

ZEVEN EN TWINTIGSTE ACCOUNTANTS DAG. GEORGANISEERD
DOOR HET NEDERLANDSCH INSTITUUT VAN ACCOUNTANTS
GEHOUDEN OP ZATERDAG 19 SEPTEMBER 1936 TE AMSTERDAM



**VERSLAG VAN DEN ZEVEN EN TWINTIGSTEN
ACCOUNTANTS-DAG, GEHOUDEN DOOR HET
NEDERLANDSCH INSTITUUT VAN ACCOUNTANTS,
OP ZATERDAG 19 SEPTEMBER 1936,
DES VOORMIDDAGS TE 10.15,
IN HET MUZIEKLYCEUM, ALBERT HAHNPLANTSOEN 2,
AMSTERDAM.**

Voorzitter: de heer H. R. Reder, Voorzitter van het Nederlandsch Instituut van Accountants.

De VOORZITTER opent te 10.25 uur v.m. de vergadering met de navolgende rede:

Dames en Heeren,

Namens het Bestuur van het N.I.v.A. heet ik U allen hartelijk welkom op den accountantsdag 1936, de 27ste bijeenkomst van dien aard, door het Instituut gehouden.

Het is mij een eer, in het bijzonder welkom te mogen heeten de vertegenwoordigers van verschillende Ministers, nl.:

van Z.E. den Min. van Handel, Nijverheid en Scheepvaart, den heer Drs. J. H. Gispen,

van Z.E. den Min. van Financiën, den heer H. J. Volkmaars,

van Z.E. den Min. van Onderwijs, Kunsten en Wetenschappen, den heer G. Bolkestein,

van Z.E. den Min. van Binnenl. Zaken, den heer L. L. Franx,

van Z.E. den Min. van Koloniën, den heer J. van Ettinger,

van Z.E. den Min. van Waterstaat, den heer J. G. Smit,

van Z.E. den Min. van Defensie, den heer J. J. G. Scholten,

van Z.E. den Min. van Landbouw, Visscherij, den heer M. de Bloeme.

Ik verwelkom mede in het bijzonder de hier aanwezige leden van de Staten Generaal, van den Economischen en Nijverheidsraad, van de Besturen der Kamers van Koophandel te Amsterdam, den Haag, Haarlem en Utrecht en van de Nederl. Organisatie voor de Internationale Kamer van Koophandel; den voorzitter van de Algemeene Rekenkamer; heeren directeurs van verschillende bankinstellingen in ons land; heeren professoren van de Economische faculteit der Universiteit van Amsterdam en van de Handelshoogescholen in Rotterdam en Tilburg; voorzitter en leden van het Curatorium der Examens van het N.I.v.A.; vertegenwoordigers der Besturen van: het Verbond van Nederlandsche Werkgevers, de Vereeniging van Chr. Werkgevers en Groothandelaren in Nederland, de Algemeene R.K. Werkgeversvereeniging;

den Koninklijken Nederlandschen Middenstandsbond;

het Koninklijk Instituut van Ingenieurs, de Nederl. Advocaten Vereeniging, de Vereeniging voor Verzekeringswetenschap, de Vereeniging voor den Effectenhandel;

den Amsterdamschen Kring van Economen, den Tilburgschen Academisch-economischen Kring, de Vereeniging van Academisch Gevormde Accountants, de Vereeniging van Rijksaccountants, de Vereeniging van Gemeente-accountants;

I heartily welcome Mr. T. Herbert Hughes, Past-President of the Corporation of Accountants at Glasgow,

Mr. J. C. Latham, Secretary of the London Association of Certified Accountants.

Wir legen auch grossen Wert darauf, dass heute das deutsche Institut der Wirtschaftsprüfer von seinem Vorsitzenden, Herrn Dr. O. Mönckmeier, zugleichzeitig als Vorsitzender der Reichsfachgruppe Wirtschaftsrechtler des Bundes national-sozialistischer deutscher Juristen, und von zwei Mitgliedern, den Herren Arthur Jores und Dr. Jur. P. D. Schourp vertreten ist.

Hartelijk heet ik ten slotte zeer in het bijzonder ook welkom de beide referenten, de heeren Dr. F. H. Fentener van Vlissingen en Drs. A. Mey, die ons hun waardevollen steun bij de organisatie van dezen dag hebben gegeven.

Dames en Heeren,

In het sedert den vorigen accountantsdag verlopen jaar hebben wij de door de fusie der 3 vooraanstaande accountantsverenigingen tot stand gebrachte organisatie versterkt, onder meer door alsnog het lidmaatschap van het N.I.v.A. open te stellen voor allen, die het door het Rijk geruimen tijd geleden ingestelde examen voor Rijksaccountant, hetwelk op hetzelfde plan staat als het Instituutsexamen, met goed gevolg hebben afgelegd. Vele hiervoor aldus in aanmerking komende beroepsgenooten hebben van deze gelegenheid gebruik gemaakt, waardoor niet alleen het ledental van het Instituut opnieuw niet onaanzienlijk is gestegen, doch het doel: het samenbrengen van alle gequalificeerde accountants in één organisatie, een belangrijke schrede is nader gebracht. In dit verband verdient naar ons oordeel nog slechts vermelding het feit, dat naast het N.I.v.A. is blijven bestaan de Vereeniging van Academisch Gevormde Accountants, waarin een gedeelte der daaronder vallende beroepsgenooten is georganiseerd.

Hoewel de Amsterdamsche Universiteit en de Handelshoogescholen in Rotterdam en Tilburg de opleiding tot het accountantsberoep van een groeiend aantal gegadigden tot zich trekken, volgt nog steeds verreweg het grootste aantal ernstig studeerenden den weg van het Instituutsexamen, hetwelk de voortdurende zorg van het N.I.v.A. blijft eischen; vooral ook, omdat de ontwikkeling der studie in de meer wetenschappelijke richting, zooals deze uiteraard aan Universiteit en Hoogescholen wordt nagestreefd, ook aan opleiding en examens van het N.I.v.A., dat deze ontwikkeling binnen redelijke grenzen behoort te volgen, zwaardere eischen stelt. Wij prijzen ons gelukkig, dat het nauwe contact, hetwelk tusschen de academische opleiding en examens eenerzijds en die van het N.I.v.A. anderzijds reeds een reeks van jaren bestaat, gehandhaafd blijft; contact in tweërlei opzicht, nl. in de eerste plaats, doordat aan de academische examens regelmatig enkele deskundigen, leden van het Bureau der Examens van het N.I.v.A., hun medewerking verleen, doch ook, doordat de opleiding voor accountant aan Universiteit en Hoogescholen grootendeels in handen is van leden van het N.I.v.A., die regelmatig deelnemen of hebben deelgenomen aan de verzorging der Instituutsexamens. Bijzondere vermelding verdient hier het feit, dat de medewerking van deskundigen bij de accountantsexamens eveneens noodzakelijk is geacht door de R.K. Handelshoogeschool in Tilburg, welke instelling korten tijd geleden voor het eerst schriftelijke tentamens in accountancy heeft doen afnemen in samenwerking tusschen hare docenten en twee leden van het Bureau der Examens van het N.I.v.A.

Aldus is een bevredigende grondslag verkregen voor een har-

monische ontwikkeling op het gebied van opleiding en examens voor ons beroep, ondanks de vraagstukken, welke het bestaan van tweeërlei wegen naar de toetreding tot dit beroep uiteraard doet rijzen; naar mijn oordeel kunnen wij de oplossing van deze op den duur onvermijdelijk in betekenissen toenemende vraagstukken rustig afwachten. Wij verheugen ons in het feit, dat de groeiende mogelijkheid tot academische vorming de waarborgen voor de toekomst van ons beroep vergroot en dat door regelmatige toetreding van academisch gevormde accountants tot het lidmaatschap van het N.I.v.A. onze organisatie geleidelijk profijt zal kunnen trekken van de voordeelen, die deze academische scholing ongetwijfeld biedt.

Stemt dus eenerzijds veel tot voldoening, anderzijds blijven wij beducht voor het gevaar, dat onze organisatie blijft bedreigen, zoolang de Regeering ons den steun onthoudt, op het verleenen waarvan wij reeds zoo lang hebben aangedrongen: de bescherming van den titel, toekomende aan hen, die aan de door Universiteit en Hoogeschoolen en door het N.I.v.A. gestelde hoge eischen van opleiding en examens voor accountant hebben voldaan; en die bovendien bereid zijn zich te onderwerpen aan een Reglement van Arbeid en aan een tuchtrechtspraak, die aan alle redelijke eischen tot waarborg van het publieke belang beantwoorden. Dit gevaar blijft schuilen in de onzekerheid, of het ons op den duur mogelijk zal zijn, de aanvallen, die van onder af voortdurend op de door ons geschapen beroepsorganisatie worden gedaan, voldoende te keeren. Hoe hooger wij onze eischen, door de ontwikkeling gedwongen, moeten stellen, hoe grooter de kans, dat zonder doeltreffende bescherming van den titel de weg van den minsten weerstand wordt gekozen en de onze organisatie ondermijnende beunhazerij toeneemt.

Ik meen er de aandacht op te mogen vestigen, dat thans onzerzijds alles is gedaan, om de ook door de Regeering, blijkens haar indertijd gedane mededeeling, gewenschte samenvoeging van alle gequalificeerde accountants in één organisatie tot stand te brengen; verder kunnen wij in deze richting niet gaan.

Sedert geruimen tijd ligt het ontwerp eener door de Regeering te sanctionneeren regeling van het accountantswezen gereed. Ik mag er op wijzen, dat de door de desbetreffende Commissie 1928 ingediende en daarna gepubliceerde voorstellen, die in enkele opzichten tot kritiek aanleiding hebben gegeven, later voor zoover noodig zijn gewijzigd. Naar mijn inzicht en naar de meening van velen, die in deze tot oordeelen bevoegd zijn, vormt het aldus gewijzigde ontwerp, dat tot nu toe nog niet werd gepubliceerd, een alleszins aannemelijke basis voor de oplossing van het onderhavige vraagstuk; niet alleen voor ons, doch voor ieder, die in een gezonde ontwikkeling van het accountantsberoep wezenlijk belang stelt.

Hier is een „ordening” voorbereid, waarvan naar mijn oordeel de gevolgen behoorlijk gepeild zijn en waarbij van den Staat geenerlei financieel offer, doch uitsluitend erkenning van het practisch groeide en steun bij het behoud en het verder ontwikkelen daarvan worden gevraagd. Ik meen, dat wij op deze erkenning en op dezen steun aanspraak mogen maken. Niet alleen en zelfs niet in de eerste plaats in ons belang, maar in dat van het bedrijfsleven, hetwelk behoefte heeft aan een waarborg tegen voortwoekering der beroepsuitoefening door onbevoegden, en in het belang van den Staat zelf, die in groeiende mate gediend is bij een doeltreffende regeling van het accountantswezen in dien zin, dat titel en bevoegdheid van den accountant elkander genoegzaam dekken.

Voor de uitvoering van een toenemend aantal wetten en van Regeeringswege getroffen regelingen is de medewerking van goede accountants van beteekenis; in meerdere gevallen is deze medewerking zelfs rechtstreeks, of althans in bewoordingen, die omtrent de bedoeling geen redelijken twijfel laten, genoemd. De praktijk leert echter, dat hier een schakel ontbreekt en dat de ongebreidelde vrijheid, om den titel van accountant te voeren, tot allerlei misstanden en moeilijkheden leidt. Wij vragen ons telkens af, waarom toch de reeds lang voorbereide ordening, die noodig is om daaraan een einde te maken, nog steeds op zich laat wachten.

Ik spreek te dezer plaatse de hoop uit, dat de hernieuwde poging tot het verkrijgen eener wettelijke regeling van het accountantswezen, welke wij korten tijd geleden bij Z.E. den Minister van Handel, Nijverheid en Scheepvaart hebben ingeleid, ons eindelijk het zoolang verbeide resultaat zal mogen brengen.

Ik verklaar hiermede den 27sten Accountantsdag voor geopend.

(Applaus).

De VOORZITTER vervolgt daarna:

Mag ik U verzoeken, niet te rooken? Ik weet wel, dat dit een groot offer is, maar met het oog op de dicht bezette zaal is het toch gewenscht, dat er niet gerookt wordt.

Ik mag thans het woord geven aan den heer Fentener van Vlissingen, ter toelichting van de korte schriftelijke inleiding, die U in druk is toegezonden. Wij stellen het op hoogen prijs, dat de heer Fentener van Vlissingen zich bereid heeft verklaard, het uitermate belangrijke onderwerp, waarover hij met ons zal spreken, hier zoo korten tijd na de voltooiing van den interessanten arbeid van het „Comité Mixte” aan de orde te stellen.

Inleiding van den Heer Dr. F. H. FENTENER VAN VLISSINGEN.

OVER DE PRACTISCHE AANBEVELINGEN VAN DE GEMENGDE COMMISSIE VAN HET CARNEGIE ENDOWMENT FOR INTERNATIONAL PEACE EN DE INTERNATIONALE KAMER VAN KOOPHANDEL.

Een verbetering van den toestand van het bedrijfsleven en een daarmee gepaard gaande verhooging der industriele bedrijvigheid in verschillende landen is onmiskenbaar.

Het optimisme, dat hieraan voor de toekomst ontleend zou kunnen worden, wordt getemperd:

1. door de wetenschap, dat een niet onbelangrijk gedeelte van die opleving is toe te schrijven aan Regeeringsmaatregelen, welke op den duur den goeden gang van zaken niet kunnen bevorderen doch integendeel slechts kunnen remmen. Als zoodanig zijn in de eerste plaats aan te merken de versterkte bewapening en het uitvoeren met overheidsgeld van niet direct productieve werken;

2. door het besef, dat de internationale politieke toestand met name in Europa veel te wenschen overlaat;
3. door het feit, dat bijna zonder uitzondering de staatsbudgetten nog steeds belangrijke tekorten aanwijzen en de overheid moet voortgaan het tekort aan inkomsten door leeningen te dekken, waardoor lasten van het heden naar de toekomst worden verschoven.

De toekomst bergt dus nog vele gevaren in haar schoot.

Doch ook, indien men het heden op zichzelf beschouwt, kan de economische toestand van de wereld niet bevredigend genoemd worden. Immers wij zien nog steeds het verschijnsel van miljoenen werklozen aan den eenen kant en een onvoldoende bevrediging der eerste levensbehoeften aan den anderen kant.

Ondanks alle pogingen door de Regeeringen der Cultuurstaten aangewend, ondanks het zoeken naar een oplossing in de meest uiteenlopende richtingen, is men er nergens in geslaagd het werklozenvraagstuk meester te worden, terwijl het gedeelte der wereld, waar de verzorging van grondstoffen en levensmiddelen zorgen baart, steeds grooter wordt.

Zoolang de crediteurstaten, ondanks alle kunstmatige middelen daartoe aangewend, niet in staat zijn aan de werkwillige handen arbeid te verschaffen en de debiteurstaten hoe langer hoe meer moeite ondervinden zich van de noodige levensmiddelen en grondstoffen te voorzien, kan niet van een gezonde wereldhuishouding gesproken worden.

De wereld was nimmer beter toegerust om veel en goedkoop te produceeren dan op het oogenblik. Indien desondanks de levensstandaard niet kan worden opgevoerd, doch integendeel op vele plaatsen ernstig belemmerd wordt, moet men wel tot de conclusie komen, dat de arbeidsverdeeling en met name de internationale arbeidsverdeeling niet op de juiste wijze geschiedt.

Er zullen om verbetering in dezen toestand te brengen dus maatregelen getroffen moeten worden om tot een meer efficiënte internationale samenwerking op dit gebied te komen en wel in de eerste plaats op handelspolitiek en op monetair gebied.

Een efficiënte internationale arbeidsverdeeling kan niet plaats vinden, indien de producten van den arbeid niet doelmatig kunnen worden uitgewisseld en het valt niet te ontkennen, dat de belemmeringen, welke aan den internationalen goederenruil in den weg worden gelegd, in de laatste kwarteeuw op onrustbarende wijze gestegen zijn. Daarbij komt, dat in een steeds toenemend aantal gevallen de ruilmiddelen niet meer geschikt zijn om als betrouwbare maatstaf bij het internationale handelsverkeer te dienen.

Terwijl het menschedom bij een snel voortschrijdende beschaving een steeds toenemende hoeveelheid en verscheidenheid van goederen noodig heeft en dientengevolge elk land minder dan ooit tevoren zelve in al zijn behoeften kan voorzien maar daarvoor meer en meer op de wereldmarkt aangewezen is, en ondanks het feit, dat de belangrijke verbetering van alle verkeersmiddelen een der fenomenen van onzen tijd is, zien wij ... een toenemende autarchie.

In een tijdperk, waarin een iegelijk in eigen omgeving, in eigen bedrijf het systeem van een rationeele arbeidsverdeeling tot het uiterste tracht door te voeren, zien wij, dat dit zelfde systeem in het verkeer der volkeren hoe langer hoe grooter moeilijkheden in den weg worden gelegd.

Dit lijkt inderdaad zinloos.

Uit een wetenschappelijk economisch oogpunt kan dit ook niet

verdedigd worden. Niemand kan ontkennen, dat het hoogst mogelijk welvaartspeil alleen dan te bereiken is wanneer de arbeid daar gepresteerd wordt, waar zulks onder de meest gunstige omstandigheden kan plaats vinden, en de diensten bewezen worden door hen, die daarvoor het meest geschikt zijn, en dit beteekent niet anders dan een efficiënte internationale arbeidsverdeeling. Om hiertoe te geraken is het echter noodig, dat de verschillende volksgemeenschappen elkander verstaan en dat elk hunner bij de eischen welke hij meent te moeten stellen ter bescherming van zijn grondgebied of van zijn levensstandaard, rekening houdt met de eischen en de belangen der anderen. Zonder deze samenwerking op economisch gebied is geen blijvende vrede tusschen de volkeren denkbaar en dientengevolge zal iedere gelegenheid moeten worden aangegrepen om haar te bevorderen.

Het is volkomen verkeerd zich ten opzichte van dit vraagstuk op een negatief standpunt te stellen zooals b.v. „het vrije ruilverkeer behoort tot het verleden, het heeft geen zin te trachten weder er toe te geraken” of „de stabilisatie van munteenheden is voorloopig toch niet mogelijk, laten wij er maar niet aan beginnen”.

Ook indien het zou vaststaan, dat wij binnen afzienbaren tijd geen economisch redelijke vrijheid van het internationale handelsverkeer, zooals wij deze b.v. vóór den oorlog gekend hebben, zullen terugzien, ook indien het buitengesloten moet worden geacht in de eerste jaren tot een de jure stabilisatie der voornaamste munteenheden te komen, dan toch zal niemand willen ontkennen, dat de steeds verder doorgevoerde beperking van de mogelijkheid internationaal goederen en diensten te ruilen,

het steeds moeilijker worden der voorziening van grondstoffen en levensmiddelen van belangrijke volksgemeenschappen,

de steeds voortgaande ontreddeering op monetair en financieel gebied een toestand hebben geschapen zoo onrustbarend met het oog op de wereldwelvaart en de wereldvrede, dat het niet alleen noodig is maar ook mogelijk moet zijn verbetering hierin te brengen.

Inmiddels zal iedereen het er over eens zijn, dat wij niet „mir nichts Dir nichts” b.v. tot den toestand van vóór 1914 kunnen terugkeeren. Het streven naar verbetering in de economische verhouding tusschen de volkeren zal langs lijnen van geleidelijkheid dienen te geschieden. Daarbij zal het noodig zijn, dat iedere stap, welke op dezen weg gezet wordt, ernstig wordt bestudeerd. Men zal niet kunnen volstaan met het doel aan te geven, dat bereikt moet worden, doch precies moeten aangeven welke de eerste stappen zijn, welke tot dit doel kunnen leiden.

Zich hiervan bewust zijnde heeft de Internationale Kamer van Koophandel tezamen met de Carnegie Endowment for International Peace een comité van internationale zakenmensen in het leven geroepen, aan wie de vraag is voorgelegd, welke practische stappen thans genomen zouden moeten worden en ook genomen kunnen worden om tot een verbetering te geraken. Dit comité, kortweg Comité Mixte genaamd, heeft verschillende experts van internationale vermaardheid bepaalde vragen voorgelegd en is aan de hand van daarop verkregen antwoorden gekomen tot de practische aanbevelingen, welke op 15 September zijn gepubliceerd. De volledige rapporten van de deskundigen alsmede een overzicht van het gedane werk van de hand van Prof. Gregory alsmede een inleiding van Prof. Ohlin zullen in den loop van September worden gepubliceerd. Het is mij een genoegen deze practische aanbevelingen bij U

te kunnen inleiden en zoo mogelijk hun bedoelingen duidelijk te maken.

Practische aanbevelingen van de Gemengde Commissie van het CARNEGIE ENDOWMENT FOR INTERNATIONAL PEACE en de INTERNATIONALE KAMER VAN KOOPHANDEL.

De Gemengde Commissie van het Carnegie Endowment for International Peace en de Internationale Kamer van Koophandel, van oordeel zijnde, dat de wereld zich op een tweesprong tusschen hoop en vrees bevindt — de vrees aan den eenen kant, dat, tenzij spoedig door de Staten die hiertoe de macht bezitten de juiste leiding wordt gegeven, een nieuwe groote oorlog onze beschaving zal onderdompelen in al het leed en de wreedheid en de verwoestingen, die zij zelfs nu nog niet geheel te boven is — de hoop aan den anderen kant, dat wij thans onder de juiste leiding elkaar mogen voorthelpen in een vooruitgang nog sneller dan die van de vorige eeuw.

Dit constateerende en zoekende zich een helder en onpartijdig beeld te vormen van hetgeen wel en hetgeen niet kan worden gedaan, en door wie:

Heeft de Gemengde Commissie een zeventiental vooraanstaande economen uit verschillende landen aangewezen, teneinde de feiten vast te stellen en de middelen tot herstel te bespreken;

Publiceert de Gemengde Commissie thans de 31 rapporten, alsmede de praktische conclusies van deze experts, welke tot de volgende gevolgtrekkingen leiden:

Een actieve campagne is noodig in elk land om de publieke opinie op de hoogte te stellen met feiten, waaromtrent overeenstemming bestaat. Door te werken voor het algemeen welzijn zal iedere enkeling *en* elke natie het zijne bijdragen om de vrees te verbannen, die alle weldenkende menschen bezwaart, en de hoop te verwezenlijken, die zij allen koesteren;

Politiek, schulden, valuta's en handel en, in het bijzonder, de uitwisseling van grondstoffen en van menschen moeten beschouwd worden als onderdeel van een groot vraagstuk; de oplossing van elk deel afzonderlijk is noodig voor en draagt bij tot de oplossing van het groote geheel en door een dergelijke algemeene oplossing zullen wij niet alleen handel en welvaart verzekeren, maar ook een werkelijke, waardevolle en mitsdien blijvende vrede voor allen waarborgen;

De leiding gevende Staten dienen bij politieke vraagstukken onverwijld door een hechtere verstandhouding vrees te doen plaats maken voor vriendschap en de internationale politieke verhoudingen te stabiliseeren. Het onmiddellijk aanknoopen van onderhandelingen tusschen deze enkele Staten is een gebiedende eisch, die ondersteunt dient te worden door de publieke opinie in alle landen.

Indien deze hechtere verstandhouding niet spoedig wordt verzekerd, zal het te laat kunnen zijn. De wereld loopt groote gevaren en er mag geen tijd verloren gaan voor de regeling van deze belangrijke problemen, bij welker gelukkige oplossing wij allen direct en vitaal betrokken zijn.

Er kan geen sprake van zijn de bewapeningswedloop te stuiten zonder een werkelijk gevoel van veiligheid.

Er kan geen veiligheid zijn, tenzij het vertrouwen in de toekomst, gegrond op internationale rechtvaardigheid, hersteld is.

Terwijl het politieke vertrouwen wordt hersteld, dienen de enkele

naties, op wie als groote crediteuren de plicht rust — en aan wie alleen de macht gegeven is — om den wereldhandel te doen herleven, de valuta's te stabiliseeren en de wereld tot welvaart te brengen:

een begin te maken met de internationale schulden aan te passen aan de mogelijkheid van den crediteurstaat door goederen en diensten in betaling te ontvangen en van den debiteurstaat om te betalen;

het fundamentele principe te erkennen en door te voeren, volgens hetwelk goederen en diensten ter betaling van internationale verplichtingen aanvaard moeten worden;

onderling en met andere Staten tot overeenstemming te komen omtrent de maatregelen, die genomen moeten worden tot het herstel van het vertrouwen in de daadwerkelijke stabiliteit van den internationalen ruilhandel, waardoor het goud, dat thans is opgepot, weer vrij komt en de koopkracht wordt hersteld.

De leiders van alle naties dienen zichzelf en hun landgenooten er van te overtuigen en te handelen overeenkomstig het geloof, dat een algemeene politiek van minder handelsbelemmeringen en meer handelsverkeer, uitgaande van de crediteurlanden, de wereldmarkt zelfs sneller zal doen ontwikkelen dan het productievermogen toeneemt.

Zij dienen restricties, die de prijzen voor hun afnemers doen stijgen en diengevolge hun levensstandaard drukken, met wantrouwen te bejegenen en bij het zoeken naar werkverruiming te streven naar de methode, waarbij de geringste kans van vermindering van het verbruik ontstaat.

Als eerste stappen tot verwezenlijking van deze verbetering van politieke en economische betrekkingen beveelt de Gemengde Commissie de volgende aan:

1. het sluiten van multilaterale overeenkomsten, open voor allen, die zich daarbij willen aansluiten, teneinde den internationalen handel te stimuleeren;
2. in afwachting van de ontwikkeling van een toestand ten gunste van zulke onderhandelingen, bilaterale verdragen te sluiten, die bewust zullen worden gebruikt als een middel tot het afbreken van handelsbelemmeringen;
3. de weloverwogen opneming van de meestbegunstigingsclausule in al dergelijke verdragen als een middel om dit doel te verwezenlijken;
4. het algemeen gebruik van de meestbegunstigingsclausule in haar onvoorwaardelijken vorm met een mogelijke uitzondering voor die landen, die zelfs na het herstel van meer normale monetaire toestanden zouden willen voortgaan met het toepassen van discriminatoire contingenteringen of deviezenverordeningen;
5. de instelling van een internationaal centrum, dat tot taak zal hebben richtlijnen samen te stellen om den respectieven druk van de protectie in de verschillende landen te vergelijken, teneinde de vermindering van buitensporige handelsbelemmeringen aan te moedigen;

6. de afschaffing, bij voorkeur bij multilaterale overeenkomst, van import-contingenten, zoodra de weg tot een definitief herstel van den wereldhandel zal zijn gebaad door passende monetaire en andere maatregelen;
7. een bespoediging van dit proces door de vervanging van „import”-contingenten door „tarief”-contingenten gedurende een korte overgangsperiode;¹⁾
8. een oriëntering van de handelspolitiek in de richting van een beperking van het gebruik van importcontingenten voor doeleinden, welke deze tijdelijk gewenscht doen zijn, om aldus de vaststelling van een tijdlimiet voor hun opheffing te vergemakkelijken;
9. de toevoeging aan het contingententeeringssysteem van een „fair play code”, zooals deze door de Internationale Kamer van Koophandel is opgesteld;²⁾
10. het sluiten van regionale en beperkte collectieve verdragen, zoolang als het doel en de resultaten daarvan een uitbreiding van den handel en van de vreedzame ontwikkeling der volkeren beteekenen;
11. het tot stand brengen van de juiste onderlinge verhouding tusschen de nationale valuta's, welke niet meer op een juiste pariteit gebaseerd zijn, waarbij rekening dient te worden gehouden met: de positie van de betalingsbalans, de relatieve kosten en prijzen in de verschillende landen en de positie der binnenlandsche schulden.
Een dergelijke aanpassing zou moeten worden aangemoedigd door een verzekering van de zijde van de landen, die zich in een financieel sterke positie bevinden, aan de landen, die een devaluatie overwegen, dat deze procedure zou samenvallen met een stabilisatie van de valuta's of met ernstige pogingen om tot dit doel te geraken.
12. Een collectieve verklaring met betrekking tot de monetaire politiek door de voornaamste groote mogendheden en die de volgende punten zou omvatten:
de vermijding van muntdepreciatie als een middel tot internationale handelsconcurrentie;
het behoud en de uitbreiding van de bestaande stabiliteit der wisselkoersen, derhalve voorzoover vereischt door de noodzakelijkheid van aanpassing aan de juiste pariteiten;
de uitschakeling van seizoenschommelingen in de waarde der munteenheden;
erkenning van de wenschelijkheid van overgang naar een meer permanent regime zonder onnoodig uitstel;
13. De voortschrijdende afschaffing van deviezen- en clearing-regelingen al naar mate het mogelijk zal zijn geweest de internationale schuldenvraagstukken op te lossen, het internationale credietverkeer te herstellen en ongecontroleerde kapi-

taalvluchten te beperken. (b.v. door „Stillhalte” overeenkomsten).

De Gemengde Commissie beveelt de bestudeering van deze documenten aan alle weldenkende menschen aan en bepleit ten slotte, dat de publieke opinie in alle landen er bij de respectieve regeeringen op zal aandringen, dat zij, zonder verder tijdverlies, overeenkomstig deze aanbevelingen zullen handelen.

Wij wenschen den vrede en de vrede is noodig om de volkeren werkgelegenheid te verschaffen en hun levensstandaard te verbeteren.

Mondelinge inleiding van den heer Dr. F. H. FENTENER VAN VLISSINGEN:

Mijnheer de Voorzitter, Dames en Heeren,

Toen Uw Voorzitter mij, eenige maanden geleden verzocht, op dezen dag te spreken over een economisch onderwerp, verband houdende met de internationale betrekkingen, heb ik deze uitnoodiging gaarne aangenomen. Daar toen alles er op wees, dat vóór dezen dag de publicatie zou hebben plaats gevonden van het werk, ondernomen door een gemengde commissie, benoemd door de Internationale Kamer van Koophandel en het Carnegie Endowment for International Peace, stelde ik mij voor, over dit onderwerp in het bijzonder te spreken. Alles wees er op, dat het program zou worden afgewikkeld zooals ik het toen voorzag. De publicatie van een en ander zou op 14 September plaats vinden. Maar, gij zult het allen weten, de weg naar internationale samenwerking op economisch gebied ligt vol met voetangels en klemmen. Ook hier is er een kleine kink in den kabel gekomen. Juist toen de publicatie aan de internationale pers zou worden uitgezonden, bereikte nl. het hoofdkwartier te Parijs het verzoek om een klein deel van hetgeen men wilde publiceeren, nl. de practische aanbevelingen van het „Comité Mixte”, voorloopig nog niet openbaar te maken. Men achtte het beter, deze practische aanbevelingen allereerst uit te brengen aan de Internationale Kamer en aan het Carnegie Endowment for International Peace. Dit verzoek bereikte het hoofdkwartier nog juist op tijd, maar met het oog op den Zondag kwam het voor mij te laat en daarom moet de schriftelijke inleiding, die U is toegezonden en waarover ik vandaag zal spreken, onder deze omstandigheden gewijzigd worden. Wij hebben dus op dit oogenblik geen „practische aanbevelingen van het Comité Mixte”. Deze zullen worden uitgebracht aan de Internationale Kamer van Koophandel en het Carnegie Endowment en het is mogelijk, dat diensgevolge de conclusies of de bewoordingen, waarin deze vervat zijn, gewijzigd zullen worden. Wij hebben dus nu alleen de rapporten van de experts en de conclusies, waartoe de experts zijn gekomen en ik heb mij veroorloofd, uit de conclusies der experts persoonlijk een uittreksel te maken, dat U terugvindt in de 13 punten, die in de gedrukte inleiding voorkomen. Dit zijn dus nu niet meer de punten van het Comité Mixte, maar punten van mij persoonlijk. Dat is de eenige oplossing, die ik voor dit vraagstuk heb kunnen vinden! Ik hoop, dat U daarmee genoegen zult kunnen nemen, maar ik verzoek in het bijzonder de pers, nauwkeurig de

¹⁾ Zie „Practical Conclusions of the Experts”, pag. 6: „Import Quotas”, 1 (b).

²⁾ Zie „Practical Conclusions of the Experts”, pag. 7, § 2 (Uittreksel van de Resolutie inzake Contingenteeringen, aangenomen door den Conseil van de Internationale Kamer van Koophandel in October 1934).

veranderingen aan te geven, die ik heb rondgezonden. Anders zou ik persoonlijk in moeilijkheden kunnen komen.

Na deze inleiding kom ik tot mijn onderwerp.

Een verbetering van den toestand van het bedrijfsleven en een daarmee gepaard gaande verhooging der industrieele bedrijvigheid in verschillende landen is onmiskenbaar. Dat is ook de teneur van alle rapporten, door de experts uitgebracht. De samenwerking, welke tot stand is gekomen tusschen de Internationale Kamer van Koophandel en het Carnegie Endowment for Peace wijst er op zichzelf reeds op, dat beide instellingen er van overtuigd zijn, dat geen politieke vrede op den duur stand kan houden zonder bevredigende economische samenwerking tusschen de volkeren en dat geen doeltreffende internationale samenwerking op economisch gebied verkregen kan worden zonder bevredigende verhoudingen op het gebied der internationale politiek. De Internationale Kamer van Koophandel staat dan ook op het standpunt, dat de steeds verder doorgevoerde beperking van de mogelijkheid, internationaal goederen en diensten te ruilen, het steeds moeilijker worden der voorziening met grondstoffen en levensmiddelen van belangrijke volksgemeenschappen, de steeds voortgaande ontreddeering op monetair en financieel gebied een toestand hebben geschapen zóó onrustbarend met het oog op de wereldwelvaart en den wereldvrede, dat het niet alleen noodig is, maar ook mogelijk moet zijn, hierin verbetering te brengen door oprechte samenwerking tusschen de volkeren, welke ten doel heeft een geleidelijke opheffing van de moeilijkheden, waarmede wij thans op handelspolitiek en monetair gebied te kampen hebben.

Het standpunt, zoowel van de Internationale Kamer van Koophandel als van het Carnegie Endowment for Peace — ik refereer, wat dit laatste betreft, aan de resoluties van de z.g. Chattamhouse Conference — is, dat de opheffing der bestaande moeilijkheden in de eerste plaats gezocht moet worden in vermindering der handelsbelemmeringen wat de handelspolitieke en in meerdere stabiliteit der munteenheden, wat de monetaire problemen betreft.

Beide lichamen hebben echter gevoeld, dat men niet kan volstaan met te zeggen: „verminder de handelsbelemmeringen en schep betere waarborgen voor een grootere stabiliteit der munteenheden”. Indien wij tot tastbare resultaten wenschen te komen, zullen wij moeten weten aan te geven, welke stappen wij zullen moeten en zullen kunnen doen om het beoogde doel te bereiken. Het is niet voldoende te zeggen wat wij eigenlijk theoretisch moesten doen, maar wij zullen duidelijk moeten aangeven hoe wij het in de gegeven omstandigheden werkelijk in de praktijk zullen kunnen doen.

Op de vele economische conferenties, welke sedert het intreden van de depressie zijn gehouden, heeft de voortreffelijkheid der theoretische aanbevelingen in omgekeerde evenredigheid gestaan tot haar effect op de harde werkelijkheid. Het is daarbij gebleken, dat een practisch voorstel, dat onder de tegenwoordige zeer verwikkelde omstandigheden kans op verwezenlijking heeft, meestal een veel diepgaander studie vereischt dan breed opgezette doelstellingen, welke slechts in het kader eener volmaaktere wereldhuishouding passen.

Nu er onmiskenbaar op de wereld een afnemende depressie valt waar te nemen, schijnt de tijd gekomen om ons opnieuw ernstig met het vraagstuk bezig te houden, of een verbetering der economische betrekkingen tusschen de volkeren niet mogelijk zou zijn. Immers, het opheffen van vele voor de wereldhuishouding zoo

nadeelige noodmaatregelen is des te eerder mogelijk, naarmate de nood afneemt. Indien men dit probleem zoo wenscht te benaderen als de Internationale Kamer van Koophandel en het Carnegie Endowment, d.w.z. van den kant van het direct practisch bereikbare, dan zal er aan de aanbevelingen een uitvoerige studie moeten voorafgaan.

Met het oog hierop hebben beide lichamen een commissie in het leven geroepen, bestaande uit vooraanstaande zakenlieden van verschillende nationaliteit, die zich door verschillende deskundigen van internationale vermaardheid hebben doen voorlichten. Het werk, dat ondernomen werd, is zeer omvangrijk. De voorlichting der deskundigen is neergelegd in een 30-tal rapporten, waaraan is toegevoegd een algemeene inleiding van Prof. Ohlin en een résumé der rapporten van Prof. Gregory.

Ziehier de resultaten van den arbeid, die volgens een mededeeling, die a.s. Maandag zal verschijnen, thans publiek wordt gemaakt.

Ten slotte hebben de deskundigen hunnerzijds aan het Comité Mixte practische aanbevelingen voorgelegd.

Er moge hier gewezen worden op het feit, dat het voor het eerst is, dat een onderzoek naar de mogelijkheid van een practische oplossing op zoo groote schaal werd ondernomen onder medewerking van zoovele bij uitstek deskundigen van verschillende nationaliteit en gepaard gaande met een zoo uitvoerige gedachtenwisseling. Het Comité Mixte heeft na bestudeering der rapporten practische aanbevelingen opgesteld, welke t.z.t. zullen worden gepubliceerd.

In mijn inleiding heb ik een 13-tal aanbevelingen gegeven, die aan het werk van het Comité Mixte zouden kunnen worden ontleend en welke ik nader voor U zou willen toelichten.

Om dit te kunnen doen, wil ik beginnen met te trachten, U een overzicht te geven van hetgeen de rapporten der deskundigen behelzen.

Zooals ik U reeds heb medegedeeld, heeft Prof. Gregory, nadat alle rapporten waren ingekomen, een overzicht van den inhoud dezer rapporten samengesteld. Van dat overzicht heb ik hier een dankbaar gebruik gemaakt. Gij begrijpt, dat ik dit zeer uitvoerige werk slechts zeer summier kan toelichten. De tijd ontbreekt ten eenenmale om op enkele van de hier behandelde vraagstukken dieper in te gaan. Toch wil ik trachten, U een indruk te geven van de vraagstukken, die zich hebben voorgedaan en van de wijze, waarop men getracht heeft, meer licht op deze materie te doen schijnen.

Prof. Gregory begint in zijn overzicht met er op te wijzen, dat de verschillende rapporten er duidelijk den nadruk op leggen, dat het onjuist is aan te nemen, dat de tegenwoordige monetaire situatie uitsluitend of zelfs grootendeels verklaard kan worden door de crisis. De crisis heeft de krachten, welke een onstabiliteit veroorzaken, versterkt, maar hetgeen men nog niet begrepen heeft is, dat het niet zeker is, dat de speciale invloeden, welke door de crisis worden geaccentueerd, verdwijnen zullen zoodra deze laatste geëindigd is. M.a.w.: de verschijnselen, die de monetaire onstabiliteit veroorzaken, worden door de crisis versterkt, maar de crisis is er niet de eigenlijke „Urheber” van.

Nu is het rapport gesplitst in twee deelen: het monetaire deel en het deel, dat de handelspolitiek betreft. Het allereerst is het monetaire vraagstuk behandeld. Men heeft dus de vraag vooropgesteld — in overeenstemming met hetgeen ik zooeven mededeelde — welke *structuur*veranderingen in de wereldsituatie de strekking

hebben, een dislocatie en gebrek aan stabiliteit op monetair gebied te veroorzaken.

Hieromtrent zijn rapporten ingekomen van Prof. Mortara, Prof. Predöhl en Hubert Henderson, allen economen.

Prof. Mortara heeft duidelijk gemaakt, dat er een overdreven neiging in het verleden heeft bestaan om de factoren, die in de economische situatie van vóór den oorlog in het spel waren, als essentiele evenwichtsfactoren te beschouwen. Zoo droegen de karakteristieke kapitaalbewegingen in den vooroorlogsch toestand er volstrekt niet steeds toe bij om de verschillende op het spel staande belangen met elkaar in overeenstemming te brengen. Integendeel, de kapitaal-exporten hadden, althans in bepaalde gevallen, tengevolge, dat aan de industrieën van de kapitaal exporteerende landen een nieuwe, vaak doodelijke concurrentie werd aangedaan door die van de kapitaal importeerende landen, hetgeen in bepaalde gevallen tot een algeheele verandering in de richting van de goederenbeweging leidde, zooals b.v. in de handelsbetrekkingen tusschen Engeland en de Vereenigde Staten.

Prof. Predöhl wijst er in zijn rapport op, dat er in de laatste zes jaren een diepgaande verandering is gekomen in de houding, welke de oudere volksgemeenschappen van het Westen tegenover de agrarische productie aannemen en dat het onmogelijk is, de neiging over het hoofd te zien, welke in moderne landen ten gunste van een grooteren graad van zelfverzorging bestaat en welke voortkomt uit een veranderde politieke houding ten opzichte van de problemen van stabilisatie, in het bijzonder van zelfverdediging in economische aangelegenheden. Hij acht het daarom onraadzaam, te veel den nadruk te leggen op de tijdelijke factoren, welke thans aan het werk zijn en te veronderstellen, dat, indien deze worden weggenomen, de problemen, waarvoor wij staan, ipso facto zullen zijn geëlimineerd. Ook wijst hij er op, dat de toenemende starheid van het nationale peil van werkelijke loonen en het feit, dat het nationale beleggingskapitaal hoe langer hoe meer in handen van de centrale overheid komt, gevolgen zijn van een langdurig evolutieproces.

Hubert Henderson, wiens economisch overzicht vaak van dat van Prof. Predöhl afwijkt, is het in dit opzicht met hem eens. Hij zegt o.m.:

„De hevigheid van de agrarische werelddepressie is zonder twijfel hoofdzakelijk te wijten aan speciale omstandigheden, welke den nasleep van den grooten oorlog vormen en de druk van de depressie op de exporteerende landen is ten zeerste verhoogd door de ontwikkeling van een agrarisch protectionisme in de importeerende landen van Europa. Maar de ontwikkeling van een hoog agrarisch protectionisme is op zichzelf een aanwijzing en een symptoom van fundamenteeler veranderingen. Vermeerderde invoeren van voedingsmiddelen dragen in Europa en zelfs in Groot-Brittannië niet langer hun vroeger karakter van een welkom middel om in de dringende behoefte te voorzien. Het karakter, dat thans op den voorgrond treedt, is de bedreiging, welke ze vormen voor de stabiliteit der eigen agrarische productie.”

Hierna heeft men getracht, licht te geven in zake de kwestie van de abnormale verhoudingen in het functionneeren van het monetair systeem. Men ziet dus de lijn: men heeft eerst de blijvende factoren belicht en daarna getracht aan te toonen, wat de abnormale

factoren zijn, die dus eerder veranderd zouden kunnen worden.

Prof. Predöhl wijst als zoodanig aan den groei van unilaterale internationale schulden, in hoofdzaak de reparatieschulden.

Henderson vraagt de aandacht voor twee andere belangrijke factoren:

1. den groei van de semispeculatieve psychologie van een groote klasse der bevolking, welke vroeger gewend was, haar geld te beleggen in vaste, rentegevende papieren. Hierdoor wordt een meerdere bewegelijkheid van kapitaal, zoowel op langen als op korten termijn, tusschen de verschillende geldmarkten van de wereld bevorderd.

2. Nog gewichtiger is het groeiende gebrek aan overeenstemming tusschen de goederenbeweging in de moderne wereld en de kapitaalbeweging.

Er is minder grond dan vroeger voor de veronderstelling, dat de internationale geldbeweging gepaard zal gaan met een overeenkomstige goederenbeweging. De mogelijkheid om machines of andere kapitaalgoederen te produceeren bestaat thans bijna overal en het kan niet worden aangenomen, dat een land, dat van een ander land leent, — tenzij bepalingen dienaangaande speciaal zijn overeengekomen — deze leening waarschijnlijk gebruiken zal om van zijn geldgever goederen te koopen. Eveneens kan niet langer worden aangenomen, dat het normale gevolg van de leening een vermeerdering van de toekomstige mogelijkheid voor het geldnemende land zal zijn om goederen te exporteeren naar de markt van het geldverstrekkende land of naar andere markten ter wereld.

Verschillende andere schrijvers wijzen op den nadeeligen invloed van de tariefpolitiek der Vereenigde Staten na den oorlog, welke een normale aanpassing in den weg staat; dus de weigering van de Vereenigde Staten om goederen in betaling te aanvaarden, een weigering, welke voortspuit uit de voortdurende verhooging van de tariefmuren der Vereenigde Staten. Zij leidt eenvoudig tot een weder voorschieten van verschuldigde interest en amortisatie en tot het scheppen van een topzware internationale schuldpositie.

Prof. Mlynarski betoogt uitvoerig, dat de goud exchangestandaard een belangrijke factor is geweest bij het bevorderen van de neiging om goud op te potten.

Mlynarski en *Conolly* wijzen beiden op de belangrijkheid van den factor, welken de internationale bewegingen van kort geld vormen.

Na deze beschouwingen der deskundigen over de min of meer onveranderlijke factoren, die invloed hebben op de monetair onstabiliteit en over de factoren, die abnormaal zijn en dus zouden kunnen worden veranderd, komt men tot het hoofdstuk, dat de keuze van het nu te volgen stelsel behandelt. M.a.w. men staat dus voor het vraagstuk, of men moet trachten, zooveel mogelijk terug te keeren tot den toestand, die vóór de depressie bestond, dus zijn pogingen zooveel mogelijk moet richten op het herstel van den ouden gouden standaard dan wel, of men een ander monetair stelsel moet adopteeren, dat zou trachten, de gebreken, die aan den gouden standaard kleven, te verbeteren.

Wij krijgen hier dus in hoofdzaak de kwestie van den invloed der bewegelijke wisselkoersen als een middel om het herstel van den wereldhandel te helpen bevorderen, een zeer veel omstreden vraagstuk, ook in ons land, zooals U weet.

De schrijvers, die nu aan het woord zijn onder de experts van het Comité Mixte, van wie de voornaamste zijn *Henderson*, *Gregory* en *Mises*, stemmen er in overeen, dat de waarde van de be-

wegelijkheid als algemeen middel van herstel veel te hoog wordt aangeslagen. Zij wijzen er op, dat, ofschoon iedereen toegeeft, dat bepaalde landen er voordeelen uit kunnen behalen, dit voordeel zelfs voor een bepaald land onderhevig is aan een sterke begrenzing door den groei van het protectionisme in andere landen, die daaruit voortvloeit.

Om te trachten, nog meer licht omtrent deze vraagstukken te verkrijgen, heeft men een overzicht gegeven van den toestand, zooals deze zich in verschillende landen ontwikkeld heeft, enerzijds in die, behorende tot het goudblok, anderzijds in die, behorende tot de landen, die een deviezencontrole hebben en in de derde plaats in die, welke gedevalueerd hebben. Dit is een zeer belangrijk overzicht, waaraan in hoofdzaak *Prof. Rist* heeft medegewerkt, maar ofschoon het volgens den schrijver een algemeen bekend feit mag worden geacht, dat de ondervindingen, die het sterlingblok tot dusverre heeft opgedaan, gunstiger zijn dan die van de landen, welke tot het goudblok behoren, worden door de geraadpleegde economen hieruit geen definitieve conclusies getrokken.

Als onderdeel is hier behandeld en wel door onzen landgenoot *A. A. van Sandick*, de kwestie van het neutraliseeren van de gebreken van monetaire onstabiliteit. Er is nl. dikwijls beweerd, dat de nadeelen, welke voor den internationalen handel aan de monetaire onstabiliteit verbonden zijn, grootendeels zouden kunnen worden gecompenseerd door een zeer goed ingerichte valutatermijnmarkt. *Van Sandick* toont echter in zijn rapport aan, dat het niet juist is, dat de nadeelige gevolgen, welke uit de onstabiliteit der munteenheden voortvloeien, zouden worden weggenomen door het gebruik maken van een termijnmarkt in deviezen.

Het volgende punt is nu, de deviezencontrole, d.w.z. tegenover elkaar te stellen een systeem van deviezen-aanpassing (devaluatie) en deviezencontrole. Dit hoofdstuk is behandeld door *Prof. Predöhl*. Hij wijst er op, dat het onjuist is, deviezencontrole en devaluatie als natuurlijke tegenstellingen te beschouwen.

Nadat dit werk was verricht, werd den experts voorgelegd de vraag hoe in de naaste toekomst verbetering zou kunnen worden gebracht op monetair gebied.

Algemeen zijn de samenstellers der rapporten van meening, dat, ondanks de moeilijkheden, welke zich tengevolge van diepgaande verschillen in de fundamentele houding, welke tegenwoordig tegenover economische problemen wordt aangenomen voordoen, en ondanks de groote moeilijkheid van de technische situatie, het terugkeeren tot een meer stabiel régime als een probleem van het grootste belang en van de grootste urgentie moet worden beschouwd. De vraag doet zich daarbij voor, op welke wijze dit doel het best te bereiken is.

Hier worden in de eerste plaats de nieuwe denkbeelden behandeld, welke in den loop der tijden op den voorgrond zijn gekomen, b.v. dat van de groote bewegelijkheid der pariteiten, dus een grooteren afstand b.v. tusschen de goudpunten. Dit wordt behandeld in drie rapporten, waarvan een is geschreven door *Mises*, die zich als de grootste tegenstander van de bewegelijkheid doet kennen en op het standpunt staat, dat bewegelijke verhoudingen in de moderne wereld slechts als excuus zouden dienen voor een voortdurende vermindering in de externe waarde van munteenheden.

Ook *Henderson*, die in het algemeen een veel minder orthodox standpunt inneemt dan *Mises*, staat toch sceptisch tegenover deze kwestie. Hij zegt, dat de grootere afstand tusschen de goudpunten

of zóó groot zou worden, dat de zekerheid werd weggenomen of niet groot genoeg om bevorderlijk te zijn aan het gestelde doel. *Prof. Gregory* verwerpt het denkbeeld ten eenenmale. Daarentegen meent *Prof. Ohlin*, die ook dit onderwerp in zijn algemeen rapport aanroert, dat deze kwestie eerst nog eens zeer ernstig bestudeerd moet worden, alvorens men zich daaromtrent een definitief oordeel kan vormen.

Een tweede kwestie is de vraag, of het niet practisch juist zou zijn, tot provisioneele monetaire verhoudingen te komen, dus de oplossing te zoeken in aansluiting bij het groote sterling- en dollarblok of in een combinatie van sterling- en dollarblok met verschillende landen. Hierover is een rapport ingekomen van den heer *Dag Hammerskjöld*, die inderdaad op het standpunt staat, dat deze weg waarschijnlijk gemakkelijker tot een resultaat zou leiden dan een poging om terstond weer alle belangrijke volksgemeenschappen er toe te brengen, haar munteenheden vast te hechten aan het goud. Hij behandelt dus de wenschelijkheid om bepaalde monetaire groepen te vormen, waarbij de munteenheden der deelnemers in een groep ten opzichte van elkaar stabiel zouden zijn. Hij is van meening, dat dergelijke groepeerings zouden kunnen leiden tot een begin van stabilisatie, maar dat de tegenwoordige groepeerings te toevallig is en een soort van rationalisatie der bestaande monetaire groepeerings wenschelijk zou zijn. Bij het tot stand brengen van een meer rationeel systeem van groepeerings zou het noodzakelijk zijn, niet alleen aandacht te schenken aan de economische, maar ook aan de politieke relaties tusschen de betreffende volkeren.

Verder is behandeld de invloed van de beleggingen op langen termijn en de toekomst daarvan.

Daarbij komen zoowel *Prof. Murtara* als *Prof. Ohlin* tot de conclusie, dat de internationale belegging op langen termijn in de naaste toekomst slechts op zeer beperkte schaal zal kunnen geschieden.

Ook is aan de experts nog de vraag voorgelegd, speciaal van Engelsche zijde, of een herhaling van de situatie van 1931 mogelijk zou zijn en hoe deze vermeden zou kunnen worden.

Deze vraag is beantwoord door *Prof. Gregory*, die hieromtrent zegt, dat de situatie in 1931 het resultaat was van de combinatie van een aantal zeer speciale en ongunstige omstandigheden, die zeer onwaarschijnlijk zich in de toekomst weder in dezelfde combinatie zullen voordoen. Hij concludeert:

„Het is onmogelijk, dat zich nimmer in de toekomst een „herhaling zal voordoen van deze combinatie van bijzondere „omstandigheden, maar het is onwaarschijnlijk, dat de „speciale historische omstandigheden van 1931 zich in haar „bizonderheden zullen herhalen. Men moet niet uit het oog „verliezen, dat, indien de wereld als oplossing zou kiezen het „blijvend vastkoppelen der valuta's aan het pond sterling, de „regels van het spel zich in Britsche handen zouden bevin- „den. Zou men daarentegen terugkeeren tot den gouden stan- „daard, dan zou een der factoren, welke bijzonder ongunstig „was voor Groot Brittannië in 1931, nl. de ongeregelde wis- „selkoers, in de toekomst vermeden kunnen worden.”

Ten slotte is groote aandacht gewijd aan de groote gevaren, welke tegenwoordig verbonden zijn aan de bewegelijkheid van het korte geld. Hieromtrent is een buitengewoon lezenswaardig rapport ingekomen van *Conolly*, die er op wijst, dat de bewegingen van kort geld veel grootere moeilijkheden opleveren voor een stabiliteit

der munteenheden dan de bewegingen van lang geld. De hoeveelheid kapitaal, welke in zeer korten tijd verplaatst kan worden, is zóó groot, dat elke reserve, die door de valuta-autoriteiten daar- tegenover geplaatst kan worden, er bij in het niet verdwijnt. Hij komt dan ook tot de conclusie, dat, ofschoon er sedert 1930 een belangrijke verbetering in den toestand is gekomen — volgens een schatting van de Bank voor Internationale Betalingen zou het bedrag der internationale schuld van 70 milliard Zw. francs in 1930 gevallen zijn tot 29 milliard in 1934, inderdaad een zeer belangrijke verbetering — de eenige garantie, welke voor het voorkomen van moeilijkheden in de toekomst zou kunnen worden gegeven, uit een herstel van het vertrouwen zou bestaan. Hij wijst er uitdrukkelijk op, dat de technische beveiligingsmaatregelen, welke door Centrale bankinstellingen kunnen worden genomen, nooit voldoende zullen blijken om met succes een uitgebreide kapitaalvlucht tegen te gaan. De eenige mogelijkheid om dergelijke rampspoedige verschijnselen te voorkomen is een absoluut vertrouwen van het publiek in het monetaire stelsel en dit kan alleen bereikt worden, als de algemeene omstandigheden zoodanig zijn, dat zij vertrouwen verdienen. Daartoe is een vereischte, dat de verhouding tot vreemde valuta's op een faire basis wordt vastgesteld en dat geen land tracht, in dit opzicht een unfair voordeel op zijn bureu te behalen. Voorts kan vertrouwen op den duur alleen worden gehandhaafd door een gezonde financieele en economische politiek, welke de eenige basis is voor een gezond muntstelsel. In dit verband is een doelmatige samenwerking van centrale bankinstellingen van het grootste belang, de financieele en economische politiek van de regeeringen echter eveneens.

Het probleem van de onderlinge schulden in Centraal Europa werd speciaal in een rapport van *Dr. Basch* behandeld. Dit rapport komt tot de conclusie, dat de positie reeds belangrijk geapplaneerd is, maar dat er toch een geheele serie van verdere maatregelen zal moeten worden genomen voordat Europa tot den gouden standaard kan terugkeeren. Fictieve monetaire pariteiten zou men moeten laten vallen. Clearing regimes zou men uit den weg moeten ruimen en tegelijkertijd zou de consolidatie van schulden moeten plaats vinden. Voorts komt deze schrijver tot de slotsom, dat met het oog op het ontbreken van edel metaal reserves in de betreffende landen, met uitzondering van Tsjecho Slowakije en Oostenrijk, het in Stresa vastgestelde principe gehandhaafd moet worden, d.w.z., dat het noodzakelijk zou zijn, dezen landen een stabilisatieleening te verstrekken, waarvan het hoofdeffect in werkelijkheid meer psychologisch dan materieel zou zijn.

Ten slotte is ook onder het oog gezien, wat de beteekenis is van een terugkeer tot den status quo ante wat de prijzen betreft. Gij weet, dat dit vraagsuk vooral op de Londensche conferentie een punt van behandeling heeft uitgemaakt. Men heeft hierop intusschen opnieuw de aandacht gevestigd en dit onderwerp is speciaal behandeld door *Prof. Gregory*. Deze komt tot de conclusie, dat tengevolge van het samenvallen van een starheid van de kosten aan den eenen kant en van de belangrijkheid van den schuldenlast, zoowel wat de publieke als particuliere schulden betreft, aan den anderen kant de algemeene stabiliteit van prijsniveaux van veel grooter belang geworden is, zoowel van het standpunt van de economische stabiliteit als van dat van den politieke vrede, dan zulks voor 30 of 40 jaar het geval is geweest. Desniettemin staande vermindert de beteekenis van elk prijsniveau, dat in het verleden bestond, in den loop der jaren voortdurend tengevolge van het voort-

durend ontstaan van nieuwe contracten, welke formeel en informeel gebaseerd zijn op een ander prijsniveau dan dat, hetwelk als uitgangspunt genomen werd. Hij komt dan ook tot de conclusie, dat het teruggaan tot een prijspeil, dat thans 8 jaar oud is, zooals enkele autoriteiten hebben aanbevolen, het scheppen van een nieuwe reeks van onevenwichtigheden zou beteekenen, welke even ernstig zouden zijn als de onevenwichtigheden, welke in den loop van den „boom”, die aan de depressie voorafging, zijn tot stand gekomen en onder de gevolgen waarvan wij gebukt zijn gegaan. Hij beweert voorts, dat het bestaande feit van herstel eenige aanpassing tusschen het kostenpeil en het prijspeil aantoonst en stelt op den voorgrond, dat het voortschrijden der techniek niet ophield bij het intreden van de depressie in 1929. Een prijspeil, dat geschikt was voor het kostenpeil van het tijdperk aan de depressie voorafgaand, behoeft nog volstrekt niet geschikt te zijn voor ons tegenwoordige tijdperk, al was het alleen maar, omdat dit door voortschrijdende verbeteringen der techniek moet dalen.

Thans overgaande tot de behandeling van het handelspolitieke gedeelte van het rapport, wordt in de eerste plaats gewezen op het verband tusschen monetaire en handelspolitiek.

Zoowel *Viner* als *Pasvolsky* en *Predöhl* wijzen op het nauwe verband, dat bestaat tusschen onstabiele munteenheden en het toenemend aantal handelsbelemmeringen.

Viner drukt het zeer juist uit door te zeggen:

„Ik wil er hier slechts den nadruk op leggen, dat monetaire „onstabiliteit en handelsbelemmeringen elkaar over en weer „aanwakken, dat elk harer een voorwendsel oplevert voor „de voortzetting van de andere en dat het zoowel wat het „eene als wat het andere probleem betreft onwaarschijnlijk „is, dat het spoedig, zij het slechts gedeeltelijk, zal worden „opgelost, tenzij beide gelijktijdig worden aangepakt als bij „elkaar behorende gezichtspunten eener algemeene situatie.”

Pasvolsky zegt:

„Het ontbreken van monetaire stabiliteit heeft een hoogst „nadeelig effect op het proces der vermindering van handels- „belemmeringen. Zoolang er geen zekerheid bestaat aan- „gaande de onderlinge verhouding van de waarde der natio- „nale munteenheden, zullen de naties aarzelen, definitieve en „verstreckende verplichtingen aan te gaan betreffende mid- „delen, welke zij aanwenden ter bescherming harer nationale „volkshuishouding tegen vreemde concurrentie.”

Men heeft nu in de eerste plaats getracht, de oorzaken van het verhoogd protectionisme na te gaan. Een van hen, die dit onderwerp hebben behandeld, is de Zwitsersche *Prof. Boehler*. Deze heeft zich daarbij optimist getoond wat de verre toekomst betreft. Hij heeft er in zijn rapport op gewezen, dat, hoe groot de moeilijkheden ook zijn, waarvoor wij geplaatst zijn, de algemeene lijn der economische ontwikkeling er op duidt, dat op den duur toch een bevredigendere toestand zal kunnen worden bereikt. Om dit betoog te ondersteunen wijst hij er in de eerste plaats op, dat de verschillende economische factoren tot dusverre een opvallende stabiliteit hebben getoond. Van 1883 tot 1913 bedroeg de gemiddelde jaarlijksche toeneming van den wereldhandel 3.6 %, d.i. ongeveer gelijk aan de toename van de wereldproductie. Van 1925 tot 1929 constateerde men een toename van 4.85 % tegenover een toename van de wereldproductie met 4.52 % en van 1908 tot 1913 wederom een toename van den wereldhandel, die ongeveer gelijk was

aan de vermeerdering van de wereldproductie in dat tijdvak. Men ziet dus, dat het tijdperk van den oorlog en het na-oorlogsche tijdperk de stijging van den wereldhandel niet hebben kunnen tegenhouden.

Hij behandelt nu de technologische veranderingen en na den invloed, die deze op den wereldhandel, de industriele en de half-industriele productie hebben gehad, te hebben behandeld, komt hij tot de volgende conclusie:

„Om samen te vatten kan gezegd worden, dat veelal de „bezorgdheid betreffende een mogelijke reductie van den „wereldhandel door technologische oorzaken op den duur „geen bevestiging heeft gevonden. Maar het is waarschijnlijk, „dat pogingen om het percentage der eigen productie van voedsel- „dingen, grondstoffen uit politieke overwegingen te „verhoogen nog in de naaste toekomst zullen toenemen. Uit „hoofde van onvermijdelijke reacties mag verwacht worden, „dat deze tendenz een groeienden, objectieven weerstand zal „ontmoeten, waardoor op den duur de verhouding tusschen „binnenlandsche productie en invoer niet zal veranderen. In „tegendeel, de grootste theoretische mogelijkheden van een „herstel der wereldeconomie liggen in de verandering dezer „politiek, omdat het ruilverkeer tusschen agrarische en industriele landen ook in de periode, aan den oorlog voorafgaande, het meest tot de vermeerdering van den wereldhandel heeft bijgedragen. Het zou een zeer kortzichtige politiek zijn, deze voor de Europeesche landen bestaande economische mogelijkheden door een vergaande politiek van zelfverzorging den kop in te drukken.”

Daarna werd behandeld de fundamentele, deels ook intellectuele drang naar vermeerderd protectionisme in den modernen tijd.

Hier is in de eerste plaats aan het woord de ook U welbekende *Lionel Robbins*, die nog niet lang geleden in ons land een voordracht heeft gehouden. Hij komt tot de volgende conclusie:

„Daar de groei van het protectionisme voornamelijk een „manifestatie van de geleidelijke ontwikkeling van onjuiste „denkbeelden aangaande de voordeelen eener zoodanige politiek is, kan slechts door opvoeding der publieke opinie tot „juistere inzichten het proces worden gekeerd.”

Iets later zegt hij:

„Op den duur kan de chronische neiging om eerder te bezwijken voor de verleiding der zichtbare gevolgen dan voor „het berekende effect eener politiek slechts worden tegengegaan door een opgevoede publieke opinie.”

Voorts toont hij aan, dat de algemeene neiging ten faveure van een verhoogd protectionisme zeer in de hand is gewerkt door een toenemende verstarring van de economische organisatie. Het kan niet worden ontkend, dat protectionistische maatregelen, welke onverdedigbaar zouden zijn, indien de algemeene economische structuur een groote elasticiteit vertoonde, een zekere rechtvaardiging verkrijgen als deel uitmakende van een over de geheele linie verstandig systeem. Hij denkt hierbij natuurlijk in de eerste plaats aan loonen en kosten. Hieruit volgt, zegt hij, dat, indien men het protectionisme met succes wil bestrijden, de aanval niet alleen tegen douanemaatregelen, doch evenzeer tegen het geheele complex van

maatregelen, waarvan zij een onderdeel uitmaken, gericht moet zijn.

Daarna is behandeld het technologische aspect van de douanepolitiek en wel in de eerste plaats door *Pasvolsky*.

Hij zegt, dat een bron van bezorgdheid voor moderne staten, in het bijzonder voor de grondstoffen produceerende landen, welke debiteuren van de industriele landen zijn, vormt hun betalingsbalans. Dientengevolge heeft het protectionisme in onzen tijd twee fundamentele steunpunten gekregen. Het wordt slechts wenschelijk geacht, bepaalde industrieën tegen de concurrentie van het buitenland te beschermen, maar men hoopt eveneens door beschermende maatregelen de betalingsbalans in evenwicht te houden. Dit is een nieuw verschijnsel in de economische situatie der wereld. *Pasvolsky* zegt daarover o.m.:

„Het resultaat is, dat zelfs, indien de oorspronkelijke doelstelling der bescherming de veiligstelling van de betalingsbalansen was, de getroffen maatregelen tot het verleenen van buitengewone maatregelen van bescherming aan individuele industrieën leiden. Gewoonlijk wordt, teneinde de vereischte betalingen aan het buitenland te beperken, een drastische beperking aan den import van die goederen opgelegd, welke het minst onmisbaar zijn of welke met betrekkelijk de minste moeite in het binnenland vervaardigd in plaats van geïmporteerd kunnen worden. Het komt daarbij zeer veel voor, dat de veiligstelling van de betalingsbalans slechts een voorwendsel wordt voor het verleenen van meerdere bescherming aan individuele industrieën.”

Vervolgens is behandeld het pro en contra der contingentieering, eveneens een onderwerp, waarover in ons land heel dikwijls is gediscussieerd.

Prof. Predöhl zou de contingentieering willen accepteren insover ze een uitdrukking is van de fundamentele behoefte aan meer toereikende zelfverzorging.

Pasvolsky en *Viner* staan op geheel ander standpunt. *Viner* wijst vooral op het funeste van een toeneming van ambtelijke onverantwoordelijkheid, welke de contingentieering meebrengt en op de discriminatie, waartoe zij aanleiding geeft.

Een punt van groot gewicht is de tegenwoordige betekenis van de meest begunstigingsclausule. Zooals U weet, vormde deze de basis van onze handelsverdragen van voor den oorlog. Deze meest begunstigingsclausule, hetzij voorwaardelijk, hetzij onvoorwaardelijk, is het onderwerp van vele discussies geweest. Het gevaar is — daarop is dadelijk gewezen door *Viner* — dat zij wordt misbruikt door de sterk protectionistische landen, welke weigeren concessies te doen en desniettemin staande profiteeren van de wederzijdsche concessies, door anderen gedaan. Hij komt in een buitengewoon belangrijk rapport tot de conclusie, dat voor dit probleem een oplossing is te vinden. Hij zegt:

„Er is een oplossing voor dit probleem, die het vasthouden „aan het principe der onvoorwaardelijkheid mogelijk maakt. „De meest begunstigingsclausule behoorde niet of behoeft „niet te worden toegestaan als een kwestie van routine en „uitsluitend als een willekeurige bepaling in stereotiepe handels- of scheepvaartverdragen.”

Hier slaat hij, geloof ik, den spijker op den kop, want daartoe was het met de meest begunstigingsclausule voor den oorlog inderdaad gekomen. Hij vervolgt:

„Zij behoorde in plaats daarvan tot een integraal bestand-deel van tariefverdragen gemaakt te worden en over en weer te worden verleend als een der belangrijke factoren in de wederzijdsche uitwisseling van consideraties. De geldigheidsduur van de clause behoorde buitendien gelijk te zijn aan die van de overige bepalingen van het tariefverdrag. Aan landen met lage douanetarieven en zonder actieve handelspolitiek behoorde de behandeling als de meest begunstigde natie onverplicht te worden verleend of wel krachtens een verplichting, welke ophoudt, ingeval het land, te wiens behoeve de verplichting wordt aangegaan, zijn handelspolitiek in protectionistischen zin mocht wijzigen. Aan protectionistische landen, welke weigeren, zich op onderhandelingen betreffende tariefsreducties in te laten, behoorde geen toezegging van meestbegunstiging te worden gegeven en de vraag, of zulk een behandeling in de praktijk tot een of meer hunner zou moeten worden uitgestrekt of dat deze hun zou moeten worden onthouden, behoorde te worden uitgesproken, maakt volgens de merites van elk speciaal geval. Zelfs indien slechts een handjevol landen de hier aanbevolen politiek zouden aanvaarden, dan zou zij voldoende zijn om grootendeels de geldigheid van het bezwaar tegen het principe der onvoorwaardelijkheid, dat het als een struikelblok voor tariefsverlaging werkt, weg te nemen en zou zij ontegenzeggelijk nog meer dan zij in het verleden geweest is een middel worden ter bevordering van tariefsreducties zoo wel als ter bevordering van een gelijke behandeling van landen met een redelijke handelspolitiek.”

Hierna is behandeld de weg naar het herstel en de kwestie van het bewijs, dat men de oplossing moet zoeken in den vorm van bilaterale of multilaterale handelsverdragen.

Het wordt algemeen toegegeven, dat iedere verbetering in het hoge peil der bescherming slechts komen kan als resultaat van internationaal overleg, zoowel op het gebied van monetaire hervorming als van dat van handelsverdragen. De vraag dient hierbij gesteld te worden, of deze internationale overeenkomsten in den vorm van bilaterale verdragen moeten tot stand komen of dat een poging tot verbetering zou moeten worden gedaan door een multilateraal tariefbestand of wel door een multilaterale overeenkomst, welke een geleidelijke verlaging der tariefmuren beoogt. De geraadpleegde economen staan sceptisch tegenover de mogelijkheid van het sluiten van een tariefstand, dat uit den aard der zaak het ultraprotectionisme sanctionneert en de landen, welke een meer liberale handelspolitiek toepassen dupeert.

Viner zegt daarvan heel geestig:

„Wij hebben thans aan veel meer behoefte dan aan een tariefbestand, dat inderdaad eerder een kwaad dan een goed zou kunnen zijn, indien het 't psychologische effect sorteert van den status quo ante te bevriezen en de regeeringen in staat te stellen, een warmen gloed van moreele genoegdoening te ondervinden, omdat zij voor een zekeren tijd hadden toegezegd, een slechte situatie niet nog slechter te maken.”

Pasvolsky geeft als zijn meening te kennen, dat bilaterale overeenkomsten bruikbaar zijn dan multilaterale voor het verminderen der handelsbelemmeringen. Hij zegt, dat het moeilijk is, zich een multilaterale overeenkomst voor te stellen, die in meer zou

voorzien dan een horizontale snede in het algemeen niveau der tarieven der deelnemende landen. Een dergelijke snede zou tengevolge van haar algemeen karakter en de verschillen in economische positie der betreffende landen niet diepgaand kunnen zijn. Meestal hebben dan ook de recente discussies omtrent mogelijke multilaterale handelsverdragen zich in de richting van 10 % vermindering bewogen. Hierbij komt de technische moeilijkheid om den last, welke door de tarieven wordt opgelegd, te meten.

In een zeer belangrijk, maar uiterst technisch rapport komt *Viner* tot de conclusie, dat aan geen enkele van de gebruikelijke methoden om de hoogte der tarieven te meten een werkelijke economische waarde gehecht kan worden. Hieruit zou dan volgen, dat ieder voorstel tot uniforme procentsgewijze vermindering van douanetarieven in de praktijk een geheel ongelijke uitwerking op verschillende staten zou hebben.

Ten slotte moet in het oog worden gehouden, dat een gelijke verlaging der tarieven geen rekening zou houden met de verschillende posities van crediteur- en debiteurstaten. De crediteurstaten hebben in dit opzicht heel wat grootere verplichtingen. Deze verplichtingen zijn zeer goed door *Prof. Viner* naar voren gebracht, waar hij zegt:

„De crediteurstaat, die gedurende een depressie nieuwe belemmeringen aan den goederenimport in den weg legt (of aan den uitvoer van kapitaal) is inderdaad door deze maatregelen werkzaam om den debiteurstaat tot het niet nakomen zijner kapitaalverplichtingen of tot een vermeerdering van eigen importbelemmeringen of tot beide te dwingen. Terwijl debiteurlanden somtijds maar al te gaarne klaar staan om ieder excuus aan te grijpen voor de mislukking van het nakomen van hun financiële verplichtingen naar de letter, verschaffen de maatregelen, welke gedurende een ernstige depressie veelal door crediteurlanden op het gebied der handelspolitiek worden toegepast, tot op zekere hoogte aan hun debiteuren de moreele, zoo niet wettige, verontschuldiging, voor de weigering om geweldige offers te brengen teneinde te pogen, hun verplichtingen volgens de letter na te komen. Landen, die willens en wetens de rol van crediteur aanvaarden, moeten noodzakelijkerwijs erkennen, dat zij daarbij een verplichting op zich nemen om af te zien van maatregelen, welke het den debiteur inderdaad of schijnbaar onmogelijk maken, of slechts mogelijk ten koste van ondraaglijke opofferingen, maakt, hun verplichtingen na te komen. Indien zij dat toch doen, moeten zij zich goedschiks neerleggen bij het niet nakomen van de verplichtingen door de debiteuren in tijden van depressie.”

Ik heb getracht, U in het voorgaande een overzicht te geven van de rapporten der experts, die geraadpleegd zijn en wil ten slotte trachten, U een overzicht te geven van de conclusies, die zijzelf en die het comité uit de experts hieruit getrokken hebben. Het vaste comité uit de experts stond onder leiding van Prof. Gregory en bestond uit de heeren Rist, Ohlin, Predöhl, Bohler en Pasvolsky. Zij zijn unaniem tot bepaalde conclusies gekomen en ik wil trachten, U daarvan nog een overzicht te geven.

De conclusies beginnen met een inleiding. Daarin wordt er op gewezen, dat de lang verwachte teekenen van economische opleving zich thans duidelijk beginnen af te teekenen, doch dat deze opleving nog slechts plaatselijk is en dat als nasleep van de crisis

een groote politieke onzekerheid, veelvuldige en ernstige sociale problemen en een desorganisatie van de commercieele relaties op de wereld is overgebleven. Deze problemen moeten worden opgelost en daartoe is de reconstructie van de commercieele internationale relaties een dringende noodzakelijkheid.

Na deze problemen nader te hebben gedefinieerd, zegt het comité:

„Ieder program van hervorming moet rekening houden zoo, wel met de tegenwoordige behoeften als met de toekomstige noodzakelijkheden. Onderscheid makende tusschen de groote ideologieën en de concrete mogelijkheden van het oogenblik, heeft het comité getracht, op grond van de talrijke rapporten der experts maatregelen vast te stellen, welke geschikt zijn, oogenblikkelijk verwezenlijkt te worden en welke een aanmerkelijke verbetering in de internationale economische betrekkingen zouden in het leven roepen.”

Het Comité wijst er ten slotte op, dat het succes nog meer zal afhangen van den geest, waarin deze maatregelen worden uitgevoerd dan van de letter, volgens welke zij worden overeengekomen. Met name zal een blijvende oplossing der tegenwoordige moeilijkheden onmogelijk blijven, zoolang de naties weigeren, het fundamenteele economische principe te erkennen en in praktijk te brengen, dat de goederen en diensten ter nakoming van internationale verplichtingen van welken aard dan ook moeten worden aanvaard.

Hierna volgt een behandeling van de handelspolitiek en wel in de eerste plaats van de invoerrechten.

Daarbij wordt er aan herinnerd, dat deze na den oorlog en sedert het intreden der crisis aanzienlijk zijn verhoogd en dat verlaging thans noodzakelijker is dan ooit. Men komt tot de conclusie, dat dit slechts geleidelijk en in verschillende étappes kan geschieden en overweegt, dat de middelen om hiertoe te geraken meermalen overwogen zijn. Ik heb reeds gesproken over het tariefbestand en over een algemeene en gelijktijdige verlaging der invoerrechten. Beide middelen zijn in het rapport van *Viner* en van *Pasvolsky* verworpen en het comité heeft zich daarbij aangesloten.

In de derde plaats zijn overwogen multilaterale overeenkomsten betreffende de vaststelling van de maximum grens, waarbinnen het invoerrecht zich zou kunnen bewegen en welke slechts in zeer bijzondere gevallen zou kunnen worden overschreden.

Er is nl. een andere methode dan de beide genoemde. In plaats van alle tarieven met 10 % te verminderen, zou men kunnen overeenkomen, dat in geen enkel geval een tarief een bepaald percentage ad valorem zou mogen overschrijden. Alle tarieven zouden dan blijven bestaan, maar indien men zou kunnen bewijzen, dat een tarief in een bepaald geval b.v. 25 % of 50 % van de waarde der goederen zou overschrijden, zou men restitutie verkrijgen. Dit punt is ernstig door het comité onderzocht en per slot van rekening meende men wel, dat in die richting inderdaad iets te bereiken zou zijn. Het comité sloot zich echter aan bij de opinie van *Viner*, dat een van de groote moeilijkheden hierin bestaat, dat er geen goede maatstaf is om den druk van een tarief te meten en dat deze eigenlijk zou moeten bestaan, alvorens men in de praktijk tot dergelijke overeenkomsten zou kunnen geraken. Vandaar dat wordt aanbevolen, een internationaal lichaam te stichten, dat deze kwestie in ernstige studie neemt, materiaal verzamelt en methoden uitwerkt om de verschillende tariefsystemen met elkaar vergelijkbaar te maken. U vindt een desbetreffende aanbeveling bij de 13

punten, die ik U in mijn schriftelijke inleiding heb voorgelegd (zie punt 5). Een positief voorstel op dit gebied meent het comité van experts dus niet te kunnen doen, maar wel spreekt het den wensch uit, dat een beter overzicht worde verkregen van den druk der protectie dan thans mogelijk is. Men is uitgegaan van de opvatting, dat dit ook een zeer gunstig effect moet hebben op de publieke opinie. Indien men op het oogenblik in welk land ook vraagt: wilt gij, bij gelijken prijs en gelijke kwaliteit, voorkeur geven aan het nationaal product, zal daarop maar zeer zelden ontkennend worden geantwoord en zelfs zal men gewoonlijk tot het brengen van een offer ten behoeve van het nationale product bereid zijn. Als men echter zou vragen, hoe groot dit offer zou mogen zijn, dan zou blijken, dat men denkt aan een cijfer van bijv. 10 %. Als wij daartegenover stellen, dat wij thans vele tarieven kennen, die 150 tot 180 % van de waarde der producten uitmaken, dan wordt het echter anders. Ik geloof, dat de publieke opinie in het algemeen niet op de hoogte is van de geweldige bescherming, die aan bepaalde takken van industrie wordt gegeven ter verdediging tegen anderen en die buiten iedere proportie staan tot het beoogde doel: het geven van een fairen voorsprong. Gij vindt dezen wensch geformuleerd in punt 5 in het gedrukte stuk.

Voorts wordt aanbevolen om, zoolang er geen mogelijkheid bestaat, direct, door multilaterale overeenkomsten tot een algemeene vermindering of beperking van de hoogste grenzen der tarieven te komen, den weg in te slaan van het aangaan van bilaterale overeenkomsten, welke bewust worden gebruikt tot vermindering van de handelsbelemmeringen, hetgeen gij in punt 2 omschreven vindt. Het uitgangspunt van deze beschouwing is geweest de politiek, die thans door de Vereenigde Staten wordt gevoerd. Dit land heeft met verschillende staten bilaterale verdragen gesloten met verleening van de onbeperkte meestbegunstigingsclausule. Het is gebleken, dat het hierbij inderdaad de bedoeling was, tot verruiming van de handelsbetrekkingen te komen. De resultaten, met deze verdragen verkregen — o.a. met het Belgische verdrag — wijzen sterk in die richting. De goederen tusschen deze landen is zeer gestegen en het is vooral belangrijk, dat de verruiming van den Belgischen export naar de V.S. grooter is dan die van den Belgischen import uit de V.S. Ook ons land heeft een dergelijk verdrag met de V. S. afgesloten, maar de ervaringen daarmede zijn nog van te korten duur om er een definitieve conclusie uit te trekken. Ook in Zweden is men zeer tevreden over de werking van deze bilaterale overeenkomsten. Deze verdragen worden door Amerika afgesloten met de onbeperkte meestbegunstigingsclausule, waarbij men uitgaat van de gedachte, dat de bezwaren, daaraan verbonden, in de praktijk minder groot zijn dan men gewoonlijk aanneemt, omdat de productie van ieder land gaandeweg zoo is gespecialiseerd, dat men aan elk land speciale voordeelen kan bezorgen die geen grooten invloed hebben op de handelsbetrekkingen met andere landen. Als wij b.v. dientengevolge gemakkelijker bloembollen in Amerika kunnen invoeren kan men aan verschillende landen gerust de meestbegunstigingsclausule verleen zonder dat hun deze vermeerdeerde invoer van bloembollen eenig voordeel brengt. Dit hangt samen met het „wel-overwogen gebruik” van de meestbegunstigingsclausule, dat in punt 3 is neergelegd. Daarin wordt het ook door *Viner* ontwikkelde principe aanvaard, d.w.z. dat de voorwaardelijkheid der clausule niet wordt belichaamd in de bepalingen van het verdrag, maar in de omstandigheden, waaronder zij gegeven wordt. Vroeger kreeg elk land de meestbegunstigingsclausule vrijwel automatisch. Wi

men een beperking dan kan men inplaats van de clause voorwaardelijk te maken de clause weliswaar onvoorwaardelijk verleen, maar zeer nauwlettend toe zien, aan wie men ze verleent. Dat wil dus zeggen dat men slechts de onvoorwaardelijke meestbegunstigingsclause toepast, maar slechts daar waar het wederzijdsch fairplay gewaarborgd is.

Vervolgens behandelt het comité de contingentteeringen. Het beschouwt deze als een der nadeeligste vormen van handelsbelemmering. Vandaar dat de aanbevelingen worden gegeven, die zijn omschreven in de punten 6, 7, 8 en 9. Deze spreken m.i. voor zichzelf, zoodat zij niet veel toelichting behoeven. Alleen zou ik ten aanzien van punt 9 kunnen zeggen, dat de „fair play code”, zooals deze door de Internationale Kamer van Koophandel is aanbevolen, betreft de wijze, waarop de contingentteering wordt toegepast, b.v. dat zij niet plotseling wordt veranderd, dat zij geldt voor een vastgestelde termijn, die overeenkomt met de handelszaken en dat zij rekening houdt met seizoenartikelen, zoodat men b.v. voor een artikel, dat alleen in den winter kan worden geleverd, geen maandelijksche contingenten voorschrijft enz. Overigens vereischen deze aanbevelingen, naar ik geloof, geen verdere toelichting.

Voorts is er een aanbeveling no. 10 over regionale en beperkte collectieve verdragen. Het comité staat op het standpunt, dat gebiedsversnippering in Europa regionale overeenkomsten tusschen naburige landen, die dezelfde belangen hebben, wenschelijk kan maken. Daarbij kunnen zij over en weer voordeelen toestaan, welke onthouden worden aan andere landen, die tot een andere economische sfeer behooren. Verder zou het gewenscht kunnen zijn, dat multilaterale verdragen werden gesloten, welke beoogen, een vermindering van handelsbelemmeringen te bevorderen, welke tusschen de participeerende landen bestaan, zoodanig, dat deze overeenkomsten openstaan voor iedereen. Men denkt hier aan een overeenkomst als die van Ouchy. Mits deze worden opengesteld voor ieder land, zou dit een stap op den goeden weg zijn.

Verder worden behandeld de deviezencontrôle en de clearing-overeenkomsten, waarbij er op gewezen wordt, dat de problemen dezer uitzonderingsrégimes en die van de algemeene handelspolitiek zeer nauw samenhangen en men ze dus niet afzonderlijk tot oplossing kan brengen. Dit vooropstellende, onderstreept het comité van experts de groote nadeelen van de deviezencontrôle en clearingsystemen. Helaas kan echter ook op dit gebied geen onmiddellijke oplossing worden gevonden; men moet veeleer successievelijk in verschillende étappes te werk gaan en eerst voorbereidende maatregelen treffen, welke de opheffing geleidelijk mogelijk maken.

De eerste voorwaarden voor geleidelijke afschaffing van de deviezencontrôle en de clearingovereenkomsten worden door het comité aangegeven:

1. Aanpassing van de wisselkoersen aan de economische en financiële situatie van de betreffende landen.
2. Verlichting van den schuldenlast, waar die ondraagbaar is, door kort geld in lang geld om te zetten en dergelijke maatregelen.
3. Maatregelen tegen te groote verplaatsing van kapitaal.
4. Hervatting op beperkte schaal van internationale credieten.

Op het gebied der monetaire politiek constateert het comité, dat er veel verschil van meening bestaat onder de economen omtrent de monetaire politiek, welke gevolgd dient te worden. Het signaleert dan de voornaamste geschilpunten en geeft te kennen, dat het naar zijn meening doelloos zou zijn te trachten, monetaire stabili-

teit te bereiken, indien niet eerst de aandacht werd gewijd aan de voorwaarden, die vervuld dienen te worden, wil deze monetaire stabiliteit blijvend zijn. Deze voorwaarden zouden zijn:

1. aanpassing van de pariteit der munteenheden aan het juiste niveau.
2. regeling van het vraagstuk der internationale schulden.
3. verbetering van de positie der wisselkoersen en clearings.

De mogelijkheid wordt dan behandeld om op dit gebied tot een principieel accord betreffende de monetaire politiek te komen. U weet, dat het Comité zich ook hier op het standpunt plaatst, dat er groote moeilijkheden zijn, dat het inzicht zeer varieert en dat bepaalde omstandigheden moeten worden veranderd alvorens men tot definitieve stappen kan geraken. Toch is het van meening, dat de mogelijkheid bestaat, tot een principieel accord betreffende de monetaire politiek als eersten stap op dit gebied te geraken. Het comité merkt op, dat, indien de pogingen om het probleem der munteenheden tot een oplossing te brengen tot dusverre niet gelukten, dit een gevolg is van het feit, dat een iegelijk wilde vermijden, zich vast te leggen zoolang de anderen daartoe niet bereid waren. De toestand ontstond dus, dat het onmogelijk was munteenheden te stabiliseeren zoolang de monetaire situatie van bepaalde landen zoo ondoorzichtig bleef. Deze factoren, die tot dusverre de monetaire politiek bepaalden, schijnen voorloopig nog wel werkzaam te blijven, maar het comité is van meening, dat een principieele overeenkomst betreffende de monetaire politiek tusschen de voornaamste mogendheden geen harer door onherroepelijke beslissingen op vastgestelde wisselkoersen zou vastleggen, maar desniettemin ten eerste er toe zou bijdragen, de publieke opinie voor te lichten en het vertrouwen te herstellen, althans indien men het eens zou kunnen worden over de voornaamste doelstellingen, die verwezenlijkt zouden moeten worden. Een dergelijke overeenkomst zou de vier punten moeten bevatten, die ik in mijn schriftelijke inleiding onder punt 12 heb aangegeven.

Het comité, dat dus uitdrukkelijk op den voorgrond stelt, dat het van meening is, dat door dezen stap te bereiken zou zijn, dat de voornaamste landen zich tot het uitspreken van een dergelijk principe zouden laten bewegen, verklaart, dat dit alleen mogelijk is, als aan bepaalde voorwaarden zou worden voldaan en aangezien dit punt van zeer groot belang is, wil ik besluiten met U mede te deelen, wat het comité zich hieromtrent voorstelt. Ik wil U daarvan den origineelen tekst geven, omdat dit een punt is, waarop het nogal aankomt. Het comité zegt:

„Il est clair qu'une décision définitive en ce domaine sur „la politique monétaire ne sera possible que lorsque toute „incertitude quant à la parité à venir de certaines monnaies „d'une importance vitale (livre, sterling, dollar, franc, mark, „yen) aura disparu. Ce n'est pas le rôle d'une institution internationale de dicter à un pays individuellement, quel qu'il „soit, quel devra être le taux futur de son change. Il est également clair qu'il serait purement utopique d'espérer un règlement définitif du problème monétaire international tant „que la situation en ce qui concerne les monnaies que l'on „vient de mentionner n'est pas plus nette.

„Mais par contre, des ajustements beaucoup plus complets „qu'on ne le croit généralement se sont opérés d'une manière „générale. Les changes montrent actuellement un haut degré „de stabilité; les taux d'intérêt se sont dans une large mesure „ajustés à un nouveau niveau, les prix des principales mar-

„chandises sont eux-mêmes orientés vers la hausse plus que vers la baisse; la baisse des taux d'intérêt commence à redonner du goût pour les investissements à long terme et les placements à long terme; le volume des dettes contractées dans le passé se trouve liquidé sur une large échelle; la crainte d'une imminente pénurie d'or a été dissipée à la suite de la réévaluation des stocks d'or et de l'augmentation de la production de ce métal.”

Daaruit blijkt dus, dat het comité van meening is, dat het, ondanks de moeilijkheden, waarvoor wij staan, ten duidelijkste is aan te toonen, dat zich verschillende omstandigheden voordoen, die het mogelijk maken, op dit punt iets te bereiken.

Mijnheer de Voorzitter,

Het is moeilijk, deze materie in korten tijd te behandelen. Misschien heb ik al te veel van Uw aandacht gevraagd. De punten, die ik heb behandeld, zult U terugvinden in de verschillende aanbevelingen, waarover ik gesproken heb. Ik geloof, dat ik thans moet eindigen, mij intusschen bereid verklarend tot het geven van nadere inlichtingen, die nog gewenscht mochten worden.

(A p p l a u s).

De VOORZITTER:

Mag ik beginnen met den heer Fentener van Vlissingen hartelijk dank te zeggen voor den ruimen blik, dien hij ons door zijn mondelinge toelichting heeft gegund in het zeer belangrijke en uitvoerige werk, dat door het Comité Mixte is verricht?

Ik ben er van overtuigd, dat er wel lust zal bestaan om den geachten inleider vragen te stellen, respectievelijk om met hem in debat te treden. Ik geloof, dat ik in Uw aller geest handel, als ik de vergadering nu gedurende een kwartier schors, opdat men het gesprokene kan overdenken. Inmiddels zal ik gelegenheid geven, zich bij mij aan te melden tot het stellen van vragen of het maken van opmerkingen. Ik zal de vergadering om 12 uur heropenen.

De vergadering wordt te 11.50 v.m. geschorst.

De VOORZITTER heropent te 12 uur de vergadering.

DEBAT EN REPLIEK VAN DEN INLEIDER.

De heer Prof. TH. LIMPERG Jr.:

Mijnheer de Voorzitter,

Ik meen, dat het N.I.v.A. zich gelukkig mag prijzen, dat het op dezen dag den heer Fentener van Vlissingen heeft hooren spreken over dit onderwerp, dat ons de primeur geeft van de resultaten van een heel belangrijk werk. En ofschoon er, zooals wij hebben gehoord, aan primeurs bezwaren verbonden kunnen zijn, moet ik zeggen, dat ik mij erover verheug, dat wij vandaag een inzicht hebben gekregen in hetgeen door het comité van experts van de Internationale Kamer van Koophandel is gewrocht. Het stemt voorts tot voldoening, dat wij over dit werk den heer Fentener van Vlissingen hebben mogen hooren; als leider van de Internationale Kamer is

hij een man van gezag, niet alleen in onze kring, maar ook in de internationale wereld en wel juist ten aanzien van de vraagstukken, die hier vandaag aan de orde zijn gesteld.

Intusschen is er een bezwaar verbonden aan de wijze, waarop wij nu omtrent dit werk zijn ingelicht. Het valt niet te ontkennen, dat, als men in een kaleidoscopisch overzicht als de inleider genoodzaakt was ons te geven een aantal vraagstukken hoort aanroeren van zoo buitengewone beteekenis als die, welke hier besproken zijn, men op die vraagstukken zelf niet kan ingaan. Ik houd mij er dan ook van overtuigd, dat de inleider dit van mij niet verlangt. Ik heb echter de conclusies van de experts voor mij gehad, alsmede de daaraan voorafgaande gedrukte inleiding van den heer Fentener van Vlissingen. Daarover heb ik mijn gedachten laten gaan en ik wensch van mijn belangstelling in de rede van den inleider blijk te geven door over die conclusies en zijn toelichting eenige opmerkingen te maken. Ik zal mij daarbij tot enkele hoofdgedachten bepalen en mij dus niet verdiepen in de talrijke vraagstukken, die zijn aangeroerd.

Ik begin met het eerste deel van het referaat, dat wij ontvangen hebben, dus met de inleiding van den spreker tot de voorstellen der experts.

Ik heb daarover twee opmerkingen te maken, maar één daarvan staat geheel op zichzelf, houdt geen verband met hetgeen zal volgen. De inleider heeft er terecht op gewezen, dat de opleving, die wij thans waarnemen, voor een deel te danken is aan maatregelen, welke — zoo drukt hij zich uit — „op den duur den goeden gang van zaken niet kunnen bevorderen, doch integendeel slechts kunnen remmen.” Ik ben het daarmee eens. Er zijn tal van maatregelen genomen, waarvan men zegt: daarvan zullen wij straks den terugslag weer ondervinden. Maar dan denk ik toch aan andere maatregelen dan die, welke de inleider voor oogen heeft, met name b.v. aan de „inspuitingen van koopkracht” die b.v. in de V.S. worden gegeven, zonder dat men die dekt door belastingen. Ik denk dus niet zoozeer aan voorbeelden als de heer Fentener van Vlissingen heeft gegeven en ik heb bepaaldelijk ernstig bezwaar tegen één van de voorbeelden; zoo ernstig, dat ik geloof, dat hier een misverstand moet bestaan, d.w.z. dat er een vergissing in de formuleering moet zijn geslopen. De inleider zegt, dat een van de belangrijkste voorbeelden van dergelijke maatregelen is „het uitvoeren met „overheidsgeld van niet direct productieve werken”. Ziet: men kan vragen, of er wel veel of genoeg geschikte objecten voor zulke werken zijn; men kan ook vragen, of er bij de financiering van dergelijke werken niet nog groote problemen op te lossen zijn. Maar ik geloof niet, dat er twijfel kan bestaan omtrent deze vraag: of dit doelmatige objecten zijn voor dezen tijd. Wanneer men te doen heeft met wat ik gaarne noem laat-productieve, dan geloof ik, dat alle economen het er over eens zullen zijn, dat deze juist bij uitstek geschikt zijn om te worden uitgevoerd in tijden van depressie. En wanneer wij ons maar een organisatie zouden kunnen denken, waarin dergelijke werken tot deze tijden zouden kunnen worden bewaard, dan zouden wij, naar ik geloof, inderdaad een middel hebben, dat internationaal door de economen als een nuttig middel zou worden aanvaard.

Dit is een op zichzelf staande opmerking, maar de vergadering en de inleider zullen het mij ten goede houden, dat ik deze opmerking heb gemaakt, want het is een belangrijk vraagstuk, dat hij hier aanroert en een vraagstuk, dat aan de orde van den dag is. Ik zou het betreuren, indien een dergelijke uitspraak zou worden

gehandhaafd en ik hoop dan ook ernstig, dat de inleider zich hieromtrent nader zal willen verklaren en, kan het zijn, duidelijk zal uitspreken, dat deze werken niet behoren tot de maatregelen, die hij verwerpt.

Nu kom ik tot de hoofdzaak van het referaat.

De inleider heeft in de inleiding tot zijn gedrukt referaat kritiek geïoefend op bestaande belemmeringen en autarkische maatregelen. Zulk een kritiek vormt een gepaste inleiding tot hetgeen de experts straks zullen aanbevelen en ik geloof, dat deze kritiek in hoofdzaak juist en gerechtvaardigd is. En toch ben ik niet bevredigd, want de indruk wordt gewekt, alsof de belemmeringen, waarop de kritiek is gericht, de oorzaken vormen van de depressie. Dat is een indruk, die door dit referaat wordt gewekt, maar die ook in het algemeen te veel wordt gevestigd. In het algemeen komen wij onder de suggestie — door het naastbijzijnde werk, dat te verrichten valt — alsof wij hier de zaak in de kern zouden aanvatten. En toch behoren de maatregelen, die men wil tegengaan en die men veroordeelt, tot de gevolgen van de depressie. Het is voor een juiste beoordeeling van de aanbevelingen van het comité van experts en ook voor het perspectief der aanbevolen maatregelen noodig, dat men zich dit goed voor oogen stelt. *De bestreden maatregelen vormen een stelsel van verweer tegen de depressie.*

Dit beteekent voor ons huidig onderwerp in de eerste plaats, dat deze veroordeelde maatregelen voorloopig niet kunnen worden ongedaan gemaakt, omdat de primaire oorzaak van de depressie nog bestaat of althans nog niet is uitgewerkt en in de tweede plaats, dat de depressie weer zou toenemen — en dit is ernstiger — indien die maatregelen op staanden voet of zelfs geleidelijk zouden worden ongedaan gemaakt. Vrije arbeidsverdeling is natuurlijk op den duur voor het geheele mensdom de beste grondslag voor de welvaart. Maar dat geldt niet voor alle tijden en ook niet voor alle landen. Als dan ook de inleider betoogt, dat de volksgemeenschappen en staten zich er rekenschap van moeten geven, dat er ook andere belangen zijn dan de hunne, dan zeg ik: neen. Dat zal de inleider als zakenman niet aanvaarden. Ook voor de volksgemeenschappen kan alleen het eigenbelang richtsnoer zijn. Ik versta dat natuurlijk in breeden zin, d.w.z., dat men ook begrijpt, dat er belangen van anderen zijn, die ten slotte tot „eigenbelang” worden. Maar het valt niet te ontkennen, dat de behartiging van het eigenbelang der staten op dit oogenblik in vele gevallen eischt een streven naar autarchie en dat het — helaas — op menig gebied noodig is, dat men anderen belemmeringen in den weg legt.

Nu weet ik, dat de Internationale Kamer van Koophandel er altijd op uit is geweest, praktisch te werk te gaan en altijd heeft erkend, dat de bedoelde maatregelen voor het oogenblik effect sorteeren, zoodat men niet kan verlangen, dat zij plotseling zullen worden opgeheven. Ook het comité der experts is zeer voorzichtig te dien aanzien met betrekking tot de voorstellen, die het doet. Van een bekwaam zakenman als den inleider is niet anders te verwachten dan dat ook hij dit inziet. Maar ik vraag mij af, of het voldoende is, aanbevelingen te geven als die, welke de experts ons hebben voorgelegd, wanneer ik die beschouw in het licht van de opmerking, die ik zooeven heb gemaakt. Ik meen, dat het niet voldoende is en ik zal straks zeggen wat er naar mijn meening aan ontbreekt.

Ik kom nu tot de voorstellen van het comité van experts. Ik sla over de opmerkingen, die ik voor mijzelf had gemaakt naar aanleiding van de geschrapte pagina's van het referaat en kom onmid-

dellijk tot de aanbevelingen van het comité der experts ten aanzien van de eerste stappen ter verbetering.

Het zal natuurlijk niet in de bedoeling van den inleider liggen, dat wij hier ingaan op elk van die voorstellen. Daartoe zou het hier niet de plaats zijn. Daartoe zijn wij ook niet in staat, omdat wij den inhoud der rapporten niet kennen; wij hebben daaromtrent alleen in vogelvlucht iets gehoord. Ik wil dus slechts opmerkingen van algemeenen aard maken met een gezamenlijke teneur.

Het meerendeel der maatregelen, die het comité van experts aanbeveelt, is gericht op de opheffing van de belemmeringen. Hier rijst voor mij nu weer het bezwaar, dat ik zooeven in het algemeen tegen de inleiding heb geopperd. Alles wordt gericht op de gevolgen van de depressie, niet op de primaire oorzaak er van. En het wordt op die gevolgen gericht, alsof deze de primaire oorzaak waren. Tegen die aanbevelingen op zichzelf heb ik geen bezwaar; ik kan ze voor een groot deel onderschrijven en ik wil zelfs hulde brengen aan de Internationale Kamer van Koophandel, dat zij niet aflat, op de nadeelen der belemmeringen te wijzen. Het is nuttig, dit den staatslieden telkens onder het oog te brengen. Maar als deze aanbevelingen mij worden voorgelegd als de eerst noodige en mogelijke stappen, dan zeg ik: ik ben niet tevreden, want ik mis bij die aanbevelingen een advies of een oordeel omtrent de middelen, die moeten dienen om de nadeelen van de opheffing der belemmeringen te neutraliseeren.

Een tweede bedenking moet ik opperen tegen het enge verband, dat gelegd wordt tusschen de handelsbelemmeringen en de monetaire maatregelen. Uit de mededeelingen omtrent de rapporten is gebleken, dat dit verband ook daarin met nadruk wordt gelegd. Ik wil geenszins ontkennen, dat daartusschen verband bestaat. In de rapporten is sprake van een wisselwerking. Deze bestaat ongetwijfeld, maar laten wij niet vergeten, dat de handelsbelemmeringen voor een groot deel ook los van de monetaire maatregelen zijn ontstaan en noodzakelijk waren voor landen, die met een te groot productie-apparaat zaten en bezetting voor dit apparaat zochten, zooals dat bij bedrijven ook gebeurt. Het is niets anders dan dat wat de zakenman in eigen bedrijf zoekt.

Volledige instemming kan ik betuigen met den inhoud van par. 12, de monetaire paragraaf. Ik acht het uitermate verblijdend, dat het comité van experts de traditie voortzet van de Internationale Kamer van Koophandel, die zonder ophouden heeft gepleit voor stabilisatie van de wisselkoersen en tegen muntdepreciatie als een middel tot internationale handelsconcurrentie. En het mag hier met erkentelijkheid worden gezegd, dat de Kamer dit heeft gedaan tegen alle nationaal-politieke belangen in. Ik zeg dit alles niet als overtuigd anti-devaluist voor Nederland, maar in het algemeen als beoordeelaar van munt-depreciatie als middel tot oplossing van internationale geschillen en dan vind ik menig devaluist in Nederland, zoo niet alle, aan mijn zijde.

Intusschen wordt mijn vreugde over par. 12 eenigermate getemperd door den inhoud van par. 11 en ik heb mij met eenige ongerustheid afgevraagd, of hier niet toch de munt-depreciatie — hier wordt het veel gebruikte woord „aanpassing” gebezigd — als middel tot internationale concurrentie wordt binnengeloodst. Het zal mij verheugen, indien de inleider mij te dezen aanzien zal kunnen geruststellen.

En nu ten slotte een algemeene en min of meer samenvattende opmerking over de practische aanbevelingen van het comité van experts.

Ik herhaal, dat deze alle gericht zijn op het wegnemen der belemmeringen, zooals deze sedert 1914 zijn opgekomen. Ik zeg alweer: dat is een nuttig werk. Maar ik vraag: kunnen wij daarmee volstaan? Kunnen wij volstaan met de aanprijzing van middelen, die ons moeten terugvoeren tot de verhoudingen van vóór 1914? Natuurlijk ben ik het met den inleider eens — ieder zal dat met hem eens zijn — dat we niet „mir nichts dir nichts” tot dien toestand kunnen terugkeeren. Maar ik wil een oogenblik aannemen, dat wij er met veel moeite en met horten en stooten in slagen, met de aanbevolen maatregelen te komen tot de verhoudingen van vóór 1914. Kunnen wij dan tevreden zijn?

We hebben gezien, dat het meerendeel der staatslieden en politici van de rampen van 1914 niets heeft geleerd. Dat blijkt uit het referaat van den inleider en uit hetgeen hij van anderen heeft aangehaald: wij marcheeren weer ten oorlog. Moeten we nu ook constateeren, dat de bedrijfsman en de econoom niet hebben geleerd? Kunnen zij zich er bij neerleggen, dat we ons straks weer zullen bevinden in het ongewijzigde stelsel van vóór den oorlog? We weten toch, dat het bedrijfsleven in zijn ongebreidelde zucht naar expansie mede de oorzaken heeft verwekt voor de débacle, waarvoor het later is gesteld. Kunnen we dan volstaan met het uitspreken van den wensch, dat wij weer zoo spoedig mogelijk zullen terugkeeren tot den toestand van voorheen? Is er niets anders te wenschen, niets anders te onderzoeken? Moeten wij niet een „reorganisatie” overwegen, zooals de bedrijfsman die toepast in zijn bedrijf, wanneer structuur en opzet daarvan niet meer passen in de nieuwe verhoudingen?

Zoo kom ik tot de algemeene slotsom, waartoe de overweging van de voorstellen van het comité van experts mij heeft geleid. Werd mijn oordeel in de Internationale Kamer van Koophandel gevraagd, dan zou ik waarschijnlijk het grootste deel van die voorstellen onderschrijven. En toch zou ik mij niet bevredigd verklaren.

De inleider heeft terecht gezegd: gij moet U ten opzichte van de praktijk niet op een negatief standpunt plaatsen, gij moet iets positiefs doen. En wij mogen de Kamer dankbaar zijn — ik wil daaromtrent geen misverstand laten ontstaan — dat zij voortdurend op deze wijze werkt. Maar ik vraag: zijn de voorstellen van het comité inderdaad positief in dien zin, dat zij uit de ervaringen, die wij nu weer hebben opgedaan, een positieve bate putten voor de volkswelvaart en de gemeenschap? Ik ben van meening, dat dit niet het geval is.

Zoolang de experts ons niet tevens hebben verklaard, dat de verhoudingen van vóór 1914 de eenig mogelijke of de best mogelijke zijn, zoolang wachten wij op voorstellen, die niet alleen de fouten in de gevolgen van de depressie trachten op te heffen, *maar die ook het verschijnsel van de depressie zelve beoogen te keeren*. Het daarvoor noodige onderzoek is uitermate moeilijk, maar het is een taak, der Internationale Kamer van Koophandel en haar eminenten Voorzitter waardig!

(A p p l a u s).

De VOORZITTER:

Dames en Heeren,

De heer Fentener van Vlissingen stelt er prijs op, de door Prof. Limperg gemaakte opmerkingen afzonderlijk te beantwoorden, zodat ik hem vóór de andere debaters het woord verleen.

De heer Dr. F. H. FENTENER VAN VLISSINGEN:

Mijnheer de Voorzitter,

In de eerste plaats dank ik Prof. Limperg voor de welwillende woorden, die hij aan dit werk heeft gewijd.

In de tweede plaats wil ik een „afschuwelijk misverstand” uit den weg ruimen, dat blijkbaar niet alleen in politieke, maar ook in onze kringen kan ontstaan. Het betreft de uitlegging van het woord „direct” in de uitdrukking „niet direct productieve werken”. Ik bemerk, dat de lezers dit woord als een tijdsbepaling hebben opgevat, terwijl ik het bedoeld heb in den zin van „onmiddellijk”, dus: niet onmiddellijk productieve werken. Het is heel moeilijk te spreken over de vraag, wat een niet productief werk is. Daarover worden wij het nooit eens. Er zijn omstandigheden, die ieder werk productief kunnen maken. Wij noemen een fort een improductief werk, maar als wij dit aanleggen en het beschermt in oorlogstijd een fabriek, die er achter ligt, dan wordt het productief. Daarom sprak ik van „niet *direct* productieve werken”, daarmede echter geen tijdsbepaling bedoelende. Ik bedoel werken, die niet productief zijn, tenzij in bijzondere omstandigheden, die wij niet kunnen voorzien. Ik geloof, dat dit punt hiermede is opgehelderd.

Prof. Limperg heeft verder gezegd, dat de indruk wordt gewekt, dat de autarkie de oorzaak is van onze moeilijkheden, terwijl zij inderdaad een gevolg daarvan is en oorzaken dieper liggen. Ik geloof, dat in den inhoud der rapporten en ook in hetgeen ik daarover heb gezegd op dit punt zeker de nadruk wordt gelegd. Men zegt, dat alles wat de crisis betreft moet worden beschouwd als een accentueering van bepaalde factoren, die tot de ellende hebben geleid, maar dat men volstrekt niet alleen de crisis als „Urheber” van die ellende moet beschouwen. Dat is zeker ook hier het geval, maar toch kan men heel goed het standpunt innemen — en dit is zeer goed tot uiting gebracht in het rapport van Viner, dat ik ook heb vermeld — dat de autarkie onderdeel en een onafwijsbaar gevolg is van het stelsel, waarin wij zijn geraakt. Viner heeft gewezen op de groote verstarring, die geleidelijk is ontstaan in bepaalde factoren, die den kostprijs bepalen en die de autarkie noodzakelijk maken, wil men die starheid handhaven. Daarbij komen wij op politiek gebied. Deze starheid wordt dikwijls door bepaalde omstandigheden afgedwongen en moet dus de autarkie met zich brengen. Ik geloof dus, dat wij niet mogen zeggen, dat de autarkie alleen gevolg is. In dit geval is zij ook wel degelijk een der oorzaken.

Prof. Limperg heeft verder gezegd, dat de staten geen ander belang dan het hunne moeten erkennen. Ik zou hier, geloof ik, Prof. Limperg moeten vragen: is dit niet een beetje spelen met woorden? Hier is natuurlijk bedoeld, dat het eigenbelang van een staat medebrengt, dat hij met de belangen van andere staten rekening houdt. Dat lijkt mij heel begrijpelijk. Als een staat een maatregel alleen uit eigen gezichtspunt zou beschouwen, zou het dien in zijn belang achten, maar als hij weet, welken terugslag deze op andere staten zal hebben, zal hij den maatregel achterwege laten. Dat is in het bedrijfsleven ook zoo. Ook wij zeggen, dat de verkooper, die geen rekening houdt met de belangen van zijn koopers, heel dom is. Hij moet het er van hebben, dat het zijn koopers goed gaat; anders is hij ten doode opgeschreven. Ik geloof, dat wij ook in dit opzicht niet ver van elkaar staan.

Prof. Limperg heeft een woord gesproken, dat mij bijzonder is opgevallen. Als ik hem goed heb begrepen, heeft hij gezegd, dat

het streven naar autarkie in bepaalde gevallen zelfs moet worden toegejuicht. Ik zou zeggen: in bepaalde gevallen is autarkie begrijpelijk, misschien onvermijdelijk in de tegenwoordige constellatie. Maar dat het *streven* er naar juist zou zijn en dat het stelsel op zichzelf juist zou zijn mag men, naar ik geloof, niet zeggen. Ik geloof, dat het woord „streven” hier de gedachte van Prof. Limperg niet precies heeft uitgedrukt.

Prof. Limperg besprak daarna de aanbevelingen. Ik moet er nogmaals op opmerkzaam maken, dat deze punten niet zijn geformuleerd door de experts, maar uit de aanbevelingen van de experts zijn getrokken om deze gemakkelijker onder het groote publiek te kunnen brengen. De experts geven hun aanbevelingen, gekleed in een franje van overwegingen en hier en daar met een slag om den arm! Zóó zijn ze niet geschikt voor het groote publiek en de gegeven formulering vertegenwoordigt de wijze, waarop de praktische zakenlieden in het Comité Mixte ze hebben „uitgepeld”. De verantwoordelijkheid van het Comité Mixte is nu echter verdwenen en de „uitpelling” komt nu uitsluitend voor mijn verantwoordelijkheid. Een econoom moet ze dus lezen zooals de experts ze hebben gegeven, met de toelichting daarop. De punten in het referaat vormen slechts het „aanplakbiljet” voor het groote publiek.

Nu zou ik willen zeggen, dat de opheffing der belemmeringen door de experts niet wordt aanbevolen omdat zij deze als de primaire oorzaak zouden beschouwen, maar — ik geloof, dat Prof. Limperg hier het verband van het geheel even uit het oog heeft verloren — omdat zij die opheffing beschouwen als een van de praktische middelen om op dit oogenblik verbetering in den bestaanden toestand te brengen. Zeer duidelijk zeggen zij in hun rapporten, dat zij geen toekomstidealen behandelen, al kan men die hier en daar aangeven. De vraag, die hun is voorgelegd, is deze: wat kan *onmiddellijk* worden gedaan om eenig soulaas te brengen in den tegenwoordigen toestand? Als zoodanig doen zij hun aanbeveling, niet tot opheffing van de handelsbelemmeringen, maar zij geven een methode aan om den knellenden band van die belemmeringen hier en daar wat te verruimen. Geen van hen bepleit een onmiddellijke opheffing daarvan.

Prof. Limperg is door deze aanbevelingen niet bevredigd. Hij ziet daarin een streven om terug te keeren tot den toestand van vóór 1914 en betoogt: welnu, zeg dan ook, dat wij dat moeten doen of geef iets anders aan.

Ik geloof, dat in de rapporten door niemand, zij het van de zijde van het comité of van de experts, is betoogd, dat wij zonder meer moeten terugkeeren tot den toestand van vóór 1914. Dat is nergens gezegd. Wel is zeer nadrukkelijk gezegd, dat wij hier niet kunnen spreken over den vorm, waarin wij ons de wereld uiteindelijk in een later tijdperk voorstellen, zoodanig, dat alle fouten, die aan het systeem van vóór den oorlog kleefden, worden vermeden. Men heeft zich eenvoudig op praktisch standpunt geplaatst en gevraagd, wat er op dit oogenblik is te doen om verbetering te brengen in den bestaanden toestand. Men heeft dit zeer sterk gevoeld. Zoodra er verbetering in den toestand komt, zal het gemakkelijker zijn, eenige maatregelen te nemen, die tot een vrijer ruilverkeer en een grootere stabiliteit van munteenheden kunnen leiden. Een regeering neemt die beschermende maatregelen in de meeste gevallen niet voor haar plezier, maar omdat er een noodtoestand heerscht. Naarmate de nood geringer wordt, zal het gemakkelijker zijn, verschillende van de aanbevolen maatregelen door te voeren. Daarom wil men nu niet zoozeer praten over de toe-

komst, maar praktische maatregelen aanbevelen, die ook inderdaad te verwezenlijken zijn. Ik geef volkomen toe, dat het moeilijk is, daarover thans te discussieeren. De rapporten hadden reeds bekend moeten zijn. Als dat het geval is, zal de discussie, naar ik geloof, vruchtbaarder zijn. Men stelt zich b.v. ook uitdrukkelijk op het standpunt, dat men verschillende factoren, die in 1914 medewerkten en die de tegenwoordige moeilijkheden ook zonder den oorlog tengevolge zouden hebben gehad, in de toekomst zullen moeten worden vermeden. Dat dit een zeer groot werk is en dat ook dat zal moeten worden ondernomen, geef ik Prof. Limperg zeker toe, maar de eerste schuchtere poging van de Internationale Kamer van Koophandel in samenwerking met het Carnegie Endowment was beperkt tot het aangeven van onmiddellijk realiseerbare stappen op dit gebied. Of die taak zal worden uitgebreid en of men het comité de zeer vereerende taak zal opdragen, deze studies voort te zetten, zal nog moeten blijken.

Ik geloof, dat ik hiermede de opmerkingen van Prof. Limperg heb beantwoord. Alleen heeft hij er nog op gewezen, dat het verband tusschen de handelsbelemmeringen en de monetaire maatregelen wel wat te straf zou zijn gelegd. Beide zouden er ook zonder elkaar zijn, zeide hij. Dat is echter niet absoluut juist. Hier moet men rekening houden met de historie. De groote strijd liep tusschen de Fransche ende Engelsche opvatting, d.i. dus over de vraag, of de opheffing der monetaire moeilijkheden primair was dan wel die van de handelsbelemmeringen. Deze strijd is zeer scherp gevoerd tusschen Parijs en London en de experts zeggen nu, dat men daarover lang kan strijden, maar dat beide zoo nauw met elkaar verbonden zijn, dat men toch niets bereikt, als men ze niet gelijktijdig aanvat.

Ten slotte de opmerking van Prof. Limperg, dat zijn vreugde over punt 12 eenigszins is getemperd door den inhoud van punt 11, waarin sprake is van een noodzakelijke „aanpassing” van bepaalde munteenheden bij een te treffen regeling. Het woord „aanpassing” is een van mij afkomstige vertaling. In den origineele tekst stond het Engelsche woord „adjustment” en ik heb daarvoor geen beter Nederlandsch woord gevonden. Maar wat stellen de experts zich daaromtrent voor? Een andere verhouding van bepaalde munteenheden tot het goud of tot het sterlingblok dan de tegenwoordige. Men heeft zich op het standpunt gesteld, dat de staten een verklaring zullen afleggen, krachtens welke men aan de munteenheden een bepaalde pariteit tot elkaar zal geven. Laten wij aannemen, dat Amerika en Engeland overeenkomen, de tegenwoordige verhouding tusschen £ en \$ te handhaven. Dan is het mogelijk, dat men andere landen uitnodigt, zich daarbij aan te sluiten, zoodat ook zij hun munteenheden handhaven op de tegenwoordige pariteit. Men betoogt nu, dat daarbij bepaalde „adjustments” noodig zullen zijn. Dat zal niemand kunnen ontkennen. Men zie alleen maar eens naar de Mark. Stel, dat Duitschland zich hierbij zou aansluiten. Dan zou men toch moeten verklaren, welke Mark men in het vervolg als de Deutsche munteenheid zal beschouwen. Misschien komt er dan nog een geheel nieuwe Mark! Maar in elk geval zullen wij daarvoor toch een oplossing moeten vinden. En het comité van experts plaatst zich op het standpunt, dat het geen lichaam gegeven is, een regeering voor te schrijven, dat zij haar munteenheid in verhouding tot het goud of tot het £ of den \$ moet wijzigen. Dat zal iedere natie voor zichzelf moeten uitmaken. Wil men echter een groep van staten met stabiele munteenheden vormen, dan zal men inderdaad de munteenheden eerst moeten be-

kijken en zeggen: ik wil op een bepaald niveau komen, dat niet geheel hetzelfde is als het tegenwoordige. Mijn vreugde is *niet* getemperd door deze verklaring, ofschoon ik ten aanzien van den gulden, evenals Prof. Limperg, op het standpunt sta, dat hem bekend is.

(Applaus).

De heer Prof. Dr. N. J. POLAK:

Mijnheer de Voorzitter,

Ik mag mij aansluiten bij de woorden, die collega Limperg aan het begin van zijn betoog heeft gesproken, nl. dat het N.I.v.A. zich gelukkig mag prijzen, dezen inleider bereid te hebben gevonden, deze inleiding op den accountantsdag te houden.

Ik heb den inleider slechts één vraag te stellen en deze is door hem ten deele eigenlijk al beantwoord, maar dan toch ten deele.

Het heeft mij gefraspeerd, dat 12 van de 13 punten, die de inleider aan de verschillende rapporten heeft ontleend, positiever zijn gesteld dan men had kunnen verwachten van het resultaat van den arbeid van een zoo groot aantal mensen. Als een aantal mensen samenwerken en tot een gemeenschappelijke uitspraak komen, dan is die uitspraak in de meeste gevallen een vage formule. Wanneer b.v. een bedrijf niet goed gaat en gesaneerd moet worden en men vraagt aan drie personen, wat er nu moet gebeuren, dan zal de één b.v. zeggen, dat de verkoopprijzen moeten worden verlaagd om meer omzet te bereiken, de tweede, dat de verkoopprijzen moeten worden verhoogd en de derde, dat de loonen moeten worden verlaagd. Deze drie personen kunnen dan een gezamenlijk advies geven, luidend, dat de verkoopprijzen en de loonen bij elkaar moeten worden aangepast, rekening houdend met de afzetmogelijkheid! (Gelach).

Het is dus prachtig, dat 12 van deze 13 punten zoo positief zijn uitgevallen. Echter is er één punt, dat wat onduidelijk is gebleven. Dat lijkt nl. eenigszins op de formule, die ik zooeven aanduidde. Dat is punt 11. Collega Limperg heeft daaromtrent een vraag gesteld en de geachte inleider heeft daarop een antwoord gegeven, maar dat antwoord was nog eenigszins vaag. Punt 11 is eigenlijk zoo gesteld, dat iedereen het eenigszins kan interpreteren zooals hij wil en dat is voor dit vraagstuk juist zoo buitengewoon gevaarlijk. Als men punt 11 bekijkt, dan moet men het er wel mede eens zijn, dat er een juiste onderlinge verhouding moet worden tot stand gebracht tusschen de nationale valuta's, die niet meer op een juiste pariteit zijn gebaseerd, maar dan dringt zich tevens de vraag op: welke valuta's zijn niet meer op een juiste pariteit gebaseerd? Moeten wij daarbij „rekening houden met de positie der betalingsbalans”? Dat is een maatstaf, waaraan wij niet veel hebben, want deze balans sluit altijd. Of zij nu wordt gesaldeerd door credieten of door goud of door goederen: zij sluit. Wij moeten volgens punt 11 ook rekening houden „met de relatieve kosten en prijzen in de verschillende landen en met de positie der binnenlandsche schulden”. Ik dacht daarbij aan het goudblok. Hier hebben wij valuta's die niet meer op de juiste pariteit zijn gebaseerd, iets dat men zeer duidelijk constateert als men let op de „relatieve kosten en prijzen” in de verschillende landen en op de positie van de *binnenlandsche* schulden. Op de vraag, die collega Limperg den inleider stelde: „wat beteekent dit punt eigenlijk”, liet de geachte inleider doorschemeren, dat dit sloeg op de Mark. De aanbeveling in punt 11 zou dus

betrekking hebben op de landen, die thans een pariteit handhaven door middel van deviezenregelingen. Maar slaat het ook wellicht niet op de landen, die de pariteit *nog* niet hebben gehandhaafd door middel van deviezenregelingen?

Ik lees vervolgens:

„Een dergelijke aanpassing zou moeten worden aangemoedigd door een verzekering van de zijde van de landen, die „zich in een financieel sterke positie bevinden, aan de landen, die een devaluatie overwegen, dat deze procedure zou „samenvallen met de stabilisatie van de valuta's.....”

Ook dat vind ik onduidelijk. Welke landen bevinden zich in een financieel sterke positie? Zijn dat de landen, die goud ontvangen? Is dat een financieel sterke positie? Of is het een financieel sterke positie, een voldoende ontwikkeld bedrijfsleven te hebben en de financiën van de overheid sluitend te zien? Is het een financieel sterke positie, wanneer men, nu ja, nog eenig vertrouwen heeft in de overheidsfinanciën, terwijl men uitstel camoufleert of is het een financieel sterke positie, wanneer de financiën inderdaad in orde zijn? Ik weet niet wat hier is bedoeld. En zijn er „landen, die devaluatie *overwegen*”? Ieder land heeft tot nog toe altijd verklaard, dat het de waarde van zijn munteenheid zeer beslist zou handhaven „tot het laatste oogenblik”. En dan was dat laatste oogenblik dikwijls zeer nabij! Heeft men ooit gehoord van landen, die een devaluatie *overwegen*, maar zeggen: wij durven niet, want wij weten niet wat de andere landen zullen doen? Dan behoeft er geen „aanmoediging” te worden gegeven. In punt 11 meende ik een aanmoediging te lezen ten aanzien van het zoeken naar de juiste pariteit. Is het land in kwestie dan bij het zoeken daarvan bang, dat een ander land de pariteit weer zal verstoren, dan werd het gewenscht geacht, bedoelde aanmoediging te geven, in dien zin, dat de andere landen verklaren, dat zij de juiste pariteit niet opnieuw zullen verstoren? Alleen als ik den zin zoo lees, kan ik dien begrijpen, en dan moet zij betrekking hebben op de landen van het zogenaamde goudblok.

Er is nog een andere reden, waarom ik het alleen zoo kan begrijpen, nl. omdat punt 11 niet volgt op punt 13 (waarin de deviezen- en clearingregelingen worden behandeld), maar daaraan voorafgaat. Dat heeft bij mij den indruk gewekt, dat punt 11 niet uitsluitend op landen met een deviezen- of clearingregeling kan slaan; anders zou men het wel onder punt 13 hebben begrepen. Ik zou dus gaarne ietwat duidelijker willen vernemen, of punt 11 nu alleen maar slaat op de landen met een deviezenregeling (zooals die voor de Mark) of misschien ook op landen, die de deviezenregeling nog niet hebben en die toch, evenals de Mark, verschillende munteenheden hebben, b.v. de binnenlandsche-tarwe-gulden en de buitenlandsche-tarwe-gulden. Ik zou het bijzonder aangenaam vinden als de geachte inleider ten aanzien van punt 11 zou willen preciseeren, opdat wij dit punt even ondubbelzinnig kunnen verstaan als de overige punten.

(Applaus).

De heer Dr. F. H. FENTENER VAN VLISSINGEN:

Mijnheer de Voorzitter,

Ik wil beginnen met er mijn buitengewone voldoening over uit te spreken, dat Prof. Polak in de eerste 10 punten — 11 is een ongelukkig nummer! — zooveel positiefs heeft gevonden. Hij heeft

er terecht op gewezen, dat niets moeilijker is dan op dit gebied tot concrete voorstellen te komen. En dit laatste was het nu juist wat wij van begin tot eind hebben getracht. Ik heb in het begin van mijn inleiding al gezegd, dat wij allen inzagen, dat een leuze als: „vermindering van handelsbelemmeringen” niets zegt, als men daarbij geen concrete maatregelen aangeeft, die den eersten stap op dezen weg moeten vormen. Ik kan den heeren de verzekering geven, dat het buitengewoon moeilijk was, deze gedachte te doen doorwerken. En ik moet Prof. Polak mededeelen — wij zijn hier toch in beperkten kring — dat ik met niemand grooter moeite had om tot concrete aanbevelingen te komen dan met zijn collega's! Het heeft inderdaad een onmenselijk werk gekost om deze heeren steeds weer met de beenen op den grond te brengen. Ik beschouw het dus als een buitengewone hulde, als mij hier van zoo competente zijde wordt verzekerd, dat het ons in 12 van de 13 gevallen is gelukt, iets concreets op te bouwen!

En nu kom ik tot het 11de punt.

Het is, geloof ik, een openbaar geheim, dat de meeningen juist op dit punt buitengewoon verdeeld zijn. Ik heb ook aangestipt, dat het comité van experts is begonnen met het aangeven van de verschillende stroomingen op dit gebied. Ik heb dat natuurlijk niet kunnen doen. Zoo is men ten slotte gekomen tot hetgeen Prof. Polak een eenigszins vage formuleering noemt. Ik moet herhalen, dat dit niet de formuleering der experts is. Om niet al te uitvoerig te worden ten aanzien van dit punt, zou ik kunnen zeggen: lees dan eerst het geheele werk. Dat heeft Prof. Polak nog niet kunnen doen en ik zou dus kunnen vragen: zouden wij over dit punt niet in een volgende vergadering debatteren? Dan zou ik er mij echter heel gemakkelijk afmaken. Ik wil dus zeggen, dat de experts, voor zoover ik hen heb begrepen, bij de aanpassing hebben gedacht aan *alle* munteenheden, zonder eenige uitzondering, dus zoowel aan die van het dollar- en het goudblok als van de landen, die zich door deviezenmaatregelen een kunstmatige munteenheid hebben aangeschaft. Men stelt zich dus op het standpunt, dat, indien er een kern van landen zou kunnen worden gevormd, die bereid is, voor zekeren tijd de pariteit tusschen de munteenheden te handhaven — niet door een contractuele verplichting, maar door een collectieve verklaring — anderen zich daarbij zullen aansluiten. Dan zal zich misschien ook het geval voordoen, dat men tot een land moet zeggen: gij kunt U nog niet aansluiten; schep eerst een juiste pariteit en sluit U dan aan. Hoe men dat wil doen, door devaluatie of door middel van een andere politiek, zal men het betrokken land overlaten.

Ik meen hiermede de vraag van Prof. Polak zoo goed mogelijk te hebben beantwoord. Hij zal het mij wel niet kwalijk nemen, dat ik op dit onderwerp niet al te diep inga. Het is nu ook al laat geworden!

De heer Ir. G. A. KESSLER:

Mijnheer de Voorzitter, Dames en Heeren,

Het is wat laat geworden. Daarom zal ik mij beperken tot één enkel punt.

Wij hebben voor de opening der vergadering een gecyclostileerde mededeeling ontvangen, waarin staat, dat drie bladzijden van het referaat in het geheel niet meedoen. Deze drie blz., die de inleiding vormen tot de 13 punten, neemt de inleider dus niet voor zijn

verantwoording, althans ons is verzocht, daarmee geen rekening te houden. Daar schuilen zonder eenigen twijfel eenige addertjes onder het gras, die thans, gegeven het obstakel, dat zich heeft voorgedaan, niet al te veel naar voren moeten worden gebracht. Toch bevatten deze 3 blz. ook zaken, die wij, naar ik meen, even en reliefs kunnen stellen. Ik doel op het feit, dat het vertrouwen, dat wordt vooropgesteld voor elke verbetering, ook door de experts wordt gevoeld als een volslagen onmisbare voorwaarde, wil er van al deze economische maatregelen iets goeds terecht komen. Het is die veranderde sfeer, die met nadruk naar voren wordt gebracht als een *conditio sine qua non*. Dat spreekt trouwens van zelf, want het onderwerp, dat de Internationale Kamer van Koophandel en het Carnegie Endowment bezighoudt, is niet het geheele welvaartsvraagstuk, maar slechts een onderdeel daarvan; een gewichtig, maar toch beperkt onderdeel, nl. het internationaal handelsverkeer. Die twee zijn zeker niet te identificeren. Er is over het welvaartsvraagstuk nog heel wat meer op te merken en er is, wat de welvaart betreft, zelfs een gedeeltelijke oplossing mogelijk zonder (of althans met een zeer beperkt) internationaal handelsverkeer. Wij hebben te doen met volkseenheden, die zich van elkaar zeer scherp gescheiden gevoelen door hun nationaliteit en waartusschen het verkeer op het oogenblik zeer veel te wensen laat. Nu bevatten de 13 punten, die ons hier worden voorgelegd, voorstellen, die verband houden met de handelspolitiek. Er is gesproken over de wenschelijkheid om bilaterale en multilaterale overeenkomsten met handhaving der meestbegunstigingsclausule af te sluiten. Ik zou daarover gaarne vragen hebben gesteld, maar sla dat over. Dat geldt eveneens voor de contingentering, die als een zeer ernstige belemmering wordt voorgesteld, terwijl zij, althans in ons land, haar actief karakter kwijt is. Ook dat zou mij te ver voeren.

Niet behandeld is echter de activiteit, die thans plaats heeft, niet rechtstreeks tusschen de betrokken regeeringen, maar tusschen de leiders der bedrijfstakken, nl. de internationale kartel-overeenkomsten, die op het gebied van handelsverkeer een factor van toenemende beteekenis zijn en die onmogelijk tot bloei kunnen komen, als er niet een basis van vertrouwen is. Terwijl wij ten aanzien van andere maatregelen dus als het ware steeds het vertrouwen interpoleren om eenig practisch resultaat te mogen verwachten is er een gebied van samenwerking dat grootendeels buiten overheidsbemoeiing staat en waarop de bedrijfsleiders elkaar kunnen vinden en dat onmogelijk betreden kan worden, als er niet een zekere mate van vertrouwen heerscht. Daar vinden wij deze voorwaarde dus a priori aanwezig. De internationale kartel-overeenkomsten staan weliswaar buiten rechtstreeksche regeeringsbemoeiing, maar voor den toekomstigen opbloei van het internationaal verkeer kunnen zij een factor van zeer aanzienlijke beteekenis vormen, die ook niet geheel los kan staan van regeeringsmaatregelen, omdat naar mijn meening de internationale kartelovereenkomst op zijn minst de volle aandacht en vermoedelijk ook de toegewijde belangstelling en steun behoeft van de diverse regeeringen, die met het vraagstuk te doen krijgen.

Ik zou dus willen vragen, of het niet zou passen in het verband van deze aanbevelingen, dat ook een of meer paragrafen gewijd worden aan de rol, die de vrij uit het bedrijfsleven opkomende internationale kartel-overeenkomst kan worden toebedacht bij de herleving van het internationaal handelsverkeer.

(A p p l a u s).

De heer Dr. F. H. FENTENER VAN VLISSINGEN:

Mijnheer de Voorzitter,

De debater heeft in de eerste plaats gezegd, dat wij de inleiding tot de 13 aanbevelingen moeten wegdenken en hij verbond daaraan de conclusie, dat ik die niet voor mijn verantwoording zou willen nemen. Dat is natuurlijk niet juist. U begrijpt, dat ik tot de onder-teekenaren van het geheele stuk behoort. Daar echter de conclusies van het Comité Mixte nog niet gepubliceerd zouden worden, meende ik alleen dat deel er van te mogen bespreken, dat niet meer inhoudt dan een uittreksel uit de aanbevelingen der experts en enkele beschouwingen van het comité der experts, die ik van groot belang acht. Juist de kwestie van het vertrouwen, die den meer menschenlijken factor raakt, meende ik niet te mogen bespreken en wil ik ook thans buiten beschouwing laten. Wij kennen die inleiding niet en ik kan er dus ook niet over debatteeren.

Ten slotte heeft de heer Kessler gevraagd, waarom geen aandacht is geschonken aan het zeer belangrijke economisch verschijnsel, dat de internationale kartel-overeenkomst vormt, die in de toekomst een zeer belangrijke rol zou kunnen spelen bij den opbouw van de wereld. De reden, waarom dit niet is gebeurd, ligt weer in de beperkte taak, die men zich heeft gesteld, nl. het aangeven van direct uitvoerbare stappen ter verbetering. Men stelde zich op het standpunt, dat de kennis betreffende de kartelovereenkomsten, gezien uit algemeen oogpunt, zoowel ten aanzien van de producenten als van de consumenten en haar werking op de handelspolitieke verhoudingen en op het gebied der regeeringsmaatregelen, nog te onvoldoende is om daarover een definitief oordeel uit te spreken. Men was van meening, dat dit meer behoort tot de taak, waarover Prof. Limperg heeft gesproken en die op dit werk moet volgen.

De oorzaak van ons gebrek aan kennis omtrent de kartels moet helaas ook wel eenigermate worden gezocht in de geheimzinnigheid, waarmede de meeste kartels zich wenschen te omhullen. De Internationale Kamer van Koophandel heeft de belangrijkheid van dit vraagstuk erkend en reeds jaren gepoogd, de grondstoffen voor een bestudeering daarvan te verkrijgen, maar de pogingen, daartoe aangewend, hebben slechts in zeer enkele gevallen succes gehad. Zij, die werkelijk overtuigd zijn van de goede werking van internationale kartels — en de Internationale Kamer van Koophandel telt daarvan zeer overtuigde voorstanders — zullen moeten helpen het materiaal te verschaffen om den tegenstand, die begrijpelijkerwijze tegen internationale kartels bestaat, te doen verdwijnen. Het Comité is van meening, dat het op het oogenblik nog niet zoover is.

De VOORZITTER:

Ik mag aannemen, dat de debaters met het oog op het late uur van replek zullen willen afzien en wij dus zijn gekomen aan het einde van de ochtendbijeenkomst van den 27sten Accountantsdag.

Ik wil nog een oogenblik van Uw aandacht vragen, omdat ik in de eerste plaats den heer Fentener van Vlissingen heel hartelijk dank wil zeggen voor de wijze, waarop hij ons hedenochtend een zeer belangrijk deel heeft laten zien van het werk, dat is verricht. Ik ben mij van het oogenblik af, waarop de heer Fentener van Vlissingen zich bereid verklaarde, dit onderwerp in te leiden, er van bewust geweest, dat het moeilijk zou zijn, dit belangrijke complex van vraagstukken in den korten tijd, die ter beschikking staat,

ook maar eenigermate tot zijn recht te doen komen. Het is voor den heer Van Vlissingen — Prof. Limperg heeft daarop reeds gewezen — dan ook uitermate moeilijk geweest, ons in dat opzicht te geven wat het onderwerp eigenlijk verdient. De toelichting, die hij ons heeft gegeven heeft ons intusschen — dat is mijn vaste overtuiging — veel meer laten zien dan men aan de practische aanbevelingen kon ontleenen.

Ik ben er den debaters zeer dankbaar voor, dat zij den heer Fentener van Vlissingen het uitgangspunt hebben gegeven om ook een anderen kant van de zaak, nl. zijn persoonlijke meening, wat meer naar voren te brengen, door met hem in debat te treden over enkele belangrijke principieele vraagstukken, die met het onderwerp verband houden.

(A p p l a u s).

De heer Dr. F. H. FENTENER VAN VLISSINGEN:

Het is mij een groote voldoening geweest, voor dit gehoor te spreken, vooral omdat ik er van overtuigd ben, dat de taak der accountants in het bedrijfsleven van een controleerende hoe langer hoe meer tot een opbouwende taak is geworden.

(A p p l a u s).

De VOORZITTER:

Ik moet tot mijn spijt eenige wijziging brengen in het programma. Ik kan onmogelijk van U verlangen, om twee uur weer te beginnen en stel dus voor, de middagvergadering te doen aanvangen te 2.30.

De VOORZITTER schorst te 1.12 n.m. de vergadering tot des namiddags 2.30 uur.

MIDDAGZITTING.

Inleiding van den Heer Drs. Abr. MEY.

DE NOODZAAK VAN EEN NORMATIEVE THEORIE DER ACCOUNTANTSCONTROLE ALS LEIDRAAD VOOR DE BEROEPSUITOEFENING.

Steeds wanneer in het leven de ontwikkeling in een snel tempo gaat, ontstaan er moeilijkheden om te verklaren wat er gebeurd is, terwijl anderzijds vaak de bezinning ontbreekt om vast te stellen of, wat gebeurt — gedrongen door en reageerende op de prikkels van feiten en omstandigheden — wel het juiste is, dat moest gebeuren.

In zulk een periode van een of andere ontwikkeling kunnen vaak de meeningen van hen, die scherpe bezinning nastreven, sterk afwijken van de meeningen van hen, die meer impulsief reageeren op den drang der omstandigheden en toch kunnen beiden streven naar

een gezonde ontwikkeling. Vaak zegt men dan, dat theorie en praktijk divergeeren. Men hoort dan in de discussies, dat de verdedigers van de eene opvatting de andere kwalificeeren met theoretisch, idealistisch, utopisch tegenover de eigen opvatting, die dan praktisch of rationeel genoemd wordt. Of wel men hoort in de discussies van de andere zijde typeeringen van onwetenschappelijk, ondoordacht, eenzijdig, gebonden aan ervaring in bepaalde gevallen, enz.

In zulk een stadium verkeerden nog tal van vraagstukken van ons beroep en wel in het bijzonder die, welke verband houden met de functie van den accountant in het maatschappelijk leven en in het bedrijfsleven, met onze verantwoordelijkheid, met de verhouding tegenover opdrachtgevers, en ook het vraagstuk van den omvang der werkzaamheden, die noodig zijn om de verantwoordelijkheid te kunnen dragen tegenover hen, te wier behoefte onze werkzaamheden worden verricht. Nu wil het opnieuw aansnijden van die problemen — zooals door mij thans geschiedt — in het geheel niet zeggen, dat ik van meening ben, dat te dezer zake een nieuwe theorie aan de bestaande moet worden toegevoegd. Eerder hoop ik, dat het aan de orde stellen op dezen dag dezer problemen moge bijdragen tot het inzicht, dat „schoolvorming” in den zin van toespitsing en verscherping van tegenstellingen, van vastleggen en aanvaarden van de daarbij vastgestelde divergentie, de juiste vakontwikkeling niet draagt. Immers het etiketteren van de tegengestelde meening is alleen een uitdrukking van negativiteit t.o.v. die meening en men is daarbij veelal scherper dan bij de formuleering van het eigen standpunt. Persoonlijk moge ik hier wel bekennen, dat ik mij er vaak aan schuldig heb gemaakt om aan tegengestelde meningen negatieve kwalificaties te geven en daarbij soms — niet om te kwetsen, maar om terrein voor het eigen standpunt te veroveren — de personen zelf ben gaan treffen. De erkenning, dat ik de onjuistheid van mijn agressiviteit ben gaan inzien moge er toe strekken, dat veroordeeling van anderer standpunt, in het verder betoog, slechts gericht is op de ontwikkeling van vakinzicht; zoo mogelijk op overbrugging van tegenstellingen.

De gegeven critiek is dus niet negatief bedoeld. Dit geschrift beoogt een inleiding te zijn tot een samenzitten „to reason together”.

De praktijk van ons vak is gecompliceerd. Niet alleen is er een veelheid van vraagstukken, maar die vraagstukken hebben in de bijzondere gevallen weer hun eigen aspect. Eensdeels wordt dat veroorzaakt door den aard of de soort van bedrijf, waarin het probleem optreedt, anderdeels door de technische of administratieve organisatie ervan en door eventuele gebreken daarin, of ook door den invloed van persoonlijke factoren in de betrekkelijke onderneming.

Bij het aanvaarden van een opdracht — ongeacht van welken aard — zal men trachten zich een oordeel te vormen over alle dingen, die voor de uitvoering van belang zijn. Bij de samenstelling van het werkplan voor een controle of een investigation, zal men zich rekenschap moeten geven van de technische en administratieve organisatie, van de doeltreffendheid en den omvang der interne controle en wat dies meer zij. Steeds echter zal men kunnen ervaren, dat de diepere kennis van het bedrijf en het diepere inzicht in zijn techniek en organisatie, en van het bijzondere karakter der persoonlijke verhoudingen, een ander licht geeft op de vraagstukken, die men te voren heeft gevonden en deze zelfs geheel andere vraagstukken naar voren brengt.

De ervaring is hierin het beste studieveld, maar men kan die

ervaringen nooit ontdoen van hun bijzondere „intonatie” en daardoor lijkt mij, dat het inzicht, dat de ervaring brengen kan, niet verkregen kan worden door de gevallen der praktijk, zonder meer, aan elkander te toetsen, evenmin als de praktische ervaring, op zich zelf, de leidraad kan worden bij de oplossing der vraagstukken, die aan de orde komen bij de aanvaarding van de opdracht, de samenstelling van het werkplan, enz. Slechts door de ervaring te toetsen aan de theorie — het bijzondere geval aan de algemeene regels — kan men tot inzicht komen en weer in de gevonden afwijkingen orde en regelmaat ontdekken, waarmede theorie en praktijk beiden gediend zijn.

Ervaring aan ervaring toetsend kan men nooit veel verder komen. Men heeft kans voortdurend zich zelven te repeteeren, met eenige modificatie misschien, maar zonder wezenlijke evolutie. En juist de menschen met rijpe ervaring zullen het meest geneigd zijn, tot ervaringsconservatisme.

Men kan natuurlijk betoogen, dat de vraag tot welk resultaat men zal komen, geheel en al afhankelijk is van de wijze, waarop men ervaring aan ervaring toetst. Maar wanneer men daarbij de ervaring van elk geval gaat veralgemeenen of analyseeren, gaat men de werkwijze der theorie toepassen echter zonder een goed gefundeerde theorie te construeeren en als uitgangspunt te benutten.

Een eisch van de praktijk is: een snelle beslissing (die geen tijd laat tot voorafgaande breede studie) waarbij men vaak achteraf ervaart, dat die beslissing mis was; maar dan alweer den tijd mist om de oorzaak na te pluizen en daardoor vaak de oorzaak van het misgaan ziet in minder gunstige bij-omstandigheden of in minder gunstig handelen van personen. Een diepergaand onderzoek zou doen zien, dat de wezenlijke oorzaak een andere is, die ook aanwezig is in overeenkomstige gevallen, waarin alles goed ging en geen onaangename ervaringen werden opgedaan. De praktijk, als zoodanig, kan die algemeene oorzaak moeilijk onderscheiden; ze heeft de theorie noodig om tot de vereischte klaarheid te komen.

De theorie kan de gevallen der praktijk ontleden. De gecompliceerdheid waarin de verschillende problemen worden aangetroffen, wordt daardoor opgeheven en elk probleem uit dat complex afzonderlijk gesteld. De problemen, die aldus gerubriceerd zijn, kunnen nu in rustige beschouwing bestudeerd worden, waarbij tevens wordt nagegaan welk bijzonder aspect het probleem krijgt bij het voorkomen in bepaalde gevallen.

De theorie spit de materie der praktijk om, maakt die meer overzichtelijk en opent de mogelijkheid om de overeenkomstigheid der oplossing in de verschillende gevallen te beoordeelen en vooral om vast te stellen of misschien niet van de bijzondere aspecten een meer dan evenredige invloed is uitgegaan bij de oplossing.

Uiteraard moet de theorie daarbij de hulpmiddelen van analyse en deductie toepassen, waardoor haar beschouwingen wat prikkelend inwerken op den man der praktijk. Het is gewenscht, daarmede te rekenen bij de formuleering der theorie en misschien meer dan tot dusver gedaan is. Aan den anderen kant is het de vraag of niet de geïrriteerdheid oorsprong vindt in den tegenzin om eigen ervaring te toetsen aan anderer analyse van de problemen.

De eerlijkheid gebiedt ons te erkennen, enerzijds dat de abstracte formuleering het contact met de praktijk kan schaden en anderzijds, dat alleen het toetsen aan de theoretische probleembehandeling leidt tot die niet-sparende zelfcritiek, die men noodig heeft om zijn beroepsuitoefening op een hoger plan te brengen.

Nu is voor de theorie van buitengewoon belang om de punten

te leeren kennen, waaraan de praktijk zich stoot of althans meent te stooten. Dit leidt haar tot scherpere en betere probleemstelling, opent de mogelijkheden om haar leer te verbeteren, misverstanden op te heffen, maar vooral ook om de problemen scherper te zien.

Ervaringsuitwisseling is dus zeer noodig en ik stem in met collega Dijker, wanneer hij zegt, dat bij ons daaraan te weinig gedaan is.

Ik hoop met het vorenstaande duidelijk te hebben gemaakt — en het is ook al door anderen vroeger gezegd — dat de opbouw van de leer der accountantscontrole van de praktische ervaring zelve uit, niet wenschelijk is, daargelaten of dat mogelijk zou zijn. Daarmede meen ik stelling te moeten nemen, tegen de suggestie, die coll. Dijker jaren geleden t.z. gegeven heeft. Het belang van een goede vakopleiding eischt, dat een algemeen inzicht verkregen wordt en de problemen eerst behandeld worden los van hun bijzondere aspecten, om daarna den bijzonderen invloed van bij-omstandigheden te bespreken. Dit moge van groot belang zijn voor de vakontwikkeling, het blijft zonder voldoende effect, wanneer ook niet de praktijk, de theorie aanvaardt als leidraad en als toetssteen voor haar werk, en daarbij — als gezegd — haar bijzondere ervaring, in het licht der theorie gesteld, naar voren brengt ter overweging en bestudeering.

Wanneer ik hier spreek over een theorie in den zin van een leer der accountantscontrole, dan bedoel ik niet in de eerste plaats een theorie, die uiteenzet welke controlemiddelen er zijn en vertelt hoe die controlemiddelen moeten worden toegepast. Ik acht het juist een bezwaar van Sternheim's boek, dat hij te veel — bijna uitsluitend — over de controlemiddelen handelt en te weinig spreekt over het verband tusschen de aanvaarde taak en de controlemiddelen, die voor elke soort van opdracht toegepast moeten worden. Ook is hij niet exact in het bepalen van de verhouding tusschen accountantscontrole en interne controle. Ik kom daar straks op terug. Sternheim's boek heeft vele verdiensten, maar heeft het nadeel, dat het de suggestie geeft, dat het totaal van alle door hem genoemde controlemiddelen noodig is, om de volle verantwoordelijkheid te kunnen dragen. Elke andere formulering van den omvang der taak wordt dan een divergeeren van theorie en praktijk, een divergeeren door de ervaring van velen misschien gemotiveerd, maar toch met een element van risico. In dit boek ontbreekt het directe verband tusschen de uiteenzetting omtrent de verantwoordelijkheid en de uiteenzetting omtrent de hanteering der controlemiddelen.

Voor de theoretische bepaling van de werkzaamheden, die in elke soort van opdracht en in elk bijzonder geval noodig zijn, geeft naar mijn meening de z.g. vertrouwenstheorie van Limperg een basis. Ik zou deze theorie liever de *functioneele* theorie noemen omdat ze de verantwoordelijkheid afleidt uit des accountants functie in het maatschappelijk verkeer. Dat het rapport of de verklaring van den accountant in dat verkeer een vertrouwen opwekt omtrent de juistheid en de objectiviteit van het door hem gecertificeerde stuk, is voor mij het axioma van de leer der accountantscontrole. Daaruit volgt als eerste en onmiddellijke conclusie t.a.v. de beroepsuitoefening, dat de verklaring volkomen duidelijk en begrijpelijk moet zijn voor ieder, die er kennis van moet nemen en voorts dat de accountant de verantwoordelijkheid heeft (tegenover zichzelf als vakman, zoowel als tegenover hen, die van zijn verklaring kennis nemen) geen grooter vertrouwen met zijn verklaring op te wekken, dan kan worden gedragen door het werk, dat hij heeft verricht.

Het feit, dat de doelstelling van elke opdracht aanwijzing geeft omtrent hetgeen de verklaring moet inhouden, geeft het middel om

te bepalen welke arbeid, welke controlehandelingen voor elke opdracht vereischt zijn. Een onderzoek van de naleving van een Kartelovereenkomst wordt bepaald door hetgeen die overeenkomst poogt te regelen. Een credietonderzoek heeft ten doel vast te stellen, welke de credietwaardigheid is van een persoon of onderneming. Een onderzoek van de jaarrekening beoogt voorlichting van aandeelhouders en verder geïnteresseerden, omtrent de objectiviteit van het beeld, dat in het verslag der directie wordt geschetst, omtrent den stand van zaken en van de oorzaken, die het resultaat hebben bepaald.

In dat certificaat zie ik met Limperg de cardinale beteekenis van onze maatschappelijke functie. Limperg gaat mij echter wat ver, wanneer hij in het M.A.B. van October 1932 spreekt over een onvoldoend vertrouwen, dat het verkeer heeft in de verklaring van de bedrijfsleiding zelve. Ik geloof dat, ook bij volledig vertrouwen, het maatschappelijk verkeer noodig zal hebben uit de verklaring van een onafhankelijk deskundige te lezen, dat de gegeven voorstelling van zaken een volkomen objectieve is. Al stem ik nu niet in met Sternheim's dechargeerende taak van den accountant, toch zie ik in de accountantsverklaring een groot belang ook voor het bestuur, wiens verantwoording gecertificeerd wordt, omdat de overtuiging der objectiviteit van zijn verslag het verleenen der *décharge* meer volkomen maakt.

Hieruit volgt strikt genomen, dat de accountant te kort schiet, niet alleen tegenover derden geïnteresseerden, maar ook tegenover de bedrijfsleiders, wanneer hij toegeeft aan hun wenschen, in geval zij bepaalde factoren in hun beheer — van voldoende omvang om te verslaan — om een of andere reden niet voor het voetlicht willen brengen, wanneer zij meenen, dat hun belangen — of zooals het soms heet, die van de vennootschap of onderneming — gebaat worden geacht door het verdoezelen van den werkelijken toestand. Dat bestuur schiet dan tekort in zijn maatschappelijke verantwoordelijkheid. Niet in het feit van een of andere beheersdaad, die beter vermeden had kunnen worden, maar in het cacheeren van de ongunstige gevolgen ligt zijn grootste fout, een fout, die tot ergere consequenties voert. De accountant, die hierbij den wensch van een of andere directie zou vervullen — het vermeende belang van een of andere onderneming zou dienen — schiet niet alleen tekort in zijn maatschappelijke functie, maar ook in zijn functie tegenover die directie, wier zwakke oogenblik zijn steun noodig had.

Zit er dus in dit moment der sociale functie niet tevens een functie, gebonden in de organisatie van de onderneming? Ja, maar als bij-product en niet als doel van den arbeid. Een functie ontleent haar beteekenis aan het doel, waarvoor ze verricht wordt en een sociale functie dus aan het sociale doel.¹⁾

Niettemin heeft de public-accountant ook een functie te vervullen in de bedrijfshuishouding als deel van haar organisatie; niet alleen

¹⁾ Ik moge hier Tawney's definitie van beroep als maatschappelijke functie citeren:

„A profession may be defined not simply as a trade, which is organized incompletely, no doubt, but genuinely for the performance of function. A function may be defined as an activity, which embodies and expresses the idea of social purpose. Society must so organize its industry that the instrumental character of economic activity is emphasized by its subordination to the social purpose for which it is carried on.”

Hoezeer het sociale daarin prevaleert, blijkt ook uit Harthoorn's definitie, dat hij die eigenaar van eenig goed is, daarin een sociale functie te vervullen heeft, in dien zin, dat hij bij de behartiging van zijn particuliere belangen mede die van de gemeenschap in het oog heeft te houden. (Herdenkingsrede 31 Juli 1936 Technische Hoogeschool Bandoeng).

als bedrijfseconomisch adviseur of als raadsman omtrent organisatie, maar ook als controleur.

Die taak ligt soms vlak naast en vermengd met de sociale functie.

De theoretische analyse van de werkzaamheden, die verricht moeten worden om de verantwoordelijkheid te aanvaarden voor de verklaring omtrent het juiste beeld der jaarrekening, kan slechts geconstrueerd worden uit het geval, waarbij de accountant (de z.g. public-accountant wel te verstaan) een administratie aantreft, die aan alle eischen van administratieve organisatie en interne controle voldoet. Immers dan alleen krijgt men een zuiver beeld van het te verrichten werk. Men moet zich dan afvragen, welke betekenis de perfectie van de bestaande organisatie en interne controle heeft voor des accountants werkzaamheden. Kan hij daarop afgaan en met een steekproevenonderzoek naar het functioneren van de interne controle-organisatie volstaan? Welke waarde voegt dan nog des accountants certificaat toe aan de verklaring van de bedrijfsleiding, die de verantwoording aflegt? Een zeer geringe; welnu, dan zal hij een zeker programma moeten afwerken, waarbij hij door eigen waarneming tot zekerheid komt van de cijfers, die hij moet certificeren. Is dit een doublure van reeds door interne controle verrichte werkzaamheden? Misschien formeel wel, maar de andere doelstelling, waarmee hij de werkzaamheden verricht, geeft er een ander karakter aan. Bovendien behoeft hij niet alle werkzaamheden der interne controle te verrichten; zelfs niet denzelfden weg te volgen als zij deed. Ik kom hier op de verhouding tusschen accountantscontrole en interne controle. Een bekend thema, maar waarvan de begripsbepalingen niet zoo scherp zijn, dat het aan de orde stellen zonder nut zou zijn. Ik acht een perfecte interne controle tot op zekere hoogte voor het accountantswerk onmisbaar. Voor de technische controle geldt dat volkomen.

Ik moge nu vaststellen wat ik onder de begrippen interne controle en technische controle versta.

Aansluitende bij Limperg's opvatting, dat controle, in het algemeen, de betekenis heeft van te zijn het kritisch-onderzoekende tegendeel van den dirigeerenden arbeid, kan de controle, die in de bedrijfshuishouding wordt uitgeoefend, algemeen gezien worden als het onderzoek naar de vraag of de uitvoering der orders geschied is naar alle daaraan te stellen eischen, zoowel wat discipline, tijd, doelmatigheid en ook vakkundigheid aangaat. Ze omvat dus de controle op tijdige en efficiënte uitvoering der productie-orders en daarmee op het verbruik van tijd, van materialen, van grondstoffen, van machine-capaciteit en van kracht. Ze omvat controle op juist beheer van gelden en van goederen, op de juiste en tijdige verantwoording van ontvangsten en uitgaven, van vorderingen en schulden, op de gemotiveerdheid van gemaakte kosten, op de juiste en tijdige uitvoering van inkooporders en verkooporders, op de juistheid van de informaties en cijferopstellingen omtrent den stand en den gang van zaken en de juistheid van de cijfers, die de bedrijfsleiding aan derden moet overleggen. Dit is gedeeltelijk technische controle, gedeeltelijk administratieve (bedrijfseconomische) controle. De technische controle geeft den grondslag voor de administratieve, maar ontvangt weer van haar de benodigde gegevens.¹⁾

¹⁾ Wat de technische controle aangaat, wordt er aan herinnerd en komt ook later in het betoog nog naar voren, dat de productie is gebonden aan vaste technische verhoudingen en hoeveelheden, waarin arbeidstijd en capaciteit van mensen en machines, grondstoffen en materialen van allerlei soort, enz., in elk bepaald geval noodig zijn; vaste cijfers, die echter — onder invloed van allerlei bijomstandigheden — fluctuaties kunnen vertoonen en die, met een zekere „tolerantie”, als basis der efficiëntiebeoordeling dienen.

Ten deele functioneeren die controles automatisch; soms door het in elkander grijpen van technische bewerkingen of administratieve handelingen. In andere gevallen zijn speciale maatregelen noodig om de controle te doen plaats vinden. Meestal is echter vereischt, dat een speciale functie wordt ingesteld om de overeenstemming tusschen elkander controleerende factoren, boekingen, enz. te constateeren, zoowel post voor post — dus in detail — als in totalen. Soms geschiedt dit werk als nevenwerk tot andere werkzaamheden, soms als zelfstandige functie.

In een deel der gevallen moet absolute overeenstemming bestaan tusschen elkander controleerende gegevens en in een ander deel zal dat verband slechts benaderend behoeven te zijn, en zal er een leemte blijven waarvan de omvang echter van bepaalde verschijnselen afhankelijk is. De mogelijkheid van controle wordt dus niet verhinderd door het bestaan van dergelijke leemten. Ik denk o.a. aan voorraad- en productieverliezen.

Onder het controleeren van de overeenstemming tusschen allerlei gegevens en grootheden valt ook het constateeren van de materiele aanwezigheid van goederen-voorraden en geldsaldi, van vorderingen en schulden, van in bewaring en onderpand gegeven waarden, enz.

Dit geheel van controle-maatregelen, vat ik samen onder het begrip „interne controle”. De interne controle is dus onderdeel van de technische en administratieve organisatie van een of andere bedrijfshuishouding en het is dus feitelijk overbodig om aan de mededeeling, dat die organisatie aan alle eischen voldoet toe te voegen, dat de interne controle perfect is. Immers aangezien ook het onderzoek naar het functioneren der controlemaatregelen, onderdeel van de organisatie is, dekt de constatering, dat de organisatie aan alle eischen voldoet het interne controlebegrip volledig. Interne controle functioneert permanent — als deel van de organisatie — en brengt de vereischte zekerheid voortdurend tot uitdrukking; soms van moment tot moment bij de in elkander grijpende functies, soms van dag tot dag zooals bij kas- en voorraadopnamen (rouleerende deel-opnamen bij de laatste) of soms met geringere frequentie. Maar steeds bedoelt die periodieke constatering de zekerheid te geven, dat de vereischte overeenstemming, de vereischte juistheid, altijd en doorlopend bestaat en het is een der problemen van het inrichten van het interne controleplan om den omvang der controle-frequentie in alle gevallen zoo te bepalen, dat die zekerheid verkregen wordt.

Het geheel van al deze controle-maatregelen is gehouden onder de verantwoordelijkheid van den bedrijfsleider. De controle van den public-accountant is van geheel anderen aard. Zijn primaire functie is niet om den bedrijfsleider te dienen van advies en informatie, maar om — als onafhankelijk deskundige — door zijn handteekening de juistheid van balans of jaarrekening te certificeren. Dus om aan de verantwoording, die de bedrijfsleider publiceert door zijn accoord-verklaring en mede-onderteekening een grotere waarborg te verleen, tegenover ieder, die van die verklaring moet of wil kennis nemen.

De technische controle bewaakt regelmatig afwijkingen van de normen naar oorzaak en omvang. De administratieve controle — en ook het werk van den accountant sluit zich daarbij aan, of liever baseert zich op diezelfde normen, verschaft echter omgekeerd het materiaal om de bewaking der technische controle, door lagere toezichts-instanties op kortere of langere periode, te overzien, en te beoordeelen, of er in die afwijking geen pieken zijn en of de spreiding om den norm een regelmatige is. Deze statistiek, gecombineerd met de technische-economische analyse van de door haar geregistreerde afwijkingen, geeft weer den grondslag aan de administratieve verbandcontrole in de goederenbeweging.

Voorts houdt zijn functie in een oordeel uit te spreken over den toestand en de perspectieven van een onderneming, ook tegenover derden geïnteresseerden of tegenover hen die dat willen worden. Ook in die gevallen is zijn functie geen deel van de organisatie van de bedrijfshuishouding. Deze en dergelijke werkzaamheden vormen de maatschappelijke functie van den accountant. Het komt echter vaak voor, dat een public-accountant werkzaamheden verricht, die niet onder zijn maatschappelijke functie gerekend kunnen worden. Dit is steeds het geval wanneer een bedrijfsleiding aan een public-accountant verzoekt om, te harer bediening, controlewerkzaamheden te verrichten, waarin de organisatie van haar bedrijf niet, of niet voldoende, voorziet. De accountant — hoewel als public-accountant gevestigd — vervult dan de functie van facultatief intern controleur. Dijker heeft dat gevat onder zijn term „private taak”. Nu acht ik de omschrijving „private taak van een public-accountant” niet fraai. Bovendien doet die accountant in dit geval geen accountantswerkzaamheden in den zin, waarin het begrip public-accountant het beroep bedoelt, althans wanneer men dat laat slaan op de functie, die verricht wordt en niet op het feit of de betrokkene als public-accountant gevestigd is, welk laatste kenmerk voor het probleem niets zegt.

Ik geloof, dat het vermijden van dien term het gemakkelijker maakt om voor zichzelf scherp te analyseeren in welke functie men in een bepaald geval staat. De formuleering, zooals boven door mij gegeven, schijnt dgl. werkzaamheden lager te qualificeeren en is daarom voor sommigen minder aantrekkelijk. Ze vermijdt echter, dat de man, die zich bij dgl. opdrachten voelt als „public-accountant in private taak”, zich als public-accountant gaat gedragen en verklaringen aflegt, al dan niet met voorbehoud, waaraan een wijdere strekking zou kunnen worden toegekend, dan met de functie van interne controle-instantie van een of andere onderneming in overeenstemming is.

Die functie van facultatieve interne controle-instantie kan ook voorkomen gecombineerd met de maatschappelijke functie. Naar mijn meening echter kan slechts dat deel van het werkplan eener gegeven controle geacht worden de maatschappelijke functie te typeeren, dat noodig zou zijn, indien de organisatie der betr. onderneming, de interne controle daarin vervat, aan alle te stellen eischen voldeed.

Alles wat in een gegeven geval meer verricht moet worden valt onder het vervullen van de functie „facultatief intern controleur”; al moge dan ook de oorsprong dier werkzaamheden, veelal, in de vervulling van de maatschappelijke functie liggen.

Van dit gezichtspunt uit zal de public-accountant in elk geval zijn controleplan moeten opbouwen naar de eischen, die bij elke soort van opdracht door de doelstelling van die opdracht gesteld worden. ¹⁾ Vanuit dit punt kan men tevens de leer der accountantscontrole scherp geformuleerd opbouwen. Neem aan een bedrijf, waarin de interne controle — in den bovenbesproken ruimen zin van technische en administratieve controle — aan alle te stellen eischen voldoet; waarin dus de directie reeds op aanwijzing van eigen personeel zekerheid heeft van de juistheid van de jaarrekening. Wat moet daar de accountant doen om — in volle overtuiging — absoluut eerlijk tegenover zich zelf de jaarrekening te kun-

nen teekenen, m.a.w. volkomen overtuigd te zijn dat die balans de juiste toestand van het bedrijf aangeeft en de verlies- en winstrekening de juiste oorzaken die het bedrijfsresultaat hebben bepaald, naar voren brengt? Reder heeft hierover gehandeld op een ledenvergadering en daarbij gesproken van de minimumeischen.

Ik ben het met die behandeling geheel eens, vooral omdat daarin een definitief standpunt wordt ingenomen tegenover het afchecken van interne gegevens, welke toch in hun totaal gecontroleerd worden en omdat daaruit afgeleid kan worden, dat o.m. bij verkoopen, debiteuren, enz. de detailcontrole een ongeschikt middel is om tot zekerheid van omzetten, enz. te geraken. ¹⁾ Ik heb echter bezwaar tegen de uitdrukking minimumeischen; elk minimum impliceert, dat alles wat boven het minimum uitgaat van dezelfde aard of hoedanigheid is. Ik acht, dat in Reder's beschouwing, een vaste techniek gegeven is, die in de detailcontrole op ingekochte hoeveelheden, in prijscontrole en voorraadcontrole zijn grondslag vindt en van daar uit, via de totalencontrole op verkochte hoeveelheden, gecombineerd met verkoops prijscontrole, de geheele administratie controleert.

De controle op de productie bij fabrieksbedrijven past hier logisch in, terwijl dezelfde beginselen bij hetzelfde uitgangspunt — mutatis mutandis — ook een oplossing geven voor de accountantscontrole bij andere bedrijven, dienstverleningsbedrijven zoo wel als financieringsinstellingen.

Nu veroorzaakt het feit, dat — vaak — onvolkomenheden in de organisatie der interne controle aanleiding worden om uit te gaan boven dat, wat in het basis-geval noodzakelijk is, dat men in de praktijk de werkzaamheden, die het basis-geval vereischt, als minimum ervaart. Zoo heeft Reder het bedoeld en zoo zal ik die term straks ook als typeering gebruiken. Maar voor het juiste inzicht is het noodig om te stellen, dat de werkzaamheden, die in zulke gevallen verricht moeten worden boven die van het basis-geval uit, geen werkzaamheden zijn, die behooren tot de maatschappelijke functie van den accountant. Hij vult dan aan — en moet aanvullen, om de verantwoordelijkheid te kunnen dragen — hetgeen aan de controle-organisatie van de betr. bedrijfshuishouding ontbreekt. Daarin verricht hij, facultatief, een taak gebonden in de organisatie van die huishouding, maar primair niet ten dienste van de betr. bedrijfsleiding, maar ter ondersteuning van de eigen taak in de maatschappelijke functie en daarom gebonden

¹⁾ Misschien is het niet ongewenscht om buiten het verband van het eigenlijke betoog nog even vast te stellen, dat het voor de onderteekening der jaarrekening door den public-accountant wel van belang is om de totaal-omzet te weten, maar niet om te weten hoe groot de omzet aan elken afnemer geweest is. Bovenal gaat het om de vraag of alle verkoopen inderdaad verantwoord zijn en die vraag is door detailcontrole nooit te beantwoorden. De controle door middel van afleiding der verkochte hoeveelheden uit ingekochte en voorradige hoeveelheden is de eenige weg daartoe te geraken. De controle op de grootte van den omzet aan de individuele debiteuren heeft in het kader van de certificering van de jaarrekening geen beteekenis. Controle op dit punt is natuurlijk noodig voor den goeden gang van zaken in de betr. onderneming, maar valt daarmee tevens binnen het kader der controle-maatregelen, die de public-accountant niet zal verrichten, wanneer er op afdoende wijze door interne controle in is voorzien.

In het algemeen zal ook de controle op de verkoopprijzen niet behoeven terug te gaan op de individuele posten. Waar dat echter gebeurt, is het motief nochtans om het totaalbedrag van den omzet uit de afgezette hoeveelheden der verschillende artikelen af te leiden.

Zoo zijn er meer punten aan te geven. Ik zou o.a. in hetzelfde verband de controle op ontvangsten kunnen noemen. Ik mag misschien nog even recht zetten, dat ik bij de verkoopcontrole vaak gewezen heb op het gebrek aan bewijskracht — anders dan voor accuratessecontrole — van z.g. „interne stukken” i.c. copie-facturen. Dit punt moet o.m. bij de verkoopcontrole ter sprake komen, maar maakt geen deel uit van de eigenlijke motiveering van de ondoelmatigheid van detailcontrole als middel tot controle van den omzet.

¹⁾ Dit impliceert, zooals later uit het betoog zal blijken dat de accountant zich bij elke te aanvaarden opdracht volkomen moet inwerken in de bestaande organisatie en de bestaande interne controlemaatregelen moet beoordeelen en naar spoedige verbetering moet streven, indien hij die onvoldoende mocht achten.

aan hetgeen — met betrekking tot zijn zelfstandigheid — uit die functie volgt.

Dergelijke combinaties van maatschappelijke functie met functies, gebonden in de organisatie der te controleeren onderneming of bedrijfshuishouding, komen in de praktijk veelvuldig voor. De leer der accountantscontrole kan die echter — juist door de groote diversiteit van mogelijkheden — alleen benaderen vanuit het gestelde basis-geval. Een behandeling vanuit de controle-middelen, die den accountant voor elk der te controleeren onderdeelen der administratie ten dienste staan — zooals o.a. Sternheim geeft — kan m.i. niet leiden tot het scherp stellen van de vraag, welke controle-middelen noodig zijn om aan een bepaalde opdracht te voldoen en leidt tot overschatting van de betekenis der detailcontrole.

Hiermede is tevens een grondslag gegeven voor de behandeling van de vraag naar de verhouding van den accountant tot de interne controle.

Eenerzijds wordt in onze kringen geleerd, dat niet op interne controle zal worden gesteund, anderzijds, dat men de interne controle *gebruikt* als deel van, of ook *verwerkt* in zijn eigen controle. Sternheim's leerboek brengt naar voren, dat de zelfstandige actie voor den accountant noodig is, maar erkent weer de mogelijkheid om in de praktische beroepsuitoefening op interne controle te steunen (wat hij — ten onrechte m.i. gelijk stelt, met totaalcontrole toe te passen), mits men de risico's goed overweegt en die zoodanig zijn, dat men ze op grond van ervaring en verantwoordelijkheidsgevoel aanvaarden kan.

Ik moet zeggen, dat geen der formuleeringen mij bevredigend voorkomt. Geen der formuleeringen is onjuist, maar allen zijn ze zoodanig inexact, dat allerlei er onder verstaan kan worden, wat niet bedoeld is. Het niet steunen op de interne controle t.z. van de werkzaamheden, die ik zelf doen moet om tot een verklaring te komen, waarvoor ik de verantwoording dragen kan, zal misschien weinig tegenspraak ontmoeten, maar zegt niets omtrent datgene, wat aan de interne controle mag — of liever moet — worden overgelaten. Op grond van de bovenbehandelde scheiding der functies, de maatschappelijke en die, gebonden binnen een bepaalde bedrijfshuishouding, is m.i. een weg te vinden. Immers van die werkzaamheden, die als minimum (om de typeering van Reder over te nemen) noodig zijn, kan men niets weglaten zonder de gronden te verzwakken waarop de af te leggen verklaring moet steunen. Doet men dat toch, en zou men — desondanks — uitkomen met een verklaring die de vereischte waarde heeft voor den opdrachtgever, dan zal men bij scherpe analyse — achteraf — tot de conclusie komen, dat men door de concessie aan praktijk of tactiek heeft gezondigd tegen het opgewekt vertrouwen, misschien ondanks velerlei consciëntieus overwegen.

Wat ontbreekt aan de vereischte interne controle zal men, zooals reeds werd opgemerkt, door eigen arbeid moeten aanvullen. Ik wijs er echter op, dat zoodanige aanvulling niet altijd hetzelfde nuttig effect zal hebben, als de voorziening van de leemte door verbetering van de organisatie.

In alle gevallen, waarin de technische controle leemten vertoont, is aanvulling niet of nauwelijks mogelijk. Zonder een goed functioneerende technische controle heeft de administratieve controle geen voldoende basis. Zonder voldoende technische controle op de efficiëntie van het gebruik van den arbeidstijd of van het gebruik van materialen en grondstoffen, kan accountantscontrole niet tot

een afdoend resultaat komen omtrent het verband van inkoop en van grondstoffen en verkoopen van product.

Gesteld, dat de accountant bij gebreke van die technische controle zou pogen om dat verband over een langere periode zelf te construeeren met behulp van de normen of technische coëfficiënten van de betr. productie-processen, dan zouden, bij bevredigende overeenstemming der relatieve cijfers, de absolute cijfers der afwijkingen nog groot genoeg kunnen zijn om zijn conclusie omtrent de juistheid van het winstcijfer te beïnvloeden.

Ware in de technische controle voorzien, dan zou hij hebben kunnen constateeren, dat de afwijkingen op hun oorzaken waren onderzocht en hij zou gezien hebben, dat die bestaan uit van dag tot dag voorkomende verschillen, die binnen de tolerantie blijven, resp. waar, wanneer en waardoor grootere verschillen voorkomen; en ook, dat dit voorkomen technisch onvermijdelijk is. De grootere afwijking over de langere periode zou dan, zonder meer, door hem kunnen worden aanvaard.

Een ander voorbeeld ontleen ik aan de kascontrole. Zonder dat intern kascontrole geschiedt — regelmatig, of met zeer groote frequentie — heeft de kasopmaking door den accountant, welke als deel van zijn controleplan niettemin onmisbaar is, slechts zeer relatieve betekenis. Een goed georganiseerde interne controle kan slepen met ontvangen gelden en het stoppen van het eene gat met het andere absoluut voorkomen. Voor den accountant, die altijd toch maar met een zekere periodiciteit controleert, zal het onmogelijk zijn om — zonder goed georganiseerde interne controle — de absolute zekerheid te verkrijgen dat niet gesleept is.

Bij de voorraadcontrole komt eveneens een gelijksoortig punt naar voren. Zeer zeker wordt hier des accountants kunnen geremd door zijn technische ondeskundigheid, en het zou in strijd zijn met de eerlijkheid dat te verbloemen. Maar helpt ons hier niet de interne controleorganisatie volkomen uit de moeilijkheid? Deze toch zal door een man buiten het magazijnbeheer staande, maar technisch met de artikelen vertrouwd, het magazijn met rouleerende steekproeven laten opnemen en aan dit resultaat de administratie toetsen, zoodanig dat de op elkaar gelijkende artikelen, waartusschen verschuiving mogelijk is, in één groep genomen worden. De verhouding van voorraad en verbruik wordt daarbij tevens door hem beoordeeld.¹⁾

De medewerking van den accountant aan een aantal van zulke opnemingen, zooals hij ook de kas opmaakt, kan hem voldoende zekerheid geven, dat de bewaking door de interne controle zóó scherp is, dat de voortdurende overeenstemming van voorraad en voorraadboek verzekerd is.²⁾ Deze punten werden naar voren gebracht om aan te toonen, dat interne controle een noodzakelijke voorwaarde is voor een doeltreffende controle van den public-accountant in diens maatschappelijke functie. Zonder de interne controle kan hij — op bepaalde punten — niet tot de vereischte zekerheid geraken en het aanvullen van het ontbrekende door eigen arbeid, leidt niet altijd tot een voldoende resultaat. Het is dus niet zoo, dat aan interne controle iets *mag* worden overgelaten, maar

¹⁾ Een en ander wordt gesteld, onverminderd de mogelijkheden van bedrijfseconomische beoordeeling van voorraden in den aangegeven omvang, en onverminderd de mogelijkheid om de aanwezigheid per zekeren datum, achteraf te verifiëren, door controle op den „afloop” der voorraden.

²⁾ Ik bedoel natuurlijk voor zooverre die constatering in het kader van de opdracht van voldoende belang is. Waar 't gaat om het absoluut juiste beeld der cijfers, kunnen werkzaamheden, die juistheid constateeren bij posten van zoo geringe belangrijkheid, dat ze het beeld der cijfers slechts in betrekkelijk geringe mate beïnvloeden, achterwege blijven of althans tot een minimum worden beperkt. Het zou te ver voeren daarop in te gaan.

dat voor bepaalde onderdelen de interne contrôle het meest doelmatige controlemiddel is.

Dit leidt er toe, dat men zal moeten streven naar verbetering van de administratieve organisatie en naar aanvulling van de interne contrôle, de technische daaronder begrepen. Vanzelfsprekend zal men hier moeten handelen naar wat bereikbaar is en moeten weten dat Rome niet in één dag is gebouwd. En soms zal dat vlugger gaan in het eene geval, dan in het andere. Maar we moeten stap voor stap naar de perfectioneering van de administratie toe, en naar de verbetering der interne contrôle om ten slotte onze arbeid te begrenzen tot het minimum, dat noodig is om de verklaring te teekenen. Het voorbehoud, dat de leemte signaleert zolang deze gehandhaafd blijft, is een goede remedie tegen de enertie, die men in dgl. gevallen kan aantreffen.

Het scheppen van de meest geschikte administratie, en van de meest doelmatige interne contrôle is een opgave, waarvoor geen altyddurende oplossing gevonden kan worden. Niet alleen verandert bijna steeds het karakter van een onderneming in den loop der jaren en krijgt men specialisaties op bepaalde producten, overgang tot massaproductie of serieproductie enz., maar ook de bedrijfs-economische inzichten veranderen, waardoor veranderingen in de contrôle-mogelijkheden ontstaan. Hoeveel scherper kan de accountantscontrôle in een fabrieksbedrijf zijn, wanneer moderne methoden van kostprijsberekening en administratie worden toegepast, dan wanneer de boekhouding wordt gevoerd naar de ouderwetsche opvattingen.

Bij een moderne kostprijsadministratie vindt de accountant op basis der standaardkosten de voor hem interessante afwijkingen in bestede arbeidstijd en gebruikt materiaal, reeds gerubriceerd naar afdeling, soort en oorzaak van afwijking. Beoordeeling van de toelaatbaarheid der afwijking heeft reeds plaats gehad door een technische instantie van het bedrijf.

De accountantscontrôle reikt hier veel verder dan daar, waar slechts een globale vergelijking van voor- en nacalculatie mogelijk is; die soms eerst door hem wordt verricht en waarbij hij niet verder komt dan het „plausibel” maken van hetgeen hij verantwoord vindt. Hij kan slechts in zeer extreme gevallen onjuistheden in het verband tusschen magazijnafgiften en materialenaanwending achterhalen. Realiseeren we ons eens, hoe weinig houvast de accountant heeft voor dit deel der contrôle in de gevallen, waarin de juistheid van de aanwending alleen gebaseerd kan worden op een fiatparaaf, gesteld op magazijnbon of inkoopfactuur. De functionaris met een dergelijke taak belast, parafeert soms eens per week alles achter elkaar, raadpleegt daarbij dan magazijnmeesters en voorlieden. Krijgt de accountant bij zulk een organisatie grond om te concludeeren, dat het uit magazijn afgevoerde materiaal noodig is geweest, en is gebruikt voor de uitgevoerde orders?

Dit voorbeeld zou met een aantal andere uit te breiden zijn. Het zegt voldoende om aan te toonen, dat de moderne administratie veel betere contrôle-mogelijkheden geeft. Onder de middelen van den modernen tijd, die de administratieve organisatie beter doen beantwoorden aan de eischen, zou nog de statistische analyse genoemd kunnen worden; ook om het nut, dat de controleerende accountant ervan hebben kan. Ik meen echter hierop niet dieper te moeten ingaan.

Men zal geneigd zijn om tegen te werpen, dat de eisch, om verbetering der administratieve organisatie na te streven, zijn grenzen zal vinden bij geringeren omvang van de te controleeren bedrijven.

Met de begrippen „technische contrôle, standaardkosten en statistische analyse” zal ik menigeen de gedachte gesuggereerd hebben, dat ik — onder den invloed van mijn huidige functie in het grootbedrijf — de eischen van administratie en interne contrôle in de kleinere bedrijven in een scheef-getrokken perspectief zie.

Een geruststelling zal zijn, dat men bemerkt, dat ik voor dat gevaar de oogen niet gesloten heb. Mijn herinnering aan de vroegere ervaring — en het contact met vele der collega's — is levendig genoeg om te weten, dat de omvang van het bedrijf dergelijke eischen binnen redelijke perken moet houden en dat men in zulke gevallen een passend en duidelijk gesteld voorbehoud kan plaatsen.

Men mag hierbij niet vergeten, dat de mogelijkheid van het opvoeren der eischen, waaraan een administratie moet voldoen, nog op andere wijze bestaat; men kan immers werkzaamheden waarvoor in de onderneming geen krachten beschikbaar zijn, overhevelen naar het kantoor van den controleerenden accountant. Daarbij kunnen hulpmiddelen toegepast worden, waarmee de bewerking in korten tijd en op rationeele wijze mogelijk is. Dergelijke overhevelingen bestaan, zooals velen mijner lezers bekend is. Ik heb er in mijn lezing voor de ledenvergadering in het vorig najaar op gewezen, dat deze practijk er toe kan en moet leiden, dat de accountantskantoren ook het bedrijfseconomisch analyse-werk gaan verrichten voor hun cliënten, waarmee ze echter tevens weer de contrôle-middelen aanvullen, waarover ze in die gevallen beschikken.

Een enkel voorbeeld van het geval, waarin de accountant een deel der administratie overneemt. Stel dat een constructiebedrijf van zeer middelmatigen omvang, moet gecontroleerd worden ter informatie van geldschietters. Een der belangrijkste steunpunten van de contrôle ligt hier in de verantwoording van het gebruik van materialen en van arbeidstijd naar werknummers, de beoordeeling door de technische leiders van de efficientie, bij elke étappe van het werk. Daartoe is o.m. een goede nacalculatie der kostprijzen noodig en ook de onderlinge vergelijking van overeenkomstige onderdelen van verschillende werken.

Men zal bij de krachten, waarover zulk een bedrijf beschikt deze maatregelen niet ingevoerd kunnen krijgen; evenmin als men met de magazijnadministratie verder komt dan heel eenvoudige kaarten bij den magazijnmeester.

Een oplossing kan nu zijn, dat een accountant, over een Holle-rieth- of Power-installatie beschikkende, de contrôle-magazijnadministratie voert en de nacalculatie en de overzichten van de overeenkomstige deelen van verschillende orders samenstelt. Ik acht, dat zodoende, met niet veel meer kosten dan noodig zouden zijn voor het afchecken van de magazijnbonnen op de kaarten van den magazijnmeester, een veel doelmatiger contrôle kan worden verkregen, althans wanneer de gegevens, natuurlijk niet in „code”, voldoende snel ter beschikking komen van de technische instantie, die de beoordeeling moet verrichten. De organisatie van die werkzaamheden door de betr. accountant kan zoodanig zijn, dat de nadeelen van het scheiden van bedrijf en administratie tot nul worden gereduceerd.

Hoe ver men gaan kan met dat overhevelen naar het kantoor van den accountant is een probleem op zich zelf, dat echter op basis van de in dit opstel gegeven lijnen kan worden opgelost. Er zijn hier misschien bezwaren, die voor elk geval anders liggen.

Een uitgewerkte theorie der accountantscontrôle zou de hoofdzakelijke vraagstukken hierbij moeten behandelen. In mijn schets moge ik ze onbesproken laten.

Die theorie zou ook de vraag moeten behandelen hoe bij investigations (meer algemeen, bij andere opdrachten dan volledige contrôles) uit de doelstelling van de opdracht afgeleid moet worden, welke arbeid „minimaal” noodzakelijk is om de verantwoordelijkheid voor de verklaring te kunnen aanvaarden. Ze moet dan blijven uitbouwen van de aangenomen basis-theorie uit.

Ik kan in het kader van dit opstel daar niet in den breedte op ingaan.

De leer, dat uit de doelstelling van de opdracht afgeleid moet worden, welke werkzaamheden moeten worden verricht, om de vereischte verklaring af te geven schijnt de gedachte te suggereeren, dat de accountant voor den aard van de opdracht geen verantwoordelijkheid heeft. Vaak is ook de stelling naar voren gebracht, dat de opdrachtgever moet bepalen — het recht heeft vast te stellen — wat hij gedaan wil hebben. Dit argument werd tevens gebruikt om te motiveeren, dat die opdrachtgever naast het vaststellen van den aard van de opdracht, ook mee zou spreken in de techniek, noodig om de opdracht uit te voeren.

Wat laatstgenoemd punt aangaat zij slechts opgemerkt, dat de accountant zich geen beperkingen in de keuze der middelen kan laten opleggen. Evenmin kan hij om de kosten van zijn arbeid te drukken — op eigen initiatief — beperkingen toepassen op het programma der noodzakelijke werkzaamheden. Het zou in strijd zijn met onze pretentie een vak uit te oefenen, waartoe men zich niet dan langs voorbereiding door ernstige studie kan begeven. De opdrachtgever zou bovendien een product krijgen van onvoldoende kwaliteit en kunnen ervaren, dat de kracht van de keten in de zwakste schakel ligt (misschien zou er in dit geval zelfs niet meer van een keten gesproken kunnen worden). Dgl. kostenbesparingen kunnen achteraf duur blijken te zijn betaald.

Ik behoef hier niet te zeggen, dat de theorie ook bij dit punt, een richtsnoergevende uitwerking zal moeten leveren, ik meen ook, dat die in Limperg's congresrede van 1926 gegeven is.

Wat betreft het recht van den opdrachtgever om den aard van de opdracht vast te stellen, zij allereerst er aan herinnerd, dat ik sprak over den schijn, dat de accountant voor den aard der opdracht geen verantwoordelijkheid zou hebben. Het belang van den opdrachtgever is niet gelegen in het formuleeren van de opdracht, maar in den inhoud, die hij in de verklaring of in het rapport wenscht te zien neergelegd. Daarom is de accountant, wil hij zijn maatschappelijke functie op de juiste wijze vervullen, verplicht om na te gaan of de soort van opdracht past bij hetgeen de opdrachtgever verklaard wil hebben. Wanneer een bankdirectie een gefundeerd oordeel nodig heeft over de credietwaardigheid van een onderneming, die haar debiteur wenscht te worden, kan een cijferbeoordeeling niet tot het beoogde doel leiden, zelfs niet wanneer die beoordeeling geschiedt ten kantore van de onderneming en men daar op de meest essentiële punten nog — gedurende een of twee dagen — navragen kan doen of stukken inzien. Niettemin zijn er vele gevallen en verhoudingen denkbaar, waarin zulk een verkort onderzoek — of beter versterkte cijferbeoordeeling — het gewenschte resultaat zal brengen. De theorie kan analyseeren onder welke voorwaarden zulks het geval kan zijn en kan in haar publicaties de motieven uiteenzetten en aldus het inzicht in het beroep vergrooten, niet alleen bij vakgenooten, maar ook bij hen, die van onze diensten gebruik maken.

Een soortgelijk voorbeeld brengt de vraag van balanscontrôle of contrôle van volledige jaarrekening.

Het certificaat van de enkele balans kan evenmin als dat van de volledige jaarrekening worden gemist in de maatschappelijke taak. Immers een bedrijfsleiding heeft verantwoordelijkheid zoowel tegenover degenen, die deelnemen in het ondernemen en dus bij het verworven inkomen geïnteresseerd zijn, als tegenover hen, die slechts als geldschietter de onderneming financieren. Laatstgenoemden hebben wat de verantwoording aangaat, geen verder belang dan te weten, dat de positie der onderneming geen mindere is dan uit de jaarrekening blijkt. De feitelijke grootte van het inkomen, de vraag of het inkomen niet grooter was, interesseert hen niet. Zij behoeven dus van den accountant het certificaat van de minimum-positie van het vermogen; of alle bezittingen aanwezig en volwaardig zijn en niet meer schulden bestaan, dan waarvan uit de balans blijkt. Dat daarvoor een werkplan vereischt is, dat meer omvat dan het verifiëren der balansposten, blijkt, meen ik, reeds uit de gegeven omschrijving van dezen soort van arbeid. De enkele balanscontrôle is dus theoretisch zeer goed verdedigbaar voor alle gevallen, waarin het crediteurenbelang domineert, maar nergens bruikbaar waar dat belang optreedt naast dat van aandeelhouders of wel, waar het belang van dezen het motief van de opdracht vormt.

Het axioma van geen grooter vertrouwen opwekken dan de verrichte arbeid kan dragen, eischt een voorbehoud, waaruit blijkt, dat slechts omtrent de minimum-positie van het vermogen gecertificeerd wordt. Daarin ligt tevens de richtlijn voor de techniek van de uitvoering.

Grondslag voor de contrôletechniek en voor de formuleering van de opdracht is steeds hetgeen men met de uitvoering van de opdracht beoogt. Wanneer de contrôle op de uitvoering van de kartelovereenkomst bedoelt om de belanghebbenden de zekerheid te geven, dat de overtredingen binnen zekere perken zullen blijven, dan moet niet alleen de accountant volkomen vrij zijn om alles te doen wat daartoe naar vaktechnische regelen noodig is, hoe omvangrijk dat ook moge zijn, maar hij moet ook in vorm en inhoud van de kartelovereenkomst het vereischte fundament hebben. Die overeenkomst moet regelen — en nauwkeurig regelen — wat partijen willen bereiken en daarbij rekening houden met alle omstandigheden en factoren, die oorzaak kunnen worden, dat de regeling doorbroken wordt.

Ik ga daar niet op in; ken trouwens het vraagstuk niet uit eigen aanschouwing der laatste jaren. Reder heeft dit probleem ten voeten uit behandeld in zijn referaat op den accountantsdag 1934 (over de functie van den accountant bij de vorming van kartels en bij de uitvoering van kartelovereenkomsten). Ik heb dit aangehaald, omdat het een typisch voorbeeld is van de grondslagleggende betekenis, die de doelstelling van de opdracht voor de uitvoering heeft.

De vraag, hoe de werkverhouding tusschen den externen accountant, die de balans van een grootbedrijf moet teekenen, en den internen accountant aan dat bedrijf verbonden moet worden geregeld, kan eveneens op basis der theorie worden opgelost.

Evenzoo het vraagstuk van de verhouding, waarin de accountant, die de balans van een concern moet teekenen staat tegenover het werk van buitenlandsche collega's, die filialen controleren.

Over het eerstgenoemde wil ik nog eenige opmerkingen maken. De public-accountant vervult de maatschappelijke functie, hij is verantwoordelijk voor het juiste beeld der cijfers van de jaarrekening tegenover ieder, die van de verklaring kennis neemt. De accountant-leider der interne contrôle-afdeeling is eveneens voor dat cijferbeeld verantwoordelijk, maar niet verder dan de bedrijfsleiding. Hij be-

reidt slechts de handteekening van het bestuur onder de stukken voor. Zijn verantwoordelijkheid tegenover het Bestuur omvat daarenboven de juistheid van tusschentijdsche winstrekeningen, bedrijfsanalysen, enz. Evenmin als de public-accountant in de bedrijven van anderen omvang, zal hij een contrôle-systeem voeren, waarbij hij volledige detail-controle op alle onderdeelen toepast; gemakkelijker nog dan de public-accountant, zal hij er naar kunnen streven om de organisatie zoodanig in te richten, dat een optimum aan interne controle uit het contact der administratieve functies zelve wordt bereikt. Zijn controleplan zal dus niet afwijken van dat, wat een externe accountant zou moeten doen om de verantwoordelijkheid naar buiten te dragen. Een en ander wil dus zeggen, dat — in principe — de verantwoordelijkheid van den internen accountant tegenover zijn directie overeenkomt met die, welke de public-accountant draagt tegenover ieder die van zijn verklaring kennis neemt. Die eisch kan nooit worden gesteld aan een controleur, die geen accountant is. De functie van internen accountant is niet een vervanging — in het geheel der controle — van de gewone interne controle-functie, maar is een perfectioneering van het controleapparaat door het over al die functies heengrijpende toezicht van den gespecialiseerden vakman.

Er is echter verschil in de verantwoordelijkheid. De verantwoordelijkheid van den externen accountant kan men beschouwen als van „hoogere orde” of van „verdere strekking”, als men dezen term minder prettig vindt. De wenschen van den externen accountant domineeren dus in het controleprogramma en de interne accountant moet zich daarbij aanpassen. Mocht de bedrijfsleiding tegen een of ander punt, dat zodoende op het programma zou moeten komen, bezwaar hebben uit welken hoofde ook, dan moet de externe accountant daarin zelf voorzien en zorgen dat het werk voldoende aansluit bij hetgeen de interne accountant verricht.

De belangrijke aantekeningen en de oplossing ervan moeten den externen accountant ter kennis worden gebracht. Alle materiaal voor analyse der cijfers wordt hem verstrekt, zoodat hij zich van het verband en den samenhang op de hoogte kan stellen. Dit toepassende op balans en winstrekening, komt hij tot het gewenschte inzicht omtrent juistheid van de jaarrekening. Het beoordeelingswerk is hier van doorslaggevend belang.

Ik bedoel beoordeelingswerk niet alleen t.o.v. het verband in de cijfers, maar ook in de maatregelen getroffen om ter zake van de aanwezige waarden, de verantwoorde schulden en de oorzaken van bedrijfsresultaten de volledige zekerheid te hebben. Heeft de public-accountant daaraan voldaan, dan zijn de goede gronden aanwezig om de jaarrekening te teekenen; zonder voorbehoud, want geïnteresseerden zouden de draagwijdte ervan niet kunnen beoordeelen.

Het arbeidsverband tusschen den externen en den internen accountant is dus geheel gelijk aan dat tusschen senior-partner en verantwoordelijk medewerker, het dienstverband van laatstgenoemde tegenover den eerste ontbreekt.

Is het ontbreken van dienstverband een omstandigheid, waardoor de zekerheid voor den externen accountant verzwakt? Sommigen onder ons bevestigen dit en stellen, dat de leider der interne accountants-afdeeling in hun feitelijken dienst moet overgaan. Practisch bestaan daartegen vele — en veelal onoverkomelijke — bezwaren.

Hier geldt ten eerste, dat de externe accountant, afgaande op het werk van den internen accountant, een zwaarderen eisch stelt aan het beoordeelingswerk en dat daarbij groote kans bestaat, dat een

gebrek in de informatie door den externen accountant ontdekt wordt. Hieruit zal volgen een disqualificatie van den internen accountant, ook tegenover zijn directie, zelfs al zou op zichzelf de onvolledige informatie, aan de directie niet onwelkom zijn geweest. Bij een juist inzicht bij de directie in de beteekenis van beider functies, zal zij van den internen accountant eischen, dat hij zijn collega volledig inlicht. Ook zal die directie inzien, dat bij het overleg omtrent vorm en inhoud van tegenover aandeelhouders af te leggen verantwoording, en van alles wat daarmee verband houdt, de public-accountant moet betrokken worden.

Of dit inzicht steeds aanwezig mag worden geacht, is een punt, dat buiten het kader van mijn onderwerp valt.

En ten tweede is het de vraag of door het in eigen dienst nemen van den internen accountant, de public-accountant de gevaren, die hij ducht, wel wezenlijk kan verminderen. Immers de positie van den man, die in dienst van een public-accountant als chef eener interne controle-afdeeling fungeert is minder afhankelijk van het dienstverband tot dien externen accountant dan van het voortbestaan van zijn relatie tot het concern in kwestie. Zoo is het met het geheele personeel dier afdeeling. Met hen voor wie slechts „het zilveren koord” een sanctie zou zijn, staat men bij dienstverband naast arbeidsverband even sterk, als wanneer het dienstverband ontbreekt, en geldt nog het nadeel van de mogelijkheid, dat men bij den „vertrouwden” medewerker in dienstverband, minder ver gaat met beoordeelingswerk.

Dit zijn echter opportunitets-argumenten en geen theoretische deducties. Hier zijn dan ook factoren in het spel, die een zuiver theoretische oplossing zeer bemoeilijken. De verhouding tusschen public-accountant, die de concernbalans moet teekenen, en buitenlandsche collega's, die filialen controleren, is eveneens uit de theorie af te leiden. Dit onderwerp is nog kort geleden in behandeling geweest o.a. in een voordracht van coll. L. Polak op den accountantsdag 1933 en nog in een polemiek in den Haag tusschen coll. Dijker en mij.

Hier geeft de theorie een zuivere richtlijn aan. Wanneer de accountant, die de concern-balans teekent, de verantwoordelijkheid moet nemen voor de gecombineerde cijfers, dan kan het niet anders of hij moet weten, hoe de buitenlandsche collega's hun controle-programma inrichten; met hem moet overleg gepleegd zijn door die buitenlandsche collega's over het te verrichten werk. Ook moeten de belangrijke problemen, die zich in de controleperiode hebben voorgedaan, te zijner kennis komen en de door den buitenlandschen collega verstrekte cijfers moeten hem in staat stellen het beoordeelingswerk te verrichten.

Het is niet zijn zaak om dat aan die buitenlandsche collega's voor te schrijven, maar het is de zaak van den opdrachtgever, die (om redenen van beleid van het betrokken concern) deze vorm van accountantscertificaat kiest. Immers er is een anderen vorm, waarin de buitenlandsche collega's onafhankelijk van den concern-accountant hun werk doen, nl. door de publicatie van de jaarrekeningen der filialen in het verslag, elk met het certificaat van den accountant, die voor dat deel de verantwoordelijkheid draagt. De concern-accountant kan dan verklaren, dat hij daarop steunende, de samengevoegde balans teekent; in welk geval zijn verklaring geen grooter vertrouwen suggereert dan zijn arbeid kan dragen.

Beide laatstgenoemde vraagstukken zijn betrekkelijk nieuw en toch was oplossing — in principe — gemakkelijk, omdat een nor-

matieve theorie richtsnoer kon geven om de oplossing te vinden, toen de vraagstukken aan de orde kwamen.

Dat de theorie de vraagstukken der praktijk veel zuiverder leert zien, is trouwens ook bewezen door den invloed, die de ontwikkeling van de bedrijfseconomie voor ons vak heeft gehad. Bepalen we ons nu maar alleen tot het waardevraagstuk. Hoe veel meer stevigte zit er thans in de argumenten voor de waardeering dan er was in den tijd, waarin Rud. Fischer en Veith Simon hunne — destijds beroemde — werken schreven. Hoe anders staan we o.m. tegenover het vraagstuk der geheime reserve. Het is van belang om hier even bij stil te staan, omdat dit laatste in verband kan worden gebracht met de vertrouwenstheorie. Instaan voor de juistheid van de jaarrekening beteekent ook, instaan voor de juiste waardeering op de balans, of wat meer is, voor de juistheid van de methode van winstberekening. Op dat laatste komt het aan.

Vereischt is, dat waardeveranderingen van voorraden bij opgaande markt niet als deel van de bedrijfswinst gecalculeerd worden. Dat bij de afschrijving voorts ermede rekening gehouden wordt, dat de prestatie-eenheden — aangewend in opgaande conjunctuur — een hoogere waarde hebben dan de gemiddelde kosten per werkeenheid, die uit gebruiksduur en productie-vermogen wordt afgeleid.

Die waardeleer, vooral de waardeleer der kapitaalgoederen en de daaraan verbonden afschrijvingstheorie, is een probleem om zich zelf. Hier gaat 't er echter om aan te toonen, dat we door de behandeling van die problemen in de bedrijfseconomie zijn gaan zien, dat de traditioneele methode van winstbepaling onvoldoende rekening houdt met het effect, dat de conjunctuur heeft op de waarde van de componenten van het kapitaal. Met dat inzicht is onze visie op de geheime reserve veranderd.

Wat men thans nog geheime reserves noemt, zijn in het meeren-deel der gevallen in het geheel geen reserves, maar het resultaat van ruwe en onsystematische — en derhalve weinig doeltreffende — methoden om correcties te brengen in de winstcalculatie. Waar b.v. conjunctuurmatige waardeverhoging van voorraden als bedrijfsresultaat beschouwd wordt, krachtens de traditioneele methode van winstcalculatie, zal men aanvoelen, dat dit resultaat fout moet zijn, zonder de oorzaak te onderkennen. Wanneer men dan lukraak een vermindering van de waarde der voorraden boekt om de berekende winst te verminderen, kan ik dat geen geheime reserve noemen, maar daarin slechts een correctie zien. Heel vaak zijn dergelijke correcties niet voldoende om de gemaakte fout geheel te corrigeren. Bij kapitaalgoederen zal het zaak zijn om van het moment der aanschaffing af, het verloop der te verrichten afschrijvingsbedragen zoo te berekenen, dat niet alleen de voortschrijding van de techniek, maar ook het verloop van de conjunctuur daarin verdisconteerd zijn. Berekeningen, waarbij men uitgaat van de onderstelling, dat de aanschaffing der nieuwe bedrijfsmiddelen als regel zal geschieden in perioden van opgaande conjunctuur zijn o.a. in Polak's referaat van het accountantscongres New-York behandeld.

Aangezien geheime reserves in de bedrijfsmiddelen — als gezegd — meestal ruwe middelen zijn om rekening te houden met de factoren, waardoor de traditioneele winstberekening een te groot resultaat gaf, is des accountants probleem niet of hij een geheime reserve mag goedkeuren, maar hoe of hij zijn cliënten een beter inzicht opent in de vraagstukken van waarde en winstcalculatie. Een taak, die overeenkomstig is aan het streven om administratieve organisa-

tie en interne controle in te controleeren ondernemingen op te voeren op het peil der moderne eischen.

Ik heb gemeend dit resultaat van voortschrijdende theoretische kennis voor de beroepsuitoefening te mogen aanvoeren als bewijs van het nut dat scherpe en wetenschappelijke formulering der theorie voor de beroepsuitoefening heeft. Hetzelfde geldt voor de leer der accountantscontrole en zal, naar ik hoop, in toenemende mate daarvoor gelden, naarmate die leer scherper en meer gedetailleerd wordt uitgebouwd. Het doel van die leer — richtsnoer voor de praktijk te zijn — vereischt opbouw uit een enkel axioma: het noodzakelijk verband tusschen den inhoud van de verklaring en den omvang der verrichte arbeid, zooals de „vertrouwenstheorie" dat stelt.

De VOORZITTER heropent te 2.30 n.m. de vergadering met de volgende woorden:

Dames en Heeren,

Ik heropen de vergadering onder aanbieding van de excuses van het bestuur aan de bezoekers, die overeenkomstig het programma om 2 uur aanwezig waren, voor het feit, dat de vergadering een half uur later wordt hervat. Men zal begrepen hebben, dat dit verband houdt met den langen duur der morgenzitting, die wij zeker niet vroeger konden beëindigen. Daardoor was het noodzakelijk, den aanvang der middagzitting een half uur uit te stellen.

Ik heet U allen hartelijk welkom in deze middagbijeenkomst en geef gaarne het woord aan onzen collega Drs. A. Mey voor de toelichting van het referaat, dat U geruimen tijd geleden is toegezonden.

De heer Drs. Abr. MEY:

Mijnheer de Voorzitter, Dames en Heeren,

De nacalculatie van mijn inleiding, die ik maakte, toen ik mij voorbereidde voor deze mondelinge toelichting, gaf aanleiding tot eenige zelfkritiek. En voor zoover U tijd, lust en gelegenheid hebt gehad om het opstel door te lezen, zult U oordeelen, dat dit geheel in den stijl van mijn betoog past. Die zelfkritiek heeft mij doen inzien, dat het gewenscht was, mijn onderwerp nog wat nader te motiveeren bij de mondelinge introductie. Ik ben mij er van bewust, dat in de gevallen, die ik heb aangeroerd om de beteekenis van een normatieve theorie der accountantscontrole voor de beroepsuitoefening te adstrueeren, veel bekende en druk besproken onderwerpen opnieuw naar voren zijn gebracht. Velen der collega's nu zullen geoordeeld hebben, dat ik een aantal oude paarden van stal heb gehaald en getracht heb, door de suggestie van de verandering van de orde van optreden mijn hoorders den indruk te geven, alsof het een nieuw nummer was. Geheel onjuist is dit oordeel niet, maar mogen die problemen dan ook vergeleken worden met oude renpaarden, die opnieuw in de piste worden gebracht, ik hoop toch, dat die paarden het springen niet verleerd hebben en er nog voldoende kracht in zit om tot een debat uit te lokken.

Bovendien: zijn die problemen wel zoo oud? Een oud probleem in den zin van de vergelijking met oude paarden, noem ik een probleem, dat opgelost is. En opgelost zijn deze problemen zeker nog niet. Althans, de tegenstellingen zijn nog groot. Wij gevoelen dat

allen telkens en telkens bij de bespreking van vakvraagstukken en hetgeen men soms doet — het groepeeren in twee kampen — acht ik geen oplossing. Ik geloof zelfs, dat dit een toestand is, waarin men eigenlijk niet kan berusten, omdat men dan een discussie, die tot op zekere hoogte althans, is blijven staan en die begonnen is met een tegenstelling van werkmethoden, beschouwt als de basis voor de vormgeving aan scholen. Ik behoer tot hen, die gelooven, dat men uit de praktische ervaring geen theorie kan opbouwen, waaraan de praktijk haar richtsnoeren kan ontleenen. Ik heb er in mijn inleiding op gewezen, dat wij in de praktijk te doen hebben met gecompliceerde gevallen, die elk in het bijzonder, in ieder bedrijf, door de eigenaardige verhoudingen van technischen of persoonlijken aard, hun eigen aspect krijgen. Men kan rechtstreeks uit die praktische ervaringen alleen dan een theorie opbouwen, als men die gaat terugvoeren tot algemeene gedaanten, d.w.z. als men de praktische gevallen analyseert en na ze te hebben geanalyseerd de bijzondere factoren ook weer onder algemeene belichting ziet. Maar wat doet men dan? Eigenlijk gaat men dan toch de theorie er bij halen, maar men gebruikt deze dan niet op de meest systematische wijze om er de praktijk aan te toetsen. Ik geloof, dat het dan beter is en dat de dingen beter tot hun recht komen, als wij deducties opbouwen uit gevallen, die wij allen uit onze ervaring kennen. Hoe moet het zijn, hoe moeten bepaalde gevallen opgelost worden? Hoe staat het met onze verantwoordelijkheid, maar ook met den opbouw van het werkplan voor de verschillende gevallen? Op deze wijze verkrijgt men een algemeene deductie, een theorie, die dan natuurlijk weer een middel wordt om er de praktische ervaring aan te toetsen, en op die wijze kan worden verder gebracht. Op deze wijze krijgen wij ook de uitwisseling van ervaringen, die voor ons beroep zoozeer gewenscht is en die ik met anderen, die daarop hebben gewezen, voor ons beroep ook zeer noodzakelijk acht voor de ontwikkeling der theorie, maar op basis van een wetenschappelijk opgebouwde theorie.

Natuurlijk is dat noodzakelijk voor het kweken van inzicht bij studeerenden, maar daarover wil ik niet spreken, want dit past niet in het kader van onze vergadering en daarop heb ik mij ook niet gericht. Wij moeten bereiken, dat onze dagelijksche praktijk een beter richtsnoer krijgt voor de beroepsuitoefening.

Een theorie, die op deze wijze is opgebouwd, moet in de eerste plaats het verband uitwerken tusschen de doelstelling van de opdracht en de werktechniek, die noodig is om de vereischte verklaring te kunnen afgeven voor elk bijzonder geval.

Die gedachte is U bekend. U vindt ze neergelegd in de rede, die Limperg heeft gehouden op het congres van 1926 en die door hem is uitgewerkt in het bijzonder als een theorie omtrent de verantwoordelijkheid. We weten, dat zij naar aanleiding van de formuleering, dat des accountants verklaring geen grooter vertrouwen mag opwekken dan door het verrichte werk kan worden gedragen, betiteld is als de vertrouwenstheorie. Ik zou liever van een functioneele theorie willen spreken, omdat de grondslag van deze theorie gevonden wordt in de functie, die de accountant — ik bedoel hier speciaal den public-accountant — heeft in het maatschappelijk verkeer. Limperg's latere uitweidingen over zijn theorie brengen dit element nog sterker naar voren. Deze theorie, uitgewerkt in de richting van de vraag: welke arbeid is nu vereischt bij elke soort van opdracht en hoe verandert die arbeid onder verandering van omstandigheden, dat is wat ik bedoel met de leer der accountantscontrole.

Sternheim's leerboek, ons allen bekend, heeft veel verdiensten, maar voorziet daarin niet. Sternheim geeft uitvoerige uiteenzettingen omtrent de details van de uitvoering der controlehandelingen, maar hij behandelt niet de vraag, welke controlemiddelen voor elk geval gehanteerd moeten worden. Dat geeft de suggestie en heeft de suggestie gegeven, dat steeds alle controle handelingen volledig noodig zijn voor het uitvoeren van de opdracht. Dat voert tot een overschatting der detailcontrole voor degenen, die zich daarop baseeren, maar bovendien verdoezelt het de fundamenteele scheiding tusschen die controlehandelingen, die beter door interne controle verricht kunnen worden en die deelen, die in de verschillende gevallen door den public accountant te controleeren zijn. Hierdoor ontstaat de suggestie, dat vergelijkingen b.v. van ordercopieën met inkoopfacturen e.d. behooren tot de taak van den public-accountant. Maar dan wordt de omvang van diens arbeid veel grooter dan overeenstemt met de uitvoering van de praktijk, zooals wij die allen kennen. Daar ligt de divergentie tusschen theorie en praktijk. De theorie eischt het niet steunen op de interne controle en de praktijk doubleert zelden het volledige samenstel van alle controlemaatregelen, zeker niet, wanneer de administratieve organisatie en de interne controle aan alle eischen voldoen.

Nu heb ik mij nooit kunnen onttrekken aan de gedachte, die ik ook in mijn inleiding heb vermeld, nl. dat Dijker's negatie van de theorie van Limperg — waaruit dan de tegenstelling van de scholen ontstaan is — ontsproten is uit het misverstaan van Limperg's theorie, waaruit hij afleidde, dat het element van het niet steunen op de interne controle, dat daarin ligt, zou impliceren, dat het geheele complex van controle-maatregelen volledig vereischt zou zijn.

Ik geloof, dat ook Sternheim in dit opzicht is misverstaan. Ik zal de laatste zijn om hem in de schoenen te schuiven, dat hij dit werkelijk zoo bedoeld heeft, maar het gaat om de suggestie, die uit het werk is ontstaan en te dien aanzien moet ik er den nadruk op leggen, dat ik het, bij de vele verdiensten, die ik in zijn boek zie, buitengewoon betreurt, dat de afleiding van het werkplan uit de doelstelling van de opdracht daarin niet gegeven is.

Nu is er, dat weten we allen, over die tegenstelling veel gezegd en we zijn er niet met de aanvaarding van een tegenstelling van scholen op deze basis. Ik voor mij heb altijd de angst — angst is misschien niet het juiste woord, want dat is geen goed verschijnsel, maar ik zie het gevaar — dat onze beroepsuitoefening in de tegenstelling van scholen zou gaan vergroeien op een punt, waarop dat zeker niet gebeuren mag en waarop de tegenstellingen naar mijn gevoelen op te lossen zijn, als wij er maar niet toe overgaan, de tegenstellingen te stabiliseeren. Een van de collega's zei mij eens na een ledenvergadering: „wat praten wij toch altijd over onze „verantwoordelijkheid. Zijn wij nu zooveel meer verantwoordelijk „dan beoefenaren van andere vrije beroepen?” Natuurlijk zijn wij dat niet en er is ook niets bijzonders met ons beroep. Ik kan dan ook niet inzien, dat de stelling, dat de accountant niet meer vertrouwen mag opwekken dan het verrichte werk kan dragen, niet het uitgangspunt zou kunnen worden van een theoretischen opbouw, waarbij ten slotte alle partijen zich althans in principe kunnen aansluiten, zoodat de verschillen, die dan nog overblijven, kunnen worden overgebracht naar een terrein van verderaf liggende details, die voor de ontwikkeling van het beroep minder gevaarlijk zijn dan het handhaven van een tegenstelling op een zoo fundamenteel punt. Ik heb gehoord en gelezen, dat men die theorie heeft

geëtiketteerd als idealistisch. U heeft misschien gezien, dat ik in mijn inleiding stelling heb genomen tegen dit etiketteren, omdat daarin zoo sterk naar voren komt het zich negatief stellen tegenover de opvatting van anderen en dat deze negatieve houding tegenover de opvatting van anderen eigenlijk met zich brengt — ik heb mij daaraan zelf ook schuldig gemaakt, heb dat volmondig erkend en wil het hier nog eens herhalen — dat men zwakker staat dan men had kunnen staan in de positieve elementen, waarin men constructieven arbeid wil leveren. Want in het negatieve komt uit het element van het egocentrische. Men wil gelijk hebben en vooral: men wil niet in de eerste plaats den ander overtuigen, dat men gelijk heeft, maar derden daarvan overtuigen. Daarin zit een egocentrisch element, dat niet constructief is. Daarom meende ik in mijn inleiding te moeten verklaren, dat, waar ik de opvatting van anderen critiseer, dat niet in negatieven zin is bedoeld. Het meeningsverschil kan naar mijn meening niet loopen over de eenvoudige waarheid, dat de accountant geen verklaring afgeeft zonder overtuigd te zijn, dat het verrichte werk volledig de verantwoordelijkheid kan dragen, die hij daardoor op zich neemt. Het meeningsverschil moet loopen over den inhoud van het werkprogramma. Daarom heb ik nogmaals den nadruk gelegd op het verband tusschen het werkprogramma en den inhoud van de af te leggen verklaring. De vraag wordt dan: wat is het minimum-programma, dat de public-accountant verrichten moet om tot zijn verklaring te geraken? Reder heeft dat uitgewerkt op een ledenvergadering. Verschillenden hebben er over geschreven — ik zelf ook wel — en ik meende die vraag in mijn inleiding te moeten ophalen. Ik meen daarbij nog even scherper te moeten formuleeren. Het woord „minimum” wordt hier nl. eigenlijk gemakshalve gebruikt, want streng genomen gaat het hier niet om een minimum, maar om een exacte hoeveelheid werk, die voor elk bijzonder geval nodig is. Het werkplan lijkt mij steeds zuiver af te leiden en het uitgangspunt daartoe is: wat moet de public-accountant doen in het geval, dat de administratieve en technische organisatie aan alle eischen voldoet? Ik heb dat in mijn inleiding heel kort uitgewerkt — beter gezegd: aangegeven — voor het geval van een volledige controle van een jaarrekening, maar het is natuurlijk voor alle soorten van opdrachten uit te werken. Verder heb ik het voor enkele investigations puntsgewijze aangegeven. Wanneer nu in de praktijk de accountant meer werk blijkt te verrichten dan uit de minimum eischen volgt, dan is dat alleen gemotiveerd, wanneer hij dat doet, omdat de interne controle niet in voldoende mate voorziet in de controlefuncties, waarin zij in het betrokken bedrijf voorzien moet. Op basis van de stelling: wat moet de accountant doen om zijn verklaring te kunnen afgeven in het geval van de perfecte organisatie, is een leer van de accountantscontrole op te bouwen, die de problemen scherp stelt. Ik voeg hieraan toe, dat ik niet beweer, dat aan dien opbouw nu moet worden begonnen, want er is in deze richting al veel opgebouwd en er wordt in die richting nog veel opgebouwd, maar hetgeen opgebouwd is, is toch eigenlijk niet in zoodanigen vorm naar buiten gekomen, dat wij er in onze praktijkbeoefening een systematisch overzicht van hebben en dat het werkelijk een richtsnoer wordt voor onze praktijk en een toetssteen daarvoor. Binnen het gebied van hetgeen de accountant moet doen om zijn verklaring te kunnen afgeven kunnen geen concessies aan kosten of wenschen van opdrachtgevers gedaan worden. Dergelijke concessies, gepaard met overeenkomstige voorbehouden in de verklaring, verzwakken de verklaring meer dan in het belang is van de

dingen, waarvoor de verklaring dienen moet of, beter gezegd, meer dan gewenscht is voor het belang, waarvoor de verklaring wordt opgesteld. En buiten het gebied van deze minimum werkzaamheden is er natuurlijk geen sprake van beperkingen. Dat is een gebied, waarop men ons wel kan zeggen: laat dit of dat maar weg, maar wij hadden het toch niet gedaan en dus is er geen sprake van weglaten. Nu is de scheidingslijn tusschen interne controle en accountantscontrole m.i. scherp te stellen. Ik heb daartoe een poging gedaan. Als interne controle moet beschouwd worden het gehele samenstel van controlemaatregelen, want ook zonder een accountantscontrole zal de directie van een goeden gang van zaken verzekerd moeten zijn en de juistheid van informatieve cijferopstellingen moeten kunnen aannemen; moeten gelooven in de juistheid van de balans, die de boekhouder haar voorlegt. Maatregelen ter voorkoming van fraude, tot ontdekking van fouten, ter vermindering van „sleepen”, behooren alle tot het terrein der interne controle. De accountant fungeert op dit gebied als organisator en niet in de eerste plaats als controleur. Controle van bestede prijzen en geleverde hoeveelheden, narekenen van facturen, het heeft alles beteekenis en is onmisbaar als een complex van maatregelen van interne controle. De accountant heeft die echter niet nodig als bewijsmateriaal voor zijn doel, de onderteekening der balans, althans wanneer de organisatie en de interne controle voldoen aan de daaraan te stellen eischen. Het constateeren, dat de gekochte hoeveelheden verantwoord zijn, is echter onmisbaar. Allerlei controle-arbeid op de detaillering van den verkoop over de afnemers behoort tot den arbeid van de interne controle, maar de afleiding van het totaal verkochte kwantum is voor den accountant onmisbaar.

Om nu die scheiding van werkzaamheden te vergemakkelijken, heb ik in mijn inleiding, in vrije navolging van een bekend opstel van Limperg, gesproken over de maatschappelijke functie in tegenstelling tot de functie, die gebonden is in de organisatie van de betrokken bedrijfshuishouding: de interne controle. Ik kom er dan toe, telkens wanneer de accountant werkzaamheden moet verrichten, die boven het „minimum” uitgaan, dat te zien als de uitoefening van de functie van facultatief intern controleur of als suppletie op de interne controle. Dat brengt mede, dat de accountant bij elke opdracht de ligging der interne controle en de organisatie eerst volledig onderzoekt en aan de theoretische eischen daarvoor toetst. Daarna bouwt hij zijn eigen controleprogramma op, waarbij het minimum programma als basis dient. Dan is tevens bekend, hoe en waarin aangevuld moet worden door zijn arbeid, d.w.z. op die punten, waarop de interne controle tekort schiet, maar ook op welke punten hij moet streven naar een verbetering van de administratie en naar perfectionneering der interne controle, waarbij hij natuurlijk uitgaat van het feit, dat Rome niet in één dag is gebouwd. En dan valt er — laten we het eerlijk erkennen — heel wat te verbeteren, vooral in het meer technische deel van de administratie, de verantwoording van inslag, van verbruik en van voorraden van allerlei goederen, het verband daarin en het verband van productie en verbruik in de fabrieken, met aansluiting op technische normen, bewaking van efficiency, beoordeeling van kosten van werknummers en productieprocessen, alles punten, waarop in de administratieve organisatie van de meeste bedrijven nog buitengewoon veel te verbeteren valt. Het bezwaar van den bedrijfsomvang behoeft naar mijn gevoelen niet al te zeer te klemmen. Ik schakel nu even de gevallen uit, waarin in het klein bedrijf de

public-accountant geen andere functie heeft dan die van facultatief intern controleur en waarvan de omvang zoo gering is, dat zelfs de geringste vermeerdering van administratie boven het allerprimitiefste, de krachten van het bedrijf te boven gaat. En zelfs in die gevallen zijn nog wel oplossingen mogelijk.

Ik heb er in mijn inleiding op gewezen, dat de accountant, die toch al facultatief intern controleur is, ook wel deelen van de administratie kan overnemen, die hij toch moet controleeren. Hij gaat dan een deel van de administratie doen en natuurlijk dat deel, dat, in het bedrijf zelf verricht, te veel zou kosten. Dank zij moderne machines bestaat de mogelijkheid, dergelijke maatregelen te nemen zonder fnuikende declaraties te krijgen en het goedkoop te doen dan voorziening in de zaak zelf met administratief personeel. Dergelijke verhoudingen en oplossingen bestaan in de praktijk en werken goed. Misschien is het alleen jammer, dat men met die aanpassing van het accountantskantoor ten behoeve van zijn relaties nog niet zoo heel ver gekomen is. Natuurlijk wordt een dergelijke maatregel ter verbetering van de administratie in een klein of middelgroot bedrijf nooit zoo goed en efficient als in een groot bedrijf. Natuurlijk kan men de interne controle in zulk een klein bedrijf wegens gebrek aan functieverdeeling nooit zoo perfectionneeren als in een groot bedrijf. Dat is echter eigenlijk geen probleem van de controle, maar een deel van het probleem van de grootere efficiency van een groot bedrijf dan van de kleine bedrijven. Als wij de administraties rationaliseeren, hoe dan ook, dan kunnen we heel wat gecheck van thans in verkoop-, debiteuren- en andere boeken en bescheiden, achterwege laten en overlaten aan de werking van de interne controle. Ik bepleit dit ook, omdat zonder die technische controle en zonder die organisatie van de administratie de accountantscontrole niet tot haar recht kan komen. Ik acht het een voorwaarde voor een doeltreffende controle door een public-accountant, dat er een uitstekend werkende administratie en een perfecte interne controle is, maar dan wordt het controlewerk van den accountant ook gereduceerd tot het minimum, dat noodig is om op goede, feitelijke gronden de volle verantwoordelijkheid te kunnen dragen.

De leer der accountantscontrole moet dat door analyse en deductie vinden en de praktijk daarin voor elke soort van opdracht het richtsnoer geven, dat zij in dat geval kan volgen. Natuurlijk niet bij wijze van handboek, dat letterlijk gecopieerd moet worden. Ik geloof, dat mijn gehoor mij wel zoo goed verstaat, dat ik dat niet bedoel. Als men de theorie, die men idealistisch heeft genoemd, op deze wijze uitwerkt, dan zal zij leiden tot heel wat economiseering van het controlewerk, dat thans nog vereischt wordt, tot rationalisatie en tot kostenbesparing. Ik geloof dan ook, dat zij, die een economisch-rationeele theorie willen, toch au fond tegen een beschouwing als deze geen bezwaar kunnen hebben.

Er is nog iets. De theorie dekt dan niet alleen de praktijk van het heden, maar wijst ook den weg naar de verbeterde praktijk van morgen en past daarbij telkens automatisch aan. Men zal zeggen: heeft de praktijk nu wel de theorie noodig om tot een werkprogram te komen? Wij hebben toch onze ervaring, ons inzicht en wat de divergentie der gevallen daarin aan variatie brengt, kunnen wij voor elk geval toch wel zelf bepalen.

Ik mag er aan herinneren, dat ik er in mijn praeadvies reeds op heb gewezen, dat er gevaar schuilt in het toetsen van ervaring aan ervaring. Maar bovendien mag ik opmerken, dat, als de zaak zoo eenvoudig zou liggen, het toch in ons beroep niet moest voor-

komen, dat er zooveel meningsverschil bestaat omtrent de problemen van onze vaktechniek. We weten toch, dat die meningsverschillen geen verschillen van standpunt zijn, maar berusten op verschil in opvatting omtrent werkmethoden. Ik kan dit in een vak als het onze eigenlijk niet goed plaatsen. Accountancy is nu eenmaal geen filosofie, waarin verschillende mensen naar gelang van aanleg, karakter en opvoeding een andere visie hebben en waardoor de scholen zijn ontstaan. Dan kon bij de economie, maar dat geschiedde in de economie ook in den tijd, waarin zij, meer dan gewenscht was, als een filosofieerende wetenschap werd opgebouwd. Voor ons vak ligt dat naar mijn meening anders. Onze vakleer is van technischen aard, is een afleiding van wat noodig is om in elk geval de verantwoordelijkheid te kunnen dragen. En dat is van geval tot geval af te leiden en de krachten, die variatie en complicatie brengen, zijn te analyseeren en hun invloed is te bepalen. Ik geloof, dat in onze vaktechniek uniformiteit moet bestaan in de behandeling van gelijksoortige opdrachten en op de meningsuitingen afgaande, moet ik constateeren, dat deze er niet is, althans in belangrijke mate ontbreekt. In vakken als werktuigkunde en electrotechniek gebruikt men ook den steun van de wetenschap en komt daardoor tot uniformiteit voor overeenkomstige gevallen. Niet in vragen van vormgeving en uiterlijk, maar wel in de vragen van constructie van draagkracht, spankracht, trekkracht. Lange jaren geleden, toen de technici dat niet hadden, zullen de oplossingen van constructieproblemen ook ver uit elkaar gelegen hebben; thans verschillen zij alleen maar voor zoover dat uit de efficiency van een bepaald geval volgt en binnen het kader van de algemeene theorie mogelijk is. Waarom is er minder uniformiteit in de oplossing van onze problemen, in den constructieven onderbouw onzer verklaringen? Ik voor mij zie de verklaring alleen daarin, dat de wetenschap — als ik het zoo mag noemen, beter gezegd : de leer der accountantscontrole — dat nog niet voldoende heeft uitgewerkt. De praktijkbeoefening mist nog het richtsnoer van een theorie, die wel aan het groeien is, maar nog niet naar buiten is gekomen en die ons steunen kan als test voor de beoordeling van het verrichte werk. De test der ervaringsvergelijking is nog te zwak. En in de gevallen, waarin men achteraf leert, dat men met de op grond van ervaring genomen beslissing omtrent werkplan enz. mis was, ziet men, zonder den steun van een theorie, de oorzaak vaak in minder gunstige bij-omstandigheden. Een dieper gaand onderzoek zou hebben doen zien, dat de wezenlijke oorzaak een andere is, dat deze ook aanwezig is in overeenkomstige gevallen, waarin alles goed ging en geen onaangename ervaringen werden opgedaan. De praktijk als zoodanig kan die algemeene oorzaak moeilijk onderscheiden; zij heeft de theorie noodig om tot de vereischte klaarheid te komen. Misschien ligt daarin ook de oorzaak van de divergentie in den opbouw van werkplannen of in de formuleering der verantwoordelijkheid. Het meerendeel der mensen in de bedrijven valt, wat plichtsbetrachting en eerlijkheid betreft, nogal mee, als men althans in het betrekkelijke blijft en niet den eisch van het absolute stelt. In vele gevallen zal de ervaring dus leeren, dat men met een controleplan, waarin men wat doet aan geven en nemen, een redelijk en voldoende resultaat bereiken kan. Men zal wat overlaten aan de interne controle, van hetgeen men naar zuivere beroepstechniek zelf had moeten doen en de organisatie wat slapper laten dan werkelijk noodig was, om kosten te sparen voor een cliënt. En het gaat goed. Heeft men nu dien zwaarder eisch wel noodig? Eischt nu niet juist de doel-

matigheid, dat we in dit opzicht wel iets laten vallen, vooral in onzen tijd? Moet ook de *contrôle*-eisch niet wat worden aangepast? Er is immers nog nooit iets gebeurd en bovendien: *contrôle* werkt immers ook preventief. We kennen allen dergelijke opmerkingen, die we hooren, als wij spreken over strenge eischen van een *contrôle*plan. Zij komen in de praktijk bij ons allen, ik zou haast zeggen dagelijks, voor. Maar zijn die argumenten juist? Kan men nu werkelijk uit het feit, dat er niets onregelmatigs gebeurt — neen: dat er niets onregelmatigs *geconstateerd* werd! — bij onvoldoende organisatie van de interne *contrôle* en onvoldoende werkplan van den public-accountant afleiden, dat er niets is voorgevallen? Onvoldoend geconstrueerde bruggen blijven soms lang hangen, maar in het eind gebeurt er toch iets. Hier weet men echter niet of er niets gebeurde, want men verzuimde den arbeid te verrichten, die voor het constateeren noodig was. En als er iets onregelmatigs gebeurt, geschiedt dat natuurlijk juist op het gebied, waar de *contrôle* niet raakt. Een goede *contrôle* moge er van afhouden te knoeien of onregelmatigheden te plegen, zelfs in de zwakste momenten, maar leert ons niet elk fraude-geval, dat de man — een vertrouwd en eerlijk man — op een zwak moment op een gladde plaats stond, en dat vertrouwen zonder *contrôle* de plekken glad maakt, waarop sterke mannen gevallen zijn? *Contrôle* is alleen dan preventief, wanneer ze perfect is en steun geeft. Een preventieve werking van *contrôle* als een boeman bestaat alleen voor naieve zielen, niet voor menschen, aan wie verantwoordelijke functies zijn opgedragen. Wij kunnen niet rekenen, dat onze relaties of cliënten menschen in hun dienst hebben, die angst voor spoken hebben. Uit de ervaring met een minder goed georganiseerde administratie, met minder doeltreffende organisatie van interne *contrôle*, uit een steunen op de perfectie van de interne *contrôle* kan ik niets afleiden om te concludeeren, dat de praktijk met minder kan volstaan dan een theoretisch opgebouwde leer der *contrôle* voor elk geval zou eischen. De noodzaak van uniformiteit van onze vaktechniek eischt de formuleering van zulk een theorie als leidraad voor de praktijk. Dit argument meen ik te moeten toevoegen aan mijn inleiding. De theorie leert niet alleen wat de accountant doen moet bij elke speciale soort van opdracht — *contrôle* der jaarrekening, *contrôle* der balans of investigation — maar ook, welke opdracht in een bepaald geval past. Men zal geen volledige *contrôle* toepassen bij een onderzoek in zake kapitaal-investeering, als een enkele cijferbeoordeeling al leert, dat het met die zaak mis is. Men gaat evenmin een dure brug bouwen, als een pontje het verkeer verwerken kan.

Maar nu de praktijk. De man, wiens groote ervaring steeds langs ronde lijnen liep, zal geneigd zijn, in spoedgevallen wel wat veel op dergelijke cijferbeoordeelingen te steunen, ook waar de theorie een breeder onderzoek zou eischen. Omgekeerd zal de man met wrange ervaringen geneigd zijn werk te doen, dat, strikt genomen, nagelaten had kunnen worden. Een goed geformuleerde theorie zal die beiden dichter houden bij hetgeen werkelijk noodzakelijk is. Theoretische analyse leidt er ook toe, scherp te bepalen, hoe de werkverdeling is tusschen den public-accountant, zijn medewerkers en zijn assistenten in de diverse gradaties; het verband tusschen aard van werk en de capaciteiten, waarover zij beschikken, en de verantwoordelijkheid, die zij dragen. De theorie kan ook hier voeren tot vergrooing van de uniformiteit in de praktijkbeoefening.

Het steunen op interne *contrôle* in den geest als door mij omschreven in mijn praeadvies acht ik een andere zaak dan het

samenwerken met den internen accountant in een groot bedrijf. Men zou het met een vreemd, maar niet al te mooi woord kunnen noemen: gesuperponeerde interne *contrôle*. Daarin komt deze functie dus overeen met de beteekenis, die het werk van den public-accountant heeft, die de volledige *contrôle* verricht voor de aandeelhouders in de gecontroleerde onderneming. Ik bedoel: de accountant, die in zijn maatschappelijke functie, dus voor aandeelhouders, een onderneming controleert, verricht ten slotte arbeid, die ook voor de onderneming van beteekenis is. In zooverre zie ik daarin eenig verband met het werk van den internen accountant in het groot bedrijf. Voor het midden-grootbedrijf meen ik te kunnen stellen, dat, hoewel de functie van den public-accountant een maatschappelijke functie is en het werk daaraan zijn beteekenis ontleent, er niettemin als „bij-product” ook een nuttigheid ontstaat voor de onderneming zelf, ook wanneer de administratieve organisatie en de interne *contrôle* aan alle eischen voldoen. De functie van dien internen accountant kan dus voor het arbeidstechnische geacht worden in gelijke verhouding te staan tot die van den public-accountant als de functie van een medewerker tot den public-accountant, senior-partner van de accountantsfirma. Het komt mij voor, dat de eisch van dienstverband naast arbeidstechnisch verband niet behoeft te worden gesteld; ik gaf de argumenten daarvoor in mijn inleiding. Ook de verhouding tusschen een public-accountant, die de jaarrekening van een concern moet teekenen en de buitenlandsche accountants, die de dochterondernemingen controleren, heb ik naar voren gebracht. Ook dit geval is meermalen besproken. Wanneer de accountant, die de concern-balans moet teekenen, de verantwoordelijkheid op zich moet nemen voor de gecombineerde cijfers, moet hij weten, hoe de buitenland-sche accountants hun werkprogram hebben ingericht. Met hem moet overleg zijn gepleegd over het te verrichten werk. Het is echter niet zijn taak, dit den buitenlandschen collega's voor te schrijven. Het is de zaak van den opdrachtgever, die om redenen van beleid van het betrokken concern dezen vorm van certificaat van den accountant kiest. Er is ook een andere vorm, waarin de buitenlandsche collega onafhankelijk van den concern-accountant zijn werk kan doen, nl. wanneer hij de jaarrekening van de filialen, die hij controleert, zelf mede-ondertee kent. De concern-accountant kan in dat geval verklaren, dat hij, daarop steunende, de samengevoegde balans teekent. In dat geval geeft zijn verklaring geen grooter vertrouwen dan zijn arbeid kan dragen.

Ik heb mijn inleiding besloten met het trekken van een parallel tusschen den invloed, dien de leer der accountants*contrôle* voor de praktijk kan hebben en de beteekenis, die de moderne bedrijfs-economie voor onze beroepsuitoefening heeft gehad, waarbij ik speciaal aandacht gaf aan het waardevraagstuk, hoewel ook uit andere punten een zelfde conclusie te trekken zou zijn geweest. Een juiste winstberekening eischt, dat waardeveranderingen van voorraden bij opgaande markt niet als deel van de bedrijfswinst gecalculeerd worden; dat bij de afschrijving rekening gehouden wordt met het verschil in waarde tusschen de prestatie-eenheden, aangewend in opgaande conjunctuur en die, welke in de depressie worden aangewend. Dergelijke dingen, die in de waardeleer zijn ingebracht, hebben aan die waardeleer een geheel ander aspect gegeven en hebben doen zien, dat de traditioneele methode van winstbepaling onvoldoende rekening houdt met het effect, dat de conjunctuur heeft op de waarde van de componenten van het kapitaal. Maar daarmee is in onze controleerende taak ook onze

visie op het vraagstuk van de geheime reserve veranderd. Wat men thans nog geheime reserves noemt, zijn in het meerendeel der gevallen eigenlijk in het geheel geen reserves, maar het resultaat van ruwe, onsystematische en weinig doeltreffende methoden om correctie aan te brengen in de winstcalculatie. Wanneer men b.v. conjunctuurmatige waardevermindering van voorraden als bedrijfsresultaat beschouwt, zal de winst, als deze volgens de theorie wordt nagecalculeerd, te groot blijken. Het probleem van den accountant is dus niet, zich af te vragen, of hij al dan niet een geheime reserve mag accepteren in de balans, die hij teekent, maar zijn relaties te laten zien, dat zij een andere instelling moeten hebben tegenover de problemen van winst- en waardebeoordeling.

Dit is eigenlijk hetzelfde als hetgeen ik in mijn inleiding heb betoogd, nl. dat de accountant, die komt in een zaak, waar een onvoldoende administratie of technische organisatie is, die zijn controle bemoeilijkt, er naar moet streven, die organisatie meer aan de eischen van de theorie te doen beantwoorden.

Ik moge herhalen, dat ik geloof, dat wanneer alles wat gegroeid is om te komen tot een formulering van de leer der accountantscontrole, eens meer systematisch naar voren komt en wij dus een scherp omschreven leer der accountantscontrole zouden hebben, wij voor de praktijk een uitstekend richtsnoer zouden hebben. Dit is, in het kort, eigenlijk de geheele weergave van wat ik getracht heb in mijn inleiding te ontwikkelen.

(Applaus).

De VOORZITTER:

Het Bestuur is den heer Mey hartelijk dankbaar voor de wijze, waarop hij de oude paardjes nog eens heeft laten draven — om in zijn stijl te blijven —. Maar als ik beginnen mag met hem tegen te spreken, dan merk ik op, dat hij het niet gelaten heeft bij de oude paardjes. Het is gegaan, zooals het altijd met „oude paardjes” gaat: zij blijven niet alleen. De heer Mey heeft er een stel huppelende veulentjes omheen gebracht! Om bij dit vroolijke beeld te blijven, verzoek ik den berijders van de oude paardjes en de nieuwe veulentjes, zich bij mij te melden. Ik zal hen aanstonds gaarne in de gelegenheid stellen, met den geachten inleider van gedachten te wisselen.

Ik schors nu de vergadering tot 3.35 en zal inmiddels gaarne opgave ontvangen van de namen dergenen, die met den inleider in debat wenschen te treden.

De VOORZITTER heropent te 3.40 n.m. de vergadering en zegt:

Geachte aanwezigen,

Mag ik, alvorens ik den eersten debater het woord geef, een telegram voorlezen, dat wij inmiddels uit Londen ontvangen hebben en dat ons groot genoeg doet. Het luidt als volgt:

„President and Council of the Society of incorporated accountants send best wishes for successful meeting in Amsterdam.”

Garret”.

DEBAT.

De heer Dr. Mr. A. STERNHEIM (met applaus begroet):

Mijnheer de Voorzitter,

Ik sluit mij gaarne aan bij de hulde, die door den Voorzitter aan den inleider, den heer Mey, is gebracht voor hetgeen de heer Mey gepresteerd heeft in de „korte” inleiding van 26 bladzijden (G e l a c h). Het is den heer Mey gelukt, in dit korte bestek, een overzicht te geven van de vele actuele problemen, die zich bij de vakuitoefening in de laatste jaren hebben voorgedaan.

Het uitgangspunt van den heer Mey is het volgende: De accountant heeft een maatschappelijke functie en normatief mag de accountant nooit een verklaring afleggen, die grooter vertrouwen wekt dan krachtens den door hem gepresteerden arbeid gerechtvaardigd is. Nu is dit de grondslag van „de normatieve theorie der accountantscontrole” (zooals de inleiding heet). Ik meen, dat wij nu ook hadden mogen verwachten, dat de heer Mey aan de hand van concrete voorbeelden zou laten zien, hoe hij nu met deze normatieve theorie moeilijke vakvraagstukken vermag op te lossen. Hij spreekt b.v. van controle op de naleving van kartel-overeenkomsten, en van credietonderzoek, terwijl in zijn mondelinge inleiding nog andere voorbeelden zijn genoemd. Derhalve moeten nu tegenover elkaar staan de opvatting, die niet voldoende waarborg geeft voor de juiste beoefenaars van het vak, en de wijze waarop volgens de normatieve theorie meer succes kan worden bereikt. Ik geloof niet, dat Mey er in geslaagd is, ons dit aan te toonen; Mey heeft echter iets anders gedaan (Ik mag wel „Mey” zeggen; hij heeft ook zoo maar zonder meer gezegd „Sternheim” — g e l a c h).

De geachte inleider ziet wel in, dat hij er met zijn axioma: geen verklaring, zonder gedekt te zijn door den gepresteerden arbeid — om het in het kort uit te drukken — niet komt. Geleidelijk — dat is ook uit de mondelinge voordracht gebleken — verdiept hij zich dan ook in de techniek der controle, en concludeert dat er een techniek van controle bestaanbaar is, die juist geeft wat in die normatieve theorie past, om het anders te zeggen, die het beginsel dekt der als voren genoemde ontoereikende verklaring. Op die wijze wordt de zoogenaamde totalencontrole verdedigd, op grond waarvan de inleider tot de slotsom komt dat het normatieve beginsel kan worden aanvaard.

De inleider heeft zich daarbij beroepen op hetgeen de heer Reder destijds uiteengezet heeft in een lezing over de minimum vak-eischen en de heer Mey heeft deze zaak in 1930 in het Maandblad voor Accountancy verder uitgewerkt. Het trof mij, dat de opvatting gehandhaafd bleef van de tegenstelling dat detailcontrole en totalencontrole tegenover elkaar zouden staan.

De geachte inleider heeft ook op blz. 2 van zijn schriftelijke inleiding gezegd, dat hij niet meer zoo agressief is, zoodat ik hem gevaarloos kan bestrijden (g e l a c h).

Eerst iets over de totalencontrole. De grondslag van deze controle moet eigenlijk hierin gelegen zijn, dat wij moeten zoeken naar bepaalde onderdeelen van het bedrijf, die in onderlingen samenhang gecontroleerd kunnen worden. De kringloop van het bedrijf, concentreert zich op koop en verkoop, uit het kwantiteitsverschil ontstaat de voorraad. Ten aanzien van de verkoopcontrole kan nu als belangrijk onderdeel van het geheele controle-programma gesteld worden bij wijze van formule:

beginvoorraad + inkoop — eindvoorraad = verkoop

Men heeft na de eerste keer dus slechts eenmaal den voorraad op te nemen om de verkoop te controleeren, terwijl tevens de inkoop in detail wordt gecontroleerd.

Tegen deze formule opper ik in hoofdzaak het bezwaar van twee moeilijk bepaalbare termen, noch de begin- noch de eindvoorraad kan kwantitatief met voldoende nauwkeurigheid worden vastgesteld, terwijl men tevens van de ongemotiveerde veronderstelling moet uitgaan dat prijzen standvastig moeten zijn. Is dit niet het geval, dan heeft de t.c. op den verkoop geen zin.

Derhalve is de door mij in mijn leerboek gegeven formule:

$\text{beginvoorraad} + \text{inkoop} - \text{verkoop} = \text{eindvoorraad}$,

sterker, omdat ze exacter resultaten moet geven. Er zijn nu in elk geval twee met nauwkeurigheid te bepalen grootheden, waardoor de onnauwkeurigheid die noodzakelijk moet liggen in de voorraden zooveel mogelijk wordt gereduceerd. Volmaakt is dus ook deze formule niet, ze geeft echter het hoogst bereikbare.

Wiskundig gezien is mijn formule de sterkste.

Maar, zegt de inleider, het gaat er bij het ontwerpen van de controle om, veel check-werk te vermijden. Hij wijst er op, dat in mijn leerboek zelfs de copie-factuur wordt gecheckt. Dat valt hij hevig aan. De copie-factuur is inderdaad geen belangrijk stuk in de controle en daarom moet deze grondslag voor het controleeren volgens den heer Mey vervallen. Daarmede ben ik het niet eens. Een inkoopfactuur is een van derden verkregen stuk en een verkoopfactuur is een in eigen organisatie vervaardigd stuk, in een organische verbonden controle zijn zij equivalenten.

Als de heer Mey dit aanneemt, zal hij moeten toegeven, dat detailcontrole niet als doel heeft werk zonder meer te verrichten, maar het oog heeft op het zoeken van de punten, waar de controle de deelen van den kringloop weer met elkaar in contact brengt.

Aldus rijst de vraag wat bij de beperkte toepassingsmogelijkheid der totaalcontrole prevaleert: een formule, volgens welke men inkoop en verkoop controleert en waarbij interne en externe stukken equivalenten zijn of een formule, die noodzakelijkerwijze met groote onnauwkeurigheden moet werken.

Als de totalencontrole in beginsel moet dienen in de normatieve theorie, dat de accountant geen verklaring mag afgeven, die meer vertrouwen opwekt dan de gepresteerde arbeid rechtvaardigt, dan zou in het stelsel de detailcontrole meer effectief zijn, want hierdoor krijgt de accountant meer zekerheid omtrent de verklaringen, die hij aflegt.

Op blz. 13 van het referaat zegt de heer Mey nu nog het volgende:

„Ik acht, dat in Reder's beschouwing een vaste techniek „gegeven is, die in de detailcontrole op ingekochte hoeveelheden in prijscontrole en voorraadcontrole zijn grondslag „vindt en vandaar uit, via de totalencontrole op verkochte „hoeveelheden, gecombineerd met verkoopscontrole, de geheele administratie controleert”.

Ik merk hierbij alleen op dat in die voorstelling en bij de interpretatie door den inleider gegeven, aan de hand van mijn formule: $\text{beginvoorraad} + \text{inkoop} - \text{verkoop} = \text{voorraad}$ gemakkelijk aan te toonen is dat de totaalcontrole een variant der totaalcontrole, nl. als een veelheid van artikelen, waarover voor elk de formule opgaat, toevalligerwijze uit een eenheid bestaat.

Voorts maak ik bezwaar tegen de opmerking:

„De controle op de productie bij fabrieksbedrijven past hier

„logisch in, terwijl dezelfde beginselen bij hetzelfde standpunt — mutatis mutandis — ook een oplossing geven voor „de accountantscontrole zoowel als financieringsinstellingen.”

De heer Mey verbindt de normatieve theorie nauw aan de totalencontrole, waarbij hij dan tevens de aansluiting bij de interne controle moet beschouwen.

Deze kwestie is al op verschillende wijzen besproken, door de heeren Van Hamersveld en Blazer, terwijl ook op examens en in de vakliteratuur dit onderwerp veel belangstelling had.

Als men interne controle en totalencontrole tegenover elkaar stelt, is het principieel juist te zeggen: de interne controle staat op zichzelf als middel om een behoorlijk beheersverslag te krijgen en de accountant heeft daarmede slechts in betrekkelijke mate rekening te houden. In hoeverre zij een belangrijk steunpunt kan vormen op verschillende onderdeelen kan in ieder geval afzonderlijk bezien worden. Maar voor de verklaring, die hij afgeeft omtrent den arbeid, dien hij heeft te doen, moet hij in principe de resultaten der interne controle uitsluiten want de accountant heeft een eigen actie, hij heeft immers een eigen opdracht.

De heer Mey heeft terecht de opvatting van wijlen Prof. Volmer verworpen, als zou, wanneer een werk eenmaal goed is gedaan, de accountant nog slechts op improductief natellen zijn aangewezen. Dat is een foutief inzicht. De inleider zegt terecht, dat dit geen dubbele controle is. Ik acht het zelfs niet formeel dubbel. Ieder heeft zijn eigen functie.

Hetgeen de heer Mey zegt omtrent de opdracht van den accountant lijkt mij voor twijfel vatbaar. Hij zegt op blz. 6 van het referaat:

„Het feit, dat de doelstelling van elke opdracht aanwijzing „geeft omtrent hetgeen de verklaring moet inhouden”

Ik geloof niet, dat elke opdracht de doelstelling geeft voor den inhoud der verklaring. Ik geloof, dat de opdrachtgever in het algemeen volkomen ongevoelig is voor onze theoretische en technische overwegingen betreffende de wijze, waarop wij aan onze verklaring komen. Hij zegt ons eenvoudig wat de bedoeling van de opdracht is; het kan niet de doelstelling van de opdracht zijn, die bepaalt, welke controlehandelingen vereischt zijn. Dat bepalen wij zelf. Ik geloof, dat de accountantsarbeid altijd primair is, dat elke opdracht op zichzelf een bepaalden accountantsarbeid impliceert.

Wat de heer Mey nu zegt van de interne controle als complement van de accountantscontrole is mij niet geheel duidelijk, want hij moet toegeven, dat, al kan men natuurlijk op verschillende wijze formuleeren, ten slotte de accountant zijn eigen verantwoordelijkheid draagt en zich nooit zal kunnen beroepen op de interne controle. Ik laat in het midden, of men zoo iets kan afspreken, in beginsel moet men zeggen dat de accountant zich volkomen reenschap moet geven van wat hij verklaart en zich de zekerheid moet verschaffen, dat dit gerechtvaardigd is door zijn technischen arbeid.

En zoo kom ik tot een enorm verschil met den geachten inleider. Niet het vertrouwen, dat ik opwek, is voor mij richtsnoer, maar hetgeen technisch mogelijk is. De accountant moet eerst uitmaken, of hij technisch tot een resultaat kan komen en zeggen, gij kunt in mij vertrouwen stellen. Ik zal U een verklaring geven, omdat ik technisch in staat ben deze af te leggen. Prof. Limperg zegt: wij hebben een maatschappelijke functie, die het vertrouwen wenselement bevat en gij moet U dat vertrouwen waardig toonen

door Uw arbeid. Maar daarmee kan de omvang en dus de grens van den arbeid niet bepaald worden. Dit punt houdt ons theoretisch verdeeld. De totalencontrôle staat buiten dit geschil, het is tenslotte een variant van de detailcontrôle, ten onrechte beschouwt de heer Mey ze als een op zichzelf staande controle. Accountants zullen het in beginsel eens moeten zijn, dat de accountant zelf de volle verantwoording moet dragen voor zijn verklaring en dat houdt in, dat hij voldoende arbeid moet verrichten.

Wanneer nu de heer Mey zegt, dat er een normatieve theorie moet zijn, die als richtsnoer dient en dat de richtsnoer hierin bestaat, dat de accountant geen grooter vertrouwen mag opwekken dan de door hem gepresterde arbeid rechtvaardigt, dan is dat voor hem een axioma, dat onaantastbaar moet zijn. Op blz. 23 zien wij echter, dat dit niet zoo is.

„Het axioma van geen grooter vertrouwen opwekken dan „de verrichte arbeid kan dragen, eischt een voorbehoud, „waaruit blijkt, dat slechts omtrent de minimum-positie van „het vermogen gecertificeerd wordt.”

Dan is het ook geen axioma! Op een axioma met een voorbehoud kan men niet werken en nog veel minder kan men er een richtsnoer in vinden. Derhalve blijkt, dat de heer Mey minder vast in de leer is dan men zou denken.

Ik heb nog een bezwaar tegen zijn opvatting.

Als ik het vertrouwen van het publiek bezit krachtens mijn maatschappelijke functie, dan moet het dus vaststaan, dat ik niet een verklaring geef, die meer vertrouwen kan opwekken, dan de gepresterde arbeid rechtvaardigt, maar dan moet er dus omtrent de essentiële waarde van de verklaring geen verschil bestaan. Men mag dus niet poneeren, dat in de verklaring iets kan opgenomen worden, waardoor die grootere waarborg vermindert, door daarvoor iets in de plaats te stellen, wat absoluut onaanvaardbaar is. Want hij zegt:

„Dus om aan de verantwoording, die de bedrijfsleider publiceert door zijn accoord-verklaring en mede-ondertekening een grootere waarborg te verleen tegenover ieder, die „van die verklaring moet of wil kennis nemen.”

Tot op zekere hoogte accoord. Verder:

„Voorts houdt zijn functie in een oordeel uit te spreken „over den toestand en de perspectieven van een onderneming, „ook tegenover derden-geïnteresseerden of tegenover hen, die „dat willen worden.”

Nu kan ik niet begrijpen, dat ik een normatieve theorie kan krijgen op basis van het opwekken van geen grooter vertrouwen dan de gepresterde arbeid rechtvaardigt, als ik den eisch stel, dat mijn controle niet alleen een extra waarborg moet zijn — de heer Mey neemt ook aan, dat er niet zooveel slechte mensen in het bedrijfsleven zijn — maar ook, dat de accountant, die de balans teekent tevens een oordeel heeft uit te spreken over de perspectieven van de onderneming. Dan wekt men een vertrouwen op, dat onaanvaardbaar is voor iederen ondernemer, zoo niet voor elken accountant.

Kritiek wijst natuurlijk altijd op datgene, waarmee men het niet eens is, laat ik ten slotte zeggen dat ik zeer veel waarde van hetgeen de heer Mey heeft uiteengezet.

(A p p l a u s).

De heer R. A. DIJKER:

Mijnheer de Voorzitter, Geachte Aanwezigen, Waarde heer Mey,

Ik noem U het laatst, omdat ik bij het noemen van Uw naam, een persoonlijk woord zou willen doen aansluiten. Een woord van dank nl. voor de sfeer, waarin gij, met dit referaat, de gedachtenwisseling over de controleleer hebt weten te brengen.

Ik had spijt, toen ik op blz. 2 van Uw referaat de erkenning las van de onjuistheid van Uw agressiviteit. Spijt omdat ik U in die erkenning niet heb kunnen voorgaan. Want bij insiders zal ik ongetwijfeld niet de minste tegenspraak ontmoeten, wanneer ik vaststel, dat ik in zake agressiviteit, en hetgeen daaraan vastzit, mij meer te verwijten heb dan gij. Beschouw deze verklaring niet als een beleefdheidsphrase en nog veel minder als een uitnodiging tot een „combat de générosité”, maar als een eerlijk bedoelde verzekering, dat ik aan Uw oproep om de controleleer op meer constructieve wijze te behandelen gaarne gevolg geef en naar beste vermogen op de door U geschapen, nieuwe basis, wil samenwerken.

(A p p l a u s).

Gij schrijft op blz. 5 van Uw referaat, dat ik jaren geleden de suggestie zou hebben gegeven, dat de opbouw van de leer van de accountantscontrole van de praktische ervaring zelf, en van haar alléén, zou kunnen uitgaan. Ik heb dit beschouwd als een vraag, als de vraag nl., of ik er inderdaad, zóó of nóg zoo, over denk. Welnu, ik verklaar gaarne, dat ik bij den opbouw van geen enkele leer — dus ook niet bij dien van de controleleer — de gegevens van de ervaring zou willen uitsluiten, dat ik hetgeen de theorie vindt altijd zal willen toetsen aan de toepassing in de praktijk maar tevens dat ik mij den opbouw van eenige leer niet kan denken uitsluitend en alleen van uit de „ervaring”. Wanneer ik dat vroeger anders mocht hebben gezegd of gesuggereerd, dan was zulks niet juist.

Ik zie, geachte inleider, de beteekenis van Sternheim's boek voor de ontwikkeling van ons vak anders dan gij. Ik zie in Sternheim's boek een schets van hetgeen men een „absolute” controle zou kunnen noemen. Sternheim zelf merkt uitdrukkelijk op, dat dit absolute in het huidige maatschappelijk verkeer niet in alle gevallen toepassing zal kunnen vinden. Het is daarom, dat hij in zijn no. 17, 2de al., schrijft:

„De verantwoordelijkheid kan slechts begrensd worden „door onderlinge afspraak van de accountants. Deze afspraak „indien ingegeven door een hoog plichtsgevoel en gesteund „door een rechtspleging, waaraan een ieder, die tot de af- „spraak is toegetreden, zich vrijwillig onderwerpt, is de enig „mogelijke verantwoordelijkheidsbeperking.”

Het komt mij voor, dat wij in dit stelsel een constructie hebben, waarmee wij in het huidige verkeer kunnen werken. We krijgen daarmee een begrenzing tusschen het absolute en het relatieve, waarbij wij verplicht zijn, ons in elk bijzonder geval van de leemten in onzen arbeid en de daarbij aansluitende verantwoordelijkheid, rekenschap te geven.

Van uit het gezichtspunt van de absolute controle zie ik in Uw referaat gewraakt het standpunt, dat Sternheim ten opzichte van de interne controle inneemt. Wij moeten bedenken, dat het werk van Sternheim reeds 12 jaar geleden geschreven werd, dat ons vak een zeer snelle ontwikkeling doormaakt en dat in den tijd waar-

in dit boek geschreven werd in 't algemeen een veel meer afwijzende houding tegenover de interne controle werd aangenomen dan thans het geval is.

Ik stel er prijs op, hierbij op te merken, dat die veranderde houding naar mijn oordeel meer haar oorzaak vindt in een betere begripsbepaling, dan in een veranderd inzicht.

Het boek van Sternheim was het eerste boek in de binnen- en buitenlandsche vakliteratuur, dat de controleleer op wetenschappelijke, dus logische, basis ontwikkelde en dat is het op dit oogenblik nog. Dat is een verdienste, voor de beteekenis van ons vak van zeer hooge waarde.

De vertrouwenstheorie heeft de beantwoording van de problemen, die ons bij de controleleer worden voorgelegd, gebracht op een ander terrein dan dat, waarop wij voordien de oplossing zochten. Dat is een verdienste en zelfs een groote verdienste. Zij geeft ons richtlijnen bij het zoeken naar een oplossing. Maar ik verschil met U van meening, wanneer U zoudt suggereeren, dat die vertrouwenstheorie zelf de oplossing van eenig probleem brengt. Dat kan zij niet, want zij doet niets anders dan de vraagstelling verplaatsen.

Als voorbeeld kies ik het probleem van de beheerscontrole, de vraag dus, of de accountant controle moet uitoefenen op het beheer. Men kan evengoed zeggen: ja, want „het vertrouwen”, dat het publiek in de accountantsverklaring stelt, althans redelijkerwijze zou moeten stellen, impliceert, dat hij zich ook heeft overtuigd van een deugdelijk beheer, als men het tegenovergestelde kan verdedigen en zeggen: de accountantsverklaring gaat niet verder en wekt geen grooter „vertrouwen” in het verkeer dan dat het gevoerde beheer duidelijk en onomwonden uit de rekening blijkt. Hier staan twee opvattingen tegenover elkaar, die beide rechtstreeks en door logische redeneering uit het beginsel van de vertrouwenstheorie zijn afgeleid en ik zie niet in, hoe wij voorloopig anders tot een oplossing kunnen komen dan door een besluit van de accountantsvereniging zooals Sternheim dat aangeeft.

Precies eenzelfde verschil zou ik kunnen construeeren ten aanzien van de oplossing, welke gij op blz. 26 van Uw referaat geeft in zake de verhouding tusschen den public-accountant, die de concern-balans teekent en zijn buitenlandsche collega's. Ik acht het volstrekt niet moeilijk, uit de vertrouwenstheorie zelf tot een precies tegenovergestelde conclusie te komen als die, welke gij op grond van de „normatieve theorie” trekt.

Ik vertrouw, dat U hieruit niet zult concludeeren, dat ik mij negatief stel tegenover de vertrouwenstheorie. Uit hetgeen ik heb gezegd blijkt reeds, dat ik het beginsel, dat de accountantsverklaring geen grooter vertrouwen mag opwekken dan de arbeid rechtvaardigt, geheel deel. Ik kan mij niet indenken, hoe iemand dat beginsel zou kunnen bestrijden. Ik wil ook allerminst pretendeeren, dat de methode, waarop Sternheim tot een normatieve controle komt, de eenig juiste en mogelijke is. En ik wil nog wel verder gaan en verklaren, dat het aantrekkelijker zou zijn, van uit een „beginsel” een controleleer op te bouwen, die ons voor elk geval en langs volkomen logischen weg, op theoretisch beredeneerbare gronden, zou zeggen, wat moet geschieden en wat niet moet geschieden. Ik wil alleen constateeren, dat naar mijn gevoelen de „vertrouwenstheorie”, de „normatieve theorie”, ons een dergelijk beginsel niet geeft. En zoolang een dergelijk beginsel niet gegeven is en zoolang wij in het verkeer behoefte hebben aan normen, zie ik de methode „Sternheim” als de op dit oogenblik eenig mogelijke om tot normen te

komen. Tegen de vertrouwenstheorie heb ik dit bezwaar, dat het vertrouwen, dat het „publiek” in de accountantsverklaring stelt — nu spreek ik uit ervaring en op grond van ervaring alleen — zeer verschilt naar het tijdstip, waarop de accountantsverklaring wordt bekeken. Als de accountant zijn taak vervult, ziet men dien zijn arbeid maar al te dikwijls als een olievlek, welke zich steeds uitbreidt en met alle mogelijke middelen binnen redelijke perken moet worden gehouden. Nauwelijks is er „fraude” of „een catastrofe”, of de eerste vraag op ieders lippen is: had de accountant dat niet moeten ontdekken? En nu is mijn vrees, dat, wanneer het vertrouwen, zooals wij dat opwekken in onze verklaring, de grondslag moet vormen voor onze arbeid en verantwoordelijkheid, wij niet krijgen een redelijke basis, waarop de arbeid van den accountant kan worden beoordeeld. Men mag den accountant ongetwijfeld de hoogste eischen van plichtsbetrachting, kennis en onkreukbaarheid stellen. Het verkeer behoeft zich niet in te laten met de moeilijkheden, die de accountant ondervindt bij het vervullen van zijn plicht. Als hij de functie eenmaal heeft gekozen en de taak aanvaard, is het aan hem, de moeilijkheden te overwinnen. Maar de accountant heeft het recht precies te weten wat zijn plicht in het verkeer is om ten volle aan dien plicht te kunnen voldoen. „Het vertrouwen” dat het publiek après la date in de verklaring zal hebben gesteld, lijkt mij op grond van voornoemde overweging geen behoorlijke taakbepaling.

Ik had nu gaarne nog eenige opmerkingen gemaakt, in het bijzonder over hetgeen de geachte inleider heeft gezegd over geheime reserves. Ik vrees evenwel, te veel van den tijd in beslag te nemen en zal het daarom hierbij laten, want wij zullen ongetwijfeld nog wel meer gelegenheid vinden om over vakvraagstukken van gedachten te wisselen. En dat zal dan gebeuren op een meer constructieve wijze, zonder negatieve kritiek.

De eer, daartoe den eersten stap te hebben gedaan, komt, geachte inleider, U toe en daarvoor mijn dank!

(A p p l a u s).

De heer W. J. BRENKMAN:

Mijnheer de Voorzitter, Geachte Vergadering,

Als een voorbeeld van beperkt onderzoek door accountants noemt de geachte inleider op pag. 22 het zelfstandig balansonderzoek.

Met deze opvatting kan ik mij niet vereenigen. De heer Mey zegt, dat bij zelfstandig balansonderzoek de accountant alleen de z.g. minimum-positie heeft te certificeeren. Tegen deze opvatting, tegen het begrip „minimum-positie” heb ik tweeelei bezwaar. In de eerste plaats strookt zij niet met het Reglement van Arbeid. In het Reglement van Arbeid staat toch, dat wij in dat geval hebben in te staan voor de *juistheid* van activa en passiva. En nu is het gewoonte bij de leden van het Instituut, dat het Reglement van Arbeid minimum eischen stelt en dat wij ons zelve dus wel een hooger en maatstaf mogen aanleggen voor de verantwoordelijkheid, maar nooit lagere eischen kunnen stellen. Dat doen wij naar mijn meening wel, wanneer wij bij het zelfstandig balansonderzoek spreken van een minimum-positie.

In de tweede plaats meen ik, dat deze opvatting van het zelfstandig balansonderzoek in strijd is met onze andere opvattingen. Ik herinner mij b.v., in een der ledenvergaderingen een inleiding over het onderwerp „geheime reserves” van den heer Van Uden,

waarin hij onderscheid maakte tusschen het zelfstandig balansonderzoek en het onderzoek van de balans als deel van de jaarrekening. Ten opzichte van de zelfstandige balans kwam de heer Van Uden tot de conclusie — die algemeen gedeeld werd — dat er voor geheime reserves in de zelfstandige balans geen plaats is. Nu is het mij onmogelijk deze opvatting van het zelfstandig balansonderzoek in overeenstemming te brengen met het standpunt dat wij de balans niet anders hebben te beoordeelen dan uit een oogpunt van de minimum-positie.

Maar ook, Mijnheer de Voorzitter, wanneer wij het standpunt van de minimum-positie wel accepteren, dan vraag ik mij toch af: hoe kunnen wij dat in overeenstemming brengen met hetgeen de heer Mey op blz. 22 betoogt? Hij zegt daar, dat in alle gevallen, waarin het crediteurenbelang domineert, het zelfstandig balansonderzoek zeer goed op zijn plaats is. Ook wanneer wij de balans alleen bekijken uit het oogpunt van de minimum-positie moeten wij er toch voor kunnen instaan, dat alle schulden op de balans zijn opgenomen en ik zie niet in, hoe het mogelijk is, zonder een volledige controle van de boekhouding of zonder dat men zeer ver daarin teruggrijpt, het certificaat te geven, dat alle schulden in de balans zijn verwerkt. Ik zie niet in, dat men b.v. zonder controle van de goederenverantwoording kan constateeren, dat alle schulden aan leveranciers in de balans zijn opgenomen. Ik acht dus het werk, dat bij een zelfstandig balansonderzoek moet geschieden, even omvangrijk als het werk, dat moet geschieden bij de controle van de jaarrekening en ben daarom van meening, dat een zelfstandig balansonderzoek geen zin heeft en wij hieraan eigenlijk niet meer moeten meewerken.

(A p p l a u s).

REPLIEK VAN DEN INLEIDER.

De heer Drs. Abr. MEY:

Mijnheer de Voorzitter, Dames en Heeren,

Ik ben blij, dat de oude paardjes dan toch gesprongen hebben en ik zou zeggen, dat mijn collega's die getracht hebben ze te laten springen, het mij niet gemakkelijk hebben gemaakt, want ik heb een zeer omvangrijk dictaat moeten maken om te volgen wat door de verschillende heeren naar voren is gebracht. Ik wil trachten,.....

De heer Dr. Mr. A. STERNHEIM: Pas een totalencontrole toe!

De heer Drs. Abr. MEY: mij te verdedigen zonder de details van wat ieder heeft gezegd op den voet te volgen. Mijn vriend Sternheim is mij dus vóór!

De beleefdheid gebiedt echter, dat ik het kardinale punt in het betoog van den heer Sternheim laat gaan voor de opmerkingen der andere debaters. En dat wil ik trachten, geheel gedetailleerd te doen.

Het groote bezwaar van den heer Sternheim tegen mijn betoog is, dat ik de totalencontrole zie als een essentieel controlemiddel, terwijl hij daarentegen meent, dat de totalencontrole niets anders is dan een variant op de detailcontrole. Wij moeten dus op de begrippen „totalencontrole” en „detailcontrole” nader ingaan, want ook de heer Sternheim heeft op dit punt de discussie zeer toegeespitst. Hij zegt: ik win het langs den wiskundigen weg, want ik

controleer den beginvoorraad, de inkoop en de verkoop en vind den eindvoorraad als uitkomst. Aangezien men toch altijd ten opzichte van het opnemen van den voorraad zekere reserves moet in acht nemen wat betreft de mogelijkheid en deskundigheid, is mijn formule — zegt de heer Sternheim — veel beter, want ik heb althans twee gegevens, nl. de inkoop en de verkoop in detail gecontroleerd en vind nu den eindvoorraad als resultante. Daar kan dan niet heel veel meer tusschen zitten. De heer Sternheim zegt: daarin heb ik een steviger formule voor de controle dan wanneer men de inkoop controleert, den begin- en den eindvoorraad opneemt en zoo de verkoop vindt. Let wel: de heer Sternheim — en hij is een goed pleiter: *Dr. Mr. Sternheim!* — betoogt, dat hij dit pleidooi langs wiskundigen weg wint. Maar wat doet hij nu? Hij gebruikt hier een wiskundige formule met factoren, waaraan hij een coëfficiënt toekent. Het zijn *gewogen* factoren. Maar dan kan men geen conclusie trekken omtrent de betere bruikbaarheid van de eene of de andere formule tenzij men nagaat, of de weging van dien factor juist is en hoe de verhouding is der coëfficiënten. En juist op dit punt ontmoet ik hem en zeg: de verkoopcontrole, die U verricht, neemt U aan als een relatief, maar toch zéér betrouwbaar gegeven en dat is toch juist het punt, waarop Uw geheele formule mank gaat. Want waarom gaat het bij het controleeren van den omzet? Nu de heer Sternheim de oude discussie ophaalt, zeg ik: ja, in het artikel van 1930 heb ik dat ook al beweerd. Hij kan mij dus niet verwijten, dat ik dit nu niet naar voren breng. Waarom gaat het bij het controleeren van de verkoop? Primair is daarbij, dat de accountant moet weten, dat alle verkoop verantwoord zijn. Het kardinale punt is te weten, of er *niet meer* is verkocht dan verantwoord is. Dat is dus een negatieve controle. En nu vraag ik: hoe wil de heer Sternheim ooit uit een controle van de posten, waaruit de verkoop is opgebouwd, gedetailleerd naar de afnemers, afleiden, dat er niet meer verkocht is?

De heer Dr. Mr. A. STERNHEIM: Door den voorraad op te nemen.

De heer Drs. Abr. MEY: Als U zegt: door den voorraad op te nemen, dan laat U den wegings-coëfficiënt varen, dien U bij de verkoopcontrole heeft gesteld en dat is juist het punt, waarom het gaat. U legt dan het zwaartepunt bij de voorraadopname. Daar komt U dus tot mijn formule en laat U Uw formule schieten! Want U zegt: de factor, dien ik als uitgangspunt heb aangenomen, is afhankelijk van het resultaat. Maar dat is geen wiskunde meer! (G e l a c h e n a p p l a u s).

De heer Dr. Mr. A. STERNHEIM: Het is accountancy!

De heer Drs. Abr. MEY: Ook niet! Wij hebben het wel eens gehad over vereenigbaarheid van beroepen. Ik geloof dat dit geen accountantsbetoog, maar een pleidooi was.

De heer Dr. Mr. A. STERNHEIM: Het gaat om de relatieve betekenis van elken factor.

De heer Drs. Abr. MEY: Neen, het gaat er om te constateeren, of er niet meer verkocht is en daarvoor is het afleiden van den verkoop uit beginvoorraad, inkoop en eindvoorraad het eenige doeltreffende middel en bij de detaillering van den verkoop — ik

heb dat in mijn praeadvies in een voetnoot opgemerkt — is de detaillering van de omzetcontrole naar de verschillende artikelen, die omgezet zijn, het element, dat van belang is. Daaruit verkrijgt men inderdaad een exacten opbouw van het controleplan.

De heer Sternheim zegt: het opnemen van den voorraad is een eenigszins netelige geschiedenis. Ik geef toe, dat daarin moeilijkheden schuilen. Ik meen er ook op te hebben gewezen, dat, als de eenige controle op den voorraad in de geheele bedrijfsorganisatie hierin bestaat, dat de accountant van tijd tot tijd den voorraad opneemt, dit inderdaad een netelig punt is. Maar daar gaat het nu juist om. Zoo is het niet en zoo is het ook niet goed gesteld. Als een accountant dit het eerste jaar doet, omdat hij niet anders kan, d.w.z. omdat hij zich nog moet inwerken, dan vind ik dat heel begrijpelijk, maar ik neem niet aan, dat hij dat jaren lang blijft doen. Men gaat dan toch de interne organisatie veranderen en voorschriften geven om intern, door regelmatig rouleerende steekproeven, door iemand, die de daarvoor benodigde technische kennis bezit en kijk heeft op bevoorrading, te doen nagaan, hoe groot de voorraden zijn. Men laat dit zoodanig doen, dat hij in een zekere periode juist rondkomt, dat hij aan de belangrijke artikelen de volle aandacht geeft en aan de andere artikelen wat minder, kortom: men schept een organisatie van *voorraadbewaking* in de interne controle. En wat doet dan de accountant zelf? Hij gaat naar de moderne opvatting niet meer aan het einde van het jaar den voorraad opnemen, maar hij zal regelmatig toezien, dat de voorraadbewaking op exacte wijze geschiedt en doelmatig is. Hij zal dus bij de rouleerende voorraadopnemingen van tijd tot tijd aanwezig zijn. Zoo verkrijgt men een methode van voorraad-opneming, die vrijwel overeenkomt met de kascontrole. Ik heb dat ook genoemd en ik geloof, dat op deze wijze de voorraad-opneming wel een zeer sterk punt wordt, van voldoende kracht in des accountants taak, een punt, dat zeker sterker is dan de omvangrijke arbeid van het controleren van alle verkoopen in detail, een zaak, waarom het niet gaat, althans niet in het hier gestelde geval, hetgeen men als uitgangspunt moet nemen voor den opbouw der theorie, nl. dat de interne controle en administratieve organisatie voldoen aan alle te stellen eischen. Als aan dien eisch niet is voldaan wat betreft de debiteurenadministratie en de verkoopen, dan moet men natuurlijk daarop de detailcontrole toepassen. Maar ik heb juist betoogd, dat wij, om onduidelijkheid en verwarring te voorkomen, ons er rekenschap van moeten geven, dat deze werkzaamheden, als zij door een public-accountant worden verricht, eigenlijk hierop neerkomen, dat de public-accountant, die straks de balans moet teekenen, een deel van de interne controle verricht, d.w.z. een deel van den arbeid, die in andere bedrijven door de interne controle wordt verricht.

We komen hier tot een ander punt, door den heer Sternheim behandeld. De heer Sternheim betoogde, dat inkoopfacturen en verkoopfacturen equivalent zijn. Ik heb echter niet de vraag besproken, of die beide documenten equivalent zijn ten opzichte van de bewijsvoering. Ik heb de vraag gesteld, wat er gecontroleerd moet worden. Moet men controleren, of er niet meer verkoopen hebben plaats gehad dan die, welke in de boeken voorkomen, d.w.z. gaat het er om na te gaan, of er ook iets is verzwegen bij de verkoopen, dan moet men andere controlemiddelen toepassen dan bij de inkoop, waar men zijn controle op alle details kan opbouwen. De vragen, die zich bij de verkoopcontrole voordoen, kan men niet uit de details opbouwen, maar alleen uit het verband. Daarom gaat het en nu is het punt, dat ons in dit opzicht verdeeld houdt, naar

ik geloof dit, dat de heer Sternheim altijd uitgaat van de controlemiddelen, die er zijn. Hij vraagt, wat er in totaal in het bedrijf te controleren is, maar betoogt nu, dat de accountant, die de balans moet onderteekenen, de verantwoordelijkheid alleen op zich kan nemen, als hij al die controles heeft verricht. Maar, Mijneheeren, zóó kan de zaak toch niet gesteld worden. In de eerste plaats zou dan onze praktijkoefening er naast zijn en in de tweede plaats kan het zoo niet gesteld worden. De heer Sternheim komt er ook zelf in zijn boek niet uit. Overigens sluit ik mij, wat de waardeering van dit boek betreft, gaarne aan bij den heer Dijker. Ik heb mijn waardeering daarvoor zelfs ook uitgesproken. De heer Sternheim schrijft echter zelf in zijn boek, dat de volledige toepassing van alle controlemiddelen, die hij beschrijft, in de praktijk in het meereendeel der gevallen niet mogelijk is. Goed, maar dan zou men moeten bepalen, in welke gevallen zij wél en in welke gevallen zij niet mogelijk is en wat men telkens achterwege moet laten, maar te dien aanzien geeft de heer Sternheim alleen het advies: ge moet op grond van Uw ervaring en begrip van verantwoordelijkheid zelf nagaan, of ge een bepaald onderdeel aan de interne controle kunt overlaten. Als ik eerst den eisch heb gesteld, dat men alle controlemaatregelen moet nemen en ik zeg dan later, dat men een bepaald onderdeel onder bepaalde omstandigheden aan de interne controle kan overlaten, dan moet ik in de theorie toch aangeven, in welke gevallen ik dat doen mag. Anders heb ik aan die theorie geen steunpunt. Neen, laat ik zeggen: in welke gevallen ik dat doen moet, want als iets aan de interne controle kan worden overgelaten, dan ben ik, als ik een rationeele controle wil verrichten, ook verplicht dat te doen. Anders verricht ik werkzaamheden, die voor het doel van de opdracht niet nuttig zijn en dus beter geëlimineerd kunnen worden. En nu kan men dezen gedachtengang naar mijn meening alleen opbouwen, als men uitgaat van de vraag: wat moet de accountant verklaren, wat wordt van hem geëischt? Er wordt van den accountant geëischt, dat hij de balans en de verlies- en winstrekening certificeert, d.w.z. dat hij er van overtuigd is, dat deze juist zijn en dat hij dus ook inderdaad weet, dat de omzetten, die in de resultatenrekening naar voren komen of die als grondslag hebben gediend voor het bedrag van het bedrijfsoverschot, de exacte omzetten zijn en dat daaraan niets ontbreekt. Welnu, als de heer Sternheim mede inziet, dat dit alleen maar is af te leiden uit het verband van de gegevens, die bij een goede organisatie op gemakkelijker wijze te controleren zijn, nl. de inkoop en voorraden, dan heeft hij daarmee toegegeven, dat de detailcontrole niet noodig is om te verklaren, dat de omzet juist is. En daar gaat het juist om. Ik kan dit onderdeel elimineeren, omdat ik door het verband van inkoop en voorraden, de verkochte hoeveelheden, quantitatief verdeeld over de verschillende artikelen, precies kan vaststellen.

Nu krijgen we het punt van de prijzencontrole, door den heer Sternheim genoemd. Inderdaad, men moet de prijzen controleren. Nu wil de heer Sternheim dit vergemakkelijken door te stellen, dat er een eenheidsprijs is. Dan is het natuurlijk erg gemakkelijk. Men heeft dan alleen maar de hoeveelheden te vermenigvuldigen met den prijs. Maar ik heb niet gezegd, dat er een eenheidsprijs is. In de eerste plaats: aangezien deze controle loopt langs den weg van de voorradenadministratie, maakt zij het mogelijk, de verschillende artikelen, die verschillende prijzen hebben, afzonderlijk te volgen en dus bij de inkoop aan te sluiten op de inkooprijzen van de verschillende artikelen en zich er bij de verkoopprijzen op in te schieten, dat de berekening van de prijsstelling ook moet gecon-

troleerd worden, dus ook nagegaan moet worden, of deze logisch is en wat de prijsstelling is. Op deze wijze kom ik er uit en komt ook de praktijk er uit, want nu heb ik over de verschillende perioden, waarover ik controleer, de prijzen, die ik volgen moet. Als de prijs intusschen veranderd is, zal ik de oorzaken moeten nagaan, waardoor hij veranderd is. Ik weet, dat een verandering van den inkoop prijs een verandering van den verkoopprijs medebrengt, omdat men een bepaalde prijsstelling volgt. Het lijkt mij voor een accountant, die bedrijfseconomisch geschoold is, zeer wel mogelijk, op deze wijze de prijsstelling te volgen. Trouwens, al gaat de heer Sternheim copie-facturen checken, dan zal hij toch dezelfde moeilijkheid ondervinden. Alleen, hij verlegt die moeilijkheid. Terwijl dit volgens het systeem van de totalencontrôle voor een geheele periode tegelijk wordt gedaan, doet hij het voor elke factuur afzonderlijk. Hij doet echter hetzelfde en ontmoet dezelfde moeilijkheden. Hij legt door de copie-factuur te controleren de prijsstelling niet open. Hij moet de prijsstelling toch beoordeelen en dus blijven vermenigvuldigen. Ik zie dus niet in, dat zijn formule betreffende het controleren van de verkoopen in detail ooit kan leiden tot een sterker contrôle dan die, welke langs anderen weg wordt verkregen.

Nu moet ik den heer Sternheim even tegemoetkomen, als hij pag. 11 van mijn inleiding citeert en beweert, dat ik zou hebben gesteld, dat een accountant, die de balans teekent, daarmee niet alleen de juistheid van de balans en de verlies- en winstrekening certificeert, die boven de handteekening staan, maar ook een oordeel uitspreekt over den toestand en de perspectieven der onderneming, waarvan hij de balans certificeert. De heer Fentener van Vlissingen sprak hedenochtend van een afschuwelijk misverstand. Dat zou ik hier ook willen doen. Ik geloof, dat de heer Sternheim mijn bedoeling hier verkeerd gelezen heeft en dat ligt hoogstwaarschijnlijk — zeer zeker voor het grootste deel — aan de wijze, waarop ik mij heb uitgedrukt. Toch wil ik er op wijzen, dat de heer Sternheim blijkbaar heengelezen heeft over de volgende passage:

„Zijn primaire functie is niet om den bedrijfsleider te dienen van advies en informatie, maar om — als onafhankelijk deskundige — door zijn handteekening de juistheid van balans of jaarrekening te certificeeren. Dus om aan de verantwoording, die de bedrijfsleider publiceert, door zijn accoordverklaring en mede-onderteekening een grootere waarborg te verleen, tegenover ieder, die van die verklaring moet of wil kennis nemen.”

Daarop volgt echter een nieuwe alinea, die als volgt aanvangt:

„Voorts houdt zijn functie in, een oordeel uit te spreken over den toestand en de perspectieven eener onderneming, ook tegenover derden-geïnteresseerden of tegenover hen, die dat willen worden.”

Nu geef ik onmiddellijk toe, dat ik hier duidelijker had kunnen zijn en had moeten zijn. In mijn poging om — zooals de heer Sternheim het heeft uitgedrukt — alles wat zich aan vakproblemen in de laatste tien jaar heeft voorgedaan, in compacten vorm weer te geven, ben ik hier wat al te compact geweest. Ik wil daarom wel toelichten, dat hier bedoeld wordt, dat de accountant in zijn maatschappelijke functie ook wel een oordeel moet uitspreken, — evenwel niet in het kader van dezelfde opdracht, maar in het kader van de investigations — over den toestand van een bedrijf en over de perspectieven daarvan.

Mijne heeren,

Als een accountant een advies wordt gevraagd bij kapitaal-investeering, dan hebben wij dat geval toch. Men kan toch geen advies geven over kapitaal-investeering, alleen op basis van de ontwikkeling in het verleden. Men geeft dat door de ontleding van het verleden, maar tevens geeft men een visie op de perspectieven, die men uit dat verleden voor de onderneming afleidt. Men had hier dus moeten lezen:

„Voorts houdt zijn functie in verschillende gevallen, o.a. bij investigations, in,

Ik bedoel dit ook zoodanig, dat wat in de investigations naar voren komt geacht moet worden te zijn een taak, die de accountant in zijn maatschappelijke functie vervult. Ik dank er den heer Sternheim voor, dat hij mij in de gelegenheid heeft gesteld, deze correctie aan te brengen. Ik heb er in gedachten overheen gelezen, maar dat komt, omdat ik precies weet wat ik bedoel. Ik hoop, dat anderen daardoor niet getroffen zullen zijn.

De heer Dr. Mr. A. STERNHEIM: Dat excuus neem ik gaarne aan, maar ik wil gaarne weten, hoe het in die gevallen dan gaat met de vertrouwenstheorie!

De heer Drs. Abr. MEY: Als ik een verklaring afgeef bij een investigation omtrent de verwachtingen, die ik van een zaak heb, dan doe ik dat in een vorm en een redactie, waaruit blijkt, dat ik een verwachting heb en dat deze op bepaalde gronden gebaseerd is. Als deze redactie duidelijk aangeeft, op welke gronden de verwachting berust en als men bij het berekenen dier verwachting de noodige reserves in acht neemt, dan geloof ik, dat men in dat opzicht geen grooter vertrouwen opwekt dan de verklaring kan dragen. Ten slotte kan niemand een verwachting uitspreken omtrent toekomstige ontwikkeling dan op basis van een analyse van de krachten, die de ontwikkeling van verleden tot heden hebben veroorzaakt en de visie omtrent een mogelijke verdere ontwikkeling. Omtrent de mogelijke ontwikkeling kunnen wij geen van allen de verantwoordelijkheid op ons nemen, dat de uitslag zal zijn zooals wij dien verwachten, aangezien niemand door een plank zonder gat kan kijken. Als wij dit aanvaarden, dan zijn wij er, want de vertrouwenstheorie zegt alleen, dat men door zijn verklaring geen grooter vertrouwen moet opwekken dan het verrichte werk kan dragen. Men kan het dus inderdaad door de redactie vinden.

Op pag. 13 van de inleiding staat:

„De contrôle op de productie bij fabrieksbedrijven past hier logisch in, terwijl dezelfde beginselen bij hetzelfde uitgangspunt — mutatis mutandis — ook een oplossing geven voor de accountantscontrôle bij andere bedrijven, dienstverleendingsbedrijven zoowel als financieringsinstellingen.”

De heer Sternheim heeft nu gevraagd, hoe men ooit een totaalcontrôle kan uitoefenen bij een bankinstelling. Ik geloof niet, dat het de bedoeling is, dat ik hier vanmiddag in den breede ga uiteenzetten, hoe ik mij de samenstelling van een bankcontrôle voorstel. Hier ontmoet ik echter een ander misverstand bij den heer Sternheim omtrent mijn inleiding, waarmee hij begonnen is. Hij zegt: de heer Mey spreekt van een normatieve theorie omtrent de accountantscontrôle, maar hij geeft die normatieve theorie niet. Hij noemt alleen de vertrouwenstheorie en zegt: dat is de basis,

waarop men de leer kan opbouwen. Nu heeft de heer Sternheim toch werkelijk verkeerd gelezen. Het formuleeren van een titel is altijd moeilijk en ook daarin kan men wel eens niet geheel duidelijk zijn, maar in elk geval luidt de titel: „*De noodzaak van een normatieve theorie*” Er staat dus niet, dat dit boekje de normatieve theorie der accountantscontrole zou inhouden. Ik acht mij niet competent om die theorie alleen samen te stellen. Misschien zou ik er een deel toe kunnen bijdragen als anderen willen medewerken, maar ik acht mij in het geheel niet competent om die theorie alleen op te bouwen, zeker niet in 26 pagina's! Mijn taak was te betoogen, dat het noodzakelijk is voor de beroepsuitoefening, een dergelijke theorie te hebben. Welnu, als ik het over die noodzakelijkheid heb, dan mag ik wel beweren, dat men langs een aangegeven weg ook een oplossing kan vinden voor de controle van bankinstellingen en dienstverleningsbedrijven. Ten eerste heeft de heer Sternheim niet vermeld, dat ik hier de woorden „mutatis mutandis” heb gebruikt. „So ein bischen Latein zielt den ganzen Menschen”! Misschien is het een beetje ondeugendheid van den heer Sternheim, die als goed latinist denkt: hij schermt met algemeen gebruikte termen, terwijl hij van latijn niet veel weet. Maar wij weten toch allen wat die uitdrukking beteekent. Dat ik met de andere omstandigheden in die bedrijven rekening houd, ligt dus eigenlijk in de formuleering opgesloten. Ik heb in het geheel niet gezegd, dat men de normatieve theorie vindt in de totaalcontrole. Ik heb gezegd, dat uit de doelstelling van de opdracht (hoe moet de verklaring worden) afgeleid kan worden wat men doen moet. En aangezien mijn uitgangspunt is, dat ik niets mag verklaren wat ik niet op goede, feitelijke gronden verklaren kan, omdat ik dan ten onrechte vertrouwen opwek, moet ik dus uit hetgeen ik verklaar kunnen afleiden wat ik doen moet. Ik moet weten, hoe groot de omzet is geweest: wat moet ik daarvoor doen? Ik moet weten, hoe groot de inkoop is geweest: wat moet ik dus doen om de inkoop te kunnen nagaan? Dat leid ik dus af uit de doelstelling van de opdracht: het certificeeren van de juistheid der winstberekening. Zoo geloof ik, dat ook gelezen moet worden, dat op dezelfde wijze, dus uit de doelstelling van de opdracht, af te leiden is, hoe het controleplan moet worden samengesteld voor dienstverleningsbedrijven en financieringsinstellingen.

Op pag. 22 van de inleiding heb ik gezegd:

„Het axioma van geen grooter vertrouwen opwekken dan „de verrichte arbeid kan dragen eischt een voorbehoud, waar„uit blijkt, dat slechts omtrent de minimum-positie van het „vermogen gecertificeerd wordt.”

De heer Sternheim vraagt nu: hoe kan de accountant de volle verantwoordelijkheid dragen als hij een voorbehoud maakt? Ja, maar ook hier heeft hij niet goed gelezen. Als de accountant geen grooter vertrouwen mag opwekken dan de door hem verrichte arbeid kan dragen, dan moet hij in het geval van de balanscontrole, waar een misverstand mogelijk is — het is immers mogelijk, dat, als de accountant de balans certificeert, men denkt, dat daarin ook het certificeeren van het winstsaldo is begrepen — verklaren, dat hij daarvoor niet de verantwoordelijkheid op zich neemt, maar alleen voor de minimum-positie van het vermogen.

Hier ontmoet ik ook den heer Brenkman, die zegt: maar dat is een mindere eisch dan die, welke in het Reglement van Arbeid wordt gesteld, want dit bepaalt, dat het balansonderzoek moet om-

vatten een onderzoek naar den stand en de waardeering van activa en passiva. Ik kan niet inzien, dat het een mindere eisch is. Een onderzoek naar de minimum-positie van het vermogen houdt in, dat het vermogen in elk geval niet kleiner is dan het in de balans wordt voorgesteld. Als ik dat certificeer, moet ik toch hebben nagegaan, dat er geen schulden verzwegen zijn. Ik ben dit hartroerend met den heer Brenkman eens en ik geloof niet, dat er tusschen ons een verschil van meening is. Inderdaad moet ik dat nagaan en ik erken volkomen, dat ik daarvoor een zeer belangrijk deel van de administratie zal moeten controleren. Ik erken ook, dat een dergelijk certificeeren van de minimum-positie van het vermogen alleen beteekenis heeft in die bijzondere gevallen waarin een domineerend crediteurenbelang het certificaat eischt en het belang van aandeelhouders of andere winstgerechtigden niet eischt, dat er een certificaat door een accountant wordt afgegeven. Dat zijn gewone gevallen en het handhaven van de balanscontrole in het Reglement van Arbeid heeft bij velen misverstand gewekt, omdat men dacht, dat men hier met zeer weinig arbeid kon volstaan. Inderdaad maakt deze arbeid misschien 80 of 90 % uit van hetgeen men in andere gevallen moet doen. Maar het is iets anders uiteen te zetten, dat een enkel balansonderzoek kan worden gemotiveerd op grond van de vertrouwenstheorie, die wij als basis willen nemen voor het uitwerken van een leer der accountantscontrole dan te beweren, dat het practisch minder gewenscht is, de enkele balanscontrole te laten bestaan, omdat men denkt, dat men met heel weinig arbeid kan volstaan, terwijl in werkelijkheid veel arbeid noodzakelijk is. Dat is een gansch ander punt.

Wat dit laatste betreft kom ik heel dicht in de buurt van hetgeen de heer Dijker heeft gezegd. Deze is begonnen met de mededeeling, dat hij de discussie voortaan op een meer constructieve wijze zal voeren dan wij tot dusverre dikwijls hebben gedaan. Ik kan niet anders zeggen dan dat het mij buitengewoon genoeg doet, dat wij beiden, als wij van meening verschillen, zullen trachten, onze kracht niet te zoeken in het negatieve, maar in het positieve. Het is wel eigenaardig, dat ook de heer Fentener van Vlissingen een beschouwing heeft gehouden over het negatief of positief staan tegenover de dingen. Deze dag heeft zeer sterk in dit teken van het negatieve en positieve gestaan!

De heer Dijker betoogde, dat hij de vertrouwenstheorie gaarne erkent, maar dat men op basis van de vertrouwenstheorie zoowel kan bewijzen, dat de accountant zich moet bemoeien met beheerscontrole als dat hij alleen moet certificeeren, dat de balans en de verlies- en winstrekening het juiste beeld geven.

Ik moet hier toch met den heer Dijker van meening verschillen. Ik geloof niet, dat ik op basis van de vertrouwenstheorie moet verwachten, dat de accountant, de balans tekenend, zou hebben nagegaan, dat het beheer naar zijn meening volkomen juist is geweest. Het gaat er niet om weer te geven, of het beheer juist is geweest, maar alleen, of het juist is *voorgesteld*. Men certificeert alleen de balans en de verlies- en winstrekening. Men kan uit de vertrouwenstheorie dus niet afleiden, dat de accountant het beheer critisch moet hebben beoordeeld in dien zin, dat hij opmerkingen maakt omtrent het beheer. Neen, het beheer moet blijken en hij maakt slechts opmerkingen omtrent het beheer, indien uit het stuk, dat hij certificeert, niet blijkt, hoe het beheer is geweest. Daarmede gaat de heer Dijker natuurlijk volkomen accoord.

Ik meen, dat uit hetgeen de heer Dijker heeft gezegd naar voren komt, dat hij nog steeds vasthoudt aan de gedachte, dat de abso-

lute contrôle, zooals de heer Sternheim die eischt, noodig is om op basis van de vertrouwenstheorie de verklaring te kunnen afleggen.

De heer DIJKER: Neen.

De heer Drs. Abr. MEY:

Ik geloof, dat dit onjuist is, maar dan behoef ik daarover dus niet verder te spreken.

Ik wil alleen nog verklaren, naar aanleiding van de opmerking van den heer Dijker, dat mij de eer toekomt, den eersten stap te hebben gedaan door deze inleiding om voortaan op meer constructieve wijze samen te werken aan den opbouw van den theoretischen grondslag van het beroep, dat dit niet iets is, dat uit mijzelf of uit mijn vindingrijkheid is ontstaan, maar het gevolg van een groote innerlijke verandering, die ik heb ondergaan en waarvan de heer Dijker wel iets weet. Ik ben gaan inzien, dat mijn beroepsuitoefening en ook de wetenschappelijke bestudeering van het beroep niet alleen de doelstellingen heeft, die ik er zelf aan geef, maar ook beantwoorden moet aan de hoogste doeleinden die door de Hoogste Macht voor het menschenleven gesteld zijn.

(A p p l a u s).

De VOORZITTER:

Geachte aanwezigen,

Er heeft zich gedurende de kleine pauze tusschen de inleiding van den heer Mey en het optreden der debaters nog een debater bij mij gemeld met een opmerking, die hij niet zelf op het podium heeft willen maken, nl., dat de heer Mey in zijn inleiding een ons

allen bekende figuur heeft vergeten: den „verstandigen leek”. Hij heeft er echter bijgevoegd, dat deze verstandige leek van middag aan het wandelen is geweest met Prof. Limperg, die tot zijn spijt hier niet aanwezig kon zijn. Ik zal aanstonds U allen vergunning geven, met dien verstandigen leek te gaan wandelen, maar ik wil dat stellig niet doen zonder den heer Mey de groote erkentelijkheid van het Bestuur te hebben betuigd voor hetgeen hij ons vanmiddag heeft gegeven. De heer Dijker heeft het hem op een heel typische wijze gezegd. Het is altijd moeilijk vooraf te onderscheiden, in welke mate een referaat, dat op den Accountantsdag wordt uitgebracht, tot een zekeren vooruitgang in de denkbeelden leidt, maar ik wil wel zeggen, dat ook het Bestuur den indruk heeft, dat de poging, die de heer Mey heeft gedaan om de beschouwingen over dit onderwerp in een enigszins andere sfeer te brengen, wel degelijk groot nut hebben. Wij hebben het zeer gewaardeerd, dat de heer Mey zich beschikbaar heeft gesteld om het vraagstuk van dezen kant te bekijken.

Ik wil niet eindigen zonder Mevrouw Mey, die in de zaal aanwezig is, de excuses van het Bestuur te hebben aangeboden voor het feit, dat het haar „nu weliswaar kalmeren”, maar toch altijd nog hard werkenden echtgenoot door de opdracht, die het hem gaf, nog meer heeft onttrokken aan zijn gezin. Wij zijn er van overtuigd, dat de heer Mey aan dit werk vele uren moet hebben besteed, maar wij kunnen verwachten, dat het voor U en voor hem een bevrediging zal zijn, dat die uren nuttig besteed zijn en dat hij ons een gedegen werkstuk heeft geleverd, dat stellig weer tot de ontwikkeling van het beroep heeft bijgedragen.

Ik dank U allen voor Uw belangstelling en sluit dezen 27sten Accountantsdag.

De vergadering wordt te 5.15 uur n.m. gesloten.