

publiceerde cijfers. De public-accountant zou voor de onder-teekening van de jaarrekening als theoretischen eisch een volledige controle moeten stellen. Daar de Bank den arbeid harer eigen controle-afdeeling niet zal willen uitschakelen, is deze eisch practisch niet uitvoerbaar. Eene oplossing zou wellicht gevonden kunnen worden door de volledige accountants-controle te laten uitoefenen door een als ambtenaar aan de Bank verbonden accountant. Deze ambtenaar zou dan als lid van eene der daarvoor in aanmerking komende accountants-vereenigingen aan de door zijne vereeniging gestelde beroepsopvattingen gebonden moeten zijn. Het publiek zal echter de voorkeur geven aan de handtekening van een van de Bank onafhankelijk accountant. Zoo komt men dan tot een compromis van samenwerking tusschen den public-accountant en den leider van de controle-afdeeling der Bank.

De heer *Hogeweg* sprak over „De ontwikkeling der Controleleer”. Spreker deelde mede, dat de behoefte aan controle op eene afgelegde rekening en verantwoording, en op de boekhouding, die daaraan ten grondslag ligt, door deskundigen, al in heel oude tijden werd gevoeld. Alle eeuwen door vindt men in vele landen bewijzen van het bestaan van controleerende ambtenaren. De public-accountant, zooals wij die thans kennen, bestaat slechts 70 à 80 jaar. De ontwikkeling van het beroep wordt daarna besproken. Door de ervaringen der praktijk kwam men tot afleiding van algemeene regelen, waaruit geleidelijk een controleleer groeide. De ontwikkeling van de controleleer in verschillende landen, Engeland, Amerika en Duitschland, wordt nu achtereenvolgens besproken. Daarna behandelt spreker meer breedvoerig het standpunt, dat in Nederlandsche accountantskringen wordt ingenomen ten aanzien van de verantwoordelijkheid van den accountant bij het onderteekenen der jaarrekening. Het is deze verantwoordelijkheid, die de eischen bepaalt, welke aan de controle moeten worden gesteld. In dit verband komt spreker dan tot de vertrouwenstheorie van Prof. *Limperg*. Deze objectieve controleleer wordt echter niet door alle accountants aanvaard. Er is n.l. eene richting, die de meening is toegedaan, dat in aanmerking mogen worden genomen de omstandigheden, waaronder men werkt, waardoor eene meer beperkte verantwoordelijkheid mag worden voorbehouden.

Het onderwerp van den heer *Van Essen* was: „Eenige beschouwingen over administratieve organisatie”.

Achtereenvolgens werden behandeld: de eischen, waaraan de administratie in verband met de behoeften van het bedrijf moet voldoen, de arbeidsverdeeling, die moet worden toegepast en ten slotte de hulpmiddelen, die kunnen worden gebruikt. Bij de bespreking van de eischen, die gesteld moeten worden, gaat spreker uit van de primitieve administratie voor bedrijven van kleinen omvang, om te komen tot het bedrijf, dat verantwoording eischt van de beheerders van vermogensbestanddeelen en waarbij de boekhouding voert tot eene balans en winst- en verliesrekening. De waarde van de boekhouding als bron voor bedrijfsstatistiek wordt daarna besproken. De boekhouding moet zóó zijn ingericht, dat zij gegevens verschaft voor de kostprijsberekening; zij heeft dan groote beteekenis voor de beoordeling van zuinig bedrijfsbeheer.

De organisatie van de administratie moet zoodanig zijn, dat fouten spoedig ontdekt kunnen worden. In dit verband worden de maatregelen voor interne controle besproken. Een viertal voorbeelden van interne controle-maatregelen worden daarbij behandeld.

Als hulpmiddelen ten dienste van de administratie worden genoemd de losbladige boeken en de kaartsystemen. Een enkel

woord wordt ook gewijd aan de machinale hulpmiddelen en de wijzigingen, die zij in de inrichting der administratie brengen.

A. NIERHOFF

DE EFFICIENCY-DAGEN EN DE EFFICIENCY

De redactie van dit tijdschrift was zoo vriendelijk mijn aandacht te vestigen op het artikel van den Heer *Blazer* onder bovengenoemden titel in het jongste Meinummer, waarin verschillende critische opmerkingen omtrent het Ned. Inst. v. Eff. en de door dit Instituut georganiseerde Efficiency-dagen voorkomen. Gaarne maak ik van de geboden gelegenheid tot gedachtenwisseling gebruik.

Terecht merkt de Heer B. op, dat de doelstelling van het Ned. Inst. v. Eff. het best ware te formuleeren als het „samenbrengen en bevorderen van samenwerking van alle lichamen en personen, die bereid zijn, aan de toepassing van efficiënte methoden mede te werken”. Dit houdt in, dat het Efficiency Instituut vóór alles moet trachten leiders van bedrijven samen te brengen. Daarnaast zijn ook theoretisch geschoolde personen als leden van het Instituut welkom, opdat de ontwikkeling van het wetenschappelijk bedrijfsbeheer, zoowel door onderlinge ervarings-uitwisseling van de bedrijfsleiders, als met behulp van wetenschappelijke voorlichting door theoretici worde bevorderd.

Waar naar het oordeel van de leiders van het Instituut het zwaartepunt moet liggen in het uitwisselen van ervaringskennis, die aan de praktijk getoetst is, is het duidelijk, dat de voornaamste activiteit van het Instituut naar binnen is gericht. Datgene wat naar buiten komt draagt — althans voorloopig — in hoofdzaak een propagandistisch karakter.

De interne werkzaamheid is voorshands gericht op den commissiearbeid der bedrijfsstudiegroepen en den informatiedienst ten behoeve van de leden.

Op den duur zal de commissiearbeid aanleiding tot publicaties geven; in mindere mate ook het werk van de bedrijfsstudiegroepen.

Ten aanzien van deze bedrijfsstudiegroepen staat de Heer B. sceptisch. Hij vraagt zich af, of het mogelijk zal zijn, voor de onderwerpen, waarvoor groepen zijn ingesteld, „normen” te geven. Opgemerkt zij, dat bij het instellen van bedrijfsstudiegroepen geenszins beoogd is normalisatiearbeid te doen verrichten, doch in de eerste plaats te bevorderen, dat de leden elkaar wederzijds een inzicht geven omtrent de wijze waarop zij verschillende vraagstukken van wetenschappelijk bedrijfsbeheer hebben opgelost in hun eigen ondernemingen. Dit houdt niet in, dat bedoelde oplossingen ongewijzigd zouden worden toegepast op andere bedrijven, zij het dan ook, dat zich wel eens gevallen zullen voordoen dat normen kunnen worden vastgesteld.

Commissies zijn er thans voor: Publicaties en literatuurgegevens, Tentoonst. belangen, Business-research, Eff. van den menschelijken arbeidsfactor, Propaganda. Beheersvorm van groote ondernemingen, Bureauorganisatie, Repertorium op bronnen van gegevens.

Bedrijfsstudiegroepen zijn ingesteld voor: Administratieve techniek, Archiefbeheer, Leerlingwezen, Loonadministratie, Magazijnadministratie en Transportmiddelen in het bedrijf.

Het is een verheugend verschijnsel, dat de Vereeniging „Stu-moka” die als een studiegroep voor moderne kantoormachines is te beschouwen, thans in nauw verband is getreden met het Ned. Inst. v. Eff.

De inlichtingendienst van het Instituut wordt grootendeels verzorgd door den bibliographischen informatiedienst van het Nederlandsch Instituut voor Documentatie en Registratuur dat,

zoaals men weet, min of meer met het Ned. Inst. v. Eff. is versmolten.

De werkzaamheden van het Instituut, waar ook de niet-leden wat van bemerken, strekken zich uit tot tentoonstellingen, publicaties en de vergaderingen welke voor buitenstaanders toegankelijk zijn. Op tentoonstellingsgebied kan als eerste blijk van activiteit de T.O.P.A. tentoonstelling worden genoemd, welke in hoofdzaak werd georganiseerd door de personen, die het initiatief namen tot de definitieve stichting van het Ned. Inst. v. Eff. Het destijds vervaardigd demonstratiemateriaal is, dank zij de welwillendheid van de Handelsfaculteit der Gemeente Universiteit, grotendeels bij het seminarium dier faculteit ondergebracht en dient nog herhaaldelijk voor kleinere demonstraties. Een gedeelte van het materiaal bevindt zich thans ook aan de Handelshoogeschool te Rotterdam.

In Enschede, Tilburg en Rotterdam, alsook het vorig jaar gedurende de Efficiency-dagen hield het Instituut kleine tentoonstellinkjes van propagandamateriaal op het gebied der bedrijfsorganisatie.

Wat de publicaties van het Instituut betreft, deze omvatten tot nog toe de „Korte Mededeelingen,” die in hoofdzaak kleine informatiën bevatten voor de leden van het Inst. en voor de pers en voorts de „Publicaties,” waarvan tot op heden 42 verschenen. Twee der publicaties, die door het Ned. Inst. v. Doc. en Reg. worden verzorgd, dragen een periodiek karakter n.l. de „Ned. Techn. Wet. Lit.” en de „Bibliographie Technique”.

Komen we tenslotte tot de Efficiency-dagen, dan blijkt vooreerst uit dit voorgaande genoegzaam, dat deze zeer zeker een onderdeel van de activiteit van het Instituut uitmaken, maar daarbij toch niet zoo'n belangrijke plaats innemen als de Heer B. heeft gemeend.

Een enkel woord moge het ontstaan der „Efficiency-dagen” verklaren. Bij enkele bibliographische conferenties, die ik in Engeland mocht bijwonen, viel mij op, dat een gedeelte van het programma, dat gewijd was aan korte voordrachten, altijd een goed succes had. Zulks deed het plan rijpen het programma van de jaarlijkse bijeenkomst van het Ned. Inst. v. Eff. geheel uit zulke korte voordrachten op te bouwen. Het welbekende gebruik een of twee inleiders een uitvoerig praecadvies te doen voorbereiden brengt mede, dat men de inleiders telkens weer kiest uit den kleinen kring van hoogleeraren en bekende theorieci op een of ander vakgebied en aldus eigenlijk misbruik maakt van hunne welwillendheid, terwijl aan den anderen kant de praktijkmensen zelden aan het woord komen. Door middel der korte voordrachten bereikt men, dat de voorbereidingsarbeid voor den inleider niet groot behoeft te zijn en ook, dat niet zulke hoge eischen aan zijn voordrachtskunst worden gesteld, als wanneer hij een of twee uur zijn gehoor bezig zou moeten houden. Daardoor wordt het mogelijk tal van inleiders te recruteeren uit den kring van hen, die zelden zelve een voordracht ten beste geven.

Daar de korte voordrachten niet zoo vermoeiend zijn voor het gehoor, blijkt de animo tot discussie grooter te zijn dan na lange inleidingen. Inderdaad wordt op de Efficiency-dagen tenminste de helft van den tijd besteed aan discussies. Ten slotte bieden de korte inleidingen de mogelijkheid de aandacht van de aanwezigen te vestigen op de menigvuldigheid van problemen, die de belangstelling van den modernen bedrijfsleider verdienen.

Men kan 2 soorten van voordrachten onderscheiden, n.l.: de zulke, waarbij uit eigen ervaring mededeeling wordt gedaan omtrent oplossingen van vraagstukken, die zich in de praktijk hebben voorgedaan en waarvan men mag aannemen, dat ze ook anderen interesseeren, en de praecadviezen, die een meer algemeen propagandistische strekking hebben.

Inleidingen van de eerste soort waren b.v. die van de Heeren

Keegstra en de Voogd op de Efficiency-dagen 1928 en van de Heeren Walther en Claringbould het vorig jaar.

Wanneer de bedrijfsstudiegroepen een stap verder zullen zijn, zullen ongetwijfeld uit den kring dier groepen inleiders zijn te vinden voor praecadviezen van soortgelijke strekking.

De voordrachten van eenigszins propagandistisch karakter zijn in de eerste plaats gericht tot de bedrijfsleiders. Ten onrechte meent de Heer B. dan ook, dat een praecadvies als door den Heer de Haan gehouden over „De taak van den accountant op het gebied der efficiency” meer op een accountants-dag zou thuis hooren. In een kring van accountants zal het ongetwijfeld nuttig zijn het genoemde onderwerp analytisch te behandelen. Hetgeen de Heer de Haan evenwel ten doel stelde was vóór alles uiteen te zetten, dat de functie van den accountant nog wel wat meer omvat dan het nagaan of de boeken richtig zijn gehouden. Zeer zeker is het dienstig dit nog eens in een kring van industrieelen en handelslieden naar voren te brengen, terwijl zulks onder accountants toch wel overbodig mag heeten. Omtrent de voordrachten over psychotechniek, veiligheidstechniek, enz. valt een analoge beschouwing te geven.

Zelfs wanneer de Efficiency-dagen niets ter leering mochten bieden, maar alleen het resultaat wordt verkregen, dat belangstelling wordt gewekt voor diverse problemen, die den bedrijfsleider raken, dan is het beoogde doel al bereikt. Dat inderdaad de Efficiency-dagen in een behoefte voorzien, bewijst het feit, dat de tweede maal, dat zij werden gehouden en „het nieuwtje” er dus af was, het bezoek wederom zeer groot was en dat zij ten zeerste stimuleerend hebben gewerkt op de toename van het ledental, dat sinds begin 1928 ongeveer verdriedubbeld is. De tweede maal, dat de Efficiency-dagen werden gehouden werd twee volle dagen vergaderd (in tegenstelling met anderhalve dag, het voorafgaande jaar). Een z.g. hoofdschotel ontbrak ten eenenmale. De 2de dag eindigde met een volle zaal.

De Heer B. heeft in zijn slotbeschouwing nog eenige algemeene beschouwingen aan het Efficiencyvraagstuk gewijd, welke zeer zeker behartenswaard zijn.

Een gedeeltelijke onjuistheid moge worden rechtgezet: Het Efficiency-Instituut heeft er een open oog voor, dat het gestelde doel alleen bereikt wordt, indien samenwerking met de werknemersorganisaties wordt verkregen en indien de Efficiencybelangen zoozeer behartigd worden, dat ze eigenlijk met werknemersbelangen worden vereenzelvigd. Inderdaad is een der groote werknemersorganisaties in het bestuur van het Efficiency-Inst. vertegenwoordigd. Het is nog niet gelukt alle drie groote organisaties te bewegen toe te treden. Dat de secretaresse van de I. R. I. (Intern. Assoc. f. the Study & Imp. of Human Relat. & Cond. in Ind.) een der spreekbeurten tijdens de laatste Efficiency-dagen vervulde, bewijst trouwens, dat het bestuur ernstig nastreeft het gezichtspunt der werknemers recht te doen wedervaren.

Het is verheugend, dat de Heer B. instemt met de woorden, die de Voorzitter van het Instituut, de Heer van Meerwijk, in de jaarvergadering van 1926 uitsprak en die inderdaad een richtsnoer beoogen te zijn voor den koers dien het Instituut zal hebben te volgen: „Zoo wij in alles zien het diepere wezen van de menschelijke gemeenschap, dan kunnen wij niet tevreden zijn met eenig stelsel, dat zich niet als einddoel de verhooging van het menschelijk geheel, de verbetering der maatschappelijke verhoudingen en de bevordering van den onderlingen vrede stelt.” Inderdaad heeft Mr. van Meerwijk in die woorden het doel van het Instituut hoog gesteld en — zooals de Heer B. opmerkt — zullen teleurstellingen niet uitblijven, wanneer men dit doel vervolgt. Het zal den Heer B. echter ook duidelijk zijn, dat de verschillende personen, die belangeloos tijd en ook geld aan het Instituut geven om het tot ontwikkeling te bren-

gen, dit niet zouden hebben gedaan, wanneer uitsluitend de „business” belangen als einddoel werden gesteld.

De vraag of het aanbeveling verdient het Instituut ook werkzaam te doen zijn op meer algemeen economisch gebied, meen ik voorloopig ontkennend te moeten beantwoorden. Zonder het belang van de argumenten van den Heer B. te onderschatten meen ik, dat het programma van het Instituut reeds zoodanig beladen is, dat het gevaarlijk zou zijn daaraan nog meer toe te voegen of een plotselinge zwenking in het beleid te brengen.

Ik hoop, dat het bovenstaande de zienswijzen van den Heer B. en mijzelf iets nader tot elkaar heeft gebracht en dat de toekomst zal leeren dat het geuite pessimisme beschaamd is geworden.

F. DONKER DUYVIS

DE ZELFSTANDIGHEID VAN DEN ACCOUNTANT

Bij het verschijnen van het in het jongste Novembernummer opgenomen artikel van den Heer *Rutgers* in *Accountancy* van Augustus l.l. heb ik hem daarop geantwoord, dat hier klaarblijkelijk een misverstand in het spel moest zijn; hetgeen de Heer *Rutgers* in een volgend No. van dat blad toegaf.

Ter vermijding van datzelfde misverstand zou ik er prijs op stellen, nu het artikel in het Maandblad werd overgenomen, nog even op deze kwestie terug te komen.

Het misverstand schuilt hierin. De mogelijkheid, neen de waarschijnlijkheid bestaat, dat de Rijksaccountant het op verschillende punten niet eens is met de gevolgde interpretatie van de wet, met eenige bepalingen der wet, ja misschien niet met den geheelen opzet van de wet. Hij is echter geroepen deze toe te passen en dus zijn eigen meening dienaangaande opzij te zetten. Dan ontstaat er een persoonlijk conflict voor hem. Dit is echter geen conflict in de uitoefening van zijn beroep als accountant, waarbij zijn zelfstandigheid als zoodanig bedreigd wordt.

De taak van den Accountant der Directe Belastingen is den Inspecteur van advies te dienen bij de toepassing van de verschuldende belastingwetten. Aan die wet is hij evenals de Inspecteur gebonden en zooals bij elke wet ook aan de jurisprudentie, waarbij ons hoogste rechtslichaam, de Hooge Raad de leiding heeft. Deze maakt in laatste instantie uit wat de wetgever heeft bedoeld met de verschillende wetsbepalingen en stelt dus vast wat onder afschrijvingen is te verstaan, in welke gevallen art. 14 wet I. B. toegepast moeten worden, enz.

Dit systeem heeft bezwaren en zal in verschillende gevallen leiden tot onbillijkheden voor den bel. pl., natuurlijk ook tot onbillijkheden in het voordeel van bel. pl., maar daar wordt niet zooveel over geklaagd. Deze bezwaren heeft men steeds gevoeld. Reeds de Romeinen kenden de spreuk *Lex dura sed lex*, de wet is hard, maar het is de wet. In elk geval lijkt mij dit systeem de voorkeur te verdienen boven dat waar men den Accountant zou belasten met de toepassing van de wet, zooals hij dit billijk achtte.

Hieruit volgt echter, dat ook de public-accountant aan diezelfde wet gebonden is en aan dezelfde interpretatie. Hij kan natuurlijk het met zijn client eens zijn, dat het onbillijk is, maar zal hem desalniettemin afraden in Beroep te gaan, of cassatie aan te tekenen, omdat de Hooge Raad nu eenmaal op een ander standpunt staat en hij niet verwacht dat diens meening sindsdien gewijzigd is. Zou een public-accountant een opdracht aanvaarden als deskundige van den Raad van Beroep, dan staat hij geheel gelijk met den accountant-ambtenaar, want ook dan is zijn taak niet de bepaalde zaak naar billijkheid te regelen.

Om een voorbeeld te geven. Eenige jaren geleden zouden de Heer *Rutgers* en ik geen afschrijving hebben verdedigd op den

betaalden goodwill en thans zullen we juist andersom adviseeren, niet omdat onze meening is veranderd ten opzichte van dit interessante vraagstuk, maar omdat het inzicht van den Hoogen Raad is gewijzigd.

Ik meen echter te mogen constateeren, dat het feit, dat dergelijke rechtskwesties tegenwoordig van beide zijden ook door accountants worden gezien en meer dan vroeger wel het geval is geweest ook hun oordeel daarbij wordt ingewonnen, niet geheel zonder invloed is geweest op de jurisprudentie, waarbij deze ontegenzeggelijk is gebaat.

Afgezien van dit misverstand zou natuurlijk het gevaar kunnen bestaan, dat er drang werd geoefend van regeringswege op de accountants der directe belastingen, om hen te bewegen fiscaler op te treden, dan zij eigenlijk met hun geweten overeen kunnen brengen. Ter vermijding van dit misverstand, wil ik gaarne verklaren, dat nimmer gedurende mijn practijk in Rijksdienst door één Inspecteur, of door het Departement, of door wie ook getracht is invloed te oefenen op hetgeen ik meende te moeten rapporteeren, en ik ben verzekerd dat ik zulks evenzeer kan verklaren namens mijn collega's. De Heer *Keuzenkamp* kan dan ook naar mijn meening gerust zijn. De fout zijn ambtenaren te veel te beïnvloeden zal aan den Staat der Nederlanden niet behoeven te worden gewroken, aangezien deze zich daar niet aan schuldig maakt.

Ten slotte dit. Ons werk, het werk van alle accountants van welken aard ook is een arbeid, waaraan verantwoordelijkheid is verbonden. Die verantwoordelijkheid rust op ons, die het vak uitoefenen. Ik neem gaarne aan dat die verantwoordelijkheid zeer zwaar kan wegen en wij allen, en ambtenaren, en bank-accountants, en collega's in het vrije beroep voor het geval kunnen komen, dat wij met reden vreezen dat rapporteeren volgens onze overtuiging op veel en zeer groote onaangenaamheden voor ons persoonlijk zal uitloopen. Naar mijne meening zullen wij die gevolgen dan hebben af te wachten, daar wij ons er anders aan schuldig maken, dat wij, zooals ik een getuige door den President eener Rechtbank heb hooren verwijten, den invloed van de getuigenis van een eerlijk man op zijn lastgevers onderschatten. Dat die invloed groot kan zijn en anderen terughouden van het begaan van ongerechtigheid, daarvan zijn we toch zeker allen overtuigd.

J. H. HAGEMAN

'N OPMERKING NAAR AANLEIDING VAN „DEVELOPMENT OF PROFESSIONAL ACCOUNTING IN CONTINENTAL EUROPE”

In het bezit van bovengenoemd geschrift, zijnde een referaat, uitgebracht door *E. v. Dien*, Amsterdam, ten congresse te New-York, meen ik goed te doen langs dezen weg te wijzen op eene onjuiste opvatting omtrent doel en wezen der Vereeniging van Academisch gevormde Accountants.

Op bldz. 28 zegt *Van Dien*:

„The association of academically formed accountants owes its existence to the desire of those who have become accountants after passing an examination at the Netherlands Commercial University, Rotterdam, to unite for the purpose of obtaining disciplinary supervision of the execution of the profession. The association of professional accountants, herefore mentioned by name, only admit as members those who have passed their examinations. As the academically formed accountants desired to be united, they had to take recourse to the founding of an association of their own, in order to obtain this unity. In the mean time an opportunity will be given to academically formed accountants to join Institute, Bond or Association, after which their society has no reason for existence, at least in its present form.”