

zich vereenigt met het slot, tevens de kern van ons betoog, n.l. dat de accountant, die den goederenvoorraad opneemt en niet volkomen terzake kundig is, zich tot dekking van zijn verantwoordelijkheid niet op zijn ondeskundigheid mag beroepen.

Wanneer men tevreden is met een winstbepaling, welke enkel en alleen afgeleid is uit de voorraadopname, dan is het inderdaad beter om te spreken van een „ontbrekende” schakel dan van een „zwakke” schakel. In de meeste gevallen zal den accountant evenwel wel eenig administratief hulpmiddel ten dienste staan, om althans eenigermate zich langs anderen weg een oordeel te vormen over de juistheid der winstbepaling. Wij zijn van meening, dat hij dit middel altijd moet toepassen, dus ook, wanneer hij alleen de balans controleert.

Wij kunnen ons moeilijk vereenigen met het voorstel van den inzender om de verantwoordelijkheid van den accountant zich niet verder te doen uitstrekken dan tot de juistheid van den boekvoorraad. De boekvoorraad is een administratief begrip; ter beoordeeling van de juistheid van de balans is het noodig te weten de werkelijke voorraad. Wanneer de accountant de balans goedkeurt, mag o.i. zonder meer worden verondersteld, dat hij den voorraad werkelijk, en niet alleen in de boeken aanwezig heeft bevonden.

Volkomen accoord gaan wij met het standpunt van den inzender, waarbij hij het onjuist acht, den accountant te noodzaken zich te begeven op een terrein, hetwelk valt buiten zijn competentie, en verantwoording op zich te nemen, die hij niet dragen kan. Wij deelen zijn gevoelen, dat daardoor alleen wordt bereikt, dat de opdrachtgever slechts in schijn zekerheid krijgt van de materiele juistheid van een der belangrijkste balansposten.

Bij het résumé merken wij op:

- 1°. Afgezien van het feit, dat onderteekening van de winstrekening alleen, wel tot de zeldzaamheden zal behooren, komt het ons voor, dat de volledige controle van de goederenwinst niet wel mogelijk is, zonder zich te overtuigen van de aanwezigheid en de waarde der op het eind van de boekingsperiode nog resteerende goederen.
- 2°. Blijkens bovenstaande opmerkingen kunnen wij ons met deze stelling niet vereenigen en wij zijn van oordeel, dat het cijfer van den boekvoorraad weinig of niets zegt bij de beoordeeling van de werkelijke juistheid van de balans.
- 3°. Wij erkennen eenerzijds, dat opname door deskundigen lang niet altijd practisch mogelijk is, maar stellen anderzijds vast dat:
 - a. een ondeskundige opname weinig of geen waarde heeft;
 - b. een voorbehoud in de accountantsverklaring de geheele goedkeuring van de balans op losse schroeven zet.

Een oplossing uit deze moeilijkheid, welke ons volkomen zou kunnen bevredigen, hebben wij niet kunnen vinden, wij zien ze ook niet in hetgeen hier onder nummer 3 wordt voorgesteld.

R. A. D.

DE VOORUITZICHTEN EN DE OPLEIDING VOOR HET BEROEP VAN ACCOUNTANT

Kort verslag van de lezing over bovengenoemd onderwerp, gehouden voor de Amsterdamsche Vereeniging van Assistenten van het Nederlandsch Instituut van Accountants op 11 Maart 1924, door den heer R. A. Dijker.

Allereerst wil spreker er op wijzen, dat men, wanneer men

de vooruitzichten, die het beroep van accountant biedt, beziet, men onderscheid moet maken tusschen:

- a. de public-accountant en
- b. de accountant-ambtenaar, handels- of bankemployé of koopman.

Nog niet lang geleden verstond men onder „accountant” uitsluitend een „public-accountant”. De heer Van Dien, de bekende Amsterdamsche accountant, blies indertijd in „Accountancy” November 1915 alarm, omdat de titel van „accountant” aan ambtenaren zou worden verleend. Een accountant-ambtenaar, beweerde hij, is een „vierkante cirkel”. Spreker heeft er toen in „De Accountant” reeds op gewezen, dat de titel van accountant wel moet worden onderscheiden van het beroep van „public-accountant”. Evenmin als elk Mr. in de rechten zich vestigt als advocaat en procureur, evenmin gaat elk accountant in de praktijk van het vak.

Wat nu betreft de vooruitzichten voor jongelieden, die voor accountant gaan studeeren ten opzichte van het beroep van „public-accountant”, is spreker van meening, dat deze vooruitzichten zijn verminderd. In de oorlogsjaren en de eerste naoorlogsjaren heeft het beroep een hoogen vlucht genomen. Het aantal kantoren is uitgebreid en ook de bestaande oudere kantoren hebben hun relaties sterk zien toenemen. Het zal voor hen die volgen, veel moeilijker zijn, nieuwe accountantskantoren te stichten of zich een praktijk als public-accountant te verwerven dan eenige jaren geleden. Wanneer men geen deel uitmaakt van een bestaande organisatie, waarin men automatisch in de uitoefening van het beroep komt, dan is de kans om in de praktische uitoefening van het beroep te komen, ongetwijfeld geringer dan voorheen.

Iets geheel anders is het, zegt spreker, met de vooruitzichten voor den accountant als ambtenaar, hetzij bij den Staat, Gemeente of in een particulier bedrijf. Naast de opleiding voor wetenschappelijke vakken en beroepen, waarvoor spreker noemt het beroep van geneesheer, ingenieur, apotheker, e.d., heeft men de opleiding voor rechtsgeleerde, welke is gebaseerd op breeder grondslag en ook voor een deel de economische studie en in het bijzonder den economischen samenhang bevat. Daaruit valt te verklaren, dat voor die betrekkingen, waarvoor geen wetenschappelijke opleiding bestond, men was aangewezen uitsluitend op den Mr. in de rechten, omdat hij alleen over een universeele kennis beschikte, en een vooropleiding had genoten, welke waarborgen bevatte voor een breeder inzicht in de praktijk van het bedrijfsleven.

Intusschen is het economisch- en in het bijzonder het bedrijfsleven steeds ingewikkelder geworden en ten slotte een afzonderlijke vakstudie gaan eischen. Hieruit is gevolgd de oprichting van de Handels Hoogeschool te Rotterdam en het instellen van een bedrijfseconomische faculteit aan de Universiteit te Amsterdam. Spreker ziet in het bedrijfsleven en in het economisch leven van den Staat en de Gemeente nog een zeer groot arbeidsveld voor den bedrijfseconoom, die met den titel van accountant de waarborg biedt, dat hij zich theoretisch heeft bekwaamd in de economische bedrijfsleer en haar statistiek „de comptabiliteit”. Hij wijst hierop op de leidende posities in de bankwereld, op de functies van administratief en commercieel directeur bij groote industriele- en handelondernemingen, op de Staats- en Gemeentebedrijven en op de deels administratieve, deels economische bemoeienissen van de overheid met de particuliere bedrijven, welke andere eischen aan de hoofdamttenaren gaan stellen, dan voorheen het geval was.

Wanneer men den titel van accountant beschouwt zooals spreker dien wil beschouwen, dan moet men betreuren, dat som-

mige officieele lichamen den titel aan een ambtenaar geven, zonder dat zij onderzoeken, of zelfs bevoegd zijn om te onderzoeken, of de betrokken ambtenaar dien titel verdient. Vooral de Gemeentebesturen zondigen in dit opzicht zeer sterk. Een uitzondering moet men maken voor het Departement van Financiën, waar blijkbaar een gezondere gedachtengang de opvattingen beheerscht.

De titel van accountant is onbeschermd en reeds lang doen de betrokkenen pogingen om bescherming te verkrijgen. Naar sprekers inzicht geschiedt het niet altijd met evenveel vuur. Als een kras staaltje van lautheid haalt hij aan, dat b.v. het Nederlandsch Instituut van Accountants nooit heeft besproken het rapport inzake de wettelijke regeling, dat voor eenige jaren door de Staatcommissie werd uitgebracht. Van minder belangstelling bij de betrokkenen zelf, dan men heeft getoond, had men moeilijk kunnen doen blijken. De wettelijke regeling is een kwestie van buitengewoon groot belang voor de studeerenden. Voor hen veel meer, dan voor hen, die reeds praktijk uitoefenen. Van de assistenten moet dan ook de groote drang uitgaan. Spreker begrijpt dan ook niet, waarom de assistentenvereniging niet als no. 1 op haar programma heeft staan, „het streven naar een wettelijke regeling”.

Spreker is van meening, dat wanneer de wettelijke regeling niet spoedig wordt verkregen — en het komt hem voor, dat daarop heel weinig kans is — dat deze dan vanzelf zal worden geboren. De Staat, met name het Ministerie van Financiën, begint reeds met te erkennen de accountants, welke hebben gestudeerd aan de Handels Hoogeschool en alle anderen uit te sluiten. Wanneer dat zoo doorgaat en ook Amsterdam mettertijd een diploma gaat uitgeven voor „accountancy of rekeningwetenschap”, dan is een wettelijke regeling overbodig en zal men met de studie voor het examen van het Nederlandsch Instituut van Accountants niet dat bereiken, wat men naar redelijkheid mocht verwachten voor de groote offers, die men zich moet getroosten.

Vervolgens gaat spreker na de historische ontwikkelingsgang van de opleiding tot accountant en constateert de groote verbeteringen, die in de laatste jaren bij het Nederlandsch Instituut van Accountants in de opleiding vallen te constateeren. De opleiding was indertijd niet veel anders, dan het gereed maken voor het vak, door de praktici van hun assistenten. Tegenwoordig komt het theoretisch element meer naar voren. Spreker stelt nu tegenover elkaar tweeërlei standpunt:

1. de opleiding moet blijven in handen van praktici;
2. de opleiding moet zijn in handen van den theoreticus.

Wanneer onze geheele samenleving niet verandert, zegt spreker, is er geen twijfel aan, of evenals voor alle andere vakken, zal men eerst de theorie moeten leeren, om dan te trachten de praktijk machtig te worden. Daarom zal ook de opleiding tot accountant ongetwijfeld verhuizen naar de hogeschool. De gewone verdeling van arbeid alleen reeds zal hiertoe leiden en de theoretische voorbereiding scheiden van de praktische uitoefening. Spreker betreurt het eenerzijds, omdat de tegenwoordige wijze van opleiden een natuurlijke selectie biedt. Er is heel wat meer doorzettingsvermogen en andere karaktereigenschappen voor noodig om bij de tegenwoordige organisatie het einddoel te bereiken dan het geval zal zijn, wanneer men eenvoudig het leerplan van een hogeschool volgt. Aan den anderen kant zal de kennis worden verdiept en verbreed, en kunnen de grondslagen heel wat ruimer worden gelegd. Hij meent dan ook, dat reeds thans pogingen moeten in het werk worden gesteld om de opleiding successievelijk onder te brengen aan de hogeschool. Daarmede zou tevens kunnen worden bereikt dat de opleiding aan de hogeschool voeling blijft houden met de praktijk en niet buiten het werkelijke bedrijfsleven komt te staan, hetwelk

als het groote gevaar voor elke theoretische opleiding moet worden beschouwd.

J. J. V.

LITERATUUR

Red. Dr. A. STERNHEIM

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

OVER HET ZELFSTANDIG BALANSONDERZOEK

Onder de Amerikaansche vakwerken over het zelfstandig balansonderzoek¹⁾ neemt *Montgomery*¹⁾ de eerste plaats in en niet ten onrechte, want dit werk staat naar Nederlandsche opvatting, ons onderwijfs veel nader dan *Dicksee, Spicer and Pegler* of *Pixley*. Dit blijkt uit de splitsing, welke hij maakt op pag. 55. Na de verschillende kwesties te hebben besproken, die verband houden met het aanvangen van een controle, stelt hij de vraag: *Detailed or Balance Sheet Audit?* en hij zet deze onderscheiding consequent door met dien verstande echter, dat hij aan de eerste met inbegrip van complete vraagstukken, welke de Engelsche en Amerikaansche schrijvers zonder uitzondering tezamen met de controle plegen te behandelen, 490 bladzijden wijdt en aan de laatste 110 bladzijden. Voor zoover de Engelsche schrijvers onderscheid maken in soorten van controles is het tussehen de completed en de continuous audit, een splitsing, die niet van overwegend belang gaecht behoeft te worden, omdat de continuous audit zich feitelijk oplost in een reeks completed audits. Neemt men voor de laatste soort de definitie van *Montgomery I*, pag. 491 tot maatstaf, „an audit made where a complete accounting period has elapsed and for which a final report is to be made on the work accomplished”, dan springt in het oog, dat de continuous audit, die gewoonlijk in perioden (per maand of per kwartaal) wordt verricht, veel karaktertrekken gemeen heeft met de completed audit. Er zijn echter zekere voordeelen aan de continuous audit verbonden, die van groote betekenis zijn. *Montgomery* staat (pag. 492) op dit standpunt:

The auditor who is retained to audit the accounts and pass on or prepare monthly reports may be said to make a completed audit, although in some cases part of the audit work is left unfinished until the end of the fiscal period.

De Engelsche controle opvattingen hebben zich sterk onder de betekenis der wettelijke bepalingen ontwikkeld. Men zie § 38 art. 113. 2 van The Companies Acts 1908 to 1907:

The auditors shall make a report to the shareholders on the account examined by them, and on every balance sheet laid before the company in general meeting during their tenure of office, and the report shall state:

a. whether or not they have obtained all the information and explanation they have required; and

b. whether in their opinion the balance sheet referred to in the report is probably drawn up so as to exhibit a true and correct view of the state of the company's affairs according to the best of their information and the explanations given to them and as shown by the books of the company.

Daardoor dus een opvatting, dat de controle uitsluitend de

¹⁾ Auditing Theory and Practice Volume I General Principles, Volume II Special Points (d. z. speciale gevallen en controles van 70 speciale bedrijven). Hier is gebruikt 3e druk 1922.