Het MAB vóór 50 jaar

A. F. Tempelaar

januari/februari 1941

Zoals reeds in het vorige nummer aangekondigd verschijnt het MAB met ingang van het januari-nummer 1941 in boekformaat en is de redactie erin geslaagd een groep vaste medewerkers te vormen voor de verzorging van het bedrijfseconomische deel van het blad. Die medewerkers zijn: Dr. J. F. Haccoû, C. H. A. Janssens, Dr. S. Kleerekoper, Dr. Th. van Luytelaar, Dr. A. Meij, Dr. F. L. van Muiswinkel, Prof. Dr. N. J. Polak, Dr. H. J. van der Schroeff, Dr. J. G. Stridiron en Prof. Dr. J. Wisselink.

Met als titel 'Sprongen in de ontwikkeling van het accountantsberoep' geeft H. R. Reder een inleidende beschouwing over de sprongsgewijze ontwikkeling van het accountantsberoep als gevolg van onrustige tijden. Reder heeft hierbij op het oog de situatie tijdens en direct na de Eerste Wereldoorlog en de in 1940 over ons land gekomen bezetting. (Hij gebruikt voor dat laatste de term 'hostiliteiten', dat klinkt minder vijandig – AFT). Het toenemend ingrijpen van de overheid in het bedrijfsleven met talrijke voorschriften van hoger hand deed en doet de behoefte aan deskundig boekenonderzoek voortdurend toenemen. Uit de tijd van de Eerste Wereldoorlog stamt de Rijksaccountantsdienst 'thans een instelling, die alom wordt aanvaard en gerespecteerd en waarin een nog steeds groeiend aantal vakgenooten blijvend te werk is gesteld'.

In die tijd en erna voltrokken zich gebeurtenissen in het bedrijfsleven waarbij accountantshulp, in andere vorm dan binnen het engere controlebegrip te rangschikken is, werd ingeroepen, zoals fusies, reorganisaties, kartelvorming enzovoort. Zonder deze stimulansen zou de ontwikkeling in

ons beroep veel geleidelijker zijn geweest.

Nu de tijden thans (1940/1941) weer onrustig zijn geworden – het begin ligt volgens de schrijver reeds in de voorafgaande crisisjaren – verwacht Reder weer een sprongsgewijze ontwikkeling van het beroep. Weer grijpt de overheid in het bedrijfsleven in, zelfs meer dan ooit; 'het vrije spel der economische krachten is gebreideld'. Ook nu ontstaat er een accountantsdienst van de overheid: de Accountantsdienst van het Departement van Handel en Nijverheid. Het aantal bevoegde accountants dat in deze dienst een werkkring heeft gevonden is aanzienlijk en zal volgens de schrijver nog verder stijgen. Hij meent dat er een doelmatige samenwerking tussen overheid en public-accountant tot stand moet worden gebracht. Reder ziet reeds de eerste tekenen hiervan. Openbare accountants voeren op aanwijzing en in opdracht van de Accountantsdienst H&N onderzoeken uit, welke geheel passen in de uitvoering der orderingsmaatregelen van de overheid. Eén zwaluw maakt echter nog geen zomer. Het is de plicht van het beroep zich reukenschap te geven van de diepere betekenis van het probleem dat hier om een oplossing vraagt, aldus Reder.

Het was de bedoeling van de schrijver in enkele vervolgartikelen op de 'aangetipte' onderwerpen verder in te gaan. (De inhoudsopgave van de jaargang 1941 vermeldt echter nog geen vervolg – AFT).

Over de omlooptijd van het vermogen bestond voor 1940 reeds belangrijke literatuur in ons land;

A. F. Tempelaar, registeraccountant, was lid van de maatschap Dijker en Doornbos (rechtsvoorganger van Coopers & Lybrand Dijker Van Dien) en vervulde vele functies in de beroepsorganisaties in binnen- en buitenland.

afgezien van de college-dictaten van Limperg valt onder meer te noemen

B.H. de Jongh: Beschouwingen over eenige effecten- en credietvormen in hun beteekenis voor de financiering der onderneming (1922).

N.J. Polak : Enige grondslagen voor de financiering der onderneming (zesde druk 1937).

Voorts kan worden genoemd S. Kleerekopers Bedrijfseconomie (1934), waarin onder andere de controverse tussen liquiditeitsbeginsel versus kostenbeginsel scherp in het licht werd gesteld.

In dit januarinummeer wijdt van der Schroeff, thans Dr., aandacht aan het probleem van de omlooptijd van het vermogen, zulks in verband met de vervangingsverplichting. Hij wil echter niet de controverse weer aan de orde stellen. Hij wil enkele beschouwingen geven 'over den omlooptijd van het vermogen met betrekking tot den duur van de vermogensbehoefte en daarbij nagaan welken invloed de economische vervangingsverplichting, welke krachtens het streven naar de bestendiging van de continuïteit van de voortbrenging in het bedrijf bestaat, op den tijdsduur van die behoefte doet gelden'. Het gaat dan niet om de financiering van los gedachte kapitaalgoederen, ook niet van een afzonderlijk produktieproces, maar om de geregelde opvolging van produktieprocessen (omdat het vrijgekomen vermogen van een proces onmiddellijk voor de vervanging in beslag wordt genomen). Door die economische vervangingsverplichting ontstaat een permanente vermogensbehoefte met maxima en minima, waarbij blijkt dat de maxima en minima der onderscheiden kapitaalcomponenten niet samenvallen. Aan de elektrologie ontleent de schrijver hiervoor de verscheidenheids- of diversiteitsfactor (de verhouding tussen de som van de maxima van ieder der gebruikers afzonderlijk tot de maximumvraag van de groep van verbruikers tezamen. Die factor is altijd groter dan 1. Hoe groter de verscheidenheidsfactor, des te gelijkmatiger is de totale behoefte, ook bij vermogen). De minimumgrootte van het kapitaal in zijn geheel geeft de behoefte aan permanent vermogen van een bedrijf aan. Dat minimum bestaat uit de constante kapitaalscomponenten plus het constante deel van de variabele componenten. Boven dit minimum heeft men te doen met fluctuerende

vermogensbehoeften, welke kunnen zijn binnen de jaarperiode – bijvoorbeeld seizoenschommelingen – of een die over jaren heen loopt – zoals het gevolg van schommelingen in de vervanging van duurzame slijtende produktiemiddelen.

Aldus ontstaat er een behoefte aan permanent vermogen, aan langdurig tijdelijk en aan kort vermogen. Uiteraard blijft volgens de schrijver ook het financieringsvraagstuk een kostenvraagstuk. Maar zoals hij reeds in het begin van zijn artikel had opgemerkt werd dat buiten beschouwing gelaten om de controverse liquiditeitsbeginsel versus kostenbeginsel niet opnieuw ter discussie te stellen.

Volgens het Besluit op de Winstbelasting 1940 zijn gerealiseerde vermogenstoename aan de belasting onderworpen, ook al kunnen deze niet als verteerbaar inkomen worden beschouwd. Evenmin kunnen ten laste van de winst reserves worden gevormd met het oog op een toegenomen behoefte aan zelffinanciering.

Het gaat hierbij bijvoorbeeld om voordelige prijsverschillen, welke volgens de vervangingswaardeleer geen winst zijn en te allen tijde weer door nadelige verschillen zullen worden gecompenseerd. Volgens Haccoû is hier sprake van een verkapte vermogensheffing. Hij wijst op de mogelijkheid deel te nemen aan de termijnhandel in goederen. Aldus wordt het prijsrisico uitgeschakeld (uiteraard ook prijswinst, 'met als keerzijde de toekomstige prijsverliezen').

Indien men aldus de schijnvoordelen kan vermijden, bespaart men voor het bedrijf het offer van de winstbelasting, welk offer uit het vermogen moet worden bestreden. Een dergelijke éénheid komt de economische gang van zaken van het produktieproces ten goede. De schrijver realiseert zich dat in deze bijzondere tijden (1941) van het gebruik van de termijnhandel geen sprake kan zijn. Maar het is goed de mogelijkheid in de toekomst reeds nu te weten. Hij vraagt zich overigens af of men momenteel de vervangingswaarde wel als stelsel van waarden kan hanteren, nu er nauwelijks nog sprake kan zijn van vervanging door dezelfde grondstof respectievelijk, hetzelfde artikel (vanwege de schaarste in bezet-

tingstijd). De leer van de vervangingswaarde geldt namelijk onder normale omstandigheden en die zijn er nu niet.

Accountant P. J. H. J. Bos publiceert een 'Specimen van een algemeene instructie voor de assistenten, met toelichting'. In die toelichting merkt de schrijver op, dat het hem bekend is dat niet alle leden van het Nederlandsch Instituut van Accountants 'de waarde van werkplan en algemeene instructie naar waarde weten te schatten, terwijl anderen alleen voor groote kantoren de wenschelijkheid zullen toegeven'.

Ook de accountant, die geheel in eigen persoon zonder assistenten, de controle uitvoert dient vooraf een werkprogramma vast te stellen. Bos werkt het geheel nader in detail uit.

J. D. le Grand, kandidaat notaris, behandelt onder de titel 'Een oude kwestie in het belastingrecht' het probleem dat ontstaat indien de echtgenote van een der firmanten ener firma overlijdt en de echtelieden in algehele gemeenschap van goederen waren gehuwd. Hoe wordt de situatie vervolgens als behalve de man ook een zoon achterblijft?

Opmerkelijk is dat bij het bespreken van de problemen gebruik moest worden gemaakt van een arrest van de Hoge Raad, dat destijds reeds 64 jaar oud was, namelijk het arrest van 2 februari 1877, waarbij het hoogste rechtscollege besliste dat het societair verband ener vennootschap onder firma een beletsel vormt voor het vallen van vennootschapsaandelen in de huwelijksgoederengemeenschap.

Valt een assistent onder de Arbeidswet 1919? In het historisch verslag van juli 1989 is gewag gemaakt van een proefproces tegen een accountant omdat in de ruimten bij cliënten, waarin assistenten van de bewuste accountant controlewerkzaamheden verrichtten, geen arbeidslijst en arbeidsregister, zoals bedoeld in de Arbeidswet, aanwezig waren. De kantonrechter te Hilversum ontsloeg de accountant van rechtsvervolgning, maar het Hof te Amsterdam achtte de accountant wel strafbaar.

De Hoge Raad werd in deze zaak gemoeid. Deze

achtte de vernietiging van het vonnis van de Kantonrechter door het Amsterdamse Hof onjuist en verwees de zaak ter afhandeling terug naar het Hof. Het vonnis van de Kantonrechter te Hilversum werd nu, met verbetering der rechtsgronden, door het Hof bevestigd en de accountant van verdere rechtsvervolgning ontslagen. In het arrest van het Hof werd gesteld, dat de arbeid van de assistent niet werd verricht in de onderneming van de accountant, maar op een kantoor van een andere onderneming, waar de assistent tijdelijk voor de accountant werkzaam was en dat met het bedrijf van de accountant in generlei verband stond. Dientengevolge behoeft de cliënt geen arbeidslijst en arbeidsregister van de accountant te worden bijgehouden.

Op de zesenvestigste jaarvergadering van het NlVA traden uit het bestuur (niet herkiesbaar) C. A. Blazer, J. P. Damme en Kersen J. de Jong. Zij werden opgevolgd door H. de Leede, H. Munnik en R. W. Starreveld. J. van Hamersveld werd als voorzitter herkozen.

Accountant T. Keuzenkamp bespreekt 'De functie van den medewerker'. Deze functie komt volgens de schrijver bij andere vrije beroepen niet voor. In ons beroep bestaat nog veel verschil van inzicht omtrent die functie, zowel wat betreft bevoegdheden als verantwoordelijkheden. Men komt vele nuanceringen tegen: medewerkers met of zonder tekeningsbevoegdheid, medewerkers met speciale procuratie of met algemene procuratie, verantwoordelijk medewerker en gewoon medewerker enzovoort.

Keuzenkamp ziet een medewerker als een aan het kantoor verbonden accountant die nadrukkelijk als medewerker van dat kantoor is aangewezen. Het maken van onderscheidingen tegenover de buitenwereld acht de schrijver niet verdedigbaar. 'Het verkeer zal den medewerker zien als een volkomen bevoegde en zal de subtiële onderscheidingen niet waarderen'. Die onderscheidingen naar buiten vertroebelen de ware functie van de medewerker; zij kunnen hoogstens iets betekenen voor de interne organisatie, hoewel Keuzenkamp ook voor interne zaken geen bewonderaar van de veelheid van onderscheidingen is.

gen is. Uiteraard is het wel zo dat aan een medewerker andere eisen mogen en moeten worden gesteld dan aan een assistent met accountantsdiploma.

Het Economisch Instituut voor den Middenstand heeft een publikatie het licht doen zien betreffende een onderzoek naar de oorzaken van faillissementen van handelsdrijvenden en industrieele middenstanders. Dit geschrift wordt door Dr. E. J. Tobi besproken. Daarbij geeft de recensent eerst een eigen beschouwing over de ernstige verzwakking van de middenstand. Naast de gevolgen van de slechte conjunctuur in de crisis in de jaren dertig ziet Tobi als belangrijker oorzaken:

- de opkomst van het merkartikel, waardoor van de middenstander veel minder vakbekwaamheid wordt gevergd en ook minder financiële kracht (als voorbeeld van het ambachtelijke van vroeger noemt de schrijver de schilder die zijn gezellen 's winters aan het werk hield met de bereiding van verven die dan in de zomer werden verwerkt; dat is nu overgenomen door de fabriek met strijkbare verf);
- de opkomst in de detailhandel van allerlei vormen van het grootdetailbedrijf (met scherpe

concurrentie, ook door overvleugeling door suggestieve massa-reclame en imponerende uiterlijke verschijningsvormen;

- nieuwe financieringsvormen (waaronder afbetalingsstelsel);
- (bovenal) de te gemakkelijke toegankelijkheid in het middenstandsbedrijf (door minder benodigde vakbekwaamheid en minder kapitaaleisen meer instroom van nieuwkomers in het middenstandsbedrijf; bovendien worden nieuwkomers aangetrokken door leverancierskrediet van grossiers en van leveranciers van winkel- of werkplaatsinstallaties).

Tobi acht de publikatie een zeer nuttig geschrift. Veel van wat in de toelichting staat vermeld kan Tobi onderschrijven. Zo bijvoorbeeld ook de opmerking dat de Vestigingswet Kleinbedrijf 'en het als uitvloeisel daarvan steeds meer toeneemende middenstands-onderwijs, alsmede de aan vestigingseisen verbonden normen van credietwaardigheid' de tendens hebben de diepere oorzaken van het kwaad weg te nemen.

Van de onderzochte faillissementen in de middenstand had van de gefailleerden nog geen 10% meer onderwijs dan lagere school gehad.