

Het MAB vóór 50 jaar

Januari, februari, maart 1950

Prof. Dr. M.A. van Hoepen

GESCHIEDENIS

Het januarinummer opent met twee redactionele mededelingen. De eerste is een felicitatie aan Prof. Limperg in verband met de toekenning van de 'Wallace Clark International Award' door de 'National Management Council of the USA [...] Door deze onderscheiding [...] op het gebied van de wetenschappelijke bedrijfsvoering [...] is een zijde van de wetenschappelijke arbeid van Limperg belicht, die voor sommigen, door het belangrijke werk door hem verricht voor de ontwikkeling en het aanzien van het accountantsberoep in Nederland, wellicht in de schaduw is gebleven'. De tweede mededeling betreft een verontschuldiging voor het feit dat het artikel in het vorige decembernummer 'How the accounting and tax problems of a rising price level have been dealt with in Sweden' van de heer Hanner niet in het Nederlands was vertaald, zulks was wel de bedoeling geweest. Mijn opmerking in deze kroniek van december 1999 over vroege tekenen van internationalisering was dus wat voorbarig. Toch is er wel iets. Met ingang van het februarinummer 1950 wordt de inhoudsopgave ook in het Engels vermeld 'teneinde de Nederlandse tijdschriften meer toegankelijk te maken voor de buitenlandse lezers [...]'.

De eerste bijdrage aan het januarinummer betreft: 'Universitair economisch onderwijs in Indonesië' van de hand van Prof. Dr. J.F. Haccoû. Het economisch hoger onderwijs in Indonesië is op twee plaatsen georganiseerd: als afzonderlijke faculteit te Makassar en als afdeling sociale wetenschappen van de juridische faculteit te Batavia (aan deze laatste faculteit werd Haccoû in september 1948 als hoogleraar benoemd).

'Makassar is met het onderwijs begonnen als cursus tot opleiding van leraren in de economie in

begin 1948 [...] de faculteit heeft in principe het Nederlandse en dan met name het Rotterdamse programma gevolgd [...] tot (oktober 1949) hebben zeven personen het propaedeutisch examen met gunstig gevolg afgelegd [...] Batavia heeft eenzijdige [...] economische specialisatie bewust vermeden [...] door de hele studie te Batavia tot het candidaatsexamen lopen [...] twee draden: de economische en de sociologische [...] tot (oktober 1949) hebben 20 studenten met gunstig gevolg het propaedeutisch examen afgelegd; candidaatsexamens zijn [...] nog niet gedaan.' Haccoû geeft overduidelijk de voorkeur aan Batavia boven Makassar. Makassar is 'buitengewoon zwaar [...] geïsoleerd [...] (te) gespecialiseerd'. (Ook) voor Batavia vreest Haccoû echter 'dat slechts weinigen de eindstreep van het doctorale examen zullen halen'. Hij bepleit dan ook een zodanige studieopzet dat het candidaatsexamen een afgerond geheel wordt voor 'geschoolden, welke niet tot de hoogste leiding moeten kunnen worden geroepen, maar juist leidende figuren op het tweede plan moeten kunnen zijn'. Persoonlijk heeft Haccoû nogal wat te klagen: 'de huisvesting is onvoldoende [...] de door de autoriteiten ter beschikking gestelde vervoersmogelijkheid laat te wensen over en [...] het aantal lichtloze avonden kan tot drie per week oplopen'. Haccoû besluit dan ook met de verzuchting: 'Wil Indonesië een Universiteit hebben

Prof. Dr. M.A. van Hoepen is hoogleraar bedrijfshuishoudkunde en accountancy EUR, vennoot (door middel van beroepsvennootschap) van Deloitte & Touche Accountants, lid Raad voor de Jaarverslaggeving en Raad Ondernemingskamer Gerechtshof Amsterdam.

van een goed niveau, dan zal men in de eerste plaats meer égarde moeten tonen jegens hen, die de rijkdom van hun kennis ter beschikking van dit land stellen’.

Naar aanleiding van een publicatie van Prof. T. Keuzenkamp in het juninummer 1949 publiceert R.W. Starreveld over: ‘De grenzen van het arbeidsveld van de public-accountant’. Als opmerkelijk signaleer ik de opvatting van Starreveld, dat de public-accountant zijns inziens geenszins de bij uitstek (‘integraal’) deskundige is op het terrein van de administratieve organisatie en de kostprijsberekening. In tegenstelling tot Keuzenkamp meent hij dat op deze gebieden vele aspecten zijn aan te wijzen (zoals het scheppen van een doelmatige taakverdeling en efficiency-beoordeling) waar (nauwe) samenwerking met andere deskundigen (‘de ingenieur’) geboden is. Het naar buiten kenbaar maken van die samenwerking, mits van duurzame aard, wordt zelfs in het belang van de opdrachtgevers geacht, maar een samenwerking ‘als *vennoten in eenzelfde maatschap* is onaanvaardbaar’. De ‘door prof. Van der Schroeff gesignaleerde kracht tot afstoting der adviserende functie (het ‘collisie-gevaar’) werkt sterker naarmate de vereiste deskundigheid zich meer onttrekt aan het oordeel van de gemiddelde bedrijfsleider.’

Prof. Mr. J. Valkhoff behandelt onder de titel: ‘Dertig of tien jaar’ de bewaarplicht van ‘boeken, bescheiden, balansen, brieven en telegrammen’. ‘Oorspronkelijk – in het Wetboek van Koophandel van 1838 – was de termijn van de bewaarplicht [...] voor de “kooplieden” dertig jaar’. In 1922 was dat voor brieven en telegrammen teruggebracht tot tien jaar en in 1943 ‘werd ook de termijn van verplichte bewaring der boeken, bescheiden en balansen teruggebracht tot tien jaar’. Deze laatste bezettingsregeling moest in 1950 vervangen worden ‘door een eigen Nederlandse wettelijke regeling in het Wetboek van Koophandel’. Het daartoe strekkende wetsonderwerp voorzag in een algemene bewaarplicht van tien jaar. Valkhoff juicht dit toe, ondanks het feit dat de termijn voor bevrijdende verjaring van schuldvorderingen dertig jaar is (‘en nog wel enige tijd in ons privaatrecht zal [...] blijven’).

Het januarinummer wordt besloten met vijf boekbesprekingen, de rubriek Ingekomen boeken

en het Repertorium van tijdschriftliteratuur op het gebied van accountancy en bedrijfshuishoudkunde. Geen van deze rubrieken verleiden mij tot opmerkingen.

Het februarinummer opent met de bijdrage van Dr. Juris A. Tiberghien over: ‘De fiscale herwaardering der bedrijfsoutillering in België’. Over dit zelfde onderwerp publiceerde Prof. Mr. J. van Houtte in juni 1949. De werkelijke waarde van bedrijfsmiddelen in 1939 mocht worden vermenigvuldigd met 2,5 en dat bedrag mocht (rekening houdend met de slijtage tot en met 1945) geheel worden afgeschreven over de resterende levensduur (zonder rekening te houden met enige restwaarde). Volgens Tiberghien hebben Belgische belastingplichtigen bij de schatting van de herwaardering ‘zich over het algemeen niet aan overdrijving [...] bezondigd [...], de ondervinding leerde hen dat de fiscus bijna nooit geeft zonder tegelijkertijd op een andere wijze te nemen’.

‘In het Maartnummer 1949 van het M.A.B. verscheen een artikel van de heer S.A. de Vries over “De waardering van duurzame productiemiddelen in verband met wijzigingen in het prijsniveau” [...] de heer De Vries (heeft) bezwaren tegen het betoog van Prof. Van der Schroeff, welke bezwaren als volgt kunnen worden samengevat:

1e Ontkend wordt, dat ingeval van waardeestijging van het productiemiddel op de reeds verbruikte werkeenheden een verlies zou zijn geleden.

2e Tegengesproken wordt, dat door waardedaling een verlies wordt geleden gelijk aan het verschil tussen de oorspronkelijke aanschaffingsprijs en de op basis van de vervangingswaarde terugverdiende afschrijving.’

Op dit artikel reageert Drs. L.F. Ras in: ‘De diversiteitsfactor en de toepassing van de vervangingswaarde bij duurzame productiemiddelen’. In een breed uitgesponnen cijfervoorbeeld toont Ras aan ‘dat wiskundig gesteld, de diversiteitsfactor nooit gelijk zal kunnen zijn aan 2, want dan zou het aantal aanschaffingen oneindig groot moeten zijn; daardoor ontstaan er dus altijd liquiditeiten’. Bij afwezigheid van een ideaalcomplex had De Vries ‘de raad gegeven te trachten het risico van waardedaling van het geld te dekken door aankoop van “Sachwerte” [...] waarom drs. Ras dit

“zwarte pieten” noemt, is (hem) niet duidelijk’. Hetzelfde onbegrip heeft De Vries met betrekking tot het feit dat zijns inziens bij waardedaling (in reële waarden uitgedrukt) geen verlies wordt geleden. In het Naschrift constateert De Vries met genoegen dat op het punt van het ideaalcomplex ‘drs. Ras [...] het (feitelijk) met (hem) eens is’.

D.P. Porrey bespreekt in: ‘De beroepsethiek in Amerika’ de Amerikaanse ‘ereregels’, dit naar aanleiding van het ‘zeer verdienstelijk commentaar [...] van de hand van John L. Carrey, getiteld “Professional Ethics of Public Accounting” (Publicatie A.I.A. 1946)’. De Amerikaanse ‘ereregelen behandelen de verhouding ten opzichte van het publiek [...], de cliënt [...] (en) het beroep’. Met betrekking tot de eerste categorie (verhouding ten opzichte van het publiek) valt in hedendaagse ogen op, dat het hebben van ‘een aanmerkelijk financieel belang’ in de cliënt pas aanwezig wordt geacht indien de accountant ‘1. de gang van zaken (zou) kunnen beïnvloeden, 2. belegging van 1% van het persoonlijk vermogen van de accountant in de gecontroleerde onderneming.’ Een dergelijk belang is verboden, ‘tenzij een dusdanig belang in het accountantsrapport wordt openbaar gemaakt’. Porrey staat verbaasd over het feit, dat ‘de combinatie accountant/belasting-consulent en accountant/advocaat niet verboden (is), [...] de eerste combinatie acht men [...] in sterke tegenstelling [...] tot onze jongste vakliteratuur [...] (zelfs) logisch’. Bij de tweede categorie (verhouding ten opzichte van de cliënt) vermeldt Porrey als opmerkelijk, dat ‘in enkele Staten (o.a. Illinois) [...] de accountant een wettelijk zwijgrecht (heeft) en [...], dat de uitoefening van het beroep in N.V. vorm [...] fundamenteel in strijd met de opvattingen omtrent persoonlijke verantwoordelijkheid (geacht wordt)’. In de derde categorie (verhouding ten opzichte van het beroep) meldt Porrey onder meer het ‘advertentie-verbod’ (motief: ‘Het loont niet’), het ‘sollicitatie-verbod’, en het verbod op een ‘direct aanbod tot overname van personeel van een collega. Na sollicitatie op een advertentie is dat wel toegelaten’.

H.H.M. Foppe behandelt: ‘De bestemmingsreserve voor de inkomstenbelasting in de zakenbalans’ (in het Engels vertaald als: ‘The earmarked reserve for income tax on the balance sheet’ – zouden ‘de buitenlandse lezers’ hier veel wijzer

van zijn geworden?’). Het is een pleidooi voor het ‘in de commerciële balans [...] als bestemmingsreserve opnemen van het [...], op de bedrijfsresultaten betrekking hebbende bedrag [...] aan Inkomstenbelasting [...] bij éénmanszaken, vennootschappen onder firma en commanditaire vennootschappen [...]’. Volgens Foppe ‘in de praktijk vrijwel nooit voorkomend [...] (maar wel) logisch, verantwoord, nuttig en tevens ook doorvoerbaar [...]’.

Prof. Dr. C. Goedhart bespreekt het ‘preadvies van Prof.dr. P.B. Kreukniet, de algemene beginselen voor de heffing van de belastingen (Vereniging voor Belastingwetenschap)’. Opmerkelijk is het verzet dat Goedhart aantekent tegen ‘het overdreven belang, dat (Kreukniet) hecht aan de herverdelende functie der belastingen [...] (sociale gerechtigheid)’, hetgeen Kreukniet zeer tot ongenoegen van Goedhart brengt ‘tot de stelling, dat er geen sprake van kan zijn dat de progressie in de belasting wordt prijsgegeven ten behoeve van een vermindering van de negatieve belastingcompensatie (MAvH: met dit laatste wordt bedoeld: ‘afwenteling [...] door vermindering van productieve prestaties’). In de bespreking van ‘Winstdeling door werknemers’ van Ir. D.A.C. Zoethout verzet Drs. H.J. Kruisinga zich nogal heftig tegen ‘de vlakheid waarmee (in dit soort publicaties in het algemeen en door Zoethout in het bijzonder) de grootheid winst wordt benaderd [...] Wezenskenmerk van het winstdelingsstelsel (dient volgens Kruisinga te zijn) het laten delen van de employee’s in de *ondernemingspremie*’.

Het maartnummer opent met de integrale weergave van ‘Winstmarge en marginale winst, prae-advies (door Prof. Dr. J.L. Mey) uitgebracht op de Accountantsdag 1949 van het Nederlands Instituut van Accountants’. Het is een uitgebreid, gedocumenteerd betoog tegen ‘het beginsel van de marginale winst’. In hedendaagse ogen en met enige kennis van de vakgeschiedenis is de slotconclusie niet verrassend: ‘De accountant zal dus verstandig doen de bedrijfsleider niet te leren differentieel te calculeren.’

H.C. Verkerk behandelt: ‘De grondslag voor formulierenefficiëntie’. Het is een nogal lang uitgevallen en gortdroge beschouwing over het ‘causaal verband tussen formulier en administra-

tie'. In een voetnoot veronderstelt de auteur, dat 'de deskundige lezer reeds bemerkt zal hebben, dat de beschouwing geïnspireerd is door Limperg's leer'. Eerlijk gezegd was mij zulks nog niet opgevallen en ben ik zelfs na kennisneming van deze voetnoot niet in staat de relatie met het Limpergiaans gedachtegoed te leggen.

D.P. Porrey bespreekt de 'Nieuwe beroepsopvattingen in Engeland, gecodificeerd in de Companies Act 1948'. De belangrijkste verandering was, dat 'in de oude Companies Act (waar [...] alleen sprake was van de balans) stond dat de balans moest zijn "correct" [...] in de Companies Act 1948 moet de accountant [...] verklaren [...], dat balans en verlies en winstrekening "a true and fair view" [...] geven'. Opvallend voor die tijd (ook Porrey noemt dat opvallend) is de verplichte vermelding van 'de beloningen [...]. (inclusief de geldswaarde van beloningen in "natura") [...] van directeuren of oud directeuren [...] Zou de directie deze gegevens niet [...] hebben opgenomen dan moet de accountant deze [...] vermelden.'

G.P.J. Hogeweg en Drs. L.J.M. Roozen voerden in 1949 een discussie over de noodzakelijkheid van de 'controle op de inkopen door middel van het afchecken van de inkoopfacturen direct met de inkoopzijde van de voorraadadministratie'. A.F. Lafeber mengt zich in maart 1950 in deze discussie. Lafeber betwijfelt of 'bij handelsondernemingen [...] de accountant bij de werkwijze, aangegeven door de heer Hogeweg, die zekerheid verkrijgt, die nodig is voor het kunnen afleggen van een goedkeurende verklaring' (bij productie-ondernemingen heeft hij deze twijfel niet). In een Naschrift geeft Hogeweg als zijn mening, dat ook bij handelsondernemingen 'verschuivingen niet gemakkelijk uitvoerbaar zullen zijn, resp. in vele gevallen geen zin hebben [...] en de controle van de inkoopfacturen met de magazijnkaarten [...] des te minder verantwoord (is)'.

De Boekbesprekingen en het Tijdschriftreperatorium bevatten in maart in mijn ogen geen opmerkelijke zaken.