

maatstaf beoordeelen zoodat het als regel geen moeilijkheden zal opleveren om zich een juiste meening te vormen omtrent de integriteit van dat beheer.

Iets anders is het met het huishoudingsbeheer, bij de beoordeeling hiervan is het niet mogelijk een objectieven maatstaf aan te leggen.

In de onderneming zien wij beide soorten van beheer beurteilungen voorkomen, het huishoudingsbeheer doet bepaalde waarden voor de onderneming ontstaan waarover dan bewaringsbeheer moet worden uitgeoefend.

Vervolgens verdwijnen deze waarden weer door nieuwe daden van huishoudingsbeheer.

Men moet principieel een onderscheiding maken tusschen het beheer en de verantwoording over dat beheer, maar in de praktijk is deze grens tengevolge van de relativiteit der verantwoordingsstukken dikwijls moeilijk te trekken.

Men denke in dit verband slechts aan de kwesties van balanspolitiek, afschrijvingen, waardeeringen enz.

Indien thans overgegaan wordt tot een bespreking van het standpunt dat de accountant tegenover het beheer moet innemen is het gewenscht om even te releveeren wat als behoorend tot de taak van den accountant beschouwd kan worden.

Spreker meent dat deze in de allereerste plaats bestaat in het er voor waken dat alle organen in de onderneming de beschikking krijgen over die gegevens, welke zij tot uitvoering hunner taak behoeven.

De directie van de onderneming moet alles weten wat noodig is tot een juiste uitoefening van het beheer en evenzoo moeten commissarissen en aandeelhouders alles weten wat noodig is respectievelijk ter beoordeeling van het beheer en ter verleening van décharge.

Een van de moeilijkheden van het accountantsberoep bestaat nu juist in het bepalen van wat noodig is.

Volgens spreker behoort tot dit deel van de accountants-taak:

- a. Een volledige beoordeeling der verantwoording, hetgeen inhoudt dat nagegaan wordt of deze verantwoording aansluit op het gevoerde beheer.

Bij relatieve juisheid van de balans en jaarrekening moet nagegaan worden of deze stukken als verantwoording te aanvaarden zijn; daarbinnen is politiek (zijn beheersoverwegingen) mogelijk.

- b. Het vaststellen van de integriteit van het bewaringsbeheer en het signaleeren, behoudens onbelangrijkheden, van het tegendeel in alle instanties.
- c. Het kennismaken en bestudeeren van het huishoudingsbeheer teneinde na te gaan welke gegevens voor de directie bij de uitoefening der beheersfunctie noodig zijn en om aan commissarissen een zoodanige analyse van het beheer te kunnen verschaffen, dat zij in staat zijn om hierover een oordeel te vellen.
- d. Nagaan of het beheer geschiedt in overeenstemming met de daartoe bestaande voorschriften (statuten, reglementen, wetten, e.d.).

Naast deze hoofdzaak kan den accountant worden opgedragen om een oordeel uit te spreken over het ondernemingsbeheer. Dit zal hem bijvoorbeeld speciaal verzocht kunnen worden door commissarissen (beoordeeling ondernemingsbeheer van de directie) of wel door de directie zelf (beoordeeling ondernemingsbeheer van lager personeel).

Ook bij speciale opdrachten (investigations) zal het onderzoek van den accountant zich dikwijls tot een beoordeeling van het ondernemingsbeheer moeten uitstrekken.

De accountant zal echter deze opdrachten slechts mogen aanvaarden onder het voorbehoud dat hij in den regel niet de meest aangewezen persoon is om dit ondernemingsbeheer te beoordeelen.

Volgens spreker behooren ook de adviezen inzake het beheer niet onverbrekkelijk bij de accountantsopdracht, doch slechts voor zoover zij uitdrukkelijk of stilzwijgend worden opgedragen.

Toch worden in die gevallen, waarin het beheer niet afhankelijk is van de eigenaardigheden van een bepaald bedrijf, deze adviezen wel van den accountant verwacht. Dit zal minder het geval zijn naarmate de ondernemingen van een dergelijke omvang zijn dat voor de beoordeeling van alle onderdeelen van het beheer speciale deskundigen zijn aangesteld.

Men moet echter niet uit het oog verliezen dat bij een te regelmatig adviseering door den accountant inzake het beheer de objectiviteit bij de controle der verantwoording gevaar zou kunnen lopen.

Spreker is van meening dat een onjuist beheer, mits eerlijk verantwoord, voor den accountant nimmer aanleiding behoeft te zijn om zich terug te trekken.

Het kan zelfs voorkomen dat hij in het belang van derden verplicht is om op zijn post te blijven. Aangezien het publiek dikwijls niet juist weet te onderscheiden zijn er echter vaak gevallen waarin het eigenbelang van den accountant medebrengt dat hij zijn ontslag aanvraagt.

Overschrijdt het beheer zekere grenzen van moraliteit — onverschillig of de eigenaars der onderneming dan wel derden benadeeld worden — dan wordt het als regel voor den accountant onmogelijk om aan te blijven, vooral waar hij door zijn beroepsgeheim de benadeelden niet mag inlichten.

Tenslotte is spreker van oordeel dat de accountant nooit verantwoordelijkheid draagt voor de doeltreffendheid, noch voor de moraliteit van het beheer.

GLAVIMANS

ENKELE WIJZIGINGEN VAN DE WET OP DE DIVIDEND- EN TANTIEMEBELASTING

Enkele van de nieuwe bepalingen in het Wetboek van Koophandel ten aanzien van de naamloze vennootschappen zijn aanleiding geweest tot het aanbrengen van wijzigingen in de artikelen 5 en 6 van de Wet op de Dividend- en Tantiëmebelasting, waarvan enkele belangrijk genoeg zijn om te worden vermeld.

Terugbetaling van kapitaal, gedekt door winst.

De vroegere redactie van de Wet op de D. en T. belasting trof alleen uitdeelingen van winst. Terugbetaling van kapitaal gaf geen aanleiding tot belastingheffing. In art. 41b van het Wetboek van Koophandel is de mogelijkheid geschapen kapitaal terug te betalen, waarvoor zelfs onder bepaalde omstandigheden geene statutenwijziging noodig is. Naamloze vennootschappen zouden in verband hiermede er toe over kunnen gaan door formeel tot terugbetaling van kapitaal over te gaan, in werkelijkheid winsten uit te keeren. In art. 5 der wet op de D. en T. belasting is daarom de bepaling opgenomen, dat als *uitdeeling van winst* wordt beschouwd *terugbetaling van kapitaal, indien en voor zoverre er winst is*. Er wordt geen onderscheid gemaakt tusschen de gevallen, dat al of niet statutenwijziging heeft plaats gehad. In art. 6 der Wet op de Inkomstenbelasting is voor den aandeelhouder eene overeenkomstige bepaling gemaakt, echter met dien verstande, dat daarbij alleen van een dividenduitkeering sprake is, wanneer geen statutenwijziging heeft plaats gehad. Als reden wordt in de Memorie van Toelichting vermeld, dat bij statutenwijziging door den aandeelhouder moeilijk uit te maken zou zijn of in wezen eene uitkeering uit de winst heeft plaats gehad. Geheel duidelijk is dit niet. Het is in het algemeen voor den aandeelhouder moeilijk om uit te maken of en in hoeverre er in werkelijkheid winst is gemaakt. Hij beschikt daartoe niet over de noodige gegevens.

Bij liquidatie van de N.V. wordt voor de D.- en T. belasting

geacht, dat de vroegere terugbetaling van kapitaal, die door winst was gedekt, nog niet heeft plaats gehad. Dit ter voorkoming van dubbele belasting.

Uitdeeling, die eerst later door winst wordt gedekt.

In art. 41a van het Wetboek van Koophandel wordt het uitkeeren van niet door winst gedekte „bouwrente” mogelijk geacht. De wet op de D.- en T. belasting kent slechts uitdeelingen van winst. De „bouwrente” valt daar dus buiten. Bij de gewijzigde Wet op de D.- en T. belasting is echter in art. 5 bepaald, dat *de uitdeeling, die eerst later door winst wordt gedekt, belastbaar wordt in het boekjaar, dat de winst wordt gemaakt.*

Eene wijziging van de Wet op de Inkomstenbelasting was op dit punt niet op zijn plaats, daar de aandeelhouder volgens art. 6 dier wet toch reeds over „rente van aandeelbewijzen” belasting verschuldigd was. Voor den aandeelhouder wordt dus de rente inkomen, op het oogenblik, dat hij ze ontvangt.

Ten slotte verdient nog vermelding eene nieuwe bepaling in art. 5 der wet op de D.- en T. belasting, dat *niet als uitdeeling wordt beschouwd eene uitdeeling van winst aan aandeelhouders tot het bedrag, dat te voren tot dekking van geleden verlies op de aandeelen werd afgeschreven.*

De compensatie van verliezen met winsten is voor de naamlooze vennootschappen dus uitgebreid. Blevén voorheen verliezen buiten compensatie, wanneer zij op het kapitaal waren afgeschreven, thans kunnen deze verliezen ook nog worden verrekend met winstuitdeelingen, die na de afschrijving van kapitaal plaats hebben.

De woorden „te voren” geven aanleiding tot eene zeer ruime interpretatie. Men zou hieruit kunnen afleiden, dat alle afschrijvingen van kapitaal, die vóór den datum van het in werking treden van de wet, d.i. 1 Februari 1931, hebben plaats gehad, nog zouden kunnen worden gecompenseerd met winstuitdeelingen na dien datum. Dit is niet de bedoeling van den wetgever geweest. Inmiddels werd ingediend een wetsontwerp, inhoudende nieuwe wijzigingen in de Wet op de Dividend- en Tantiëmebelasting, waarin is opgenomen eene aanvullende bepaling ten aanzien van bovengenoemde compensatie van winstuitdeelingen. In deze bepaling staat, dat eene winstuitdeeling niet kan worden gecompenseerd met eene afschrijving op kapitaal, die vóór 1 Februari 1931 heeft plaats gehad. Dit wetsontwerp is later gevolgd door een Nota van wijziging, waarbij bovengenoemde aanvullende bepaling kwam te vervallen. In de nieuwe bepaling in deze Nota staat, dat *de afschrijving op kapitaal vóór 1 Februari 1931 kan hebben plaats gehad, maar slechts in mindering kan worden gebracht voor zover zij niet reeds door eene uitdeeling vóór dien datum wordt gecompenseerd.* Wanneer het wetsontwerp wet zal geworden zijn, zal voor de compensatieregeling laatstgenoemde bepaling gelden.

De gewijzigde Wet op de D.- en T. belasting is in werking getreden op 1 Febr. 1931. Zij is niet van toepassing op uitdeelingen, die vóór dien datum hebben plaats gehad.

A. NIERHOFF

LASTIGE GEVALLEN

De bedoeling van deze rubriek is gelegenheid te bieden lastige gevallen, die zich in de praktijk den accountant in zijn beroep voordoen of kunnen voordoen, — lastig, omdat er een onoplosbare tegenstrijdigheid tusschen theorie en praktijk schijnt te bestaan — hier ter sprake te brengen, resp. ter oplossing aan den lezer voor te leggen. De Redactie doet een voortdurend beroep op allen, die op zulke „gevallen” stuiten, om ze te formuleeren en bij den Secretaris in te zenden.

Geval No. X

Wat moet de accountant doen als tusschen zijn goedkeuring der balans en de algemeene vergadering de bank failliet gaat, waar het aan aandeelhouders uit te keeren dividend werd gestort?

De accountant der N.V. X heeft de jaarrekening dier vennootschap gecontroleerd, goedgekeurd en tevens zn instemming betuigd met uitkeering van een dividend van a procent. Dit percentage is na ampele discussie vastgesteld want alhoewel de winst voldoende zou zijn om 3 a uit te keeren verhindert de liquiditeitspositie der vennootschap een hoogere uitkeering.

De jaarrekening met advies tot uitkeering van dividend en het accountantsrapport worden gepubliceerd, aan aandeelhouders toegezonden en diensvolgens in de financieele pers besproken. Nadien, doch vóór dat de algemeene vergadering van aandeelhouders wordt gehouden, faillieert de bankinstelling waar de N.V. hare rekening had loopen, die per balansdatum een klein saldo aanwees, doch waarop op het tijdstip van faillissement ten minste het geheele voor dividend beschikbare bedrag was gestort.

Wat moet de accountant doen :

- indien de Directie hem advies vraagt wat nu te doen ;
- indien zij hem niets vraagt ;
- indien zij hem alleen vraagt de aandeelhoudersvergadering te willen bijwonen ?

Ik merk hierbij op dat niets gemakkelijker is in het leven om een principe te stellen en daaraan vast te houden, maar dat de moeilijkheid is om zonder „Prinzipienreiterci” en zonder principeloos te zijn een beginsel soepel te hanteeren.

T. KEUZENKAMP

UIT HET BUITENLAND

Red.: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN,
C. A. HUYSMAN en A. M. VAN RIETSCHOTEN

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

Moet de „ethica” een punt zijn van het examen-programma?

Van de diensten van den accountant wordt in nog steeds toenemende mate gebruik gemaakt. Dat zulks het geval is, moet voor een niet gering deel worden toegeschreven aan de eerlijkheid en integriteit van den accountant. „Karakter hebben” is eisch voor de uitoefening van het beroep en dit karakter is een der pilaren waarop ons werk steunt en waardoor het waardeering ondervindt.

Vaak wordt nog door het publiek „karakter” en „reputatie” verward. Wij mogen beter zijn dan onze reputatie, maar kunnen nimmer ons karakter overtreffen, omdat dit laatste deel van ons zelve is. Reputatie is datgene, wat anderen van ons zeggen of denken.

De verantwoordelijkheid, niet slechts ten aanzien van onze cliënten, maar ook ten opzichte van ons beroep, onze mede-leden en het publiek, is menigmaal een punt van bespreking. Reglementen, waaraan de leden zijn onderworpen en waaruit het publiek kan zien, aan welke eischen de accountants-arbeid moet voldoen zijn gesteld. Deze reglementen omvatten echter meer de technische eischen dan die van de moraal. „Ethics is the science of human conduct”, schrijft *Peisch* in zijn desbetreffend artikel, „and a code must set definite ideals of conduct. We should require candidates for admission to subscribe to a