

aan te denken, dat het recht op een merk altijd nog kan blijken aan een ander toe te behooren, wanneer die slechts kan bewijzen de eerste gebruiker te zijn geweest. De inschrijving in de registers van het Bureau voor den Industrieelen Eigendom geldt slechts als een *vermoeden*, dat men de eerste gebruiker van het merk is geweest.¹⁾ Daar een merk slechts kan overgaan met de handelszaak zelf, heeft de aantekening in de registers bij het Bureau voor den Industrieelen Eigendom slechts plaats, wanneer een gewaarmerkt uittreksel van de akte, waaruit de overgang van de zaak blijkt, wordt overgelegd.

De overdracht van het oetrooi, alsmede van het recht, voortvloeiende uit de oetrooi-aanvraag, heeft plaats bij een akte. Tegenover derden werkt de overdracht eerst, wanneer de akte in het daarvoor bestemde register van den oetrooiraad is ingeschreven.

Wat de schulden betreft deze *kunnen* door den nieuwen eigenaar worden overgenomen,²⁾ d.w.z. de nieuwe eigenaar neemt op zich om de schulden van de door hem overgenomen zaak in de plaats van den ouden eigenaar te betalen. (art. 1449 B.W. ten 3de, vide art. 1453 B.W.). Daartoe is noodig de medewerking van den schuldeischer. Wordt de oude schuldenaar van zijn verbintenis niet uitdrukkelijk door den schuldeischer ontslagen, dan blijft hij verbonden en heeft de schuldeischer ook nog het recht om den nieuwen eigenaar tot betaling aan te spreken (beding ten behoeve van een derde).

Aangezien de schuldvernieuwing niet wordt verondersteld maar uitdrukkelijk uit de handeling moet blijken³⁾ en om vast te stellen, dat geen beding ten behoeve van een derde wordt gewenscht, is het aan te bevelen van de gesloten overeenkomst een akte op te maken. In de praktijk hebben wij dikwijls gezien, dat een schriftelijke overeenkomst omtrent deze schuldvernieuwing wordt nagelaten. Het laat zich begrijpen, dat een en ander aanleiding kan geven tot moeilijkheden. Zoo ziet men in notariële akten wel staan bij scheiding en deeling: comparant A. neemt voor zijn rekening de schuld aan X. enz. Dat X. hier geen genoegen mee behoeft te nemen, maar van elk der erfgenamen, indien hij dat wenscht, hun aandeel kan vorderen, wanneer het een gewone schuld is en hij A. niet credietwaardig genoeg vindt, zal na het hier uiteengezette geen betoog meer behoeven (vide art. 1147 B.W.).

Bij schuldvernieuwing is verder nog te letten op art. 1458 B.W., waar er op gewezen wordt, dat bij de schuldvernieuwing ook de voorrechten en hypotheeken te niet gaan. Dit is logisch, want de schuld gaat door de vernieuwing *te niet* en er ontstaat een geheel nieuwe. Dit is een van de voornaamste verschillen tusschen cessie en schuldvernieuwing. Wanneer men aan de schuldvernieuwing deze voorrechten wil laten behouden, dan moeten deze uitdrukkelijk worden voorbehouden (art. 1457 B.W.).

Wanneer de bankschuld overgenomen wordt, geldt het hiervoorgezegde natuurlijk op dezelfde wijze. Het is hier echter een groot belang, of de bank ook met den nieuwen eigenaar zaken

wenscht te doen, vooral wanneer de bankschuld der affaire van beteekenis is. De groote banken zijn echter wel zoo goed ingericht, om zelf goed op hun zaken te letten, meer in het bijzonder om na te gaan of de nieuwe eigenaar wel voldoende zekerheid kan stellen; ook de juridische kant van de transactie zal door hen goed worden nagegaan.

Heeft een zaak wissels te betalen, dan kan natuurlijk worden overeengekomen, dat de nieuwe eigenaar deze zal betalen. Ontslagen worden van zijn hoofdelijke wisselverbintenis kan de oude eigenaar echter niet door den nieuwen eigenaar. Hij behoort tot het wisselpersoneel en is hoofdelijk voor de wisselverbintenis verbonden. Wanneer het mogelijk is, kunnen de wissels ten kantore van den nieuwen eigenaar gedomicilieerd worden, ook kan worden overeengekomen, dat een bedrag bij een bank geblokkeerd wordt om de wissels daaruit te voldoen; alsdan heeft noch de nieuwe noch de oude eigenaar er verder last mee. De betrokkene blijft echter steeds aansprakelijk.

In het voorgaande hebben wij een korte uiteenzetting gegeven van sommige punten, waarop bij het overgaan van affaires gelet moet worden. Hierbij zijn slechts de voornaamste activa- en passiva-posten besproken en dan nog slechts bij de overdracht van een bepaalden vorm van onderneming. Alleen wenschen wij er nog op te wijzen, dat wanneer een som wordt betaald voor de beklanting of goodwill van de zaak, veelal de bepaling wordt gemaakt, dat de verkooper geen bepaalde soort zaak meer mag beginnen. Dat een en ander alsdan duidelijk en precies in een overeenkomst omschreven moet worden, laat zich begrijpen. Hieruit kunnen vele kwesties ontstaan, hierop in dit artikel in te gaan is niet mogelijk, het is de stof voor een afzonderlijk artikel. Verder wijzen wij er ten slotte nog uitdrukkelijk op, dat het volgens onze meening steeds aanbeveling verdient om, zooveel mogelijk, authentieke akten op te maken, wanneer een zaak wordt overgedragen. Deze hebben zoovele voordeelen boven onderhandsche akten, dat de meerdere kosten niet opwegen tegen de rechtsonzekerheid, welke anders kan optreden.

Mr. H. D. M. KNOL

HET HONORARIUM VAN DEN ACCOUNTANT

In het Juni-nummer van dit blad schreef X een lezenswaardig artikel over bovengenoemd onderwerp. Tegen de conclusies van dat artikel heb ik weinig bezwaar en ook met de overwegingen die tot die conclusies leiden, kan ik grootendeels meegaan, zoodat ik geen aanleiding zou hebben met den schrijver in discussie te treden, ware het niet dat het uitgangspunt een zeer positieve feitelijke mededeeling bevat, die naar ik meen onjuist is en tegenspraak vereischt. X stelt „algemeen staat het beginsel voorop, dat alleen de tijd, aan een opdracht besteed, het cijfer der (accountants)nota bepalen mag” en dat „alle andere bases (algemeen!) zeer beslist veroordeeld worden”.

De schrijver is blijkbaar zóo overtuigd van de juistheid dezer bewering, dat hij iedere bewijsvoering te dien opzichte overbodig acht. Hij houde mij ten goede, dat ik hem de vraag stel „Waaruit is U dat gebleken?” Litteratuur over dit onderwerp is er niet veel. *Sternheim* geeft in no. 262 van „De Accountants-Contrôle” een methode van berekening aan die voor die stelling geen steun biedt, omdat in het midden gelaten wordt of de „winstopslag” voor alle clienten en voor alle soorten van opdrachten dezelfde moet zijn, terwijl in de aantekening bij no. 262 die methode van berekening verlaten wordt en een variabel uurloon gesteld wordt. Daarbij wordt nog de beperking gemaakt „bij regelmatig voorkomend werk”, en de geheele paragraaf heeft betrekking op contrôlewerk, niet op adviezen.

Het genoemde leerboek is 7 jaar oud, maar een latere publi-

¹⁾ Zie art. 10 Merkenwet 1893. Zie ook *Polak*, Handboek voor het Ned. Handels- en Faillissementsrecht, 1e deel, 4e druk blz. 169.

²⁾ Hier is sprake van de z.g. schuldovername. Door sommige juristen is wel beweerd, dat onze wet eigenlijk geen schuldovername kent, althans geen reden van bestaan heeft naast de actieve schuldvernieuwing. Logisch staan wij in zooverre aan den kant van hen, die de schuldovername ontkennen, omdat alleen bij precies gelijke credietwaardigheid van den schuldenaar er sprake kan zijn van een schuldovername. Dit geval zal praktisch wel nooit voorkomen. De schuld kan door een ander voldaan worden, maar de „Haftung” kan zonder overgang van het vermogen niet worden overgedragen; gebeurt dit toch dan is er een nieuwe verbintenis ontstaan, m.a.w. schuldvernieuwing heeft plaats gehad. Vandaar dat wij hierboven de schuldovername hebben gegoten in den vorm van een schuldvernieuwing.

³⁾ Zie art. 1451 B.W. Men lette er op dat „akte” hier beteekent handeling.

atie over dit onderwerp bestaat naar ik meen niet. Er is in 1920 een vonnis gepubliceerd, waaruit bleek, dat de rechtbank met een of twee deskundigen een bepaald uurtarief voor controlearbeid niet te hoog vond. Daar is het voor zoover ik weet bij gebleven.

Het onderwerp is belangrijk genoeg om alle bruikbare gegevens aan te voeren. Ik aarzel daarom niet om, nu zoo weinig erover gepubliceerd is, mede te deelen, wat mij bekend is over de meening van enkele collega's over dit onderwerp, voor zoover die collega's zich tegenover mij als voorstanders van uurtarief tegenover andere bases hebben doen kennen.

Collega A, door mij gewezen op het economisch onjuiste van een gelijke behandeling van werk van verschillenden aard, gaf mij ten antwoord „maar ik pas ook niet voor alle soort van werkzaamheden hetzelfde uurtarief toe”.

Collega's B & C hadden een nota van collega D ter beoordeeling gekregen en B vroeg ook mijn meening. B en C vonden beide de nota te hoog en zij verschillen onderling in hun appreciaties; geen van beide pasten zij echter een uurprijs toe bij hun schatting. De nota was niet op uurtarief gebaseerd.

Collega E vroeg mijn meening en die van collega B over een nota die door zijn client betwist werd. De nota betrof een crediet-onderzoek en was berekend tegen matige uurprijzen; van het eindcijfer was een bedrag afgetrokken, omdat degene bij wien het onderzoek plaats gehad had en die de nota betalen moest „er niets aan gehad had”. M.a.w. het resultaat van het onderzoek was ongunstig geweest.

Bij die gelegenheid liet collega B zich uit dat hij bij opdrachten van bijzonderen aard toch zijn uurtarief toepaste, maar het aantal uren soms wat hooger stelde om op die wijze compensatie te vinden voor den „denkarbeid” die niet onder „aantal uren” te brengen is.

Collega's A, B en E zijn leiders of medeleiders van groote kantoren, collega's C en D zijn of waren leiders van kantoren van kleineren omvang. Bovenstaande gegevens dateeren gedeeltelijk van 7 of 8 jaren geleden, gedeeltelijk zijn zij nog geen jaar oud.

Ik mag niet beweren dat men algemeen van gevoelen is, dat een vast uurloon per categorie van accountant en assistent voor alle accountantswerkzaamheden onhoudbaar is, mijn feitenkennis is daarvoor te weinig omvangrijk; wel lijkt mij uit het bovenstaande voort te vloeien, dat de aanvangsstelling van X niet zonder bewijs als juist mag worden aangenomen. Dat bewijs komt nu zeker wel in een volgend nummer?

L. VAN KAMPEN

Het artikel van den Heer X, onder bovenstaanden titel opgenomen in dit Maandblad van Juni 1931, geeft mij aanleiding tot de volgende opmerkingen.

De schrijver betoogt uitvoerig, zoowel op grond van theoretische als van praktische overwegingen, de voordeelen van een honoreering van den accountant op basis van de gegeven prestatie boven die naar rato van den gewerkten tijd. Als voornaamste voordeel voert de schrijver aan: het evenwijdig loopen van de belangen van accountant en opdrachtgever. Deze belangen zijn volgens den schrijver tegengesteld indien de accountant wordt gesalarieerd op basis van het gewerkte aantal uren. In het voorbeeld dat de schrijver aanvoert is dit ook werkelijk het geval; de schrijver is nu van meening, dat de honoreering op basis van de gegeven prestatie den opdrachtgever beschermt tegen een te hooge declaratie van een accountant die zijn eigen belang stelt boven dat van zijn opdrachtgever. Tegen deze meening heb ik de volgende bezwaren.

Evenals den schrijver wil ik uitgaan van de stelling dat het honorarium van den accountant, de ruilwaarde derhalve van zijn diensten, op dezelfde wijze wordt bepaald als alle andere ruilwaarden. Deze ruilwaarde ontstaat op een markt waar opdrachtgevers accountantsprestaties vragen en accountants hun diensten aanbieden. Echter kunnen de opdrachtgevers, als ondeskundigen op het gebied der accountancy, vaak niet precies beoordeelen welke accountantsprestatie zij noodig hebben. In het door den schrijver aangevoerde voorbeeld is de ondernemer wel tot de conclusie gekomen dat de geregelde controle van de administratie zijner zaak noodig is, zoodat hij zich ter verkrijging van deze prestatie tot de „markt van accountantsprestaties” heeft gewend en daar tegen de geldende ruilwaarde deze prestatie heeft verworven. Hij weet echter niet dat de accountant bovendien nog andere prestaties kan geven die voor zijn zaak van minstens even groot belang zijn als de controle der jaarrekening. Wordt hij zich dit echter vroeg of laat bewust dan zal hij zich ook ter bevrediging van deze behoefte tot de bovengenoemde markt wenden. Waarschijnlijk zal hij dan de relatie met zijn eersten accountant verbreken omdat hij tot de conclusie moet komen dat:

of die accountant bewust deze prestatie niet heeft willen leveren ter wille van zijn eigen belang

of die accountant niet wist dat deze prestatie kon worden geleverd en dus niet voldoende deskundig is.

De accountant, die tegenover zijn cliënten een standpunt inneemt als door den schrijver is aangegeven, leeft dus op een vuleaan die uitbarst zoodra de opdrachtgever merkt dat zijn accountant hem niet alle prestaties heeft geleverd welke hij van een deskundige op het gebied der accountancy mag verwachten. Dit verbreken der relatie wordt aan de „markt voor accountantsprestaties” bekend omdat die opdrachtgever opnieuw met zijn vraag komt. Ook de andere opdrachtgevers zullen een en ander bemerken; zij weten evenmin nauwkeurig welke prestatie zij moeten vragen en gaan bij het aanknoopen van relaties daarom voor een groot deel af op den „naam” van den accountant. De ontslagen accountant, wiens naam niet meer geheel onbevlekt is, zal dus moeilijkheden ondervinden bij het verkrijgen van nieuwe opdrachten. Al vertoont de praktijk niet deze scherpe consequenties, omdat het contact tussehen alle partijen op meergenoemde markt niet zoo sterk is als in het bovenstaande is aangenomen, toch ziet men dat ook daar deze tendenz aanwezig is. Terwille van zijn „naam” en de zekerheid van zijn inkomsten zal dus een accountant nimmer het leveren van mogelijke prestaties achterwege laten. Zijn eigen belang brengt dus mee dat hij het belang van zijn opdrachtgever zooveel mogelijk behartigt; daarmee kweekt hij blijvende relaties en een goeden „naam”.

Al is de accountant terwille van zijn eigen belang dus verplicht zijn werk bij elken opdrachtgever tot het strikt noodzakelijke te beperken, dan brengt dit nog niet mee dat, zooals de schrijver beweert, het gemakkelijk te berekenen is hoeveel de bekwaamste aller accountants waard zou zijn in het maatschappelijk verkeer.

Evenals de schrijver wil ik uitgaan van het standpunt dat de ruilwaarde van den menschelijken arbeid evenredig is met den tijdsduur wanneer:

- 1°. een nitvallende arbeidseenheid steeds door een gelijk quantum te vervangen is,
- 2°. de productieve opbrengst van iedere overeenkomstige arbeidseenheid gelijk is, wanneer dus alle overeenkomstige arbeidseenheden gelijkwaardig zijn.

De schrijver is nu van meening dat aan deze voorwaarden wordt voldaan bij spierarbeid doch niet bij hersenwerk. Met

deze conclusie ben ik het niet eens. Het verschil tusschen deze soorten menschelijken arbeid is m.i. hierin gelegen dat de prestaties tengevolge van spierarbeid van de verschillende individuen veel geringere onderlinge verschillen vertoonen dan die tengevolge van den arbeid. Daaruit vloeit voort dat het gemiddelde loon van handarbeiders veel meer constant is dan dat van hoofdarbeiders. Ook zal het loon van handarbeiders in verschillende branches grootere onderlinge gelijkheid vertoonen dan dat van hoofdarbeiders omdat deze laatste minder gemakkelijk naar een andere branche kunnen overgaan zoodat bij hen de invloed van vraag en aanbod in een bepaalde branche veel scherper gevolgen heeft (men denke bijv. aan de huidige positie van ingenieurs).

Echter al zullen binnen een bepaalde branche de prestaties van hoofdarbeiders in denzelfden tijdsduur grootere onderlinge verschillen vertoonen dan die van handarbeiders in een gelijke branche, de prestaties tengevolge van den arbeid van denzelfden persoon zullen in de verschillende tijdseenheden niet zoo sterk schommelen dat niet meer kan worden beweerd dat een uitvallende arbeidseenheid door een gelijk quantum van denzelfden persoon kan worden vervangen. Immers indien een accountant des morgens verhinderd is aan een cliënt een advies te geven dan zal dit advies des middags voor den cliënt dezelfde waarde hebben (tenzij in zeer spoedeisende gevallen). En m.i. bestaat er niet de minste reden voor om te veronderstellen dat het advies, als het des morgens gegeven wordt, beter is dan dat hetwelk des middags over dezelfde kwestie wordt uitgebracht. Hierin ligt m.i. opgesloten dat een bepaalde accountant zijn diensten kan berekenen naar rato van den gewerkten tijd. De uitvoering van een bepaalde prestatie zal van een accountant met een bepaalde capaciteit een gelijk aantal tijdseenheden vragen, onverschillig op welk moment hij deze prestatie uitvoert. Ook zal de uitvoering van een bepaalde prestatie van accountants met dezelfde capaciteiten een ongeveer gelijk aantal uren vorderen. Daarentegen zullen accountants met ongelijke capaciteiten voor het goed uitvoeren van een bepaalde prestatie een verschillend aantal uren noodig hebben. Daar terwille van de vergelijkbaarheid gelijksoortige grootheden tegenover elkaar moeten worden gesteld, mag deze ongelijkheid in capaciteiten niet te groot worden. Binnen de groep van vergelijkbare accountants zal tot op zekere hoogte een omgekeerd evenredig verband bestaan tusschen de tijden, die ieder noodig heeft voor het uitvoeren van een bepaalde prestatie, en hun capaciteiten. Aangezien voor een bepaalde accountantsprestatie een ruilwaarde is ontstaan, sorteert een beloning naar prestatie hetzelfde effect als die naar rato van den gewerkten tijd, indien in de uurtarieven der accountants hun verschil in capaciteit voldoende tot uitdrukking is gebracht. Werken dus twee accountants met ongelijke capaciteiten een gelijk aantal uren dan zal hun beloning dus verschillen naar rato van het verschil in capaciteiten. Het inkomen van den bekwaamste aller accountants is dus geenszins gefixeerd doch kan ongelimiteerd stijgen indien er een steeds aangroeiende vraag naar zijn arbeid bestaat. Doch ook hij kan de beloning zijner prestaties berekenen naar rato van het gewerkte aantal uren.

De beloning naar prestatie dient daarom m.i. te wijken voor een beloning per uur, zij het dan ook tegen een verschillend uurtarief. Dit is ook het beeld dat de praktijk geeft en ik moet dus nagaan of, en zoo ja welke, voordeelen aan dit systeem verbonden zijn. Zooals reeds is opgemerkt komen de opdrachtgevers en de accountants op de „markt van accountantsprestaties” tot elkaar. De opdrachtgevers, als ondeskundigen op dit gebied, komen niet met scherp geformuleerde opdrachten. Dit maakt de prijsbepaling voor den accountant moeilijk. Deze moeilijkheid wordt nog vergroot door het feit dat de accountant

van te voren niet weet of, en zoo ja welke, bijzonderheden zich zullen voordoen bij de uitvoering der aangeboden opdracht. Daardoor is de prijsbepaling voor de uitvoering der prestatie vrijwel een onmogelijkheid geworden. Veel gemakkelijker zullen de partijen tot overeenstemming komen over een bepaalde beloning per uur. De opdrachtgever stelt het door hem te brengen offer tegenover het nut dat hij er van verwacht. Bij de beoordeeling van dit nut heeft hij als eenige basis den „naam” van den accountant. Deze „naam” moet hem een waarborg geven voor de deskundigheid en voor de zekerheid dat de accountant niet onnoodig te veel uren aan de uitvoering der opdracht besteedt.

Hoewel in de praktijk de beloning per uur niet vooraf wordt overeengekomen, is zij toch de basis voor de beoordeeling der declaratie. Het scherpst komt dit naar voren wanneer een opdrachtgever de juistheid der declaratie gaat betwisten. Onverschillig of de opdrachtgever zijn aanklacht indient bij den Raad van Tucht of bij de Justitie, steeds wordt een accountant geraadpleegd. Hij kan als deskundige beoordeelen of het aantal gedeclareerde uren aannemelijk is en of het in rekening gebrachte uurloon ongeveer overeenkomt met de algemeene capaciteiten van zijn collega. Daarentegen is het voor den deskundige veel moeilijker, zoo niet onmogelijk, de waarde der gegeven prestatie te beoordeelen. Hoe moet deze waarde worden bepaald als de accountant een advies heeft gegeven waarmee de deskundige niet geheel accoord kan gaan? Aangenomen dat voor beide meeningen „iets te zeggen” is, dan kan de waarde der prestatie toch onmogelijk in cijfers worden uitgedrukt.

In dit verband wijs ik nog op het verband tusschen een ondernemer en een accountant, zooals dat door den schrijver besproken wordt. Evenals de totale beloning die een ondernemer ontvangt niet uitsluitend verband houdt met den gewerkten tijd, wil de schrijver ook het verband tusschen het loon en den gewerkten tijd t.a.v. den accountant ontkennen. Hierbij beschouwt hij echter de risico-premie, die in de totale beloning van den ondernemer is begrepen, als een constante factor. Dit is m.i. onjuist. Stel dat de accountant een fabrikant adviseert bij den verkoop van zijn product den tussenhandel uit te schakelen en zich direct tot de consumenten te wenden. De fabrikant moet beslissen of hij dit advies al of niet op zal volgen. Gaat hij tot deze maatregelen over dan is zijn risico sterk vergroot; geeft deze methode werkelijk groote voordeelen dan zal de totale beloning van den fabrikant stijgen doch dit is een vergoeding voor risico en geen ondernemersloon. Echter wat is de waarde van dit advies, de beloning die daarvoor aan den accountant moet worden gegeven? Niemand kan deze waarde in cijfers uitdrukken. De eenigste maatstaf volgens welke het honorarium van den accountant kan worden bepaald is het gewerkte aantal uren en het uurtarief geldende voor accountants met de noodige capaciteiten.

Samenvattende kom ik tot de volgende conclusies:

1. de ruilwaarde van een accountantsprestatie in zijn geheel kan niet worden bepaald;
2. wel kan de ruilwaarde worden bepaald voor een tijdseenheid accountantsarbeid;
3. deze ruilwaarde wordt bepaald voor elke categorie van accountants met ongeveer gelijke capaciteiten op grond van de verhouding tusschen vraag en aanbod van hun prestaties.

Aan de hand van deze conclusies meen ik nog enkele opmerkingen van den schrijver te moeten bespreken. In het begin van zijn artikel valt hij het beginsel aan dat de accountant geen belang mag hebben bij den uitslag van zijn werk. De schrijver wil den accountant dit belang wel geven. Doch ik vraag me af: welk belang heeft de accountant er bij of hij bij een geregelde

controle veel of weinig fouten vindt of hij een ondernemer al of niet moet adviseeren bepaalde maatregelen te nemen? Zijn eenigste belang is het goed uitvoeren der opdracht in den kortst mogelijken tijd. Hiermee vestigt hij een goeden naam, welke als basis dient voor de beoordeeling zijner capaciteiten en waardoor het hem mogelijk wordt een hooger uurloon te bedingen. Het belang dat de schrijver den accountant wil geven bij den uitslag van zijn werk bestaat blijkens zijn voorbeeld alleen in het zoo vlug mogelijk uitvoeren der prestatie. Doch de accountant die alleen op zijn eigen belang let komt dan zeer spoedig in de verleiding het werk „af te roffelen” waarbij de goede uitvoering in het gedrang komt. De honoreering op basis van den gewerkten tijd geeft dus een waarborg voor goed werk en dat is toch zeer zeker voor accountantswerk van geen gering belang.

De schrijver voert verder aan dat de prestaties van notarissen enz. niet worden betaald naar rato van den gewerkten tijd maar op basis van de geleverde prestatie. Al wordt hierin geen misbruik gezien, het gebruik rechtvaardigt niet de methode. Notarissen kunnen door hun monopolistische positie hun tarief handhaven tegenover den man die slechts sporadisch van hun werkzaamheden gebruik maakt; tegenover hypotheekbanken wordt echter vaak een heel andere methode gebruikt voor het berekenen der declaratie. Advocaten moeten, indien zij worden verplicht hun declaratie te specificeren, alleen de verrichte werkzaamheden als punt van uitgang nemen en niet het geldelijk belang van de opdracht. Raadgevende ingenieurs, die advies moeten uitbrengen over de mogelijkheid eener technische reorganisatie, nemen de gewerkte uren als uitgangspunt voor het berekenen van hun honorarium. M.i. moet in alle gevallen, waarbij een advies wordt gegeven dat de vrager al of niet op kan volgen of waarbij het geldelijk voordeel van de prestatie niet in cijfers is uit te drukken (bijv. een geregelde controle), het honorarium van den adviseur worden berekend op basis van den gewerkten tijd, zij het dan dat de verschillende beroepsgeenooten een verschillend uurtarief in rekening kunnen brengen in verband met de grootte hunner capaciteiten. Daarentegen kan de honoreering van het advies, waarbij niet de beslissing van den vrager doorslaggevend is en het geldelijk voordeel nauwkeurig te bepalen is, geschieden naar rato van het geldelijk belang. Als voorbeelden kunnen worden aangevoerd: het advies tot het uitschakelen van den tusschenhandel en het belastingadvies. Bij het eerste beslist de opdrachtgever of hij het risico al of niet zal aanvaarden, bij het laatste is het oordeel van den adviseur van grooter gewicht. Daar de adviezen van den accountant voor het overgrootste deel tot de eerste groep behooren en het geldelijk voordeel van zijn overige prestaties meestal niet in cijfers is uit te drukken, dient dus zijn honorarium op basis van den gewerkten tijd te worden berekend. Doch anderzijds moet het als toelaatbaar worden beschouwd als een advocaat, wanneer hij een bonafide vordering van zijn cliënt steunt, een tiende declareert van wat hij „er uit haalt”. Maar hoe moet de waarde der prestatie worden berekend als de advocaat zijn cliënt een middel aan de hand doet om tot echtscheiding te kunnen geraken en waarbij de cliënt zelf moet beslissen of hij den aangewezen weg al of niet zal bewandelen?

De schrijver brengt in het vervolg van zijn betoog het honorarium ter sprake van die accountants die zich hebben gespecialiseerd op een bepaald bedrijf. Het spreekt van zelf dat hun prestatie voor een ondernemer in die branche van grotere waarde is dan die van een accountant die geen speciale kennis heeft van dat bedrijf. Doch ook hier ontstaat een markt voor deze speciale prestaties waarop een bepaald uurloon voor deze prestatie ontstaat, afwijkend van dat van andere uurloonen. De accountant met deze speciale kennis kan dus daarvoor worden gehonoreerd. De schrijver noemt het verder een onhoudbare

veronderstelling dat de opdrachtgever in elk voorkomend geval weet wie de „specialiteit” is. Ook hiermee kan ik niet accoord gaan. De ondernemers in dezelfde branche weten meestal wel van wiens diensten hun collega's gebruik maken. Zoodra die speciale kennis van groot belang wordt, bijv. controles bij banken, weten de ondernemers zeer beslist tot welke gespecialiseerde accountants zij zich moeten wenden.

Als laatste argument bespreekt de schrijver de declaratiebasis van jonge accountants. Hun tarief kan lager worden gesteld omdat zij nog niet voldoende „naam” hebben. Is hun naam gevestigd dan komen zij in een andere categorie waarvoor op de markt een hooger uurloon wordt vastgesteld.

Ten slotte meen ik nog de volgende kwestie te moeten behandelen. Indien een accountant werk verricht dat even goed door assistenten kan worden gedaan, moet hiervoor het assistenten-uurtarief in rekening worden gebracht. Wenscht de opdrachtgever dat de accountant zelf deze werkzaamheden verricht dan moet hij hiervoor het uurtarief van den accountant betalen. De accountant, die ter aanvulling van zijn werk, assistentenwerk verricht, dient hiervoor echter het assistententarief in rekening te brengen.

W. WESTRA

Onder bovenstaanden titel vinden we in het Juni-nummer van dit blad een studie, en het verwondert mij, dat nog geen der collega's naar de pen greep om hierop eenig commentaar te geven. Het grootste gedeelte der practici, zal het daar toch niet mee eens zijn. Hoewel zelf niet als public-accountant werkzaam, meen ik toch naar aanleiding van dit opstel eenige opmerkingen te moeten maken, en tegen het daarin medegedeelde stelling te moeten nemen. De schrijver weet, dat zijne meening niet de gebruikelijke is, en daarom prijs ik het te meer, dat hij dit onderwerp nog eens van een andere zijde heeft willen bekijken. Om deze reden acht ik het overbodig, dat ik in herhaling treed, om de voordeelen van de gangbare declaratiemethode op te sommen; hierom volgen slechts mijn bedenkingen tegen datgene, wat de geachte inzender schrijft. Ik zal deze ook in twee deelen, namelijk die tegen de theoretische en die tegen de praktische overwegingen, splitsen.

Nu is het vrij gemakkelijk om iets theoretisch af te leiden, door vergelijkingen te maken. Men kan namelijk op deze manier ook den anderen kant uit redeneeren. Doch ter zake.

Waarom wordt een accountant vergeleken met een ondernemer? Waarom niet met een dokter of een notaris, die toch ook vaak naar den tijdmaatstaf declareeren? (Al is het tarief dan geheel anders). Deze beide laatsten leveren toch ook denkprestaties. We hebben hier bij meerdere collega's, in dat geval toch ook vrijwel gelijke tarieven, geheel afgescheiden van beider denken-kunnen en denken-doen.

Bovendien zegt de schrijver, dat het honorarium van den accountant gesteld is onder de werking van de economische prijszwetten. Dus ook onder de wet van „Vraag en aanbod”. Is dit echter ook met den „ondernemer” en „speciaal in den ouden vorm van eigenaar-bedrijfsleider” het geval? Met andere woorden: valt deze ook onder de wet van vraag en aanbod? Ik voor mij geloof van niet. En juist daar waar hij wel zou vallen onder deze wet, „de directeur eener N.V.” is het hoofdbestanddeel van zijn inkomen „een tijdinkomen”.

Trouwens ook hiermee, dat aan de twee voorwaarden voor nivelleering van de ruilwaarde van een eenheid arbeid alleen bij automatische door de spieren verrichten arbeid zou worden voldaan, ben ik het niet eens, daar het gros van den arbeid en het gros der adviezen voor elk bepaald geval, door welken ac-

countant ook het gegeven, in principe gelijk zal moeten zijn. Waar blijft anders onze vaktechniek, en wat zou er anders van onze examens terechtkomen, waarop de kandidaten juist hiernaar getest worden? Theoretisch is er dan toch slechts één, of soms enkele juiste antwoorden mogelijk.

Ik geloof hiermede voldoende mijne bezwaren tegen het theoretische gedeelte te hebben uiteengezet, en kom thans tot de

PRAKTISCHE OVERWEGINGEN.

Zooals boven reeds gezegd is het niet geheel juist den notaris als voorbeeld te stellen, temeer daar hij het grootste gedeelte van zijn werkzaamheden, welke naar belang getarifeerd zijn, in den regel door klerken zal laten verrichten. En voor de werkzaamheden van onze assistenten, zegt later de inzender, kunnen we tijddeclaraties maken.

Dan het voorbeeld van den stadhuisbouw van den architect. Mijnheer X. als regel krijgt in een dergelijk geval de architect een bepaald bedrag genoemd tot waar hij gaan kan. Hij kan zijn belang niet zoo groot maken als hij zelf wil. Dit laatste geldt als norm ook voor den notaris. Het grootste gedeelte van zijn inkomen is ook niet afhankelijk van denkvermogen of denkprestaties, doch wordt feitelijk door den opdrachtgever gefixeerd. Of een notaris een acte van overdracht van een fabriek van f 100.000.— of van een fabriek van f 1.000.000.— maakt is gelijke arbeid voor hem, zijn belang is ook gelijk, doch zijn declaratie is zeer ongelijk. Hetzelfde geldt voor tal van andere werkzaamheden.

Maar nu de Accountant:

1e. Het belang, dat de opdrachtgever bij het werk van den accountant heeft, is verreweg in de meeste gevallen niet in cijfers uit te drukken. En hoe is nu het belang daarbij van den accountant zelf?

2e. Het belang van den accountant is niet het werk van zijn opdrachtgever te traineeren, doch deze zoo goed mogelijk en zoo vlug mogelijk als in zijn vermogen is te helpen. Dit is de eenige juiste reclame, en geeft een „goeden naam”. En slechts een accountantskantoor dat op deze wijze werkt kan floreeren. Eerst het werk, dan de prijs. Nooit andersom, niet traineeren, maar ook niet de werkzaamheden beknotten terwille van de declaratie. En juist tot dit laatste voert Uwe methode mijnheer X.

Wat nu Uw voorbeeld betreft, ik geloof, dat een accountant, handelende als hier is aangegeven, spoedig niet één klant meer zou hebben, in plaats van de f 1000.— per jaar plus een aantal nieuwe relaties door aanbeveling bij de doorgevoerde reorganisatie; en zelfs zijn oorspronkelijke opdracht van f 3000.— per jaar zou kwijt raken. Want een ondernemer die dit jaarlijks betaalt, moet een behoorlijke zaak hebben en spreekt ook wel eens met collega's of kennissen, evengoed als wij. Men hoeft bovendien niet super-ethisch te zijn, om elke opdracht naar eer en geweten uit te voeren. Een accountant heeft toch een verantwoordelijkheidsgevoel, en niet alleen voor de onderteekening der jaarrekening, doch ook voor de handteekening of den gedrukten naam op zijn declaratie.

Wat de schade- en belastingonderzoeken betreft, geeft de schrijver m.i. zelf een sterk pleidooi voor honorarium naar tijd.

Hierna gaat de inzender over tot de behandeling van de argumenten voor declaratie naar behaald resultaat. Ik vraag mij hierbij af: waarom verschillen twee accountants wel in scherpzinnigheid, kennis, ervaring, doortastendheid, tact, organisatievermogen, werkwijze, vakliefde, enz., en twee typografen, metaalbewerkers, bakkers en andere arbeiders niet? Ik vergelijk hier niet het werk, doch het werken van den één t.o.z. van den anderen z.g. gelijkwaardige. Trouwens men ziet de ervaring met

het bestaande systeem. Evenals in alle vakken, wordt ook de beste accountant in zijn beroep het beste beloond. Al declareert men naar tijd, de declaratie naar tijdseenheid is niet bij allen gelijk, en behoeft dit ook niet te zijn. Men maakt geen naam door hoge declaraties, doch eerst wanneer men een goeden naam heeft kan men hoge declaraties maken. Door degelijk werk te leveren breidt het kantoor zich uit en ziet de accountant zijn inkomen groeien en hier gaat het per saldo toch om. Natuurlijk zullen hier gelijk overal elders wel uitzonderingen zijn. Doch „im grossen Ganzen” hebben tot op heden de geniën onder de accountants zich nog steeds een behoorlijk inkomen kunnen verschaffen.

Men kan den accountant als accountant niet scheiden van den accountant-eigenaar van een accountantskantoor, want zooals boven uiteengezet heeft hij zich juist als accountant deze organisatie kunnen scheppen. Als Mussolini geen dictator was, had men in Italië waarschijnlijk reeds lang geen dictatuur meer. Dit is het juist waar het om gaat. De grootte van het kantoor is de denkpremie van den accountant en niet de declaratie.

Ik begrijp niet goed waarom een jong accountant niet minder per uur mag rekenen dan een accountant met een gevestigd kantoor. Het komt er alleen maar op aan hoe men het minimum stelt. Het gaat toch niet aan om een maximum voor een te declareeren tijdseenheid vast te stellen. Ik voor mij heb wel zoo veel vertrouwen in onze leiders, dat deze heeren met de jongeren heusch wel rekening zullen houden, als het ooit zoover komt.

Ten slotte geeft de schrijver zelf een drietal gevallen, waar men naar tijdseenheden zou kunnen blijven declareeren. Ieder public-accountant kan uitrekenen, hoeveel procent dit van zijn tegenwoordige totale declaraties zou zijn. Naar mijne meening voor vele accountants stellig verreweg het grootste gedeelte hunner declaraties.

E. GOUDSMIT

Bovenstaand stuk van collega van Kampen, kreeg ik als mede-redacteur van dit blad onder mijn oogen.

Ten einde de discussie te bekorten, veroorloof ik mij er onmiddellijk het volgende bij aan te tekenen.

De „zeer positieve feitelijke mededeeling” dat „het algemeen beginsel voorop staat, dat alleen de tijd aan een opdracht besteed het cijfer der vergoeding voor den accountant mag bepalen,” is van mij afkomstig.

Een variabel uurloon (term van collega *Van Kampen*) voor verschillend soort werk, als b.v. controles, investigations, belastingadviezen, bedrijfs-economische adviezen, inrichting van administraties enz. is met het beginsel, dat de aan de opdracht bestede tijd het bedrag der accountants-declaratie bepaalt, niet in strijd.

Evenmin zou het in strijd met het beginsel zijn, wanneer verschillende accountants elk een verschillend uurtarief voor gelijksoortige werkzaamheden toepasten.

Wanneer er in beide bovengenoemde gevallen verschil is in prestatie, tengevolge van het aanwenden van bijzondere kennis of het benutten van een grootere ervaring, zijn de verschillen in het uurloon in principe wellicht zeer goed te verdedigen.

Wanneer een collega een declaratie „bij moderatie” lager stelt dan zijn tarief, kan men strikt genomen zeggen, dat hij in strijd met het hiergenoemde beginsel handelt. Men zou ook kunnen aanvoeren, dat er geen regel is zonder uitzonderingen. In elk geval kan uit een dergelijk bijzonder geval niet worden afgeleid, dat de betrokken collega het beginsel dat de tijd de basis voor de berekening moet zijn, niet zou deelen.

Hetzelfde geldt, wanneer er in een uitzonderingsgeval boven het tarief berekend mocht worden. In beide gevallen is het de

vraag op welke gronden de uitzonderingen (lager of hoger dan het tarief berekenen) gerechtvaardigd zijn.

De methode om voor een bepaald soort werk het aantal uren te vermenigvuldigen en dan een vast uurloon toe te passen, is natuurlijk in wezen gelijk aan een variabel uurloon voor verschillend soort werk.

Telkenmale dat ik over de declaratie van een collega had te oordeelen, hetzij als deskundige bij de rechterlijke macht, of als arbiter, zag ik steeds uurloon toegepast.

Uit het stuk van collega *Van Kampen* blijft na het bovenstaande nog alleen ter behandeling over de nota van collega D en de beoordeeling daarvan door de collega's B en C.

Ik weet niet welke basis collega D voor het vaststellen van zijn declaratie heeft gebruikt. Evenmin weet ik welke basis collega's B en C hebben aangelegd om tot een oordeel te komen, wanneer zij den uurprijs en den benodigden tijd niet als factoren hebben gebruikt. Misschien ligt in hun methoden juist de tegenstelling!

De heer X schrijft in zijn artikel „alleen de tijd aan een opdracht besteed bepaalt het bedrag der declaratie”.

Mocht dit „alleen” zoo moeten worden opgevat, dat slechts één vaste vergoeding per tijdseenheid, ongeacht het soort werk en ongeacht den accountant die het werk uitvoert, mag gelden, dan aanvaard ik het vaderschap van de stelling niet. Ik kan mij levendig begrijpen, dat meerdere collega's het beginsel zoo gelezen, niet zullen deelen.

De uitsluiting in het woordje „alleen” vervat, heeft betrekking op geheel andere grondslagen voor de berekening van het bedrag der declaratie, zooals b.v. de uitkomst van het werk (bij belastingzaken en bedrijfs-economische adviezen), de hoegrootheid der onderneming of van het maatschappelijk kapitaal der vennootschap e.d. (zie b.v. de Gebührenordnung des Verbandes deutscher Bücherrevisoren, opgenomen in W. Voss, Handbuch für das Revisions- und Treuhandwesen, blz. 433).

Hier ligt — of lag althans voor mij — de tegenstelling.

Mocht blijken dat collega's B, C en D hierbovenbedoeld, een dergelijke principieel afwijkende basis voor de vaststelling van het door den accountant te berekenen bedrag hebben gebruikt, of mocht blijken dat collega *Van Kampen* van oordeel is, dat deze en dergelijke grondslagen moeten worden aanvaard — uit zijn artikel blijkt dat niet — en mocht tenslotte deze meening door meerdere collega's worden gedeeld, dan, ja dan zou ik moeten constateren, dat ik mij de enkele keeren, dat ik meende in accountantskringen een vrij algemeen aanvaard beginsel te hebben gevonden mij nog heb vergist.

R. A. DIJKER

P.S. Misschien ligt de tegenstelling nog verder of moeten we althans eerst een antwoord geven op een nog dieper liggende vraag om tot overeenstemming te komen, n.l. deze: „Is de vraag op welke wijze — naar welken maatstaf — het honorarium van den accountant moet worden berekend er een van uitsluitend economischen aard, of moet men bij de beantwoording van die vraag ook in aanmerking nemen — en misschien wel in de eerste plaats — de eischen, welke de *vak-ethiek* stelt?” D.

Naschrift

De tegenspraak van den heer *Van Kampen* moge juist zijn, ze heeft betrekking op een feit, dat in mijn betoog niet fungeerde als aanvangstelling, doch slechts als aanknoopingspunt. Hieruit volgt, dat door de weerspreking van het feit de daarop ge-

volgde redeneering niet wordt ontzield. Voor zijn rectificatie ben ik dankbaar: het doet mij bovendien genoegen te hooren dat een zoo vast in den zadel zittend en gezagvol practicus als de heer *Van Kampen* de opvatting van iemand, die nog slechts in den stijgbeugel staat, als schrijver dezes, komt ondersteunen met zijn verklaring dat hij met mijn overwegingen grootendeels kan meegaan en tegen mijn conclusies weinig bezwaar heeft. Dit versterkt mij niet slechts in mijn „afwijkende” meening, doch geeft mij ook een reserve aan moed, nu het er op aan komt de krachtig aangevallen stelling te verdedigen. Hierbij moet ik een algemeene richtlijn volgen, daar het vrijwel ondoenlijk is in kort bestek punt voor punt te beantwoorden met een antieritiek.

De tegenstelling tusschen de gebruikelijke en de door mij verdedigde opvatting is in het kort aldus te typeeren: tijdtarief of prestatietarief. Andere bases, als o.m. de finantiële draagkracht van den opdrachtgever, kunnen we buiten beschouwing laten, omdat zich daarvoor geen enkele accountant, althans openlijk, heeft uitgesproken.

Het tijdtarief kunnen we weer onderscheiden in: constant en variabel tijdtarief. Niemand schijnt het op te nemen voor een constant uurtarief, zoodat de conclusie zich uiteindelijk samen-trekt op dit eene punt: variabel uurtarief of prestatietarief.

De voorstanders van het variabele uurtarief vormen echter geen homogene groep. Het is van belang er op te wijzen, dat de heeren *Goudsmit* en *Westra* de accountants indeelen naar bekwaamheidsklassen, elke klasse met een eigen tarief. Tusschen de klassen onderling is dit tarief dus variërend, binnen de klasse is het constant.

Dit is een consequente doorvoering van de tijdbasisgedachte.

Anderzijds laat de heer *Dijker* het tarief variëren niet slechts naar gelang van den accountant die het werk uitvoert, doch mede naar gelang van het soort werk.

Het lijkt mij toe dat dit een inconsequente toepassing is van de tijdbasisgedachte.

Tegen de eerstgenoemde opvatting moet ik mijn bezwaren handhaven.

De prijsvorming van accountantsprestaties is inderdaad onderworpen aan de wet van vraag en aanbod. Deze wet, het is bekend, verklaart echter de prijsvorming niet. We kunnen met deze wet in deze discussie niet opereeren, wel echter met een bepaalde eigenaardigheid van de markt van accountantsprestaties, deze n.l., dat ze een aanbod kent van een gelimiteerd quantum niet-vervangbare goederen. De quantum arbeidsprestatie, waarover de discussie loopt, zijn heterogeen. Evenmin als er een direct prijsverband bestaat tusschen twee schilderstukken, of ze door denzelfden kunstenaar vervaardigd zijn of niet, evenmin is er theoretisch een direct prijsverband tusschen twee van dergelijke arbeidsprestaties, door denzelfden accountant geleverd of niet. Tusschen spier- en hersenprestaties is er dit groote verschil, dat de margine, waar laatste kooper en laatste verkoper tegenover elkaar staan, voor de eerste groep scherp afgebakend en ceteris paribus gefixeerd en dat ze voor de tweede een fictie is. Hierdoor is bij hersenprestaties de mogelijkheid aanwezig van een inniger verband tusschen de gebruikswaarden der individuele prestaties en hun inderdaad evenzeer *individuele* ruilwaarden. Een prestatietarief behoort op dezen grond naar mijn inzicht tot het economisch mogelijke en een daarvan afwijkend tijdtarief moet in weerwil van dit mogelijke ontstaan zijn onder invloed van andere dan zuiver economische factoren.

De tweede opvatting heb ik daarom een inconsequente toepassing van het tijdtarief genoemd, omdat ze enerzijds het verband handhaaft tusschen besteden tijd en declaratie, ander-

zijds het in een bijzonder geval geleverd nut van invloed doet zijn op de declaratie.

De heer *Dijker* zegt: een variabel uurloon voor verschillend soort werk is met het tijdtarief als beginsel niet in strijd.

Daarmee kan ik het niet eens zijn. Voor zoover ik begrijpen kan komt een variabel uurloon toegepast *door denzelfden accountant* zoowel met het beginsel van tijdtarief als met het beginsel van prestatietarief in conflict. Ik moet dit bewijzen en vraag daarom: welke zijn de gronden voor de toepassing van een variabel uurloon door denzelfden accountant? Eén van beiden: het geleverde nut of de arbeidsmoeite, welke dan voor verschillend soort werk per eenheid van tijd van uiteenloopenden graad zou moeten zijn. Slechts indien dit laatste het geval is, zou dit een grond opleveren voor een overeenkomstige gradatie in het uurloon. Evenwel is het onmogelijk de voorkomende opdrachten *vooraf* naar dit gezichtspunt te groepeeren. Slechts in één geval houdt het variabel uurloon klaarblijkelijk verband met het grootere offer, dat de uitvoering van de taak vergt, nl. bij spoedopdrachten, omdat deze den normalen hartslag van de organisatie dermate versnellen, dat een reserve aanwezig moet zijn om den overdruk op te vangen en daardoor storingen te voorkomen. Het aanhouden van deze reserve is een offer, hetwelk zijn compensatie vindt in een verhoogd tarief voor dergelijke opdrachten. Dit is in overeenstemming met den regel, dat de accountant „minstens het offer van zijn arbeidsmoeite moet vergoed krijgen.” Het verschuift voor deze gevallen de minimumgrens van het tarief naar boven. *We willen echter ingelicht zijn omtrent de maximumgrens.*

Wanneer het variabel uurloon bedoelt de maximumgrens tot uitdrukking te brengen, kan het derhalve niet gebaseerd zijn op de arbeidsmoeite. Dus moet de grond dan wel zijn het geleverde nut, *m.a.w. de prestatie*. Uurloon, variërend voor denzelfden accountant voor verschillend soort werk, verschijnt nu in het licht van een prestatietarief op tijdbasis; men zou ook kunnen zeggen: een tijdtarief op prestatiebasis. Het is niet beide, maar geen van beide. Want er is geen direct verband tussehen tijd en prestatie. De verbandlegging kan slechts geschieden bij wijze van compromis. In de practijk zal dit compromis waarschijnlijk uitstekend voldoen — anders zou de heer *Dijker* er geen voorstander van zijn — niettemin blijft het een compromis en als zoodanig kan men het geen toepassing noemen van een *beginsel*.

Nu, tenslotte, moge ik nog iets opmerken over de mogelijkheid van „gerechtvaardigde uitzonderingsgevallen”. Strikt genomen — zegt de heer *Dijker* — is het toelaten van moderaties in strijd met het beginsel, doch er is nu eenmaal geen regel zonder uitzonderingen.

Den lezer mag het niet ontgaan dat de heer *Dijker* hier voor het woord *beginsel* zonder overgang het absoluut niet identieke begrip *regel* in de plaats stelt. Daardoor wordt de discussie geheel verplaatst. Immers, ik heb geen stelling genomen tegen het tijdloon als regel, doch tegen tijdloon als beginsel. Zoolang het overgrootste deel der accountantswerkzaamheden valt onder de in het slot van mijn vorig artikel genoemde 3 gevallen, zal het tijdloon regel zijn. Verheft men dezen regel echter tot beginsel, dan zal het tijdtarief *zonder eenige uitzondering* als het eenig toelaatbare moeten worden beschouwd. Telkenmale, in honderd gevallen van de honderd, zal dan de bestede tijd, nimmer zal het geleverde nut de norm moeten zijn, naar welke de uitspraak van een arbiter, die over een bestreden declaratie heeft te oordeelen, zich richt. Is er bovendien niet de mogelijkheid, dat de verhouding tussehen regel en uitzondering zich in de toekomst kan wijzigen ten gunste van wat nu uitzondering is? Dat de adviseerende taak van den accountant *hoe langer hoe* meer aan beteekenis zal winnen? Hoe meer dit het geval zal

zijn, des te urgenter het vraagstuk wordt dat hier aan de orde is. Het is naar mijn bescheiden meening niet juist om een regel, die min of meer voortvloeit uit den huidige stand der beroepsuitoefening, te fixeren tot een beginsel en derhalve tot een onveranderlijke wet. X

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 tussehen 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.

Geval XI

Mag een accountant een balans waarin steekpenningen zijn verwerkt zonder voorbehoud teekenen?

Een accountant teekent bij een vennootschap, in een branche waar algemeen gebruikelijk is steekpenningen te geven, een balans.

Hij vindt in het kasboek niet onbelangrijke bedragen als steekpenningen, waarvoor uit den aard der zaak geen kwitanties van derden aanwezig zijn.

Van de steekpenningen wordt wel een staat opgemaakt, vermeldende op welke leveringen zij betrekking hebben en deze staat wordt door de Commissarissen, die in dezelfde branche werkzaam zijn, nagezien en voor accoord gearafeerd.

Mag een accountant deze balans zonder voorbehoud teekenen? Zoo neen, hoe moet dan ongeveer de redactie van een dergelijk voorbehoud luiden? X

REPERTORIUM VAN TIJDSCHRIFT-LITERATUUR OP HET GEBIED VAN ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

Redactie: **Mej. Dr. R. PHILIPS** en **Drs. G. L. GROENEVELD** voor bedrijfseconomie en **J. P. DE HAAN** en **J. C. SPANGENBERG** voor accountancy

A. ACCOUNTANCY

III. LEER VAN DE INRICHTING

Accounting for fleet corporation vessels

Will, A. — De door de U.S. Shipping Board gegeven instructies betreffende de administratie en controle der exploitatie van Fleet Corporation schepen worden besproken; deze instructies maken deel uit van het z.g. „lump sum agreement”.

A III 3

The Journal of Accountancy April 1931

Accounting aspects of the bank-holding corporation

Cartinhour, G. T. — Besproken worden eenige problemen bij het opstellen van balansen en financiële rapporten van bank-holdings.

A III 3

The Journal of Accountancy April 1931

Shipping account

Collins, R. E. — Ten behoeve van de jongere assistenten worden eenige bij rederijen in gebruik zijnde grootboekrekeningen besproken.

A III 3

The Accountants' Journal April 1931

De mechanische administratie van een groenten- en bloemenveiling

Smit, J. — Een korte beschrijving wordt gegeven van het veilingwezen bij de tuinders, terwijl in vervolgartikelen de mechanische administratie der veilingen wordt besproken.

A III 3

Administratieve Arbeid April/Mei/Juni 1931