

Vooraanstaande personen op het gebied van handel en nijverheid wisten nog wel tusschen een accountant en een accountant onderscheid te maken; het groote publiek kende echter niet de waarde, die aan het lidmaatschap van eene bepaalde vereeniging moest worden toegekend.

Tijdens den oorlog is door de gunstige conjunctuur het aantal would-be accountants belangrijk toegenomen. Naast een tekort aan kennis moest vooral in dezen tijd een tekort aan moraliteit worden geconstateerd. Men ontzag zich niet schriftelijke en mondelinge verklaringen af te leggen, die van bedenkelijken aard waren. Ingeleverde declaraties waren vaak niet in overeenstemming met de verrichte werkzaamheden.

De verkeerde toestand op accountantsgebied eischt nu, meer dan ooit, eene oplossing. Het publiek dient te weten in welke personen het vertrouwen kan stellen. Maar niet alleen de belangen van het publiek, ook de belangen van de bonafide accountants eischen bescherming. Het particulier initiatief heeft gefaald, alleen eene wettelijke regeling zal de gewenschte oplossing kunnen geven. Een verzoek om wettelijke regeling van het accountantsberoep werd reeds in 1900 door het Nederl. Instituut van Accountants gedaan. Het heeft geen resultaat opgeleverd. Het vak verkeerde toen in de eerste phase van zijn ontwikkeling. De terreinen, waarop de accountant zich had te bewegen, waren nog niet voldoende aangegeven. Ook latere pogingen hadden geen succes. Het denkbeeld van eene wettelijke regeling scheen echter in 1918 werkelijkheid te zullen worden. In dat jaar werd eene Staatscommissie ingesteld, welke de opdracht had na te gaan of — en zoo ja, op welke wijze — eene wettelijke regeling van het Handelsonderwijs en het Accountantswezen behoorde te worden getroffen. In 1920 was de commissie met haar arbeid gereed en werd o.m. ook een ontwerp van wet tot regeling van het accountantswezen aan H. M. de Koningin aangeboden. Het is eigenaardig, dat dit ontwerp tot heden in vakbladen nog geen onderwerp van bespreking heeft uitgemaakt. Men kan over de voorgestelde, regeling in onderdeelen van opinie verschillen, de grondslagen zal men in vakkringen zeer zeker kunnen aangaan. Verondersteld mag worden, dat de lezers van dit blad met den inhoud van het rapport bekend zijn, zoodat het overbodig is de door de commissie gedane voorstellen te releveeren. Éene opmerking wensch ik over de ontworpen regeling te maken. De Staats-Commissie is tot de conclusie gekomen, dat het beroep niet aan banden moet worden gelegd, daar het niet wel mogelijk is vast te leggen, wat tot de werkzaamheden van den accountant behoort en bovendien het publiek belang eene opheffing van de beroepsvrijheid niet vordert. Bij de voorgestelde regeling zullen naast de wettelijk-erkende accountants, die den titel van „register-accountant” zullen voeren, niet-erkende personen onder den naam van „accountant” de practijk blijven uitoefenen. Eene dergelijke regeling lijkt mij niet gewenscht. Het ware beter aan de erkende accountants den titel van „accountant” zonder meer te verleenen. De niet-erkende personen zouden dan onder den naam van comptabel-deskundige, controleur of anderszins de practijk kunnen blijven uitoefenen. De twee titels, register-accountant en accountant, zullen bij het publiek verwarring stichten en schade toebrengen aan den accountantsstand.

Na het verschijnen van het rapport der Staatcommissie werd de verwachting gekoesterd, dat de wettelijke regeling van het accountantsberoep spoedig een feit zou worden. Dit bleek niet het geval te zijn. De toestand van 's lands financiën behoeft geen hinderpaal te zijn om het wetsontwerp in behandeling te nemen, daar het zeer wel mogelijk is eene regeling te treffen, waarbij van de schatkist geene offers worden verlangd.

Wij menen aan den chaotischen toestand in ons beroep een

einde maken, dan zal het noodzakelijk zijn, dat de ernstige accountants de handen ineenslaan, om in samenwerking met de daartoe in aanmerking komende organen van den handel de noodige stappen voor eene wettelijke regeling bij de Regering te doen. Wordt daarmee gewacht, dan zal de toestand in het accountantsberoep steeds gecompliceerder worden. Ieder uitstel zal beteekenen eene verkleining van de mogelijkheid om tot wettelijke regeling te geraken.

A. NIERHOFF

NAAR AANLEIDING VAN EEN VOORBERICHT

Onder dit opschrift heb ik in No. 1 van dit tijdschrift protest aangeteekend tegen de wijze, waarop *Huysman* in het voorbericht van den tweeden druk van zijn *Inleiding tot de leer der private huishouding* heeft geschreven over de kritiek van *Prof. Polak* op dit werk.

Het verheugt mij, thans in het Augustus-nummer van het *Maandblad voor Handelsonderwijs* een verklaring van den heer *Huysman* te lezen, waarin deze erkent, „op een min of meer laakbare wijze” zich te hebben geuit.

Deze ruitelrijke erkenning van de gemaakte fout, strekt den heer H. tot eer. Het incident, voor zoover de gewraakte woordkeus betreft, mag geacht worden, hiermede te zijn gesloten.

Er blijft echter nog één vraag. Ik heb mij destijds — zij 't ook noode — in dit geschil gemengd, omdat ik zulks de plicht achtte van den redacteur van het blad, waarin de kritiek was gepubliceerd, welke aanleiding gaf tot het incident. Mijn bezwaar — en dat van anderen — was tweeledig: het betrof zoowel de woordkeus der anti-kritiek, als de plaats, waar ze werd gepubliceerd. Ten aanzien van dit laatste bezwaar heeft de heer H. in antwoord op een opmerking van gelijke strekking van *Dr. A. Sternheim*, geschreven, dat hij, „op goede gronden meende, dat *Accountancy* (hem) geen plaatsje wilde inruimen”. Ik meen, dat de heer *Huysman* nu nog tegenover mij, als toenmalig redacteur van dit blad, een plicht te vervullen heeft: ter wille van de waarheid behoort deze verklaring te worden ingetrokken.

Th. L. Jr.

DE VERANTWOORDELIJKHEID VAN DEN ACCOUNTANT

Het artikel van *R. A. Dijker* in het Maart-nummer van dit orgaan, pag. 57/59 geeft mij aanleiding tot het maken van de volgende opmerkingen.

Vooraf ga evenwel de mededeeling, dat mijn uitdrukking: „advocaten-handigheidje” niet persoonlijk bedoelde te zijn. Deze woorden zouden evengoed gebezigd zijn, indien mijn geachte opponent een ander, een titellooze ware geweest. Indien ook na deze verklaring de uitdrukking stuitend of minder „fair” wordt gevonden, dan neem ik haar onvoorwaardelijk terug.

Nu het onderwerp zelf.

I. In een ding ga ik onmiddellijk met D. accoord, n.l. dat we langs elkaar heen redeneeren. Maar dat is, geloof ik, niet mijn schuld. N.m.m. verwijdt D. thans zich van het punt van uitgang. Dat was niet een water- en vuurnering, maar een Levensverzekering-Mij, een N.V., dus een „publieke” zaak. In het ar-

tikel¹⁾ in het October-nummer (1923) van „Accountancy” heb ik, ofschoon dat feitelijk overbodig mocht heeten, het onderwerp zelf scherp begrensd, door te zeggen, dat het — zooals ook in het bewuste examenvraagstuk — niet zou gaan over „een portiekasje en dergelijke onbeduidende dingen, maar wel (over) vermogensobjecten, met welke al dan niet richtig beheer de maatschappij kan staan of vallen”. Nog scherper werd de begrenzing door mijn opmerking, dat het doel der accountants-controle toch is: „de N.V. te behoeden voor elke denkbare fraude”. En ik gaf daarbij als mijn meening weer, dat laakbaar is de opvatting, volgens welke een accountant zich zou mogen beperken tot „zijn” (cursief gedrukt) „afdeeling”, de afdeeling bepaald door een beperkte opdracht, wetende, dat buiten die „afdeeling” dingen kunnen gebeuren, die de N.V. te gronde richten, terwijl toch diezelfde dingen door hem zouden zijn vast te stellen, zoo niet te voorkomen. D. heeft nagelaten aan te toonen, dat die begrenzing onjuist is.

Hierna zou ik dus verder kunnen zwijgen, maar ik heb geen bezwaar iets dieper op de zaak in te gaan.

Ik zou willen vragen: mag een accountant zich zulk een beperking bij zijn werk in een N.V. laten welgevalen, omdat de commissarissen zulks wenschen? Staan die commissarissen dan in dezelfde positie als een particuliere zakenman (waarop ik hieronder terugkom)? Of moet de accountant niet bedenken, dat hij feitelijk toch in dienst is der N.V. en dus aan die N.V. zelve de grootst-mogelijke garantie moet kunnen bieden? Als deze laatste vraag toestemmend moet worden beantwoord, dan is ook D. met mij van meening, dat de bewuste beperking niet toelaatbaar is. Het bewijs hiervoor ligt in zijn „mits enz.” (zie Accountancy nr. 232, blz. 133, rechtsche kolom, 1e regel v. v.)

De N.V. noemde ik boven een „publieke” zaak. Het is wellicht goed, nader te omschrijven, dat ik hiermede, in dit verband, bedoel een zaak, waarbij nog een ander publiek dan het college van commissarissen is geïnteresseerd. Al het werk en van commissarissen en van den accountant bedoelt toch niet anders, dan de belangen van dat publiek te dienen. Dit moet m.i. het uitgangspunt van den accountant zijn.

Kan een accountant in zoo'n zaak eigenlijk wel een „private” taak hebben, buiten de z.g. „losse” opdrachten? Is zoo'n „private” taak zelfs maar te veronderstellen bij een opdracht, als in het geciteerde vraagstuk bedoeld? Een opdracht, die inhield *alles* te controleren, behalve de aanwezigheid der effecten? Ook al verbiedt de accountant zijn naam in jaarstukken te publiceren?

Opnieuw wil ik vragen: wat voor zin heeft eigenlijk zoo 'n verbod? (van den accountant n.l.). Als de accountant dan meent, zulk een opdracht wel te kunnen aanvaarden, omdat hij in goede zou mogen aannemen, dat het ontbrekende werk wel door commissarissen zal zijn verricht en goed verricht (en hij moet hiervan, ook volgens *Dijker*, overtuigd zijn, indien hij de N.V. als zijn opdracht-geefster ziet, getuige alweer het „mits” enz.), waarom zou hij dan eigenlijk nog langer bezwaar maken tegen het opnemen van zijn naam in de publicaties? — Toch meent ook D. dat, zelfs met een voorbehoud in des accountants verklaring het afgeven daarvan moet worden afgekeurd, wijl ze „misleidend” en „niet minder dan dwaas” is (zie Accountancy, nr. 227, blz. 57.) Ook D. stemt toe, dat de accountant geen verantwoordelijkheid mag aanvaarden in zoo'n geval. Maar waartoe dient dan eigenlijk zijn werk?

Ik ga verder en beweer, dat de onderscheiding tusschen een „private” (zooals die dan in het vraagstuk zou kunnen zijn bedoeld) en de „publieke” taak een *fictie* is, omdat, wanneer te eeniger tijd een catastrofe komt, de commissarissen zich, ondanks alle verbod, toch zullen beroepen op de van den accountant ondervonden medewerking. Zij zullen dat doen, niet alleen binnenskamers, maar evengoed in publieke vergaderingen. Zou men ook dan nog willen beweren, dat het ons „siberisch koud” kan laten of de commissarissen het afgesproken werk goed dan wel slecht verrichtten? Nu moge men beweren, dat de accountant zich alsdan in den strijd kan mengen en aanvoeren dit en dat en nog zooveel meer, maar gelooft iemand, dat het publiek (d.i. ondanks alle „beperkingen”: de aandeelhouders, obligatiehouders, e.a.) zich zal laten overtuigen? Het zal oordeelen, dat de accountant in zijn werk is tekort geschoten. En m.i. terecht. De stelling, dat de accountant toch vrij uit gaat in zoo'n geval, omdat het in *zijn* afdeeling toch zoo netjes in *ordescheen*²⁾ is m.i. zeer „graue” theorie. Zoo'n accountant zou den indruk vestigen van of zijn taak niet goed te hebben overzien of in ambtelijk formalisme zich in *zijn* afdeeling te willen barricadeeren. Hij zal ondervinden, dat de barricades het niet lang uithouden tegen den stormloop der benadeelden.

En om nu nog nader te preciezeren: eigenlijk moet het ons onverschillig zijn of onze naam wel of niet zal worden gebruikt bij de publicaties. In het niet-publiceren mogen wij m.i. nooit een aanleiding zien om een controle minder volledig uit te oefenen dan in de gegeven omstandigheden mogelijk is. Voorbehouden mogen slechts gemaakt worden wanneer werkelijk alles in 't werk gesteld is om tot een zoo volledig mogelijk resultaat te komen. Zij mogen nimmer dienen om het onszelf gemakkelijk te maken. Als het dus feitelijk gelijk is of er wel of niet een publicatie van ons werk zal komen, dan zijn de eischen door den accountant aan zichzelf te stellen, ook gelijk, 't zij of er een „private” dan wel een „publieke” taak is.

Dijker tracht voor de praktijk te scheiden, waar hoogstens in theorie onderscheiden kan worden.

D. schijnt eenige moeite gehad te hebben dezen gedachten-gang uit mijn artikel af te leiden, al is hij er dan toch toe gekomen. Eerlijk gezegd, verwondert het me, dat in den jare 1924 op deze plaats deze meer uitvoerige toelichting nog noodig is. Ik meende 1e dat het bovenstaande gemeen-goed onder ons was en 2e dat we in een vakblad toch waarlijk wel wat bondigheid mogen betrachten. En dan moeten we, dunkt me, ook niet de bespreking op zijwegen afleiden, door geheel ongelijksoortige dingen aan elkaar gelijk te stellen (zooals D. doet, door het voor te stellen alsof ik voor het alleen-maar-adviseeren dezelfde eischen moet gaan stellen als voor het controleren; zie pag. 58, linker kolom, 6e regel van boven); noch ook een ijdel woordenspel gaan voeren (zooals geschiedt o.a. waar D. een argument gelegen acht in het onderscheid tusschen de woorden: „niets ontnomen” en „met een deel..... niet belast” — zie pag. 57, rechterkolom, 21e regel van onderen). Zoo iets vermoeit alleen maar.

II. Ik hoop nu omstandig genoeg te hebben aangetoond, waarom, althans bij „publieke” ondernemingen als de bedoelde, de besproken beperking niet toelaatbaar is. In zijn Maart-1924-artikel zegt *Dijker*, na het geven van een viertal voorbeelden,

1.) Er zijn in dit artikel, waarvan de correctie niet door mij is verzorgd, talrijke drukfouten blijven staan. Het conflict tusschen de redactie en den uitgever, kort daarna openbaar geworden, deed mij ervan afzien, een lijstje met verbeteringen in te zenden.

2.) „Scheen”, want het kan zijn, dat op kunstmatige wijze, bijv. uit de opbrengst van verduisterde effecten, andere ongerechtigden zijn weggewerkt. (zie nader sub II).

opnieuw, dat „een accountant zonder bezwaar deze opdrachten in de private taak — dus wanneer bij publicatie van de jaarrekening zijn naam niet wordt gebruikt — kan aanvaarden”. Ofschoon ik dezen nieuwen schotel (van voorbeelden) zou kunnen laten staan voor anderen, wil ik toch, om niet onbeleefd te schijnen, even de spijzen proeven.

Het eerste voorbeeld is:

„Een alleen-handelend koopman draagt een accountant op, de „kas en bankmutaties te doen controleeren. Voor het overige deel „van zijn administratie vindt hij controle niet noodzakelijk”.

Ik neem aan, dat met deze woorden niets meer bedoeld wordt dan er letterlijk staat, m.a.w. een controle van de genoemde mutaties alleen op basis der Kas- en Bankbescheiden. Dan wil ik vragen:

Welke waarde heeft nu zoo'n controle? Welke zekerheid kan de accountant verkrijgen, dat *alle* ontvangsten worden verantwoord als hij niet weet, *welke* bedragen ontvangen *moeten* worden? Hoe kan men nu de ontvangsten controleeren, als niet ook de verkoopen- en de debiteuren-administratie worden gecontroleerd? O, ik weet wel, dat er hulpmiddeltjes bestaan, zooals een kasregister, scheiding van functies e.d., maar dit zijn controle-maatregelen van de tweede orde.

De uitgaven? Hoe wil men die behoorlijk controleeren, indien niet ook bijv. de crediteuren worden gecontroleerd?

Indien dan al een particulier bij zoo'n eisch zou persisteeren, dan dient hem toch wel heel goed onder het oog te worden gebracht dat men zich in slaap sust, terwijl men juist gevaren schept. Een halve controle is een slechte controle. Een slechte controle is, zoo heb ik eens een wijs accountant hooren zeggen, veel gevaarlijker dan in 't geheel geen controle. Moet niet een accountant zoo'n opdrachtgever tegen zichzelf beschermen?

Het derde voorbeeld toont nog duidelijker de gevaren van zoo'n gedeeltelijke controle. Men overtuigt zich prachtig en heel deugdelijk, dat alle couponnetjes worden verantwoord, maar die verantwoording kan (minder) netjes geschieden uit de premie-gelden, die bij duizenden worden achtergehouden. Wat bereikt een accountant met zulk werk? Alleen, dat hij zich beïachelijk maakt en fraude kweekt, eerst uit nieuwsgierigheid (zou het wel gemerkt worden?) later als systeem (het kan immers toch niet ontdekt worden!).

Het tweede voorbeeld (filiaal-controle) betreft wel een N.V. maar is niet te vergelijken met het geval, waarover de artikelen van D. en mij gaan. Hier gaat het over een onderdeel, dat administratief los staat van de N.V. en dies een zelfstandig geheel vormt, dat *als zoodanig volledig* is te controleeren. Het ging er juist over, dat de accountant bij de bedoelde maatschappij een zeer belangrijk deel van het geheel, welk *geheel wel* voor zijn rekening kwam, zou loslaten, tengevolge waarvan het nut van het overige controlewerk illusoir kon worden. Een filiaal nu is, gelijk reeds gezegd, als zelfstandige grootheid geheel te controleeren. Men denke bijv. aan de Cultuurmaatschappijen, die de administratie harer overzeesche kantoren door een daar ter plaatse gevestigd accountant laten controleeren. Maar zal ooit een college van commissarissen zich kunnen beroepen op zulk een controle, wanneer op het hoofdkantoor niet wordt gecontroleerd en dan hier de zaak verkeerd loopt? Ik meen, dat dit voorbeeld niets bewijst voor de stelling, die D. wilde bewijzen.

Het vierde voorbeeld is vrijwel analoog aan dat, waarover deze discussie loopt en kan dus verder buiten behandeling blijven.

Als *Dijker* nu in zijn laatste artikel als nieuwe stelling formuleert: „het nuttige, dat mogelijk is”, dient te geschieden, geeft hij dan in deze woorden niet een veroordeeling van zijn eigen standpunt? Het ging — het bleek uit het vraagstuk zelf en mede uit de begrenzing, die ik uitdrukkelijk aanbracht —

over een hoogst nuttige controle, die bovendien zeer wel mogelijk was!

De accountant behoeft niet te gaan zitten „op een zér hoog paard”; hij moet juist zorgen vasten grond onder eigen voeten te hebben. Hij trachte op dien vasten grond ook zijn cliënten te krijgen, als zij daar niet reeds op staan. Heeft niet de accountant veelal ook een opvoedende taak?

Groningen, Mei 1924

A. SCHILDER

P. S. Voorloopig zal ik op een eventueele dupliek niet antwoorden. Naar ik hoop, zullen ook andere collega's hun meening over dit onderwerp kenbaar willen maken.

A. S.

Naschrift

Mijn oorspronkelijk artikel ging uit van de stelling, dat de accountantsarbeid is te splitsen in dien welke voortvloeit uit des accountants:

- a. publieke taak,
- b. private taak.

De heer *Schilder* acht die stelling onjuist. Het verwondert hem, dat daarvoor „in den jare 1924 en op deze plaats, een meer uitvoerige toelichting nog noodig is”, want hij was van meening, dat het tegengestelde „reeds gemeen goed onder ons was”. Ik heb inderdaad moeite gehad dien gedachtengang uit het artikel van den heer *Schilder* af te leiden. Slechts schoorvoetend nam ik als vooronderstelling aan, dat de heer *Schilder* zoo onlogisch zou handelen om een artikel in onderdeelen te gaan bestrijden, terwijl hij de stelling, waarvan bij dat artikel werd uitgegaan, niet deelde, zonder daarvan ook maar met een enkel woord melding te maken. Het is evenwel nog erger; de heer *Schilder* vond de stelling zelfs absurd, en het onnoodig om ze te weerleggen, maar meent dan toch over de onderdeelen te kunnen gaan polemiseren, zonder een nieuw uitgangspunt te stellen. Het is bij een dergelijken ongewonen gedachtengang niet te verwonderen, dat wij langs elkaar heen hebben geredeneerd.

Wij zijn nu evenwel waar wij wezen moeten, d.w.z. wij weten nu waar in beginsel ons verschil van meening schuilt. De heer *Schilder* is van oordeel, dat de accountant alleen werkzaam mag zijn in wat ik — laten we zeggen ten onrechte — aangeduid heb als *publieke* taak, en dat een *private* taak — zooals ik die omschreef — voor den public-accountant niet moet bestaan.

De accountant moet zich, volgens den heer *Schilder*, in zijn opdracht der controle nooit of nimmer laten beperken. Dat is een beginselkwestie en daarover valt van gedachten te wisselen.

Wanneer de heer *Schilder* het nu evenwel voorstelt alsof het niet noodig is daarover nog van gedachten te wisselen „in den jare 1924 en op deze plaats”, omdat „het reeds gemeen goed onder ons is”, dan is er maar ruimte voor twee vooronderstellingen, n.l.

- 1o. hij tracht te doen doorgaan voor algemeenen regel, stellingen, welke hij aanhangt, maar welke noch in theorie, noch in de praktijk door de groote meerderheid van zijn collega's worden gedeeld,
- 2o. hij beweegt zich in te enge kringen en meent dientengevolge te goeder trouw, dat zijn meeningen de algemeen aanvaarde zijn.

Dat in de theorie van ons vak, bij de theoretische controleleer dus, vast zou staan, dat de public-accountant alleen werkzaam

mag zijn in de publieke taak, is absoluut onjuist. Ik kan mij niet herinneren die stelling in de vak-literatuur te hebben aangetroffen. Misschien is ze een enkele keer gelanceerd, ze domineert zeer zeker niet. Van het tegendeel zou de heer *Schilder* mij gemakkelijk kunnen overtuigen door mij de plaatsen te wijzen waar in de literatuur zijn stelling als een algemeen aanvaard principe wordt vermeld.¹⁾

En hoe is het in de praktijk? Niet alleen als belasting-accountant, maar ook als public-accountant ben ik in nauwe aanraking gekomen met veel accountantskantoren. Bij alle zonder eenig onderscheid verrichtte men werkzaamheden, welke ik als behorende tot de private taak bestempelde, naast die, welke betrekking hadden op de publieke taak. Van al die kantoren weet ik, dat zij opdrachten aanvaardden, die niet de geheele controle omvatten. Dat neemt natuurlijk niet weg, dat er kantoren kunnen zijn, die zich op het standpunt, door den heer *Schilder* gesteld, stellen en zich daar ook in de praktijk consequent aan houden. Maar dat zijn uitzonderingen en men moet of niet willen zien, of een vreemdeling in Jeruzalem zijn, om die uitzondering voor regel te houden.

De stelling van den heer *Schilder* heb ik bekeken vanuit een theoretisch en een praktisch standpunt afzonderlijk. Nadrukkelijk wil ik evenwel opmerken, dat ik in het algemeen van oordeel ben, dat het voor de uitoefening van ons vak hoogst gevaarlijk en ook niet volkomen eerlijk is, in theorie beginselen te aanvaarden, waaraan in de praktijk door een groot aantal accountants niet wordt voldaan, of niet kan worden voldaan, zonder daarvan uitdrukkelijk melding te maken.

Afgescheiden hiervan kan het nuttig zijn te onderzoeken of het niet wenschelijk ware te bevorderen dat public-accountants zich bij hun werkzaamheden uitsluitend zullen gaan bepalen tot de publieke taak, in plaats van in theorie trachten vast te leggen, wat in de praktijk geschiedt, waartoe ik in mijn artikel een poging deed.

Ik noemde dit reeds een beginselvraag, waarover gedachtenwisseling mogelijk is. Het komt mij evenwel voor, dat om een dergelijk beginsel, dat sterk in gaat tegen de tot heden gevolgde praktijk, te bepleiten, andere argumenten noodig zijn, dan de heer *Schilder* naar voren brengt. Zijn meermalen herhaalde verzekering, dat bij een beperkte controle, in een afdeeling, die buiten de controle valt, „dingen kunnen gebeuren die de N.V. te gronde richten, terwijl toch diezelfde dingen door hem — den accountant — zouden zijn vast te stellen, zoo niet te voorkomen en dat dus daarom de accountant, die ook een opvoedende taak heeft, moet eischen de geheele controle of niets”, geeft blijk van een bedenkelijke zelfoverschatting.

Dat men zich bij een catastrofe misschien zal trachten te dekken achter den accountant, die slechts een onderdeel controleerde, en die geen balans ondertekende en wiens naam ook bij de publicatie van de jaarstukken of in ander verband niet

werd genoemd, is mogelijk. Maar waar blijven wij als wij verlaten den regel, dat een accountant slechts aansprakelijk kan worden gesteld voor die stukken, welke hij ondertekent of waarvan hij op eenige wijze doet blijken, of zelfs maar toestaat, dat de vooronderstelling wordt gewekt, dat ze door hem zijn opge maakt of zijn goedkeuring dragen? Mij dunkt, deze aansprakelijkheid is veel omvattend genoeg en behoeft niet te worden uitgebreid tot een verbod om werkzaamheden te verrichten, zonder de geheele controle te eischen.

Het is onvruchtbaar over details te gaan schrijven, zoolang wij over het beginsel van meening verschillen. Om met den heer *Schilder* verder over de beginselvraag te polimiseeren is voor mij niet mogelijk. Zooals ik reeds opmerkte is hij of onvoldoende op de hoogte van hetgeen in „de praktijk geschiedt om over dit onderwerp te kunnen oordeelen of is zijn strijdwijze van dien aard, dat weinig nut van een verdere gedachtenwisseling kan worden verwacht. Mochten er evenwel collega's zijn, die de meening van den heer *Schilder* deelen, zonder zich op het standpunt te stellen, dat hun opvatting is de eenig juiste en het algemeen aanvaarde, dan zal ik gaarne en met belangstelling van de gronden, waarop hun meening berust kennis nemen, om daaraan de regels, die ik deels trachtte af te leiden uit hetgeen in de praktijk geschiedt, te toetsen.

R. A. D.

NORMALE KOSTPRIJS

In het Mei-nummer van dit blad geeft de heer *Th. A. Dyrbye Jr.* een beschouwing over normale kostprijs, waarbij hij eenige opmerkingen maakt, die mijns inziens een verdere bespreking overwaard zijn.

Ik stel voorop, dat ik het nut van de berekening van het verschil tusschen het resultaat, dat verkregen zou zijn in een bedrijf bij normale productieverhoudingen en het werkelijk verkregen resultaat, als vaststaand aanneem. Met hetgeen de Heer *Dyrbye* hierover in zijn aanhef zegt, kan ik mij ten volle vereenigen.

De groote moeilijkheid is echter — en deze heeft blijkbaar ook de heer *Dyrbye* beziggehouden — wat te verstaan is onder „normale productieverhoudingen”, onder „normale productie” en onder „normale kostprijs”. Want immers, eerst als deze begrippen vaststaan kan gezocht worden naar een praktische en afdoende oplossing in elk speciaal geval — althans afgezien van het nut, dat de bestudeering van afwijkingen van een betrekkelijk willekeurig gekozen norm zou kunnen hebben.

Ik meen, dat het essentieele van het betoog van den heer *Dyrbye* in de volgende punten kan worden weergegeven:

1. zijn formuleering van de begrippen „normale productie”, „normale verhouding” en „normale kostprijs”,
2. zijn opmerking betreffende de noodzakelijkheid van onderling overleg per bedrijfstak,
3. zijn opmerking betreffende het inzicht, dat de sociale economie zou kunnen verkrijgen uit gepubliceerde cijfers, bij de door hem aangegeven gevolgde handelwijze.

Alvorens hierop nader in te gaan wil ik opmerken, dat het geenszins mijn bedoeling is een aantal praktische bezwaren naar voren te brengen. In de praktijk zelve zullen deze er bij elke wijze van berekenen van een normalen kostprijs te over zijn. Doch, zooals gezegd, het gaat hier om het juiste theoretische inzicht.

De heer *Dyrbye* formuleert als volgt: De zekere hoeveelheid van een artikel, die geproduceerd kan worden, indien voor alle productiemiddelen de voor dat tijdstip meest economische middelen zijn gekozen en deze op de meest economische wijze zijn georganiseerd, bij als normaal aan te merken arbeidstijden en

¹⁾ Na het schrijven van deze aantekeningen komt mij no. 7 van dit orgaan in handen. Uit het artikel van den heer *James Polak*, over „Voorbehoud” blijkt, dat de schrijver de meening is toegedaan, dat de accountant ook in zijn publieke taak een beperking in zijn controle kan aanvaarden (geval A 4), mits hij een uit die beperking voortvloeiend voorbehoud in zijn verklaring opneemt en in gemoede overtuigd is, dat de stukken in hun geheel juist zijn.

Er zijn dus thans gepubliceerd drie meeningen, n.l.

Schilder: geen enkele beperking is geoorloofd,
Dijkster: alleen beperking in de private taak is geoorloofd, in de publieke taak mag ze niet worden aanvaard,

James Polak: elke beperking is geoorloofd, onder het „mits” hierboven omschreven.