

intensief gaan bezighouden met de bedrijfseconomische zijde van het verkeersvraagstuk? Over de verkeerseconomie wordt nogal eens smalend gesproken. Men doet het daarbij dan voorkomen alsof er voor een zelfstandige verkeerseconomie evenmin plaats is als voor een „kruideniers-economie”. Op grond van het voorafgaande schijnt ons deze opvatting echter niet juist.

BEROEPSUITOEFENING IN N.V.-VORM

door J. A. Burggraaff

Het vraagstuk van de beroepsuitoefening in N.V.-vorm, dat in de jongste vergaderingen van het N.I.v.A. zoveel stof deed opwaaien, is niet nieuw. In de jaren 1908 en 1909 is hierover reeds geschreven in „Accountancy” door de Heren Van Dien, Hoofiën en Limperg. Ook op het Internationaal Accountantscongres, in 1938 te Berlijn gehouden, is dit vraagstuk aan de orde geweest.

Voor het vormen van een juist oordeel omtrent het al dan niet wenselijke van beroepsuitoefening in N.V.-vorm is het noodzakelijk zich reenschap te geven van het wezen, zowel van het accountantsberoep als van de N.V.

I. De accountant kan worden gedefinieerd als: vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer. In het kader van deze beschouwing moet „vertrouwensman” worden verstaan in die zin, dat het publiek vertrouwen stelt in het oordeel, dat de accountant uitsprekt omtrent de juistheid van verantwoordingsstukken en omtrent de doelmatigheid van bedrijfseconomische verhoudingen. Het publiek schenkt dit vertrouwen niet aan iedereen, doch slechts aan hen, die voldoen aan bepaalde voorwaarden: voorwaarden van karakter en voorwaarden van kundigheid.

Voor een accountant kunnen deze voorwaarden worden samengevat in drie vereisten:

1. Deskundigheid, d.w.z., dat de accountant de materie beheerst, waarover hij een oordeel moet uitspreken en dat hij de middelen kent en weet te hanteren, waarmede hij zich een oordeel moet vormen.
2. Objectiviteit, d.w.z., dat de accountant zijn oordeel moet kunnen vormen en uitspreken, zonder aanzien des persoons.
3. Onkreukbaarheid, d.w.z., het publiek moet, op grond van zijn karakter, overtuigd kunnen zijn, dat de accountant zijn taak zal verrichten overeenkomstig de eisen van de vaktechniek en alleen dan een oordeel zal uitspreken, wanneer dit gefundeerd en objectief is.

Deze eigenschappen van deskundigheid, objectiviteit en onkreukbaarheid zijn bij uitstek persoonlijke hoedanigheden. Alleen een individu, een mens, kan die eigenschappen bezitten. Bij een machine kan men nimmer spreken van deskundigheid, objectiviteit of onkreukbaarheid; evenmin bij een organisatie, hoezeer ook de leden van die organisatie deze kwaliteiten kunnen bezitten. Vandaar, dat het accountantsberoep een persoonlijk beroep is. De persoonlijke hoedanigheden maken een mens tot accountant.

II. We komen nu tot de vraag wat een N.V. in wezen is. Volgens de wet is een N.V. een vennootschap met beperkte aansprakelijkheid der vennoten. Practisch evenwel heeft de N.V.-vorm deze betekenis, dat

daar zijn enerzijds de aandeelhouders, die een vermogen bijeenbrengen voor een bepaald doel, anderzijds de bestuurders, die dit vermogen aanwenden overeenkomstig de aangewezen doelstelling, in de regel de exploitatie van een bedrijf met het oogmerk om winst te behalen. De N.V. kan dus als een vermogen worden getypeerd.

Bij de meeste N.V.'s zijn de aandeelhouders onbekend, en vaak met de dag wisselend. En zo zij al bekend zijn, dan houden zij zich in de regel op de achtergrond, terwijl de mogelijkheid van wisseling steeds blijft bestaan. De N.V. is dus onpersoonlijk.

Voor de uitoefening van een bedrijf is dat volstrekt geen bezwaar. Een bedrijf uitoefenen is in wezen niet anders dan het aangaan van verbintenissen: inkoop, verkoop, credietverlening enz. Voor de nakoming van deze verbintenissen is zekerheid aanwezig in het vermogen, dat de N.V. bezit. Men kan dus vertrouwen stellen in een N.V., in die zin, dat men haar goed acht voor de nakoming van de vermogensrechtelijke verbintenissen, door haar aangegaan. Een daad verrichten, of een oordeel uitspreken kan de N.V. als zodanig echter niet, omdat het persoonlijke element bij haar ontbreekt.

Vormen bestuurders dan geen persoonlijk element? Tot op zekere hoogte wel. Inderdaad kan de persoon van een bestuurder aan de N.V. een bepaald cachet van vertrouwen geven. In het vertrouwen, dat de bestuurder geniet, deelt de organisatie, die hij leidt. Toch gaat dit slechts tot op zekere hoogte op. Immers, een bestuurder kan te allen tijde vervangen worden, terwijl de N.V. blijft bestaan. Het persoonlijk element, dat die bestuurder in de N.V. bracht, is dan na korte tijd uitgesleten. Men kan dus nimmer de persoon van de bestuurder vereenzelvigen met de N.V.. De N.V. is en blijft in wezen onpersoonlijk. Zij kan daardoor niet de eigenschappen, die voor de accountant onmisbaar zijn, bezitten. De enige eigenschap die de N.V. bezit, t.w. dat zij een vermogen bezit om de nakoming van haar verplichtingen te garanderen, is voor de accountant niet essentieel. Het vertrouwen van het publiek is immers daarop gegrond, dat de accountant voldoet aan de hierboven genoemde voorwaarden, en niet op de omstandigheid dat — mocht de accountant falen — hij goed is voor de geleden schade. Ware dit laatste het geval, dan zou het accountantsberoep in wezen gelijk zijn aan het assurantiebedrijf.

III. In weerwil van het bovenstaande is uitoefening van het beroep in N.V.-vorm in ons land, en nog meer in het buitenland, meermalen op te merken. Wij zullen daarom nagaan, welke motieven daartoe hebben geleid.

Daar is in de eerste plaats het motief van beperking van aansprakelijkheid. Alhoewel de aansprakelijkheid niet tot de essentiële kenmerken van het accountantsberoep behoort, spreekt het vanzelf, dat de accountant, evenals ieder ander mens, de financiële consequenties van zijn daden behoort te dragen, ook van zijn beroepsmatige daden. Practisch is de financiële aansprakelijkheid van de accountant van ondergeschikte betekenis. Zo de accountant in zijn beroep faalt, is het door het publiek geleden nadeel zeer moeilijk te bepalen en behoudens in geval van grove plichtsverzaking is schadevergoeding zelden in rechten te vorderen.

Niettemin zijn er lieden, die dusdanig weinig vertrouwen in hun eigen capaciteiten bezitten, dat zij de financiële aansprakelijkheid willen ontgaan, door de N.V.-vorm. Zij richten een N.V. op met een kapitaal van b.v. f 3.000.— en achten het eerst dan verantwoord, zich aan het beroep

te wijden. Ik geloof, dat deze praktijken alleen bij pseudo-accountants en dan nog bij de minsten van hen, voorkomen. Terecht zegt Richardson, dat iemand, die de verantwoordelijkheid voor zijn eigen werk niet durft te dragen, geen waardig accountant is en beter doet een ander beroep te kiezen.

De beroepsuitoefening in N.V.-vorm geschiedt meestal om een andere reden. Wij dienen daartoe onze aandacht te schenken aan het trustee-beroep.

De functie van trustee is: het waarnemen van rechten, welke aan derden toekomen in het belang van die derden. Voorbeelden van trust-werkzaamheden zijn: optreden als curator, bewindvoerder, executeur-testamenteir, beheerder, het vertegenwoordigen van aandeelhouders of obligatiehouders, het optreden als pandhouder, het bewaren van safe-sleutels, enz.

Voor de functie van trustee zijn essentiële eigenschappen: deskundigheid, onkreukbaarheid en onafhankelijkheid. Dus dezelfde hoedanigheden, als voor de accountant vereist zijn. Om dezelfde redenen als hierboven ten aanzien van de accountant moet daarom ook ten aanzien van de trustee geconcludeerd worden, dat zijn beroep een sterk persoonlijke inslag vertoont.

Toch is voor het beroep van trustee de N.V.-vorm niet ongebruikelijk; zij is zelfs rationeel, omdat aan de persoonlijke beroepsuitoefening in sommige gevallen ernstige bezwaren kleven. Aan een trustee worden immers meermalen opdrachten voor lange, of onbepaalde termijn gegeven, of door een groot aantal opdrachtgevers. Wanneer nu de functie door een natuurlijk persoon wordt uitgeoefend, zal bij diens overlijden het vraagstuk van vervanging rijzen, waarbij het verkrijgen van de toestemming van alle, of het merendeel der belanghebbenden moeilijkheden geeft. Men denke b.v. aan de functie van trustee ten behoeve van obligatiehouders, of aan de functie van een administratiekantoor, dat certificaten van effecten uitgeeft. Deze moeilijkheden van vervanging doen zich bij een trustee-N.V. niet voor.

Bovendien zijn de verplichtingen die een trustee heeft, in hoofdzaak van vermogensrechtelijke aard. Wanneer hij in gebreke blijft, is het als regel mogelijk de schade in geld uit te drukken, en het vermogen van de N.V. is dan als garantie aanwezig.

Dat desondanks het trustee-beroep een persoonlijke inslag heeft, bewijzen de talrijke opdrachten op korte termijn, die door natuurlijke personen worden uitgevoerd.

De beroepen van accountant en van trustee zijn niet alleen in karakter verwant, ook de capaciteiten, die voor beide vereist zijn, stemmen in belangrijke mate overeen. Voor tal van trustee-functies is immers kennis van de administratieve techniek en een zekere economische scholing noodzakelijk. Het is daardoor begrijpelijk, dat de trustmaatschappijen, die reeds belast waren met toezicht op een of ander beheer, of met het beheer zelf, zich allengs gingen toeleggen op de administratieve controle en het geven van fiscale, juridische en economische adviezen. Deze combinatie biedt onmiskenbare voordelen. Wanneer de trustmaatschappij, belast met een bepaald toezicht op een zeker beheer, de normale accountantscontrole uitoefent, wordt dat toezicht vaak als bijproduct zonder extra-kosten verkregen. En als een trustmaatschappij is belast met het beheer van vermogens, moet zij evenzeer in staat geacht worden adviezen uit te brengen ten aanzien van het beheer van andere vermogens. Op deze wijze wordt

een betere benutting van de staf, waarover de trustmaatschappij uit hoofde van haar functies in engere zin moet beschikken, verkregen.

Parallel aan de ontwikkeling der trustmaatschappijen loopt die der grote banken. Ten behoeve van de credietbewaking heeft iedere grote bank enkele experts in dienst. Wanneer aan deze de normale accountantscontrole wordt opgedragen, wordt de credietbewaking voor de bank als bijproduct verkregen. Bovendien verkrijgt men op deze wijze een betere benutting van de staf. Vaak ook ziet men bij de banken een afzonderlijke afdeling of dochtermaatschappij voor trustzaken. Daar is dan trustmaatschappij, credietbewaking en openbare accountantspraktijk gecombineerd. Met name in Duitsland zijn op deze wijze de trustmaatschappijen tot geweldige lichamen uitgegroeid.

IV. Wij zullen bij onze verdere beschouwingen uitgaan van de in Nederland gebruikelijke figuur, dat de N.V., die het accountantsberoep uitoefent, een bank of trustmaatschappij is, en dan onder de ogen zien, welke gevolgen deze N.V.-vorm voor het accountantsberoep kan hebben. Het zal dan blijken, dat tegen de N.V.-vorm een aantal bezwaren rijzen, die alle in wezen hierop neerkomen, dat de N.V. als zodanig onttrokken is aan de tuchtrechtspraak, en daardoor tevens de gedragingen van hen, die in haar dienst accountantswerkzaamheden verrichten.

a. In de eerste plaats willen wij nagaan de gevolgen voor verantwoordelijkheid en aansprakelijkheid.

Bij de persoonlijke accountant is de verantwoordelijkheid geen vraagstuk. Wanneer hij in zijn arbeid te kort schiet, dan wel de objectiviteit of onkreukbaarheid veronachtzaamt, is hij daarvoor verantwoordelijk, en zal hij zich aan de sancties van de Raad van Tucht moeten onderwerpen.

Bij de N.V.-accountant ligt de zaak minder eenvoudig. Degene, die het beroep uitoefent, is de N.V.. Voor het N.I.v.A. bestaat die N.V. echter niet, omdat zij geen lid is; zij kan dan ook niet voor de Raad van Tucht ter verantwoording worden geroepen. Het Instituutslid, dat in dienst van de N.V. accountantswerkzaamheden verricht, kan echter, zolang de opdrachten van de directie naar behoren worden uitgevoerd, ook niet voor de Raad van Tucht gedaagd worden. Hij treedt immers naar buiten niet als accountant op, dat doet alleen de N.V.. De Rapporten dragen dan ook niet zijn naam, maar die van de N.V.. De verhoudingen hier zijn gelijksoortig aan die, welke wij aantreffen bij de accountant in dienst van een medelid. Wel bepaalt artikel 6 van het nieuwe Reglement van Arbeid, dat de Accountant in dienstbetrekking ook aan de voorschriften van het Reglement van Arbeid gebonden is, maar naar mijn gevoelen kan dit niet zo worden opgevat, dat zijn verantwoordelijkheid verder zou gaan dan zijn eigen arbeid en zich ook zou uitstrekken tot de arbeid die zijn superieur verricht, en het rapport, dat die uitbrengt.

De accountant in dienst van een N.V. is dus gedekt, zolang hij zijn arbeid naar behoren verricht, en zijn bevindingen ter kennis van zijn directie brengt. Voor wat de directie evenwel doet, is hij niet verantwoordelijk. Uitteraard is denkbaar, dat de N.V. het zo bont maakt, dat het Instituutslid de goede naam van het N.I.v.A. in opspraak zou brengen, door aan die N.V. zijn medewerking te blijven verlenen. In dat extreem geval zou hij veroordeeld kunnen worden op grond van handelingen, die het aanzien van de stand der accountants schaden.

Een bijzonder probleem vormt nog het volgende: wanneer een lid

N.I.v.A. als directeur of procuratiehouder van de N.V. een rapport tekenen, is hij dan persoonlijk verantwoordelijk voor de inhoud daarvan? Of is hij onder alle omstandigheden alleen verantwoording schuldig aan de N.V. zelf? Dit zelfde probleem doet zich ook voor bij een lid, dat bevoegd is verklaringen als procuratiehouder onder de naam van een ander lid te tekenen. Het Reglement van Arbeid in zijn oude vorm sprak zich over deze vraag niet uit. Het Reglement in zijn nieuwe gedaante wettigt evenwel de conclusie, dat de ondertekenaar, ongeacht de rechtsvorm, verantwoordelijk is voor de inhoud van het stuk.

Een argument voor de N.V., dat in 1909 reeds opgeld deed, en ook nu nog vernomen wordt, is, dat het maatschappelijk verkeer in staat geacht moet worden te onderscheiden, welke N.V. het beroep op behoorlijke wijze uitoefent, en welke niet. Indien dit argument steekhoudend was, volgt daaruit de conclusie, dat het N.I.v.A. en de Raad van Tucht overbodig zijn, waaruit de onhoudbaarheid van dit argument blijkt.

Wat de civielrechtelijke aansprakelijkheid betreft, is er geen onderscheid tussen een N.V. en een accountant, die zelfstandig het beroep uitoefent. Waar een trustmaatschappij of bank gewoonlijk over een uitgebreid vermogen beschikt, als garantie voor haar verplichtingen, zal de N.V. in het algemeen beter in staat zijn aanspraken wegens toegebracht nadeel te honoreren, dan de als natuurlijk persoon handelende accountant. Gelijk in het voorgaande werd betoogd, is de aansprakelijkheid geen essentieel kenmerk voor het accountantsberoep, zodat aan het argument, dat ten voordele van de N.V. is gelegen in haar grotere kapitaalkracht, slechts geringe betekenis kan worden toegekend.

Het wil mij verder voorkomen, dat ook de schijn, als zou een accountant zijn aansprakelijkheid willen limiteren, het aanzien van het beroep niet verhoogt.

b. Wij willen vervolgens aandacht schenken aan de onafhankelijkheid, de objectiviteit. We zagen reeds, dat dit een karaktereigenschap is, en dat daarom niet zeker is, dat iedere zelfstandige accountant onafhankelijk is. Niettemin is terecht in de regels van het N.I.v.A. een aantal bepalingen opgenomen, die de objectiviteit van de accountant althans formeel waarborgen: b.v. het verbod om als commissaris op te treden. Deze bepalingen hebben niet alleen een psychologisch effect, maar hebben vooral betekenis in die zin, dat zij de uitwendige belemmeringen voor de objectiviteit wegnemen.

En hoe staat het nu bij de N.V.-accountant? In de N.V. berust de hoogste macht bij aandeelhouders, die directie en commissarissen benoemen, die op hun beurt de uitvoerende accountant benoemen en opdrachten geven. Deze opdrachten kunnen zeer wel betrekking hebben op de arbeid, die moet worden verricht, en op de vorm en de inhoud van verklaring en rapport. De vraag is dus, of commissarissen en directies bij het geven van aanwijzingen te allen tijde objectief zijn. Het blijkt, dat in de praktijk de uitwendige voorwaarden voor de onafhankelijkheid meermalen ontbreken: commissarissen en directie kunnen, naast hun functie bij de N.V.-accountant, nog andere belangen hebben, hetzij als bankier, hetzij in een beheersfunctie bij andere ondernemingen. En de mogelijkheid is dus niet uitgesloten, dat, om deze belangen te dienen, opzettelijk of onopzettelijk, een gekleurd rapport wordt uitgebracht, dat geen juist beeld geeft van de stand van zaken.

Als voorbeeld moge worden gewezen op de volgende mogelijkheid: Commissaris of directeur bekleedt een beheersfunctie bij een onderneming,

die door de accountant-N.V. wordt gecontroleerd. De zaken gaan minder goed, doch de bestuurders willen dit nog niet aan de openbaarheid prijsgeven. De accountant-N.V. helpt bij de camouflage.

Een ander voorbeeld: de bank, moeder van de accountants-N.V., wenst een deelneming ter beurse te verkopen. Een gekleurd rapport, uitgebracht door de accountant-N.V., moet dienen, om de beurskoers te steunen.

In dit verband moet er op gewezen worden, dat de statuten van trustmaatschappijen meermalen tal van werkzaamheden als taak van de N.V. opsommen, die buiten de eigenlijke trust- of accountantspractijk vallen: drijven van bankzaken, deelnemen in ondernemingen enz.

De omstandigheid, dat veelal een lid N.I.v.A. voor de N.V. de accountantswerkzaamheden verricht, maakt er de zaak niet beter op. Integendeel, daardoor wordt het mogelijk, dat het publiek, aangetrokken door de reputatie, die het N.I.v.A. zich heeft verworven, vertrouwt op de accountant-N.V., die zijn belangen niet zo kan waarborgen als de persoonlijke accountant.

Ik wil met dit alles niet zeggen, dat de N.V. noodzakelijkerwijze niet objectief is. Objectiviteit is en blijft een kwestie van karakter. Misstanden zijn in Nederland tot dusver niet bekend geworden. Maar daar gaat het ook niet om. Het punt, waar het op aan komt, is, dat hier niet de grootst mogelijke *waarborg* voor onafhankelijkheid aanwezig is.

c. In aansluiting op het voorgaande dienen de gevolgen voor de geheimhouding overwogen te worden.

In het Reglement van Arbeid is thans voorgeschreven, dat de accountant over de zaken die hem als zodanig bekend worden geen andere mededeling mag doen, dan de uitvoering van de opdracht vereist. Medetwille van deze geheimhouding is in statuten en reglementen nog een aantal bepalingen opgenomen, b.v. betreffende combinaties.

Bij een N.V. liggen de dossiers, welke de controle-aantekeningen en rapporten bevatten, ter inzage voor directeurs en commissarissen. Sub b. werd reeds opgemerkt, dat het niet uitgesloten is, dat deze functionarissen nog andere belangen hebben, belangen die strijdig kunnen zijn met die van het publiek of van de gecontroleerde onderneming. Onder deze omstandigheden moet het als een ernstig bezwaar worden geacht, dat directie en commissarissen toegang hebben tot de dossiers. Want zij kunnen aldus kennis nemen van mededelingen, die de accountant ten behoeve van zijn controle vertrouwelijk zijn gedaan, en deze benutten voor andere doeleinden.

Wanneer de persoonlijke accountant vertrouwelijk verkregen informatie voor andere doeleinden aanwendt, maakt hij zich schuldig aan schending van geheimhouding en zal de Raad van Tucht hem kunnen veroordelen. De accountant-N.V. evenwel is aan de tuchtrechtspraak niet onderworpen.

d. Ook ten aanzien van de deskundigheid bij de uitvoering van de opdracht bestaan bij de N.V. geen waarborgen. Bij de persoonlijke accountant zijn die er wel, t.w. in het lidmaatschap van het N.I.v.A., annex de sancties van de Raad van Tucht, indien hij zijn arbeid niet naar behoren verricht.

Bij de N.V. evenwel wordt het werkprogramma uiteindelijk bepaald door de directie. Deze kan althans wijzigingen brengen in het werkprogramma, door een deskundige, in dienst van de N.V., opgesteld. De directie kan ook de werkzaamheden overlaten aan onbevoegden, en het rapport zonder nader onderzoek door een N.I.v.A.-lid, verzenden. Bij een groot ac-

countantskantoor zou dat ook kunnen gebeuren, maar de firmanten zullen, door de verantwoordelijkheid tegenover de Raad van Tucht gedrongen, toch steeds zich overtuigen, dat de uitvoering der werkzaamheden deugdelijk heeft plaats gevonden.

e. In de vijfde plaats nog enkele opmerkingen over de beroepsetiquette. De accountant zijn bepaalde regels voorgeschreven, welke het hooghouden van de stand beogen. De N.V. is aan deze regels niet gebonden. Zij kan reclame maken, dienstaanbiedingen doen, op onbehoorlijke wijze cliënten overnemen, enz. Dat kan alles, zolang het geen schandaal is, ook indien aan de N.V. een Instituutslid is verbonden. Want het is niet het lid, dat deze handelingen verricht, maar de N.V.

V. Wij willen tenslotte nog nagaan, op welke wijze de ongewenste gevolgen, die beroepsuitoefening in N.V.-vorm kan hebben, kunnen worden vermeden.

In de eerste plaats wil ik dan wijzen op de maatregelen, die de accountant-N.V.'s zelf hebben genomen.

Het spreekt wel vanzelf, dat de Instituutsliden, die de N.V.-vorm voor hun beroepsuitoefening hebben gekozen, niet blind zijn voor de gevaren, die deze vorm voor het publiek kan opleveren, en daartegen zekere maatregelen hebben getroffen. Deze maatregelen bestaan als regel in beperkingen ten aanzien van de overdracht van aandelen en de benoeming van bestuurders. Bij één der trustmaatschappijen, die het accountantsberoep uitoefenen, kan men de volgende bepalingen in de statuten aantreffen:

voor overdracht van aandelen is de goedkeuring van alle bestuurders nodig;

bestuurders worden door aandeelhouders gekozen uit een bindende voordracht, door bestuurders opgemaakt;

bestuurders moeten bij hun aftreden hun aandelen overdragen aan de overgebleven bestuurders.

Op deze wijze is gewaarborgd, dat de bestuurders alle macht in handen hebben. Wanneer dus de bestuurders goede vaklieden zijn, zijn de gevaren van de N.V. tot geringe proporties teruggebracht.

Toch is dit systeem niet bevredigend. Vooreerst niet, omdat een voorschrift, dat slechts Instituutsliden als aandeelhouder of bestuurder kunnen optreden, ontbreekt. Verder is deze oplossing bij het merendeel der N.V.'s, die accountantswerkzaamheden verrichten, en met name bij banken, niet mogelijk. En tenslotte is ook hier in het onzekere gebleven, of de bestuurders der N.V. onder de tuchtrechtspraak vallen.

In Duitsland heeft men de oplossing gezocht in reglementering van de accountant-N.V. Zoals bekend, is in Duitsland het beroep wettelijk geregeld; beroepsuitoefening is alleen toegestaan aan leden van de beroepsorganisatie. Als lid zijn benoembaar niet alleen natuurlijke personen, maar ook N.V.'s, de z.g. Wirtschaftsprüfer-gesellschaften. Voor de toelating van een Wirtschaftsprüfer-gesellschaft worden verschillende eisen gesteld en verplichtingen opgelegd, waarvan in het kader van deze beschouwing de belangrijkste zijn:

de leiding moet in handen zijn van een erkend accountant;

de staf moet voor een zeker gedeelte uit erkende accountants bestaan; Commissarissen van de Gesellschaft mogen rapporten en dossiers niet inzien;

de Gesellschaft is onderworpen aan de tuchtrechtspraak:

de accountant, in dienst van de Gesellschaft, is ook naar buiten verantwoordelijk voor de door hem verrichte arbeid, en de door hem samengestelde rapporten.

Het systeem in Duitsland is dus zo uitgebouwd, dat de leden van de beroepsorganisatie steeds de verantwoordelijkheid voor hun arbeid tegenover de tuchtrechtspraak moeten dragen, ongeacht de rechtsvorm, waaronder zij hun beroep uitoefenen. De N.V.-vorm heeft daarop dus geen enkele invloed. De enige betekenis, die deze rechtsvorm heeft, ontleent zij aan de geldelijke aansprakelijkheid en aan de winstverdeling. Het wil mij voorkomen, dat op deze wijze de gevaren van de N.V.-vorm op afdoende wijze zijn bestreden.

Het N.I.v.A. heeft een andere weg gevolgd; het heeft de beroepsuitoefening in N.V.-vorm voor de leden kortweg verboden. Alhoewel het aantal der accountants, die in dienst van een N.V. de openbare praktijk uitoefenen, niet groot is, worden door deze maatregel toch verscheidene vakgenoten getroffen.

Niettemin moet de beslissing, die thans gevallen is, juist worden geacht. Het alternatief immers was, de beroepsuitoefening in dienst van een N.V. aan voorwaarden te binden. Om de in het voorgaande geschetste bezwaren geheel te ondervangen zou een uitgebreide reeks van bepalingen in de reglementen van het N.I.v.A. moeten worden opgenomen, welke er op zouden neerkomen, dat Instituutsliden de volledige zeggenschap in de N.V. hebben en voor haar daden volledige verantwoordelijkheid dragen. Voor enkele accountant-N.V.'s zou zulk een regeling baat brengen. Voor de banken, respectievelijk dochterinstellingen van banken, die accountantswerkzaamheden verrichten, zouden deze bepalingen evenwel tot onoverkomenlijke organisatorische moeilijkheden leiden.

Een regeling, als in Duitsland van kracht is, staat en valt met de wettelijke regeling van het beroep, en zou onder de Nederlandse verhoudingen, ook weer ten aanzien van de banken, bezwaren opleveren.

Anderzijds moet het nadeel, dat betrokkenen door het thans genomen besluit ondervinden, niet al te breed worden uitgemeten. De enige consequentie van de nieuwe bepaling is, dat de leden voortaan het beroep zelfstandig, dus voor eigen verantwoordelijkheid, moeten uitoefenen. Ieder is evenwel vrij om met zijn opdrachtgevers, of met één opdrachtgever, een wijze van honorering overeen te komen, die gelijkt op salariëring bij een dienstbetrekking. Ook kan met hen, die tot dusver aandeelhouders waren, een regeling met betrekking tot de winst van het kantoor worden getroffen, die betrokkenen dezelfde uitkering toekent, als zij voorheen in de vorm van dividend genoten. Financieel behoeft de genomen beslissing dus niemand te schaden.

Daarentegen moet als een belangrijke winst voor het beroep worden beschouwd, dat thans de verantwoordelijkheid van ieder lid, dat de openbare praktijk uitoefent, buiten twijfel is gesteld.

OVERHEIDSACCOUNTANCY

door Drs H. J. Busé

Reeds enkele malen is in dit tijdschrift de positie van de overheidsaccountant ter sprake gekomen, nl. in verband met de vraag of voor deze categorie accountants bij de wettelijke regeling van het beroep een afzonderlijke plaats moet worden ingeruimd, dan wel of zij met hen, die het