

standig op, teekenen dus wel als zoodanig de jaarrekening, die door hen gecontroleerd is).

Collega *Dijker* heeft die twee verhoudingen door elkander behandeld.

In geval a. treden die buitenlandsche accountants in de verantwoordelijkheid achter den concernaccountant terug, laatstgenoemde draagt de „volle verantwoordelijkheid” naar buiten en een beroep op het werk van die buitenlandsche collega's wordt een nietszeggend voorbehoud.

In geval b. nemen de buitenlandsche accountants, voor een afzonderlijk, scherp te onderscheiden gedeelte, voor hun rekening wat en hoe gecontroleerd zal worden terwijl tevens de beoordeeling der cijfers met alles wat er aan vastzit tot hun taak behoort. De concernaccountant heeft dan dus alleen de aansluiting te beoordeelen.

Aangezien de concernaccountant in het eerste geval verantwoordelijk is voor de juistheid van de concernbalans en dus dientengevolge ook voor de juistheid van de posten (balans der aangesloten ondernemingen) waaruit die concernbalans is opgezegt moet hij uit het werkplan kunnen zien dat hetgeen geschiedt voor hem voldoende is, m.a.w. hij moet eventueel aan zijn collega aanvullingen vragen of wel gedeelten laten vervallen. Niettegenstaande het feit dat de concernaccountant de vakkennis van zijn buitenlandschen collega volkomen zal vertrouwen en eveneens volkomen zal steunen op diens controlewerk dient hij ten aanzien van hetgeen die collega doet overleg te plegen.

Immers, hoewel die buitenlandsche collega de gesubordineerde verantwoordelijkheid voor een dochteronderneming aanvaard moge hebben; de concernaccountant neemt die verantwoordelijkheid over bij het certificeeren van de jaarrekening van het concern.

Spreker stelt nu het geval dat een accountantsfirma met een wereldnaam de gesubordineerde controleur van Buenos-Aires is. Onderstel, dat bekend is, dat die firma geneigd is op basis van een minder doeltreffend werkprogramma dan dat waarmede de concernaccountant werkt, hare verklaringen af te geven.

Moet de concernaccountant dan maar met dit minder doeltreffende werkplan genoegen nemen uit „eerbied voor zijn groter broer?” Het is duidelijk dat er alleen wrijving bij overleg kan ontstaan wanneer daar in Buenos-Aires minder gedaan wordt en de buitenlandsche collega niet wil inzien dat ook voor zijn werk de onderteekenaar van de concernbalans verantwoordelijk is.

Collega *Dijker's* opvatting is feitelijk: Je moet de volle verantwoordelijkheid aanvaarden voor het werk van een collega en je moogt daarbij niet vragen naar wat hij in zijn controleprogramma geschreven heeft. Dat is zijn zaak. Spreker kan het daarmee alleen eens zijn wanneer die collega ook naar buiten de verantwoordelijkheid draagt voor zijn werk maar dat is geval b. In het besproken geval — geval a. — draagt de concernaccountant die verantwoordelijkheid. Consekwentie is daarvan — als gezegd — onderzoek naar en overleg omtrent het werkplan van den collega. Dat is geen gebrek aan vertrouwen, zooals collega *Dijker* het noemt. Heeft dit overleg plaats gevonden dan kan de concernaccountant de uitvoering gerust aan zijn collega overlaten. Spreker kan dat niet een supervisie noemen in den zin als collega *Dijker* dat gesteld heeft. Tenslotte vraagt hij zich af waar hij heeft gezegd dat hij zonder nadere gegevens een controleprogramma voor Buenos-Aires wil opstellen van achter zijn lessenaar? Hij wil alleen weten wat in Buenos-Aires gebeurt en of dat gebeurt.

Spreker acht aangetoond dat de concernaccountant een hoog-gekwalficeerde verantwoordelijkheid heeft dan zijn collega van het filiaal maar collega *Dijker* moet daarbij niet gaan spreken over verschil in verantwoordelijkheid want dat is niet juist.

De verantwoordelijkheid door de opdracht bepaald, dat is objectief.

Resumeerende handhaaft collega *Mey* zijn stelling en meent ze door logische redeneering bewezen te hebben. Hij acht zich dan ook niet door collega *Dijker's* argumenten uit het zadel gelicht want deze heeft zelfs den grondslag van zijn argumentatie niet aangetast.

(Wordt vervolgd).

F. N. GLAVIMANS Jr.

DE GARANTIE ALS AANVULLENDE FINANCIERINGSFIGUUR

Ingevolge onze toezegging in het vorig nummer geven wij hier een samenvatting van de bovengenoemde rede van onzen nieuwen Redacteur *Prof. Dr. A. B. A. van Ketel*, uitgesproken op 9 October j.l. bij de aanvaarding van het ambt van buitengewoon Hoogleeraar aan de R.K. Handelshoogeschool te Tilburg.

Opgemerkt wordt allereerst, dat dekking der verplichtingen door de vermogensbestanddeelen eener onderneming een „garantie” in algemeenen zin heeten mag. Deze wordt hier echter niet bedoeld. Onderwerp der beschouwing zal zijn de „garantie” in bijzonderen zin, die wordt verkregen door het bieden van waarborgen door derden en daarvan de vorm der garantie, die gelegen is in de algeheele vermogenspositie van den garant.

Onderscheiden wordt georganiseerde en individuele garantstelling.

De eerste wordt hoofdzakelijk en vrij algemeen door de banken voor haar cliënten verricht. Op de vraag, waarom voor de toch inderdaad veelal niet bijzonder riskante gevallen (die werden opgesomd) toch een complementaire zekerheid wordt geëischt, antwoordt de spreker, dat voor de contracteerende hoofdpartij een zeker risico nooit is uitgesloten en juist deze, vooral uit hoofde van haar bijzondere machtspositie, dit risico niet zonder meer wil aanvaarden.

Onder deze omstandigheden heeft echter de vorm der bankgarantie haar voordeelen voor de te garanderen onderneming. Zij kan hierdoor verpanding van een vermogensbestanddeel of storting van een waarborgsom ontgaan.

Gewezen wordt op de geschiktheid der banken, om als garantie op te treden, waardoor het gebruik maken van hen in die functie wordt bevorderd. Zij bezitten het apparaat en de capaciteit, om de bekwaamheid van de te garanderen ondernemingen te beoordeelen. In 't algemeen behooren deze bovendien tot den kring harer relaties. In het wezen der zaak oefenen zij door de garantie een normale credietfunctie uit. „De bijzondere functie als garant is als het ware een logische verlenging van de algemeene garantietaak der banken als credietondernemingen en is te beschouwen als een nuttige uitbouw van hare economische beteekenis in het credietproces”.

Als verdeelingsprincipe voor de behandeling der individuele garanties worden onderscheiden de gevallen, waarin de garantie dient voor een enkelvoudige verbintenis als aanvullenden steun van het bankerediet en die, waarin zij strekt tot steun van het ondernemingsleven in zijn geheel. Wij beperken ons tot deze laatste groep, waarvan de spreker zegt, dat daar de doelstelling op een breeder plan geraakt en tussehen den garantiever en de gegarandeerde onderneming een veel nauwere samenwerking bestaat of ontstaat.

Onderscheiden worden:

De garanties, inhaerent aan bijzondere ondernemingsvormen, zooals de vennootschap onder een firma en de coöperatieve vereniging.

De garanties bij „samenwerkende ondernemingen”: concerngaranties.

De garanties door publiekrechtelijke lichamen gesteld, hoofd

zakelijk met het doel het sociale welzijn te bevorderen. Een belangrijk onderdeel daarvan wordt gevormd door de rendementsgarantie. Deze omvat: de regeling van den noodzakelijken beheersch invloed; de omlijning van wat tot de exploitatie- en winst- en verliesrekening zal behooren; de wijze van terugbetaling van eventuele voorschotten.

Tenslotte wordt op het verschil tusschen de garantie als aanvullende financieringsfiguur en „verzekering” gewezen. Bij de eerste is de doelstelling zoo zeer specifiek, dat het verzekerbare element, het statistische en het schematische, daarin geheel ontbreekt.

C. V.

DE ACCOUNTANT IN DE STAATSINRICHTING

Indien van *Dien* 22 November in plaats van 22 September zijn rede over de „ontwikkeling van het Accountantsberoep gedurende de laatste 25 jaren in Nederland” had moeten houden, dan zou hij niet nagelaten hebben in het gedeelte dat betrekking had op de plaats van den accountant in de wetten en verordeningen van ons land, een plaats te geven aan het volgende nieuwe bewijs dat de overheid tegenwoordig van ons bestaan en van onzen naam afweet.

Bij artikel 4 f van de wet op de Belasting van de Doode Hand wordt, mits aan zekere voorwaarden voldaan is, aftrek van het belastbaar vermogen toegestaan voor kapitaal, waarvan de opbrengst geacht moet worden bestemd te zijn ten bate van inrichtingen van onderwijs, armenzorg, ziekenverpleging en natuurmonumenten. Tot de voorwaarden behoort dat het beheer van dat kapitaal gevoerd wordt onder behoorlijk toezicht van anderen dan de beheerders. Waarschijnlijk uitsluitend, in ieder geval hoofdzakelijk, in verband met deze bepaling, is in het aangiftenbiljet een formule opgenomen luidende

5. „Het onder 2 bedoelde beheer staat onder geregeld „toezicht van”

Bij de aangiftebiljetten voegt de administratie een vrij omvangrijk uittreksel van de wet (ook een bewijs dat men zich tegenwoordig meer dan vroeger aanpast bij de behoeften van de geadministreerden), benevens een toelichting op het aangiftebiljet.

In deze toelichting luidt nr. 4, aansluitend aan nr. 5 van het aangiftebiljet:

„Hier ook het adres te vermelden van den persoon „(b.v. accountant) of het college dat het toezicht uitvoert”.

(cursiveering van mij.)

De weg naar volledige erkenning van onzen stand en onzen naam in de staatsinrichting en naar wettelijke regeling is lang en de stappen daarop worden met groote tussenpoozen gezet. Wanneer zulk een stap gedaan wordt door eene vermelding in een stuk dat niet onder ieders aandacht komt, dan verdient het dunkt mij aanbeveling in onze vakliteratuur daarvan melding te maken.

L.VAN KAMPEN

DE STICHTING IN HET NEDERLANDSCHE BELASTINGRECHT

In no. 10 (November van den vorigen jaargang) van dit Maandblad besprak ik „De G.m.b.H. in het Nederlandsche belastingrecht.” Bovenstaand onderwerp sluit hierbij aan. Tot behandeling hebben bovendien de navolgende recente feiten mij aanleiding gegeven, die mij tot de overtuiging hebben gebracht, dat het hans behoort te staan zeker in het centrum, misschien ook wel in het zenith der belangstelling.

Als belastingssubject voor de belasting van de doode hand, die geacht wordt sedert 1 Januari 1934 in werking te zijn, worden in art. 1, tweede lid, *stichtingen* uitdrukkelijk genoemd.

Dan heeft de Minister van Financiën onlangs met betrekking tot de stichting *Pape-fonds* te 's-Gravenhage verklaard, dat hier terecht geen termen zijn gevonden tot teruggaaf op den voet van art. 82a der Successiewet van beweerd te veel betaald Successierecht. Deze stichting heeft als doel: „het verleen van financiëelen steun, daar waar zulks naar het oordeel van het bestuur doelmatig zal zijn.” Reeds in 1926 (P.W.12149) was in hoogste instantie beslist dat voor de toepassing van art. 65, laatste lid, Successiewet (vermindering van successierecht) geen sprake was van hoofdzakelijk een algemeen maatschappelijk belang beoogen.

En als derde feit noem ik een eveneens dezer dagen door Kantonrechter Mr. Höfelt te Amsterdam gewezen vonnis, waarbij gequalificeerd is als geen stichting te zijn de Amsterdamse aardappelen- en groentencentrale aldaar, opgericht met een afgezonderd kapitaal van f 100.—.

Dit bedrag werd te gering geoordeeld om met de daaruit voortvloeiende inkomsten een zeker min of meer grootsch doel na te streven, als voor het rechtsgeldig bestaan van een stichting noodig is. Welk is in deze het minimum-kapitaal, vraag ik mij af. In dit verband zij nog opgemerkt, dat voor de stichting geen notariële akte, geen Koninklijke of Ministeriële bewilliging wordt vereischt. Daartegenover kunnen we aan de uitspraak van den Raad van Beroep te Tilburg dd. 15 Januari 1932, B.i. b. 5449 (betreffende het in een belastinggeschil niet daadwerkelijk bestaan van beweerde stichtingen, waarin vermogen was ondergebracht) de voorwaarden ontleenen voor het rechtsgeldig tot stand komen van stichtingen. Trouwens had reeds 30 November 1927, B.i.b. 4165 de Hoge Raad arrest gewezen in dien zin, dat het enkel afzonderen van een kapitaal tot een bepaald doel niet noodzakelijk medebrengt het in het leven roepen van een stichting; ook op den daartoe strekkenden wil en de wijze waarop het kapitaal zal worden beheerd en gebruikt, komt het aan. *Asser-Scholten*, Burgerlijk Recht, 6e druk blz. 628: „een stichting wordt gevormd door de afzondering van een vermogen voor een bepaald omschreven doel met aanduiding op welke wijze het vermogen zal worden beheerd en gebruikt.”

Deze schrijver noemt de stichting ook rechtspersoon, wat de meest gangbare opvatting is (Anders: *Land — Star Busmann I* blz. 770 e.v.).

Daadwerkelijke stichtingen treffen we o.a. veel aan als pensioen- en ondersteuningsfondsen ten behoeve van het personeel. De oprichtingsdotatie van den werkgever komt daarbij ingevolge art. 11 der wet op de inkomstenbelasting *niet* in aftrek op diens winst, de jaarlijksche dotatie onder zekere restricties in het algemeen *wel* (B.i.b. 2196, 3101, 3956; *Damsté*, inkomstenbelasting, 4e druk blz. 175 en 204).

Als een zeer bekende stichting mag voorts genoemd worden. De Spaarbank te Rotterdam, hoofdkantoor Ged. Botersloot 149, in de wandeling veel geheeten Spaarbank van Mees.

Subjectieve belastingplicht der stichtingen is bij dividend- en tantième belasting (art. 1, eerste lid, wet dividend- en tantième belasting) en gemeentefondsbelasting (art. 12 wet 15 Juli 1929, S. 388) uitgesloten.

Bij welke wettelijke bepalingen uit het belastingrecht hebben we nu verder met stichtingen te doen? Over de belasting van de doode hand spraken we reeds.

In de inkomstenbelasting treffen we bij art. 1, letter c der wet de binnen het Rijk gevestigde stichtingen, die een bedrijf of beroep uitoefenen, als belastingssubject aan. Winst beoogen is daartoe noodzakelijk (H.R. 18 November 1931, B.i.b. 5084). De objectieve belastingplicht der stichtingen is daar geregeld in art. 23, de hoofdsom der belasting in art. 39, waarboven enkel 20 Rijksopcenten, doch geen andere opcenten. Gemeld