

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. S. KLEEREKOPER — BESLECHTE GESCHILLEN: PROF. Mr. CH. ZEVENBERGEN — UIT DE FINANCIËELE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITENLAND: 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 BIJDRAGEN WORDT NIET TERUGGE-
GEVEN. - NADRIJK 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

Van de Redactietafel	Blz.	151
De functie van den accountant en de leer van het gewekte vertrouwen door Prof. Th. Limperg Jr.	"	151
De eerste accountants aan de Universiteit van Amsterdam	"	154
Werkzaamheden accountant tegen loon daad van koop-handel door G. E. Vos	"	154
Literatuur Red. Drs. S. Kleerekoper De Standaard-kosten in de literatuur door Drs. S. Kleerekoper	"	155
Beslag op roerende goederen zich bevindende in door derden in gebruik gegeven ruimte door B. van den Berg	"	160
Uit het Buitenland Red.: W. Beijderwellen, J. E. Erdman, Ch. Hageman en A. M. van Rietschoten Wettelijke Voorschriften omtrent Publicatie van Balansen van Holding Companies — Wettelijke Regeling van het Accountantsberoep in Britsch-Indië — Tekortkomingen der Company Law — Over den omvang van Accountantskantoren	"	161
Efficiëntie Red.: C. A. Blazer en L. Polak Mogelijkheden en grenzen van de Bedrijfsbegroting — Arbeidsintensiteit en Ongevallengevaar — Materiaalverlies en -verspilling — Nieuwe vindingen: een telweegtoestel — Schriftelijke communicatie op langen afstand — Bedrijfsstudiegroep voor transport-middelen in het bedrijf: Transport	"	163
Repertorium van tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde	"	166
Boeken-repertorium	"	167
Ontvangen mededeelingen Nederlandsch Instituut van Accountants	"	168
Ontvangen boekwerken	"	168

VAN DE REDACTIETAFEL

Wij brengen ter kennis van onze lezers dat de heer Mr. de Kanter de Redactie van de Rubriek „Beslechte geschillen” heeft neergelegd en wij tot onze vreugd Prof. Mr. Ch. Zevenbergen bereid hebben gevonden de zorg dezer Rubriek op zich te nemen. Wij zeggen Mr. De Kanter vanaf deze plaats nog eens dank

voor zijn medewerk,ing, die wij ook verder hopen te behouden en heeten Prof. Zevenbergen welkom als lid van onzen staf.

DE FUNCTIE VAN DEN ACCOUNTANT EN DE LEER
VAN HET GEWEKTE VERTROUWEN

II *)

Onderzoeken wij thans, in welke verhouding de accountant in beide functies, die wij hebben leeren kennen, dient te staan tot de onderneming (ik laat, teneinde de stof te beperken, de verhouding tot de publiekrechtelijke lichamen onbesproken), aan welke hij zijn diensten bewijst, opdat de functie op doelmatige wijze worde vervuld. Wij hebben in hoofdzaak de keuze tusschen twee verhoudingen: die van den accountant-beambte en die van den accountant in het vrije beroep; er zijn nog wel andere verhoudingen mogelijk, maar voor de algemeene analyse, waartoe ik mij in deze artikelen wil beperken, zijn die van geen betekenis.

Alvorens de keuze voor de beide functies te bepalen, is het nuttig, een oogenblik stil te staan bij de economische betekenis van het vrije beroep in den arbeid van den accountant.

De ontwikkeling tot het vrije beroep geeft het aanzijn aan een zelfstandigen bedrijfstak, waarin de arbeid van den accountant — met name de controleerende arbeid — wordt verbijzonderd. Deze verbijzondering onderscheidt zich in wezen economisch niet van de talrijke andere verbijzonderingen, welke wij in de voortbrenging zien ontstaan, indien zich zelfstandige bedrijfstakken vormen voor de verrichting van een bewerking of een handeling, die tevoren met andere bewerkingen of handelingen in een gemeenschappelijken bedrijfstak werden verricht. Wij hebben hier te doen met een verschijnsel van differentiatie.¹⁾ Zooals — om een eenvoudig voorbeeld te noemen —

*) Het eerste stuk van dit opstel verscheen in het nummer van februari 1932.

¹⁾ Men kan ten aanzien van de verbijzondering in de voortbrenging onderscheiden tusschen de differentiatie, d.i. de verbijzondering op de onderscheiden bewerkingen en behandelingen, welke hetzelfde goed achtereenvolgens in de voortbrenging heeft te ondergaan, en de specialisatie, d.i. de verbijzondering op de producten-soorten en op de behoeften. Deze onderscheiding, welke voor het inzicht in de structuur der maatschappelijke voortbrenging in 't algemeen van groote betekenis is, is ook van belang voor menig vraagstuk met betrekking tot het accountants-beroep.

de scheepvaart zich tot een afzonderlijken bedrijfstak heeft gevormd, die het vervoer te water verricht ten behoeve van het overgrootste meerendeel der andere bedrijfstakken, zoo heeft in den laatsten tijd de controle zich verbijszonderd in het vrije beroep van den *openbaren accountant*, in een groep van bedrijven, welke den controle-arbeid verrichten bij de leden van andere bedrijfstakken.

Een differentiatie in de maatschappelijke voortbrenging voltrekt zich, zoodra een bewerking doelmatiger kan geschieden in een zelfstandigen bedrijfstak dan samengevoegd — *geïntegreerd* — met andere bewerkingen. Veelal is het een gunstig verschil in de kosten van bewerking, welke de differentiatie in het leven roept; maar er zijn somtijds ook andere oorzaken, welke de verrichting eener bewerking in een zelfstandigen bedrijfstak doeltreffend maken.

Zulk een bijzondere oorzaak doet zich nu, naast oorzaken van meer algemeenen aard, voor met betrekking tot den arbeid, dien de accountant verricht in zijn functie van *vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer*. In die functie immers is de zelfstandigheid van den accountant voorwaarde voor de doelmatigheid van den arbeid van den functionaris. Onafhankelijkheid in den meest volstrekten zin van het woord is de eisch, die vóór alle andere aan den *vertrouwensman* wordt gesteld. Wat die eisch voor den accountant zoal inhoudt, zullen wij in den loop mijner latere beschouwingen nog nader onderzoeken; voor het oogenblik is het voldoende, vast te stellen, dat die eisch de verhouding van dienstbetrekking tusschen den vertrouwensman en den gecontroleerde uitsluit.

Wil de maatschappij met de functie van den vertrouwensman waarlijk gediend zijn, dan kan zij niet tevreden zijn met een goedkeurende verklaring van den accountant-beambte der onderneming. Het verkeer vraagt om een onafhankelijk oordeel over de verantwoording der bestuurders en dat kan blijkbaar in 't algemeen niet verwacht worden van hem, die in dienst staat van den bestuurder en die dus ook organisatorisch zich heeft te gedragen naar de aanwijzingen van dien bestuurder. Let wet, het is zeer goed mogelijk, dat een bepaalde accountant in een bepaald geval ook als beambte zijn onafhankelijk oordeel handhaaft. Maar de eisch van onafhankelijkheid betreft niet het karakter van den accountant maar diens functioneële plaats; de onafhankelijkheid is de logische voorwaarde voor het verkrijgen van doelmatige verhoudingen met betrekking tot de controle. Wanneer wij dus straks bezwaar maken, indien in een bedrijf een accountant-beambte de gepubliceerde jaarrekening onderteekent, dan richt zich die kritiek in beginsel niet tegen den persoon in dat bijzondere geval, maar tegen een methode, die, hoe goed de controle ook moge zijn uitgeoefend en hoe standvastig en onafhankelijk van karakter de betrokkene ook moge zijn, ondoelmatig is en voor de functie van den accountant in het maatschappelijk verkeer nadeelig. Het maatschappelijk verkeer kan en mag geen genoegen nemen met een verhouding, die economisch irrationeel is en die niet de vereischte waarborgen inhoudt voor de doeltreffende vervulling der functie van den vertrouwensman. Het maatschappelijk verkeer heeft behoefte aan het certificaat van den *openbaren accountant* en onder den drang dier behoefte moest dus ook het vrije beroep en daarmee de differentiatie ontstaan.

En omgekeerd is nu ook, zoodra die differentiatie zich heeft voltrokken, de keuze tusschen de beide verhoudingen voor de functie van den vertrouwensman bepaald. De functie eischt de keuze van den openbaren accountant.

Klaarblijkelijk behoeft deze eisch niet gesteld te worden voor de functie van den accountant als controleerend orgaan der bedrijfsleiding. Onafhankelijkheid in oordeel is hier slechts vereischt en nuttig voorzover ze dienstbaar gemaakt wordt aan

de voorlichting van den oppersten leider. De accountant-beambte kan dus in dit opzicht volkomen doeltreffend de functie vervullen. En toch is 't opmerkelijk, dat ook deze functie in het meerendeel der bedrijven aan den openbaren accountant toevalt. Het loont de moeite, de oorzaken van dit verschijnsel aan te wijzen.

Zooals wij vroeger zagen, is de functie van het verbijszonderde controle-apparaat in het bedrijf ontstaan uit rationeële overwegingen. Dat apparaat kan de controle met minder kosten verrichten dan de dirigeerende organen en bovendien zijn deze laatste minder betrouwbare controle-organen voor den oppersten leider. Het streven naar het scheppen van een afzonderlijk controle-orgaan is derhalve economisch rationeel.

Evenwel, de wetten der verhoudingen²⁾ stellen grenzen voor het gebruik van een verbijszonderd controle-apparaat. Het bedrijf moet al zeer groot zijn, wil het economisch mogelijk zijn, zulk een orgaan in het leven te roepen. Klaarblijkelijk worden er kosten verspild, zoolang niet tenminste één persoon voortdurend bezet kan worden met de controle. Maar ook wanneer één persoon onafgebroken met de controle zou kunnen worden bezig gehouden, is de verhouding nog veel te ongunstig. Eerst wanneer het bedrijf zó groot is, dat het een controle-staf aan 't werk kan zetten, waarin dezelfde arbeidsverdeling kan worden toegepast, die in het bedrijf van den openbaren accountant wordt gevonden, bestaat er een economisch rationeële grondslag voor een eigen controle-apparaat; zoolang die grootte niet is bereikt, moeten normaliter en op den duur de kosten van het eigen apparaat hooger zijn dan het gebruik van de diensten van den openbaren accountant. Althans, indien men aan het eigen controle-orgaan even hoge eischen stelt als aan den openbaren accountant.

Daarbij komen nog twee factoren, die het gebruik van de diensten van den openbaren accountant doen verkiezen boven dit eigen apparaat. In de eerste plaats is de verscheidenheid van den aard der bedrijven, welke de openbare accountant controleert, op den duur een belangrijk element voor de bekwaamheid van den controleur; de veelzijdigheid van de waarnemingen in verschillende bedrijven doet die bekwaamheid toenemen. En in de tweede plaats komt ook de zelfstandigheid van het controle-apparaat van den openbaren accountant aan de technische doeltreffendheid der controle voor de bedrijfsleiding ten goede. De staf van den openbaren accountant staat buiten de hiërarchie van de dirigeerende leiding en van den uitvoerenden arbeid in het bedrijf. Aldus vermijdt men de vele irrationeële verhoudingen tusschen den accountant-beambte en de leden van diens staf eenerzijds en de overige leden van het personeel, welke aan de goede werking van een eigen controle-staf onvermijdelijk in den weg staan.

Het een met het ander is oorzaak, dat ook de functie van controleerend orgaan der bedrijfsleiding in de meeste bedrijven op rationeële gronden wordt toegewezen aan den openbaren accountant. Ook in die bedrijven, waar geen behoefte is aan een controle-orgaan ten dienste van het maatschappelijk verkeer — voor hetwelk, zooals wij zagen, slechts de openbare accountant in aanmerking kan komen — worden de diensten van het zelfstandige accountantsbedrijf ingeroepen. En in die bedrijven, waar een controle-orgaan ten behoeve van het maatschappelijk verkeer noodig is, is het bovendien rationeel, de beide functies in één persoon te vereenigen. Immers, een groot deel van den controle-arbeid valt voor beide functies samen en het ligt voor de hand, dat men ter besparing van kosten deze dubbelure in de taak van beide functionarissen vermijdt; doorgaans worden

²⁾ De ordening der voortbrenging wordt, zowel maatschappelijk als binnen het bedrijf, beheerscht door de wetten der verhoudingen. Onder die verhoudingen nemen de kwantitatieve verhoudingen een belangrijke plaats in. Het zijn de wetten der kwantitatieve verhoudingen, welke hier in het geding komen.

dan ook aan denzelfden openbaren accountant beide functies toevertrouwd.

Aldus ontstaat een samenvoeging van de twee functies in het beroep van den openbaren accountant en bovendien een samenvoeging van de twee functies bij hetzelfde bedrijf in één persoon. Die samenvoegingen zijn in menig opzicht rationeel. Maar, hoe doeltreffend ze ook mogen zijn — met name uit het gezichtspunt van de kosten der controle — ze scheppen toch anderzijds eenige moeilijkheden; wij willen deze later onder de oogen zien.

* * *

Wij kunnen ons nu klaarblijkelijk in onze voortgezette analyse bepalen tot functie en taak van den openbaren accountant. Immers, de functie van den accountant-beambte schept ten aanzien van de taak, die hij heeft te verrichten, geen moeilijkheden; althans niet in het verband van het vraagstuk, dat wij thans onderzoeken. Die taak wordt bepaald door den oppersten leider, te wiens behoefte hij zijn functie vervult. De verhouding tusschen den accountant en dien leider is geen andere dan die tusschen iederen anderen beambte en den oppersten leider; de laatste bepaalt ieders taak. Wel zal de bekwame leider aan menig beambte een zekere mate van initiatief laten en meer initiatief naarmate hij zelf minder deskundig is ter zake van het vak van den beambte, maar in 't eind zal hij toch zelf de grenzen van ieders taak moeten vaststellen en dus ook in wezen ieders arbeid moeten bepalen. Alleen zóó kan er van *leiding* sprake zijn.

Ik wil daarmee niet zeggen, dat de accountant-beambte het willooze werktuig zal moeten zijn in de handen van den oppersten leider. Dat zou ik voor geen enkelen beambte willen aangaan. Maar dat is een vraagstuk van geheel anderen aard, een vraagstuk van *ethiek*. En daarmee wil ik mij niet bezig houden. *Economisch* is de accountant-beambte een uitvoerend orgaan van de leiding en derhalve onderworpen aan de regelen, die de opperste leider met betrekking tot de controle stelt.

Ik bepaal mij dus tot den openbaren accountant. En ik neem als uitgangspunt mijner beschouwing diens taak bij de vervulling van de functie van controleerend orgaan van het maatschappelijk verkeer.

* * *

Tot nu toe hebben wij over deze functie gesproken in den zin van de maatschappelijke, de *algemeene* functie van den accountant-contrôleur zonder dat wij daarbij dachten aan bepaalde werkzaamheden, welke hij verricht, noch aan bepaalde gevallen, waarin hij optreedt. Vatten wij deze in het oog, dan valt de algemeene functie uiteen in een oneindig aantal *bijzondere* of *specifieke* functies waarin zij wordt gericht op de bijzondere doeleinden, waarvoor de accountants-contrôle wordt ingesteld. Zoo is er de bijzondere functie van den accountant-contrôleur in een bepaalde onderneming, de functie met betrekking tot de verificatie eener bepaalde jaarrekening, tot het onderzoek ten behoeve van het prospectus eener emissie en tot de vele andere bijzondere onderzoekingen, welke den accountant worden opgedragen.

Het is noodig, dat men zich rekenschap geeft van de wijze, waarop algemeene en bijzondere functie zich tot elkaar verhouden. De algemeene functie wordt opgebouwd uit de bijzondere functies; en omgekeerd geeft zij het aanzijn aan de specifieke functies, waarin zij zich concretiseert en verwerkelijkt. Terwijl de laatste doelbewust door een bepaalde handeling worden ingesteld met het oog op een beperkt doel, ontstaat de algemeene functie in het maatschappelijk verkeer, doelmatig, maar niet doelbewust door een bepaalde handeling: zij ontwikkelt zich uit de specifieke functies. Wanneer wij ons nu de vraag stellen, welke de arbeidstaak is, die uit de functie van

den accountant voortvloeit, dan is het ons in 't eind er om te doen, te weten, wat de accountant in eenige *specifieke* functie heeft te doen. Maar het juiste antwoord op die vraag kan slechts worden gevonden, indien men zich rekenschap geeft van de eischen, die de *algemeene* functie stelt, opdat deze doelmatig wordt vervuld ten dienste van het maatschappelijk verkeer. Geene bijzondere functie kan tot haar recht komen, indien zij geen steun vindt in de algemeene functie en indien zij niet op haar beurt die algemeene functie tot haar recht doet komen. Het is de algemeene functie, met haar algemeen doel en de daaruit voortvloeiende door het verkeer gestelde eischen, welke alle bijzondere functies beheerscht. Wij zullen derhalve allereerst hebben te onderzoeken, welke eischen de algemeene functie van den accountant-contrôleur, vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer, aan diens arbeid stelt; die eischen zullen ook voor alle uit die functie voortvloeiende specifieke functies moeten gelden.

* * *

Het doel der algemeene functie nu is het uitgangspunt voor de *Leer van het gewekte vertrouwen*; die Leer zal ik thans ontwikkelen.

De accountant-vertrouwensman ontleent zijn algemeene functie in het verkeer aan de behoefte aan deskundige en onafhankelijke controle en de behoefte aan een op die controle gegrond deskundig en onafhankelijk oordeel. De functie wortelt in het vertrouwen, dat in het maatschappelijk verkeer gesteld wordt in de doeltreffendheid der controle en in het oordeel van den accountant. Dat vertrouwen is dus bestaansvoorwaarde voor de functie; wordt het vertrouwen beschaamd, dan wordt ook de functie vernietigd, want zij wordt nutteloos.

Nu is 't waar, dat het vertrouwen min of meer bij elke functie in het verkeer een rol speelt; met name het vertrouwen in de goede vervulling van de functie, in de eerlijkheid van den functionaris enz. Maar de beteekenis van het vertrouwen wordt bij de functie van den vertrouwensman een heel bijzondere; het is het wezen van de functie zelve. De functie van den vertrouwensman immers ontstaat, doordat het maatschappelijk verkeer geen of onvoldoend vertrouwen stelt in de mededelingen en het oordeel van andere functionarissen. Het vertrouwen in de doeltreffendheid der controle en in het oordeel van den accountant vormt dus den bestaansgrond van diens functie.

Zooals nu voor elke functie de eisch gesteld moet worden, dat zij op zoodanige wijze wordt vervuld, dat zij doel treft, zoo kunnen wij met betrekking tot de functie van den accountant zeggen, dat deze den arbeid moet verrichten, die noodig is om het in zijn controle en in zijn oordeel gestelde vertrouwen te rechtvaardigen. Voldoet die arbeid niet aan dezen eisch — met name doordat arbeid wordt verricht op een zoodanige wijze en in zoo beperkten omvang, dat het vertrouwen in 't eind wordt beschaamd — dan verliest ook de functie haar inhoud; zij mist een reëlen grondslag en heeft geen reden van bestaan. Wil de functie doel treffen, dan mag in haar vervulling geen grooter vertrouwen gesteld worden dan gerechtvaardigd wordt door den verrichten arbeid en de deskundigheid van den accountant, terwijl omgekeerd de functie vervuld moet worden op een wijze, die het in de vervulling gestelde vertrouwen rechtvaardigt.

Nu zijn er twee mogelijkheden, indien het gestelde vertrouwen en de wijze van vervulling der functie elkaar niet dekken: er kan zijn een *overdreven* vertrouwen en een *tekortkoming* in de vervulling van de functie. Aanvankelijk schijnt wellicht deze onderscheiding weinig zin te hebben. Immers, als er een tekortkoming in de vervulling der functie is, dan is er tevens een „overdreven” vertrouwen, d.w.z. een verwachting omtrent het resultaat van den arbeid des accountants, die verder gaat dan door de wijze van vervulling der functie is gerechtvaardigd.

digd. En, omgekeerd, als er een overdreven verwachting is, dan schiet ook de verrichte arbeid ten opzichte van het gestelde vertrouwen tekort. Het effect van den arbeid van den accountant in het verkeer zal dus bij beide veronderstellingen gelijk zijn: in beide gevallen wordt de functie niet vervuld. Maar de onderscheiding heeft dezen zin, dat zij ons in staat stelt om de *oorzaken* aan te wijzen, die de functie hebben teniet gedaan; in het eerste geval ligt de oorzaak bij het maatschappelijk verkeer of bij het individu, dat de overdreven verwachtingen koesterde, in het tweede geval ligt de oorzaak bij den functionaris, die een rechtmatig vertrouwen beschaamde. Slechts in het laatste geval treft den accountant blaam.

Wanneer men dus in een bepaald geval te beoordeelen heeft, of den accountant blaam treft, dan is het van belang, zich af te vragen, of de verwachtingen van hem, die in zijn vertrouwen is teleurgesteld, te hoog gesteld waren. Voor onze analyse is het slechts noodig, te onderzoeken, of in het algemeen den accountant het gevaar bedreigt, dat in het maatschappelijk verkeer de verwachtingen hooger zullen worden gesteld dan bij zorgvuldige en bekwaame vervulling der functie redelijk is.

Dat onredelijk hoog gestelde verwachtingen inderdaad een gevaar vormen, niet alleen voor den individueelen accountant maar ook voor het beroep in 't algemeen, behoeft geen nader betoog; zij moeten onvermijdelijk tot teleurstellingen leiden, voor welke dan ten onrechte een blaam wordt geworpen op den accountant, met het uiteindelijke gevolg, dat het algemeene vertrouwen in de accountants-functie wordt geschokt. En wanneer dit gevaar waarlijk bestond, dan zou het de taak zijn van de accountants, tegen dergelijke onredelijke verwachtingen te velde te trekken. Maar kan men in ernst beweren, dat er van een gevaar in die richting sprake is?

In geen deele. Ongetwijfeld, men kan in 't algemeen zeggen, dat de ondeskundigheid van de personen, wier vertrouwensman de accountant menigmaal is — met name het „groot publiek” — de kans opent op overdreven verwachtingen. En er zijn tegenstanders van de Leer van het gewekte vertrouwen, die met voorliefde het argument hanteeren, dat die Leer den accountant overlevert aan de onberekenbare verwachtingen van den *man in the street*. Maar dit argument is onjuist; om twee redenen.

In de eerste plaats, omdat het gelogenstraft wordt door de feiten. De ervaring leert, dat er in 't algemeen geen sprake is van onredelijk hoog gestelde verwachtingen. Ik ontken niet, dat in bepaalde gevallen nu en dan getracht wordt de schuld voor een ondervonden teleurstelling op onredelijke wijze op den rug van den accountant te schuiven; maar veelal is dan de teleurgestelde niet te goeder trouw en wordt de „verwachting” eerst achteraf geconstrueerd. Maar in 't algemeen is helaas te constateeren, dat de verwachtingen *lager* gesteld worden dan met het gegeven peil van bekwaamheid van den Nederlandschen accountant, die in vakkringen als bevoegd wordt erkend, en met de gegeven technische mogelijkheden noodig is. Ik zeg *helaas*. Want, hoezeer het nadeelig zou zijn voor het beroep, als algemeen overdreven verwachtingen zouden worden gekoesterd, de te lage verwachtingen doen afbreuk aan de beteekenis van de functie des accountants. Des te opmerkelijker is het, dat er accountants zijn, die zich stelselmatig beijveren, om die verwachtingen omlaag te drukken. Onder den schoonen schijn van bestrijding van aanmatiging en zelfoverschatting in het streven van vakgenooten, die de norm van de verwachtingen en dus van het vertrouwen in het verkeer zoo hoog mogelijk trachten op te voeren, spelen zij naar buiten en voor elkaar de rol van den bescheiden man. Zij zijn het, die voor zichzelf het gevaar van „overdreven” verwachtingen scheppen, omdat zij in de vervulling van de functie ten achter blijven bij dat wat redelijkerwijze mogelijk is en door die vakgenooten wordt gedaan. Maar het maatschappelijk verkeer is verstandig en rede-

lijk; het stelt zijn norm van vertrouwen niet hooger dan de bekwaame en zorgvuldig arbeidende accountant vermog te bevredigen.

Het is die norm, welke volgens de Leer van het gewekte vertrouwen den inhoud van dat vertrouwen bepaalt. De verwachting, waarover wij spreken, is dus niet — ziehier de tweede fout, die in het argument schuilt — de een of andere willekeurige door een dom of ontoerekenbaar individu aangelegde maatstaf, maar ze is de uit de behoeften van het maatschappelijk verkeer gegroeide norm van vertrouwen, dat de *verstandige leek* in de functie van den accountant stelt.

(Wordt vervolgd)

Th. L. Jr.

DE EERSTE ACCOUNTANTS DER UNIVERSITEIT VAN AMSTERDAM

Wij bleven nog in gebreke melding te maken van een feit, dat van wege zijn nieuwigheid en belang hier behoort te worden gememoreerd, tw. dat de Universiteit van Amsterdam dezen zomer haar eerste accountantsdiploma's heeft uitgereikt. Het waren de heeren *S. Kleerekoper*, *E. J. Flipse* en *H. J. van der Schroeff*, doctorandi van de faculteit der Handelswetenschappen, die met goed gevolg het desbetreffend examen aflegden.

De lezers weten van welk een groot belang wij het voor de ontwikkeling van het accountantsberoep achten, dat de opleiding ook door de Universiteit werd ter hand genomen en daarom begroeten wij met vreugde dit eerste resultaat van dit studievak aan de universiteit van Amsterdam. Naar wij vernamen werden de genoemde heeren lid van het Nederlandsch Instituut van Accountants. Ook dit is ons oorzaak van vreugde, daar hieruit de gezindheid blijkt tot aansluiting aan collega's, die langs anderen weg hun doel bereikten, een gezindheid, die in den Hollander bijzondere erkenning verdient en de waardigheid van het beroep slechts ten goede kan komen.

V.

WERKZAAMHEDEN ACCOUNTANT TEGEN LOON DAAD VAN KOOPHANDEL

Wij willen met een enkel woord bij onze lezers, in het bijzonder bij de accountants onder hen, de aandacht vestigen op het vonnis van de arrondissements-rechtbank Roermond van 12 Maart 1931, N. J. (Nederlandsche Jurisprudentie) 1932, p. 589.

De casus positie was als volgt.

Een accountant was met een naamlooze vennootschap, hierna aan te halen als N.V., overeengekomen, dat hij met een brandwaarborgmaatschappij, bij welke de N.V. verzekerd was, een regeling zou treffen ten behoeve van laatstgemelde, in verband met een in die inrichting plaats gehad hebbenden brand.

De accountant stelde, dat tusschen de N.V. en hem is overeengekomen, dat hem aan honorarium zoude worden toegekend 10 % van de uitbetaalde penningen en dat door de brandwaarborgmaatschappij aan de N.V. is uitgekeerd geworden f8573.28, zoodat hem competeert een honorarium van f 857,32. De N.V. stelde hier tegenover, dat zij bij het sluiten der overeenkomst nadrukkelijk heeft bedongen, dat de accountant bij het vaststellen der schadevergoeding gebonden was aan de bepaalde uitkeeringssom van f 8000.— en hij in geen geval een honorarium mocht in rekening brengen, waardoor de N.V. pro resto een schadevergoeding zou ontvangen van minder dan f 8000.—.

De accountant ontkende dit beding en legde een schriftelijke volmacht over, welke de N.V. niet betwistte en blijkens welke tusschen partijen was overeengekomen, dat de accountant voor