

zijn en in het algemeen onbepaald uitgaan; art. 247 gemeentewet blijft toch geheel ongewijzigd voortbestaan.

Vermogensbelasting

Ten behoeve van het gemeentefonds worden 50 opeenten op de vermogensbelasting geheven (art. 12b.). Bovendien kunnen de gemeenten tot hoogstens 50 opeenten op de hoofdsom der vermogensbelasting heffen (artt. 21 en 24). De vroegere hoogstens 100 gemeenteopeenten op de vermogensbelasting volgens art. 246a der Gemeentewet zijn dus tot de helft teruggebracht; waarbij men echter niet vergete de 50 overige opeenten op de vermogensbelasting, die in het gemeentefonds vloeien. Hier is l'art de grouper les chiffres aan het woord.

Woonforensenbelasting

Er kan eene directe belasting geheven worden van de natuurlijke personen, die, zonder in de gemeente hoofdverblijf te hebben, er gedurende het belastingjaar meer dan 90 malen nachtverblijf houden, anders dan als verpleegde in een krankzinnigengesticht of ziekenhuis, of er op meer dan 90 dagen van dat jaar voor zich of hun gezin eene gemeubileerde woning beschikbaar houden. Tot het heffen dezer belasting op woonforensen bestaat derhalve geen verplichting. De belasting wordt geheven naar den duur van het verblijf, naar de huurwaarde der gemeubileerde woning of naar andere bij de verordening vast te stellen uiterlijke kenteekenen, doch het bedrag mag niet onmiddellijk om middellijk afhankelijk zijn van het inkomen of een deel van het inkomen (artt. 26 en 39, laatste lid). Door het vervallen o.a. van art. 244a Gemeentewet (art. 23) houdt vanaf 1 Mei 1931 de werkforensenbelasting op te bestaan, een heffing die — 't behoeft nauwelijks gezegd — tot veel rechtmatige critiek heeft aanleiding gegeven. Van het pendant, de zakelijke belasting op het bedrijf, kan slechts verklaard worden, dat de gemeenten tot heffing bevoegd blijven (art. 21), terwijl het daarop betrekking hebbend art. 242e gemeentewet intact bleef.

Ziehier, waarde lezer, een overzicht in naar ik hoop bevattelijke vorm van wat ik u zoo volledig mogelijk op dit chapter wenschte mede te deelen. Dat het in het teeken van belangstelling staat bewijst wel de niteenzetting die *Mr. P. J. Oud* eenigen tijd geleden in deze voor de A.V.R.O. gaf.

B. VAN DEN BERG

BOEKBEOORDEELING

HANDBUCH FÜR DAS REVISIONS- UND TREUHAND-WESEN

von Dr. WILHELM VOSS
1930 C. E. Poeschel Verlag — Stuttgart

Het verschijnen van dit boek is ongetwijfeld een belangrijke gebeurtenis voor het accountantsberoep in Duitschland. Dr. *Wilh. Voss*, die sedert vele jaren de secretaris was van het Verband Deutscher Bücherrevisoren, en die als hoofdredacteur van het Archiv für das Revisions- und Treuhandwesen, belangrijke publicaties op zijn naam heeft staan, die als een der vertegenwoordigers van het beroep in Duitschland de internationale congressen meemaakte, heeft het oor van de Deutsche beroepsgenooten niet alleen, maar ook van den handel en de industrie. Wat hij in een handboek omtrent den stand van het beroep in Duitschland mededeelt, en omtrent de opvattingen betreffende de beroepsuitoefening aldaar, mag zeker ook over de grenzen de aandacht trekken, als zijnde de uiting van het gevoel van de meerderheid der ernstige Deutsche beoefenaren van het accountantsberoep. Ik heb met groote belangstelling van het pas verschenen boek kennis genomen, en constateerde bij het doorlezen met vreugde, dat ook in Duitschland een krachtig

streven bestaat, om het beroep aan te passen aan de steeds groeiende eischen, die het bedrijfsleven er aan stelt.

In het voorwoord zet hij het doel uiteen, waarmee zijn boek geschreven werd, en wij moeten het boek dus ook uit dien gezichtshoek beoordeelen.

„Es fehlt aber an einer einheitlichen, systematischen Gesamt-darstellung des ganzen Gebietes. Diese Lücke in etwa auszufüllen habe ich versucht.“

Op Duitsch-grondige wijze heeft Dr. *Voss* zich aan dezen arbeid gezet, en hij is daarin naar mijne meening goed geslaagd. Hij heeft niet getracht, alle problemen, die hij aangeroerd heeft, zelf op te lossen. Hier en daar heeft hij zich ertoe bepaald, mede te deelen, tot welke resultaten het onderzoek dier problemen tot nu toe geleid heeft, om het aan specialisten over te laten het onderzoek verder voort te zetten, maar omtrent vele andere vraagstukken, doet hij duidelijk zijn oplossing aan de hand. Nergens is hij te uitvoerig, overal leest men hem met genoegen.

Na een kort geschiedkundig overzicht van het ontstaan van het accountantsberoep wijdt Dr. *Voss* het eerste deel van zijn werk aan den tegenwoordigen stand van het beroep in Duitschland en in het buitenland. Hij toont daarin ook met groote belangstelling de ontwikkeling en de uiterlijke verschijning van het beroep in het buitenland te hebben bestudeerd.

Waar hij nog in vele belangrijke landen, de vrijheid om het accountantsberoep uit te oefenen, heeft geconstateerd, is hij toch van meening, dat deze vrijheid in strijd is met het wezen van het accountantsberoep. Het stellen van den eisch om een algemeene regeling van het beroep te treffen, is ook z.i. niet in strijd met de leer der bedrijfsvrijheid; deze algemeene regeling van opleiding voor en uitoefening van het beroep, is voor den accountant even noodig als voor arts en rechtsgeleerde. Hij erkent, dat de strijd daarover ook in Duitschland nog lang niet uitgestreden is, omdat weliswaar het instituut van Beëdigde Bücherrevisoren meer en meer vasten voet verkrijgt, maar aan den anderen kant de eischen voor de beëdiging nog ver uiteenliggen. Ook in dit opzicht heeft het Verband echter reeds belangrijke resultaten behaald.

In dit hoofdstuk worden verder de onderwerpen behandeld, die vooral voor de Deutsche beroepsgenooten belangrijk zijn, o.a. onder welke van de talrijke Deutsche belastingwetten zij vallen, maar ook voor den buitenlander zijn van belang, de uiteenzettingen betreffende de begrenzing van het beroep, de tegenstelling Einzelrevisor en Treuhandgesellschaft, de Assistenten-Frage, de Ausbildung zum Beruf, die ideellen Grundsätze des Berufs, die Verantwortlichkeit, enz.

Wat de begrenzing van het beroep betreft, zien wij die ongeveer geteekend als bij ons, scherp kunnen die grenzen natuurlijk niet zijn, zij vloeien hier en daar wat uit, maar de trustee werkzaamheden schijnen, ook voor den „Einzelrevisor“, in Duitschland belangrijker dan bij ons, terwijl overigens ook het optreden als belastingdeskundige meer binnen het beroep getrokken is, dan in Holland, waar speciale deskundigen op dat gebied gegroeid zijn.

Het Verband Deutscher Bücher-Revisoren heeft in een wetsontwerp, de werkzaamheden, die onder het beroep vallen, als volgt geschetst:

1. Revisionstätigkeit.

Laufende und einmalige Revision von Büchern und Bilanzen, Durchführung von Betriebsorganisationen und -reorganisationen, Prüfung von Kalkulationen und Selbstkostenrechnungen.

2. Treuhändertätigkeit und Wirtschaftsberatung.

Vermögensverwaltung, Nachlassregulierung, Pfandhalter-schaft, allgemeine Wirtschaftsberatung, Vorbereitung und Durchführen von Gründungen, Umwandlungen, Auseinandersetzungen, Sanierungen, Liquidationen, Geschäftsaufsicht und Concursverwaltung, Erstatte von privatwirtschaftlichen Gutachten, Beratung und Vertretung in Steuerangelegenheiten.

Er blijkt niet uit de bespreking, welke volgorde voor deze opsomming genomen is.

Verder blijkt, dat de kern van de werkzaamheden van de Treuhandgesellschaften dezelfde is als die van de Bücherrevisoren, nl. de controle van boekhoudingen en balansen. Het verschil is alleen de interne organisatie. In Duitschland zijn pas in den laatsten tijd de persoonlijke combinaties van Bücherrevisoren ontstaan, die de voordeelen van de Treuhandgesellschaften hebben en de nadeelen missen. De Treuhandgesellschaft toch is een kapitaalcombinatie, die het mogelijk maakte verschillende gespecialiseerde accountants aan zich te verbinden, waardoor deze Gesellschaften in Duitschland wel eens een voorsprong hadden. Ook het feit dat vele dezer Treuhandgesellschaften aan een of meer groote bankinstellingen verbonden zijn, is oorzaak, dat deze een belangrijk deel van de praktijk verkregen hebben. Intusschen meenen wij dat ook in Duitschland het voordeel van de personen-combinaties boven deze niet geheel onafhankelijke kapitaalcombinaties op den duur zal blijken.

Bij het bespreken van de Assistentenvraag, mis ik een uiteenzetting van de noodzakelijke organisatie, waarop het werken der assistenten gegrondvest moet zijn, wil het mogelijk zijn, dat de accountant verantwoordelijkheid draagt. Ook wordt geen enkele begrenzing of althans de noodzakelijkheid van eenige begrenzing van het assistentenwerk aangegeven.

De opleiding voor het beroep blijkt niet in handen van de Verbände te zijn. Meestal wordt de academische Ausbildung in den laatsten tijd gekozen, met nadruk op den praktischen leertijd, die daarop moet aansluiten. Echter worden door de Handelskammern nog velen beëdigd, die niet zulk een opleiding genoten hebben, maar dan na een examen waaraan de Revisoren-Verbände meewerken.

Bij de bespreking van de Verantwoordelijkheid staat voorop de civiel- en strafrechtelijke verantwoordelijkheid. De uiteenzetting van het nauwe verband, de logische samenhang tusschen onze verantwoordelijkheid en het vertrouwen, dat door de verklaring wordt gewekt, heb ik noode gemist. Vanzelfsprekend hebben de organisaties ook een Ehrenverfahren, waarin de moreele verantwoordelijkheid tot haar recht komt en waarin die getoetst wordt aan de opvattingen, die in den loop der jaren in beroepskringen is gevormd.

Merkwaardig is de opvatting onzer Deutsche vrienden, dat het honorarium niet afhankelijk mag zijn van den aan de opdracht besteden tijd, maar van de waarde van de zaak, die de accountant behandeld heeft. Hoe hooger het kapitaal van de onderneming, hoe duurder hun advies. De Zeitgebühr komt alleen dan in aanmerking als de waarde van de zaak, waarover gerapporteerd wordt, niet is vast te stellen, of wettelijke bepalingen de Wertgebühr verhinderen. De Zeitgebühr, die hooger wordt, naarmate meer tijd aan de opdracht wordt besteed, acht Dr. Voss grundsätzlich verkeerd, m.i. doordat hij de stelling niet juist formuleert. Het honorarium is bij ons afhankelijk van den tijd, die naar gezonde beroepsopvattingen aan een bepaald werk moet worden besteed, en dus daaraan door den deskundige wordt besteed, en verder van de kwaliteit van de personen, over wie het werk kan worden verdeeld. In Nederland blijven wij de Wertgebühr nog steeds als onlogisch beschouwen. Dat men betalende naar „Zeitaufwand" niet naar „Leistung" betaalt, eis dat de „Leistung" van den „Wert des Gegenstandes" afhankelijk is, kunnen wij in Nederland niet beamen.

In het tweede deel van het boek wordt dan de praktijk behandeld, de controle. Dr. Voss bepaalt zich hier tot algemeene besprekingen en toelichtingen. Hij daalt niet af tot de vraag, hoe bepaalde onderdeelen te controleeren zijn, en waarop daarbij speciaal te letten valt. Dat in dit deel vele vraagpunten aangeroerd worden, waarop nog geen definitief antwoord wordt gegeven, is niet te verwonderen. Ook in Duitschland is de controleleer nog in een ontwikkelingsstadium en Dr. Voss zegt dan

ook uitdrukkelijk, dat hier nog een terrein voor wetenschappelijk onderzoek open ligt.

Wel heeft de schrijver zich al opgewerkt tot de stelling, dat, hoewel natuurlijk de opdracht van invloed is op de uit te voeren controlewerkzaamheden, deze in het algemeen een objectief bepaalde omvang hebben, afhankelijk van de doelstelling. Het doel eenmaal vaststaande, bepaalt de accountant de wijze waarop gecontroleerd moet worden en den omvang der werkzaamheden.

Dr. Voss verklaart dan, dat de opvatting van Prof. *Lampert*, zooals die in zijn referaat op het Internationaal Accountantscongres over de accountantsverklaring in verband met zijn verantwoordelijkheid bleek, tegenwoordig in het beroep heerscht. Hij haalt een der kernparagrafen uit dat referaat aan. Maar als men dan later zijn behandeling der controleleer leest, blijkt wel, dat de geest van deze lezing nog niet geheel is door gedrongen. Immers, waar het vooral op aankomt, de conclusie waartoe men omtrent de accountantscontrole moet komen, nl. dat de werkzaamheden die verricht worden, een op zich zelf staand geheel moeten vormen, waardoor de geheele administratie van het bedrijf omvat wordt, dat wordt niet met zooveel woorden uiteengezet. Integendeel men krijgt den indruk dat het verband tusschen de verschillende werkzaamheden niet wordt gelegd.

Dat op grond van de vroegere beschouwingen van *Berliner*, *Gerstner* e.a. de toelaatbaarheid van steekproeven wordt betoogd, bewijst dat Dr. Voss nog niet zelfstandig van het grondprincipe uit redeneerende, tot vaste regels gekomen is, en dat hij zich nog niet geheel los heeft gemaakt van in Duitschland toegepaste werkmethode. Er staat nu slechts: „Dass die Stichprobenweise Revision zulässig ist, wird in Schriftum und Praxis allgemein anerkannt", maar op welke gronden die toelaatbaarheid gebaseerd is, zouden wij gaarne door Dr. Voss uiteengezet hebben gezien. De aanhalingen uit *Berliner* en *Gerstner* zijn daarvoor toch niet voldoende. Natuurlijk wordt wel op systematische steekproeven aangedrongen, maar die maken van een controle toch nog geen geheel.

In de verdere uiteenzettingen blijkt voortdurend het nog niet op vasten bodem staan, maar toch ook het ernstig streven om te komen tot betrouwbare verklaringen. Ik kan den schrijver in deze besprekingen niet te ver volgen en raad daarom alle belangstellenden aan, zelf de lezing van dit werk ter hand te nemen.

Ook over de accountantsverklaring en het rapport worden belangrijke beschouwingen geleverd.

In een aanhangsel worden verschillende reglementen en voorschriften van den V.D.B. opgenomen en o.a. ook een vertaling van het Reglement van Arbeid van het Nederlandsch Instituut van Accountants.

Resumeerende kom ik tot de conclusie, dat Dr. Voss een mooi opbouwend stuk werk verricht heeft, door het schrijven van zijn boek, en dat hij er ook in geslaagd is „gute Ansatzpunkte für die weitere Forschung" te geven, wat, blijkens zijn voorwoord toch ook een der doelstellingen is geweest.

G. H.

UIT HET BUITENLAND

Red.: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN,
C. A. HUYSMAN en A. M. VAN RIETSCHOTEN

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

De goederenvoorraad

In de vergadering van de New York State Society of C.P.A., gehouden in Maart 1930, is door de daarvoor aangewezen studie-commissie, rapport uitgebracht, betreffende de verantwoordelijkheid van den accountant ten aanzien van den post goederenvoorraad in een gecontroleerde balans.