschen onderling uitstrekt, spreekt het vanzelf dat het burgerlijk recht in deze literatuur een belangrijke en omvangrijke plaats inneemt. Waar de responsenliteratuur zich over bijkans de geheele na-talmoedische periode uitstrekt (afsluiting van den Talmood: ca. 500), spreekt het vanzelf, dat zij meer dan eens ook op civielrechtelijke verhoudingen en begrippen in een bepaalden tijd, licht kan werpen.

De oudste ons bekende responsa dateeren uit het midden der 7de eeuw en zijn afkomstig van de toenmalige hoofden der Talmoodische hoogeschoolen in Babylonië („Geonim”). Deze periode, die vooral daarom zoo belangwekkend is, omdat zij ons betrekkelijk weinig literatuur nagelaten heeft, is tengevolge van de ontdekking van vele handschriften in de laatste decennia meer in het centrum der belangstelling gekomen. En het komt mij voor, ook voor de lezers van dit tijdschrift van belang te zijn, van enkele gegevens omtrent hun studievak kennis te nemen, die de middeleeuwsche Joodsche rechtsliteratuur verschaft, alhoewel ik niet aanneem, dat deze voor boekhoudkunde of accountancy nieuwe banen zullen aanwijzen!

II

Twee responsa uit den tijd der genoemde Geonim (enkelv. „Gaon”) zijn mij opgevallen, waaruit men zien kan, hoe op de basis van het Bijbelsch-talmoedisch vermogensrecht, het belang van boekhouding en het toetsen van haar betrouwbaarheid in die periode gewaardeerd werd. Beide zijn afkomstig van denzelfden geleerde, dien ik vooraf in enkele korte trekken bij den lezer moge inleiden.

Rabbi Saādja ben (zoon van) Jozef, geboren 892 in Egypte, viel in 928 de groote eer te beurt als buitenlander tot „Gaon” van de eeuwenoude leerschool te Soera (in het oude Babylonië, ressorteerende onder het Kalifaat van Bagdad) te worden benoemd. Inderdaad bleek hij ook in zijn tweede vaderland, hoewel nog steeds het wereldcentrum van Joodsche studie, facile princeps. Behalve op talmoodisch-juridisch gebied bewoog hij zich met veel succes op het terrein van bijbel-exegese, Hebreeuwsche en Arabische taalstudie, wijsbegeerte en Apologetica. Op het laatste gebied bijvoorbeeld opponeerde hij in welgefundeerde