Wat betreft de onvolledigheid van de definitie van progressieve kosten zij het volgende opgemerkt:

Bij stijgende productie zouden de kosten inderdaad progressief kunnen stijgen door de volgende oorzaken:

- a. het vaste bestanddeel stijgt in onevenredige mate, omdat men de capaciteit zoodanig uitbreidt, anticipeerend op een verder doorzettende stijging van de productie, dat tijdelijk een overcapaciteit ontstaat.
- b. het wisselend bestanddeel stijgt meer dan evenredig door inefficiency.
- c. er treedt prijsstijging bij één van de, of bij beide elementen op.

Onder c. valt het door den Heer van de Graaf genoemde geval van kostenstijging door overwerk. Overigens dient men voor goede analyse van het kostenverloop prijspeil-veranderingen uit te schakelen. Naar mijn meening zal de mogelijkheid a. wel alleen theoretisch zijn, terwijl geval b. stelig practisch is, maar door het zich vertraagd aanpassende vaste kostenbestanddeel de kostensoort zelden progressief zal doen verloop.

J. VAN DER VELDEN.

UIT HET BUITENLAND

Nogeens: Restitutie van Excess Profits Tax.

In aansluiting op het artikel, voorkomende in het October nummer van het M.A.B. vermeld ik nog, dat de Council van het Institute zich met deze zaak heeft bemoeid en richtlijnen heeft aangegeven hoe in dezen het beste gehandeld kan worden. Dat het om groote belangen gaat, blijkt wel uit het rapport van de Unilever Ltd., waarin vermeld wordt, dat zij een bedrag van £ 872.213 uit dien hoofde wegens onzekerheid omtrent de daaraan te geven bestemming als reserve in haar balans per ulto 1945 heeft opgenomen. De volgende „aanbevelingen” heeft de Council, blijkens een artikel van The Accountant van 20 Juli 1946 opgesteld.

Het is niet juist om geen rekening te houden met de mogelijkheid, dat belangrijke bedragen te vorderen zullen zijn. De instelling van een Excess Profits Tax Post-War Refund Suspense Account wordt aanbevolen. Het woord „Suspense” is opzettelijk gekozen, omdat het volmaakt onzeker is hoe over het saldo zal worden beschikt ofwel, dat het als een verplichting moet blijven bestaan.

Er kunnen zich verschillende omstandigheden voordoen. Vooreerst kan het zijn, dat het niet mogelijk is de grootte der restitutie eenigermate te bepalen. In dat geval moet een informatieve noot bij de jaarrekening worden gevoegd, indien het bedrag van belang kan worden geacht. Het kan ook zijn, dat nadere gegevens bekend zijn op het tijdstip van de ondertekening der balans (dus niet op balansdatum); dan moet de jaarrekening hiervan doen blijken. Onder de activa moeten bedragen, welke nog niet ontvangen zijn opgenomen worden onder „Account recoverable in respect of E.P.T. post-war refund”. Hiertegenover staat de opname van de bovenbedoelde Suspense Account.

Indien het geld ontvangen is, doet zich de vraag voor of het in de algemeene middelen van de onderneming kan worden opgenomen, of dat dit op een afzonderlijke bankrekening moet worden gestort. Het laatste is te prefereeren, vooral indien er een bankschuld is. Als de bank hierop beslag zou willen leggen, kan overwogen worden het geld bij een andere

bank te storten. Zoolang de besteding niet vast staat, kan de restitutie immers worden teruggevorderd.

Aangezien omtrent de aanwending der gelden nog geen zekerheid bestaat, moeten de eventuele kapitaaluitgaven op de gewone wijze worden geboekt en niet ten laste van de Suspense account worden gebracht. Het wordt niet noodig geacht deze posten afzonderlijk te houden, doch een aanvullende mededeeling wordt raadzaam gevonden voor het geval dat de uitgave door de Advisory Panel zou worden gewraakt.

De eenige posten, welke voorloopig ten laste van de Suspense Account kunnen worden gebracht, zijn terugbetalingen aan de Belastingen en uitgaven betreffende „developing or re-equiping” welke indien geen fonds beschikbaar was ten laste zouden komen van de Verlies- en Winstrekening.

De Redactie kan zich ten aanzien van de aanvulling van voorraden tot het normale vredespeil niet voorstellen, dat de Council tot haar advies zou zijn overgegaan zonder zeker te zijn, dat een dergelijke handelswijze de instemming heeft van de officieele instanties.

De Council zegt: Deze aanbevelingen behoeven nadere overweging, wanneer officieele richtlijnen zijn verkregen ten aanzien van:

- 1e. de bedoeling van het begrip „developing or re-equiping”.
- 2e. de bedoelingen van het Parlement met betrekking tot de periode, waarin de gelden moeten zijn verbruikt of terugbetaald.
- 3e. de bedoelingen met betrekking tot de uiteindelijke bestemming van de saldi der suspense accounts.

Accounting principles.

In het nummer van 27 Juli 1946 geeft de Redactie van The Accountant een overzicht van den stand van zaken betreffende bovenbedoeld onderwerp.

Zij onderscheidt drie belangrijke nieuwe inzichten, welke zich in het accountantsberoep hebben baan gebroken. De meest opmerkelijke is de opvatting, dat gepubliceerde jaarrekeningen niet slechts een beeld van een statische toestand, doch vooral ook de beschrijving van de operatieve resultaten moeten geven. M.a.w. de huidige statutaire concentratie op de balans wordt als onjuist beschouwd en de nadruk wordt op het belang der Resultatenrekening gelegd. Voorts is er een definitieve beslissing gevallen in den ouden en langgerekten strijd met betrekking tot de kwestie van geheime reserves. Ten derde is er een groeiende overtuiging, dat de handhaving van continuïteit van waardeerings- en afschrijvingspolitiek e.d. waarschijnlijk van grooter beteekenis is dan de gevolgde politiek zelf, voor zoover deze duidelijk wordt uiteengezet.

Het is niet te ontkennen, dat een van de grootste smetten op de in het verleden toegepaste practijk was gelegen in de armzalige en onoverzichtelijke wijze van samenstelling der resultatenrekeningen. In de toekomst zal de verplicht gestelde publicatie van details, voorgeschreven door de Commissie Cohen de gegrondheid wegnemen van de rechtmatige kritiek geldende voor het meerendeel der gepubliceerde jaarrekeningen.

De strijd betreffende de geheime reserves heeft een tusschenphase gekend als gevolg van de Royal Mail Case.. Lord Plender heeft toen als zijn meening te kennen gegeven, dat het aanwenden van geheime reserves moest worden aangegeven. Deze methode stond echter juiste vergelijkin-

gen tusschen de resultaten van het eene jaar en het andere niet toe. Waarschijnlijk daarom is het stuur volledig gedraaid en zijn wij gekomen tot het principe, dat zoowel de vorming als de aanwending van reserves moeten worden gepubliceerd. De aanvaarding van dit principe zal zeker moeilijkheden scheppen in bepaalde gevallen, zooals bijv. de bepaling van het punt, waar de voorziening voor dubieuze posten een reële reserve wordt. De Commissie Cohen heeft echter de verantwoordelijkheid hoofdzakelijk op de schouders der Directie van de onderneming gelegd.

Het derde principe volgt eenigermate uit het tweede. Indien gepubliceerde winsten niet mogen worden geëgaliseerd of verwrongen door de vorming of aanwending van geheime reserves, mogen deze ook niet worden bepaald door methoden welke van tijd tot tijd varieeren. Dit punt wordt het best geïllustreerd met betrekking tot de waardeering der voorraden. Het is duidelijk, dat geen enkele waardeeringsmethode de eenig juiste is tegenover alle andere en vooral de methode aangenomen bij het eene bedrijf kan onbruikbaar zijn bij het andere. Het belangrijke punt is, dat het resultaat van eenige wijziging in de methode moet worden aangegeven in de gepubliceerde jaarrekening.

Bij het lezen van het bovenstaande komt de gedachte op, dat de achterstand in de „accounting principles” in Groot-Britannië voor een groot deel is verdwenen en plaats heeft gemaakt voor een voorsprong wat betreft de publicatie der jaarrekeningen, vooral met betrekking tot de behandeling der geheime reserves.

De Accountantsopleiding in Engeland.

De Redactie geeft van haar inzichten blijk betreffende dit onderwerp in een artikel van *The Accountant* d.d. 10 Augustus. Zij levert hierin ook een critiek op de wijze waarop het instituut van „articled clerks” nog in vele gevallen wordt toegepast. Ik heb gemeend het volgende aan dit artikel te moeten ontleenen, aangezien het ook voor ons van belang is hoe de opleiding in andere landen ter hand wordt genomen.

Onder de vroegere opvattingen van beroepsopleiding werd blijkbaar de leeftijd van omstreeks 16 jaar als een scheidingslijn gezien. Op deze leeftijd werd de algemeene culturele opleiding beëindigd en na een afgelegd examen werd de beroepsopleiding begonnen, welke eindigde op een leeftijd van 21.

De huidige gedachtengang legt grootere nadruk op het belang van verbreding der basis van de vooropleiding, zoodat onze kandidaten op een hooger niveau kunnen worden uitgekozen. Laat het dadelijk gezegd zijn, dat daar geen politiek van uitsluiting of beperking achter schuilt; in tegendeel, de kandidaten zelf zullen later bemerken, dat hun kansen op een werkelijk succes door de verdieping van hun voorstudie zijn gebaat. De Redactie merkt op, dat zij nimmer overtuigd is geweest, dat het een zaak van het beroep is een voorbereidend examen in te stellen. Zij gelooft, dat een langere periode van primaire ontwikkeling van geest en karakter goed zou zijn, want zelfbeoordeeling en zelfbewustzijn worden eerst op 18-jarige leeftijd ontwikkeld. Daarom zou het juist zijn de beroepsopleiding te beginnen met het slagen voor een examen, ingesteld door de Universiteiten op „Higher School Standard”.

Het bestaande systeem van opleiding „under articles” vertoont schreeuwende onvolkomenheden. Principaal en candidaat komen meestal

toevallig met elkaar in contact en van de verhouding tusschen beiden hangt de vorming van een toekomstig lid af. De opleiding en opgedane ervaring kunnen goed, slecht of matig zijn, doch gedurende de stage vindt geen supervisie plaats. Er is één mogelijke praktische oplossing tegen dit risico. Waarom moet een jonge man onherroepelijk gebonden worden, voor de geheele periode, aan slechts één principaal? De advocatuur heeft een goed systeem, door de leerlingen op een bepaald tijdstip een stage op een Londensch kantoor te laten doormaken. Waarom zou dit systeem niet vrijwillig door het accountantsberoep worden toegepast en door onderlinge overeenkomst de opleidingstijd van het eene op het andere kantoor worden overgedragen, indien de bronnen voor ervaring op het eerste zijn uitgeput?

Er moet in het oog gehouden worden, dat de articulated pupil geen bediende doch een leerling is; dat is te zeggen, de verplichtingen loopen primair van den principaal naar den student, onderworpen natuurlijk aan de noodzakelijke disciplinaire voorwaarden, die in het belang van den candidaat zelf zijn. Verouderde vormen van middeleeuwschen leeftijd hebben te lang de verdorrende hand der traditie op deze zaak gelegd en het wordt hoog tijd, dat een nieuwe geest van verantwoordelijkheid jegens den leerling als persoon en het beroep in het algemeen zal worden erkend. De ervaring, die zoo essentieel is, wordt niet toevallig verkregen en het is de plicht van den principaal een plan vanaf het begin te ontwerpen, waarbij de leerling stap voor stap vooruitgaat, en hem een toenemende verantwoordelijkheid wordt opgelegd. Voor den student zelf is deze ontwikkeling om verantwoordelijkheid te kunnen aanvaarden, van vitaal belang.

Voorts wordt de aandacht gevestigd op het feit, dat kennis van de praktische toepassing van accountantstechniek in industrie een zeer waardevolle aanvulling is voor de ervaring, welke nu slechts verkregen wordt van de zijde van de controleerende functie. Bestaande regels staan de articulated clerk niet toe zijn praktische opleiding te versterken met industriele ervaring, doch de Redactie gelooft, dat dit een punt is, dat wel eens mag worden overwogen in den huidige tijd, waarin veranderingen „in de lucht” zitten.

Nadat bovenstaand artikel geschreven was, heeft de Council eenige regels voor de opleiding gesteld, waarover in het nummer van 24 Augustus wordt geschreven. Ten eerste wordt geadviseerd, dat een periode van dienstbetrekking op het kantoor van den principaal zal voorafgaan aan een periode van „serving his articles”. Deze voorzorg wordt toegejuicht, omdat de candidaat tot de overtuiging zou kunnen komen, dat het werk hem niet ligt of dat de principaal hem niet aanstaat, terwijl de principaal tot de conclusie kan komen, dat het beter is voor den candidaat hem te vertellen, dat zijn temperament en bekwaamheden niet voldoende zijn.

De Council heeft nu definitief te kennen gegeven, dat het een systeem verwerpt, dat als het ware den candidaat in diep water werpt en hem dan aan zijn lot overlaat. Standaardcontracten zullen in de toekomst clauses bevatten, waarbij de principaal zijn verantwoordelijkheid erkent. De voornaamste voorwaarde is wel, dat hij moet verklaren, dat zijn practijk geschikt is om zijn verplichtingen te kunnen nakomen. Het is zeer te betreuren, dat er gevallen zijn voorgekomen, waarbij het vooruitzicht een premie te ontvangen de voornaamste aanleiding vormde voor den wensch een articulated clerk aan te nemen en dat de leerling heeft ervaren, dat de eenige belooning bestond uit de onderteekening van het

certificaat, echter niet ondersteund door eenig vooruitzicht om geschikte training en ervaring te ontvangen.

De overeenkomst zal nu regelen, dat de leerling gepaste werkgelegenheid en ervaring wordt toegestaan. Hiermede hoopt men den leerling tenminste de mogelijkheid tot sancties in handen te geven. Aan den anderen kant moet men niet over het hoofd zien, dat de leerling niet een passieve houding kan aannemen en resultaten kan verwachten, zonder dat hijzelf zijn best doet van zijn kansen gebruik te maken.

Beroepsstudie heeft een praktische en een theoretische zijde. Het komt te veel voor, dat de principaal zich niet met de vorderingen in de studie van zijn leerling bemoeit. Dit is een van de groote nadeelen van schriftelijke cursussen, welke er toe leiden, dat elke verantwoordelijkheid van den principaal naar den cursusleider wordt overgebracht. De overeenkomst van den articed clerk, welke zijn principaal het recht geeft om rapporten op te vragen van zijn vorderingen in de theoretische studie is een welkome herinnering, dat de verantwoordelijkheid niet uitsluitend aan één zijde ligt. Wij hopen, dat principalen dit recht dikwijls zullen gebruiken.

Wijziging van de reglementeering der opleiding zou onvolledig zijn, indien nagelaten zou worden met nadruk te wijzen op de belangrijkheid van de functies van District Students' Societies. Schriftelijke lessen moeten noodzakelijkerwijze mechanisch zijn en het is van het allerhoogste belang, dat het zoo dikwijls mogelijk aangevuld zal worden met discussies in vereenigingsverband en lezingen gegeven door oudere menschen uit de practijk. Het is daarom naar de meening van de Redactie noodig, dat verschillende studentenvereeningen zoo spoedig mogelijk tot nieuw leven worden gewekt, en dat zij elke mogelijke steun zullen ontvangen, zoowel plaatselijk als van de centrale organisatie.

Ch. H.

CORRECTIE

Prof. Dr. N. J. Polak maakte mij erop opmerkzaam, dat de uitdrukking „een heerschap in 't bedrijfsschap", die ik in mijn artikel in het Januarinumner van dit blad aan hem toeschreef, niet van hem afkomstig is.

Naarstig speurwerk heeft inmiddels doen blijken, dat deze toepasselijke woordspeling in het credit van de Nationale Rotterdamsche Courant (hoofdartikel Maandag 21 Januari 1946) komt. Om in den stijl van ons blad te blijven, wordt den lezer derhalve verzocht terzake van deze hulde in zijn memorie te boeken:

Prof. Dr. N. J. Polak
Aan Nationale Rotterdamsche Courant:
één heerschap.

t. D.

INGEKOMEN BOEKEN

J. van Raalte, brochure „Kantoormachines". Uitg. N.V. fa. A. J. Bronswijk, Oostburg. Prijs f 2,75.

S. Korteweg en Dr. F. A. G. Keesing, Het moderne geldwezen. Uitg. N.V. Noord Holl. Uitgev. Mij. Amsterdam. Prijs gebonden f 11,—.