

Het MAB vóór 50 jaar

Juli en september 1951

Prof. Dr. M.A. van Hoepen

GESCHIEDENIS

In het derde kwartaal van 1951 zijn zoals gebruikelijk slechts twee nummers van ons Maandblad verschenen. Het julinummer bevat naast de gebruikelijke rubrieken en reacties op eerder verschenen bijdragen een relatief groot aantal 'nieuwe' onderwerpen. F.W. Sibille bijt het spits af met 'Enige aantekeningen omtrent de jaarrekening-contrôle in verband met de interne contrôle'. Bij de 'jaarrekening-contrôle ... moet de accountant nagaan of:

- a. de bedrijfsleiding haar taak vervult overeenkomstig de ontvangen opdracht(en) en in overeenstemming met de doelstelling(en) der onderneming;
- b. de door de leiding uitgevaardigde uitvoeringsinstructies doeltreffend zijn;
- c. deze instructies doeltreffend worden nageleefd, 1°) door de leiding zelf, 2°) door de verschillende onder de leiding ressorterende organen van de onderneming;
- d. de jaarrekening een getrouw verslag geeft van de uitkomsten van het gevoerd beleid gedurende de periode waarop de berichtgeving betrekking heeft'.

Het is opvallend dat de onder a t/m d opgesomde handelingen 'zelfstandig' en min of meer los van elkaar door de auteur worden behandeld, met andere woorden de handelingen a t/m c worden niet als ten dienste staand aan het oordeel over de jaarrekening (d) behandeld. Volgens de auteur kunnen 'de onder a, b en c-1 genoemde handelingen niet doeltreffend door de interne contrôle worden geverifieerd ... Het is noodzakelijk, dat de accountant alle totaal-contrôles uitvoert, zelfs als de accountant grote mate van zekerheid zou heb-

ben, dat drie onderling onafhankelijke personen bij de interne contrôle betrokken zijn'. Voor het antwoord op de vraag 'of de instructies doeltreffend worden nageleefd ... door de verschillende onder de leiding ressorterende organen van de onderneming' (handeling c-2) maakt Sibille onderscheid tussen de 'contrôle ener administratief goed georganiseerde onderneming ... (en) ... de contrôle ener onvoldoend georganiseerde onderneming'. Bij de eerste ligt voor handeling c-2 'het zwaartepunt ... in de cijferbeoordeling', bij de tweede kan 'de accountantscontrôle ... niet leiden tot een positief oordeel ... maar wel tot concrete en voor de onderneming nuttige raadgevingen'. Waar de grens tussen vervangbare en onvervangbare interne controle ligt laat de auteur nogal in het ongewisse.

Drs. W.J. van de Woestijne behandelt de 'Bedrijfs-economische aspecten van de werkclassificatie'. Volgens de auteur behoren 'de vraagstukken van de werkclassificatie principiële tot het terrein van de bedrijfseconoom' en niet tot dat van de psycholoog of de bedrijfsingenieur (als die iets op dit terrein zouden kunnen 'presteren' is dat niet op grond van hun vakkennis 'maar op grond van (hun) kennis van het bedrijf'). Ook als 'men zich op het standpunt der V.V.W. (MAvH: vervangingswaarde) stelt ... blijft werkclassificatie (volgens de auteur) zeer belangrijk ... voor het iken van de puntenwaarde van het systeem van werkclassificatie'.

Drs. J.F.H. Pruschen is het opgevallen 'hoeveel verschillende methoden toegepast worden om de liquiditeit van een onderneming tot uitdrukking te brengen'. Hij 'vermeent zich dit vraagstuk nader te bekijken' in zijn bijdrage met de titel 'De liquiditeitspositie in cijfers'. De auteur waarschuwt tegen 'het in de meeste door (hem) aangetroffen opstellingen ... klakkeloos tegenover elkaar stellen van balansposten ... Van het voor een bepaalde korte termijn op te stellen liquiditeitsoverzicht ... dient te worden nagegaan of het ... liquiditeits-

Prof. Dr. M. 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.

saldo toereikend is om de ... geplande investeringen ..., veranderingen in crediettermijnen, omzetvergrotingen ... enz. ... het hoofd te bieden'.

In het februarinummer 1951 publiceerden 'Ir Ernst Hijmans en Dra Eva Hijmans' hun bekend gebleven bijdrage: 'Een bedrijfseconomisch niemandsland; het grensgebied tussen kostenverbijzondering en bedrijfspolitiek'. Drs. J.W. van Eijden reageert daarop in het julinummer. Ir. E. Hijmans schrijft een Naschrift. Onder de titel: 'Verbijzondering van algemene kosten' doet ook Prof. Dr. Th. Limperg Jr. 'van (zijn) zienswijze ten aanzien van het denkbeeld van Ir Hijmans en Dra Hijmans ... blijken'. Drs. Van Eijden verzet zich tegen het op basis van bedrijfspolitieke overwegingen toerekenen van algemene, niet verbijzonderbare kosten en stelt voor een verbijzondering van deze kosten maar te baseren op de verhouding tussen de kosten die verschillende afdelingen zouden moeten maken 'indien zij als zelfstandige eenheden zouden optreden'. Ir. Hijmans ziet daarin 'op zichzelf' geen bezwaar. Het is ... één van de vormen waarin bedrijfspolitieke overwegingen tot gelding kunnen worden gebracht'. 'Met alle waardering voor het streven van Ir Hijmans en Dra Hijmans' schaaft Limperg zich echter volledig aan de zijde van Van Eijden. Door de 'kunstgreep... van de (overigens) zo consciëntieuze en gezaghebbende rekenaars als (vader en dochter Hijmans) zijn ... wordt het begrip en de betekenis van de kostprijs-calcuatie om hals gebracht'.

W. Stevenhagen stelt de 'Controle op de voorraden goederen in de productie-afdeling van een bedrijf met massa-productie' (opnieuw) aan de orde. Opnieuw, omdat ook Ch. L. Vervaeck in het mei-nummer van 1950 dit onderwerp aan de orde had gesteld. Stevenhagen reageert op dit laatste artikel met het verwijt aan Vervaeck, dat deze bij de bepaling van de optimale voorraadomvang van tussenvoorraden ten onrechte ook de waarde van de voorraden een rol laat spelen. Vervaeck verdedigt zich in een naschrift met de vermelding, dat de omrekening in geld slechts 'is gebeurd om gemakkelijk te kunnen werken' en dat bij de beoordeling van het belang van voorraadoverschrijdingen de waarde wel degelijk een rol speelt.

In de rubriek 'Uit het buitenland' behandelt Drs. E.J. Flipse: 'De Australische accountantswereld' en Drs. L. J.M. Roozen: 'Scandinavië: Commissie van Advies inzake accountantsproblemen'. Beide bijdragen zijn nogal tijdgebonden. Opmerkelijk in de eerste bijdrage (naar aanleiding van het Australisch Accountantscongres van 1949) is het 'prae-advies over ... de geleidelijke codificatie

van generally accepted accounting principles', waaruit de notie spreekt dat accounting principles te belangrijk zijn om de ontwikkeling daarvan over te laten aan 'small committees of busy practitioners'.

Het septembernummer opent met twee redactionele mededelingen 'De Redactie prijst zich gelukkig, dat de Groningse hoogleraar in de bedrijfseconomie (Prof. Dr. J.L. Mey) een plaats in haar midden heeft ingenomen'. Het betreft een uitbreiding van de Redactie. 'Reeds geruime tijd vormt de functie van de interne accountant en haar verhouding tot de functie van de externe accountant in Nederland een onderwerp van gedachtenwisseling in accountants-kringen... Daarnaast wordt in de laatste tijd in diezelfde kringen hernieuwde aandacht geschonken aan de betekenis van de zogenaamde interne contrôle voor de externe accountants-contrôle... (zie ook Sibille in juli 1951)... De Redactie... vond prof. Limperg bereid om een serie opstellen aan deze onderwerpen te wijden. De redactie hoopt met deze publicatie in het Oktober- of het November-nummer te kunnen aanvangen...'

Mr. A.Th.E. Kastein behandelt de 'Confrontatie van de accountant met overtreding van de deviezen-wetgeving'. Het is een uitgebreide, zeer casuïstische behandeling van 'twee uitspraken van de Raad van Tucht en van de Raad van Beroep... welke in verband staan met een geruchtmakende strafzaak tegen de directeurs van een grote fabriek te Amsterdam... wegens ernstige deviezenovertredingen (gevangenisstraffen)... en tegen de accountant dier vennootschap, die eveneens aan het ... plegen van deviezenovertredingen werd schuldig verklaard (twee geldboeten, ieder van duizend gulden ...)'.

Ik zie geen kans de hele zaak enigszins bondig weer te geven en volsta daarom met het weergeven van drie bevindingen van de auteur. De eerste is dat de auteur 'een schril contrast (constateert) tussen de behandeling van deze zaak bij de Politierichter en bij de Raden van Tucht en Beroep'. De laatsten hebben 'deze zaak in een rustige, bezadigde sfeer en gedegen beoordeeld ...'. Maar ook de Raad van Tucht en de Raad van Beroep 'staan op een belangrijk ... uitsluitend juridisch punt diametraal tegenover elkaar'. De Raad van Tucht achtte dat er sprake was van 'medewerken aan een deviezenovertreding' door de accountant, de Raad van Beroep meent dat daarvan geen sprake was. De derde bevinding is, dat 'de Raad van Beroep ... nog ten overvloede had overwogen ... dat aan appellant (de accountant) niet met grond kan worden verweten, dat hij

zijn werkzaamheden als accountant bij de naamloze vennootschap niet heeft beëindigd' (hoewel de Raad van Tucht zulks min of meer in het midden had gelaten).

Voor de aangekondigde serie opstellen van Limperg over de relatie tussen interne en externe controle/accountant wordt door A. F. Tempelaar een voorzet gegeven met de bijdrage: 'De eigen actie van de accountant bij het controleren van de jaarrekening'. Min of meer in navolging van B. Moret en A.A. de Jong (lectorale redes respectievelijk 1945 en 1950) wil Tempelaar een veel belangrijker betekenis toekennen aan de interne controle dan in de 'voor-oorlogse ... opvattingen van ... Mr. Dr. Sternheim (en) Prof. Dr. Limperg ... die een halt (moesten) toeroepen aan de onsystematische en onvolkomen controles van de accountants'. Hoewel de auteur aangeeft dat zijn 'mening t.a.v. de hoofdzaken in principe niet veel van die van (Sibille - juli 1951) afwijkt', lijkt hij toch verder te gaan in zijn steunen op de interne controle. Er is geen sprake van 'alles of niets-situatie' zoals bij Sibille. 'Op grond van zijn algemene kennis van de leer van de administratieve organisatie en tevens op grond van de bijzondere omstandigheden ter plaatse moet de accountant op *objectieve wijze* (curs. MAVH) bepalen welk vertrouwen hij mag stellen in de uit de organisatie voortvloeiende verslaglegging ...'. De dan nog noodzakelijke (eigen) werkzaamheden 'kunnen minder omvatten dan het in 1936 ... door Prof. Dr. A. Mey ... genoemde minimumprogramma'. Hoe de accountant op 'objectieve wijze (bepaalt) welk vertrouwen hij mag stellen in de uit de organisatie voortvloeiende verslaglegging' wordt niet uitgewerkt.

Drs. L. van Kampen Jr. reageert op de artikelenreeks van Prof. Dr. S. Kleerekoper over 'Quantitatieve verhoudingen en technisch- en economisch juiste proportionaliteit' (zie deze Rubriek in het eerste kwartaal van dit jaar). Ook nu blijkt het evenals eertijds in het debat met Prof. Dr. H.J. van der Schroeff weer te gaan over de vraag 'of er een technisch juiste proportionaliteit bestaat ... zonder de kennis der prijzen van de productiemiddelen'. Volgens het naschrift van Kleerekoper 'verwacht de heer Van Kampen ... de begrippen technisch juiste proportionaliteit en economisch juiste proportionaliteit'.

In de rubriek 'Uit het buitenland' bespreekt F. Haarbosch 'De wettelijke regeling van het accountantsberoep in Frankrijk' en de 'Nieuwe regeling voor accountants-opleiding en examens in Zuid-Afrika'. Als bijzonderheid meldt Haarbosch uit Frankrijk de toegelaten beroepsuitoefening in de vorm van een naamloze vennootschap en uit Zuid-Afrika dat de opleiding en examens volledig universitair zijn ondergebracht (inclusief de 'schriftelijke' University of South Africa).

In de boekbesprekingen van het septembernummer trof ik, evenals in de 'Repertoria van tijdschriftliteratuur op het gebied van accountancy en bedrijfshuishoudkunde' van juli en september, niets mijns inziens vermeldenswaardigs aan.