maken van een uitzondering hierop was ten aanzien van enkele hoofdstukken niet te ontkomen. Deze heeft de commissie gemaakt voor de hoofdstukken I (Algemeen Bestuur), VIII (dekkingsmiddelen van algemene aard) en IX (onvoorziene uitgaven) van de gewone dienst en voor de overeenkomstige hoofdstukken I en VIII van de kapitaaldienst. Aan de reserve-kas- en verrekendienst ligt vanzelfsprekend geen functionele indeling ten grondslag.

De commissie stelt ook enkele maatregelen voor inzake verantwoording der inkomsten en uitgaven. Deze zullen behoren tot het dienstjaar, waarop zij geheel of voor het grootste gedeelte betrekking hebben. Wat betreft de post „onvoorziene uitgaven", waaruit tot nog toe bepaalde bedragen rechtstreeks ten laste van deze post werden betaald, deze post zal voortaan het karakter dragen van een „algemene reserve voor het begrotingsjaar". De mogelijkheid van aanvulling van het model met nieuwe posten, naar gelang zulks nodig blijkt in bepaalde provinciën wenst de commissie uitdrukkelijk open te laten. De commissie geeft een bespreking van de drie diensten, waarin de begroting gesplitst is, alsmede van de op die diensten voorkomende posten; van de dekkingsmiddelen van algemene aard, kapitaalverstrekking door de provinciën aan derden en de nieuwe mogelijkheden bij de leningspolitiek der provincie (instelling van een leningsfonds).

Hiermede zijn de voornaamste punten van het rapport weergegeven.

De commissie maakt nog melding van de gehouden besprekingen ten aanzien van de invoering van een coderingssysteem voor de ontvangsten en uitgaven, zoals ook met betrekking tot de Rijksbegroting is geschied. Om verschillende redenen heeft de commissie afgezien om de codering reeds in 1948 te laten aanvangen.

Bij het rapport der commissie waarin zij voorstelt om de nieuwe voorschriften met ingang van het dienstjaar 1948 te doen invoeren, is gevoegd een ontwerp koninklijk besluit tot vaststelling van voorschriften omtrent de begroting en de rekening, alsmede een model A voor de begroting der inkomsten en uitgaven van de provincie en een model B tot wijziging der begroting.

DE OPENBARE ACCOUNTANT EN DE BEHANDELING VAN BELASTINGZAKEN

Kort verslag van de studievergadering van het Nederlandsch Instituut van Accountants en de Vereniging van Academisch gevormde Accountants, gehouden op Zaterdag 7 Juni 1947 te Amsterdam, samengesteld aan de hand van het stenografisch verslag door Drs. S. C. Bakkenist.

Prae-adviseurs:

M. F. J. Cool, ec. drs., lid N.I.V.A., te 's-Gravenhage.
E. E. Harmsen, ec. drs., lid V.A.G.A., te Amsterdam.
L. G. van der Hoek, lid N.I.V.A., te Rotterdam.

In voorafgaande jaren was het gebruikelijk het volledig stenografisch verslag als bijlage van het M.A.B. op te nemen. De papierschaarste heeft ons vorig jaar genoopt met een kort verslag te volstaan, hetgeen ook dit jaar het geval is.

Prae-advies M. F. J. Cool, ec. drs., lid N.I.V.A. te 's-Gravenhage.

De inleider komt tot de conclusie dat het behandelen van belastingzaken tot de taak van de accountant behoort, omdat hij de functie van de public-accountant als een functie ziet, die „omvat het optreden als onafhankelijk deskundige met betrekking tot het toepassen van het economisch beginsel voor het bedrijfsleven".

Het is zijn stellige overtuiging dat het niet mogelijk is het werk goed te doen, indien de accountant de bedrijfsleider ten aanzien van de bedrijfsvoering niet kan bijstaan en adviseren omtrent de gevolgen, die de bedrijfsdaden, uit fiscaal oogpunt bekeken, kunnen hebben.

De inleider realiseert zich dat het moeilijk is alle aspecten van het economisch beginsel voor het bedrijfsleven ten volle in details te overzien. Hij is echter wel van mening, dat de algemene kennis en scholing van de accountant voldoende is om te kunnen begrijpen, wanneer op een bepaald punt de aandacht moet worden gevestigd.

Daarom beveelt de inleider een specialisatie in het eigen werk aan. De noodzaak van specialisatie doet zich naar zijn mening niet alleen gevoelen ten aanzien van fiscale vraagstukken, maar ook ten aanzien van vraagstukken van administratieve inrichting, mechanisatie e.d.

De inleider ziet daarom de belastingconsulent als een verbijzondering van de accountantsfunctie, die niet goed is uit te oefenen zonder juridische scholing. Het is geen verbijzondering van de advocatuur of van het notariaat, waarbij accountantskennis is geassumeerd.

De inleider keurt het niet af dat het accountantskantoor, dat een belastingafdeling heeft, voor niet-clienten belastingzaken behandelt, in welk geval echter duidelijk moet worden vermeld, dat de cijfers niet zijn gecontroleerd. Zo zulks gebeurt, acht hij geen gevaar voor verwarring aanwezig. Hij ziet echter de belastingafdeling van een accountantskantoor veel meer als een service-afdeling voor het accountantskantoor dan als een afzonderlijk consulentenkantoor.

Wel moet worden geëist, dat de belastingafdeling, die met niet gecontroleerde cijfers werkt, in gemoede overtuigd is, dat niet geknoeid is.

De inleider ziet het niet als een bezwaar, dat de belastingconsulent het subjectieve standpunt van de client inneemt en verdedigt, zolang hij op goede gronden van de juistheid dezer zienswijze tegen de achtergrond van het algemeen belang overtuigd is.

Zo de belastingconsulent zijn taak juist uitoefent is er daarom geen aantasting van de onafhankelijke positie van de accountant.

Aanvaardt men het vorenstaande, dan wordt de wijze waarop belastingzaken door de accountant worden behandeld een kwestie van organisatie. *Of* de belastingafdeling *in* het accountantskantoor, *of* een afzonderlijk belastingconsulentenkantoor, dat men desnoods in hetzelfde gebouw woont, doch zijn eigen briefpapier gebruikt.

Inleider komt tot de conclusie, dat er geen bezwaar bestaat, op grond van de toepassing vindende bepalingen van Ereregelen en Reglement van Arbeid, tegen het aanvaarden van de verantwoordelijkheid voor het werk van de belastingafdeling, sterker nog dat het beneden de accountantswaardigheid is deze civielrechtelijke aansprakelijkheid te willen ontgaan, want hierom gaat het dan, aangezien de zedelijke beroepstechnische aansprakelijkheid niet te ontkennen valt.

Prae-advies van L. G. van der Hoek, lid N.I.V.A. te Rotterdam.

Inleider gaat allereerst na welke oorzaken er toe hebben geleid, dat

openbare accountants belastingzaken behandelen. Het is een gevolg van de omstandigheden, omdat aan een specialist op belastinggebied niet onmiddellijk behoefte was; deze behoefte zeer geleidelijk groeide met als gevolg, dat aanvankelijk de belastingzaken werden behandeld door de man, die daarvoor ongetwijfeld — vooral op grond van zijn administratieve en bedrijfseconomische kennis — het meest geschikt was, de accountant.

Maar deze historische groei doet niet af aan het feit — aldus inleider — dat het niet tot het eigenlijke terrein van de accountant behoort.

De definitie van het Reglement van Arbeid volgende ziet inleider voor de accountants een adviserende functie, zowel ten behoeve van de leiding als ten behoeve van het maatschappelijk verkeer. In dit laatste schuilt nu het wezenlijke verschil met de belastingconsulent, die door de inleider uitsluitend wordt gezien als adviseur ten behoeve van de leiding. Daarom is combinatie van beide functies in één persoon ongewenst.

Inleider stemt toe dat kennis en ervaring van beide beroepen voor een groot gedeelte elkaar dekken. Desniettemin ziet hij bezwaren.

Allereerst een practisch bezwaar.

Aangezien de samenleving voortdurend gecompliceerder wordt, ontstaat er behoefte aan specialisatie *in* het accountantskantoor, waarom het gewenst is allereerst die werkzaamheden af te stoten, die niet tot de werkzaamheden van de accountant behoren, dus de behandeling van belastingzaken.

Vervolgens andere motieven:

Het maatschappelijk verkeer verwacht, dat verklaringen die accountants afleggen juist zijn, welke verwachting gegrond is op de deskundigheid van de accountant, maar ook op zijn onafhankelijkheid en onkreukbaarheid.

De belastingadviseur legt geen verklaringen af; van hem wordt niet verwacht dat een onderzoek naar de juistheid van het overgelegde cijfermateriaal wordt ingesteld.

Zo de accountant, optredende als belastingadviseur, nu mededeelt dat de cijfers niet zijn gecontroleerd, is dit in strijd met zijn accountantsfunctie en met de verwachtingen van het maatschappelijk verkeer en ontstaat verwarring. De opbloei van het accountantsberoep is te danken aan het versterken van de vertrouwensfunctie. Niets mag deze aantasten en daarom moet verwarring worden vermeden.

Een ander motief is dat de openbare accountant nooit, de belastingconsulent altijd partijdig kan zijn.

Op grond van deze overwegingen komt inleider tot de conclusie, dat combinatie van de twee beroepen in één persoon moet worden ontraden. Tevens is gebleken dat er gemeenschappelijke gebieden zijn. Er is dus plaats voor samenwerking tussen de twee deskundigen. Zij kan op verschillende wijzen tot stand komen.

1. Een accountant neemt een belastingadviseur in zijn dienst, resp. associeert zich met hem.
2. Een belastingadviseur neemt een accountant in dienst, resp. associeert zich met hem.
3. Een accountant en een belastingadviseur blijven elk voor zich zelfstandig gevestigd, doch maken van elkaars diensten gebruik.

De inleider geeft de voorkeur aan de derde mogelijkheid, omdat in het eerste en tweede geval de hiervoor uiteengezette bezwaren onverminderd van kracht blijven.

Hierbij komt nog dat de reglementen van het instituut zich verzetten tegen associatie van een instituutslid met een niet-lid. Voorts verbieden deze reglementen het instituutslid in dienst van een niet-lid de accountantsfunctie uit te oefenen.

Tenslotte is de inleider van mening, dat de accountantsmaatschap de verantwoordelijkheid voor het werk van de belasting-adviseur tegenover cliënten niet kan dragen, omdat zij op dit terrein niet voldoende deskundig is.

Zo men de vorm sub 3 genoemd kiest, acht de inleider een schriftelijke overeenkomst nodig, waarin elkaars rechten en verplichtingen ter bevordering van de samenwerking zijn omschreven. Hij acht het ongewenst in elkaars financiële resultaten te delen.

Prae-advies van E. E. Harmsen, ec. drs., lid V.A.G.A. te Amsterdam.

Het beroep van inleider is niet dat van public-accountant, maar van belastinginspecteur. De inleider zal er naar streven het vraagstuk van een algemeen standpunt te bezien.

De belastingconsulent neemt een vertrouwenspositie in tussen fiscus en belastingplichtigen. Zijn werkzaamheden zijn ook voor de fiscus van groot belang. Daarom betreurt inleider het, dat er tot nu toe geen wettelijke regeling van het beroep van belastingdeskundige bestaat en evenmin een algemeen erkende opleiding.

Het is voorts te betreuren dat de hier te lande gevestigde belastingdeskundigen in de behoefte van het publiek niet kunnen voorzien. Daarom is het onvermijdelijk en toe te juichen dat de accountants deze taak mede op zich nemen. De accountant, die de behandeling van belastingzaken op zich neemt, ziet zich nu geplaatst voor problemen van *verantwoordelijkheid, objectiviteit* en *deskundigheid.*

De inleider onderscheidt de cliënten van de accountantbelastingadviseur in:

a. ondernemers en daarmede gelijk te stellen beoefenaren van het vrije beroep;
b. particulieren.

Ten aanzien van de groep sub a is het mogelijk met gecontroleerde cijfers te werken; ten aanzien van de groep sub b *niet.*

Dit betekent dat de accountant-belastingadviseur voor de groep sub b cijfers doorgeeft, waarvoor hij geen verantwoordelijkheid *kan* aanvaarden.

Wat de objectiviteit betreft is de inleider van mening, dat er een gradueel verschil is tussen de objectiviteit, die men van de accountant kan verwachten en die van de belastingadviseur.

De accountant is een onafhankelijk deskundige, waarbij de inleider het woord „onafhankelijk" onderstreept. De belastingadviseur is steeds partij, waarbij valt op te merken dat hij steeds een mate van objectiviteit in acht moet nemen, welke redelijkerwijze van hem kan worden verwacht.

Wat de deskundigheid betreft is de inleider van mening, dat de accountant in het algemeen *niet* over de allround deskundigheid beschikt, die nodig is voor het vervullen van de functie van belastingadviseur.

De inleider verschilt dan ook van inzicht met de eerste prae-adviseur en ziet het beroep van belastingconsulent niet als een verbijzondering van de accountantsfunctie, maar als een geheel afzonderlijk beroep.

Hij ziet de oplossing in een taakverdeling tussen beide beroepen.

De accountant beperkt zich tot assistentie in belastingzaken uitsluitend voor ondernemers-cliënten en dan nog slechts voor dat gedeelte van het uitgestrekte terrein, waarop hij zich voldoende deskundig acht.

De inleider acht het vraagstuk van de taakverdeling van groter belang dan dat van de wijze, waarop de samenwerking moet worden georganiseerd.

Dat is slechts een vraagstuk van organisatie.

Bij de taakverdeling verlieze men niet uit het oog, dat beiden elkaar wederkerig nodig hebben.

Het debat.

Tenslotte de discussie. Een tiental sprekers voerde achtereenvolgens het woord. Het is interessant in beknopte vorm een bloemlezing van de gemaakte opmerkingen te geven, omdat hieruit blijkt welke passages in de uitgebrachte prae-adviezen de toehoorders hebben getroffen.

Het merendeel van de debaters nam stelling tegen het prae-advies van de Heer van der Hoek en gaf als mening te kennen, dat de accountant ook belastingzaken moet behandelen.

Een van de debaters (de Heer Sluiter) noemde het een verarming van het beroep, zo de accountant het behandelen van belastingzaken zou afstoten.

Enkele debaters vroegen zich af, of men de gecompliceerdheid van het samenstel van belastingwetten niet overdreef. Het zou veelal om traditionele gevallen gaan.

In dit verband bestreed één van de debaters (de Heer drs. Delmonte) de eis van „all-round" deskundigheid van de prae-adviseur, de heer Harmsen. Hij stelde hier tegenover, dat geen enkele belasting-inspecteur „all-round" is. Dit is ook niet nodig, aldus de Heer drs. Delmonte.

Interessant is het verschil in oordeel over het vraagstuk der „partijdigheid".

De Heer Zaalberg van Zelst was van mening, dat de accountant partijdig mag zijn, terwijl de Heer Hebly daarentegen de stelling, dat de belastingconsulent partijdig mag zijn, aanviel, door te betogen, dat ook deze naar „fair play" moet streven.

De Heer Sluiter betoogt, dat het juist zaak is in gevallen, dat de onpartijdigheid in gevaar komt, deze te bewaren.

Tenslotte betoogt de Heer Hartog, dat de belastingconsulent partij is, hetgeen voor de accountant als vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer onmogelijk is.

De stelling van de Heer Cool, dat de belastingadviseur een verbijzondering ten aanzien van de accountant is, kan onder meer bij de Heer Hunnink geen genade vinden.

Deze debater kan zich het best verenigen met het door de Heer van der Hoek verdedigde standpunt, zij het ook dat hij van mening is, dat de accountant een grondige studie van de belastingwetten moet blijven maken, opdat hij in staat is de problemen te onderkennen, die ter behandeling aan de belastingadviseur moeten worden doorgegeven.

Typerend is vooral het betoog van de Heer Reder, die aanvankelijk in principe op het standpunt-van der Hoek heeft gestaan en door de practijk naar het standpunt-Cool is gegroeid. In het bijzonder door de mate, waarin fiscale vraagstukken verweven zijn met financieringsvraagstukken, vraagstukken van organisatie e.d.

Interessant is ook de vraag van de heer drs. Delmonte dat, zo men de conclusie zou aanvaarden dat de accountant zich moet onthouden van de behandeling van belastingzaken, wie deze zaken dan moet behandelen, d.w.z. met wie de accountant dan moet samenwerken, omdat er nog geen „erkende" belastingconsulenten bestaan.

MEDEDELING VAN HET NEDERLANDSCH INSTITUUT VAN ACCOUNTANTS.

Het Bestuur van het Nederlandsch Instituut van Accountants heeft in zijn vergadering van 14 November 1947 tot lid van het N. I. v. A. benoemd de heren:

J. M. A. Borstlap	Den Haag
J. Bijlsma	Batavia
M. Dirksen	Rotterdam
B. van Doorne	Rotterdam
K. van de Haar	's Gravenhage
N. van der Kooy	Amsterdam
J. Nijman	Amsterdam
G. van Teeseling	Amsterdam
H. F. de Wijs	Utrecht,

in het bezit van het Accountantsdiploma van het Instituut.

REPERTORIUM VAN LITERATUUR OP HET GEBIED VAN ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

Redactie: Centrale Documentatiedienst inzake bedrijfsorganisatie N.V. (C.D.B.)

TIJDSCHRIFTENREPERTORIUM

A. ACCOUNTANCY

III. LEER VAN DE INRICHTING

De nieuwe kameralistische boekhouding

R i g t e r, G. H. — Beknopt, duidelijk en verhelderend geeft schr. algemene richtlijnen voor boekhouden en bespreekt enige boekingsmethoden. Als principieel verschil tussen de oude en de nieuwe kameraalstijl wordt vermeld: het administratieve verband dat bij de nieuwe stijl wordt gelegd tussen de opdrachten tot betaling en de betalingen zelf; de beheersdaden worden nu onafscheidelijk met de daden van uitvoering verbonden.

A III 2 *Maandblad voor Handelswetenschappen en Handelspractijk 19, No. 9, Juli 1947*

B. BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

a. ALGEMENE BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

I. ALGEMEEN

La gestion du fonds de roulement

B a y l e, F. A. — La répartition des capitaux dans l'entreprise. Definition du fonds