sterke mate voorgedaan bij de Bak-Steen industrie in Nederland (zoowel in als buiten de combinaties). De invoer van de mindere (zachte) kwaliteiten werd hierdoor sterk gestimuleerd, evenals de opvoering van de productie van een concurreerend product, nml. kalkzandsteen. Toen er stagnatie ontstond in den afzet van de betere (harde) kwaliteiten met prijsdaling en dreigende productiebeperking, heeft men getracht door het zgn. „Extra Rood Contract'' de productie van „harde'' steenen te verminderen en van „zachte'' steenen te vermeerderen en daardoor meer evenwicht te krijgen in den afzet van harde steenen, maar vooral om de prijssituatie te handhaven en mogelijk te verbeteren. Hoewel in eerste instantie deze maatregel blijkbaar een gunstige werking had (misschien gedeeltelijk door toevallige betere afzetverhoudingen), zoo is nadien ook deze maatregel niet voldoende gebleken om het marktevenwicht te herstellen en is deze industrie moeten overgaan tot productiebeperkingscontracten. Zelfs deze maatregelen konden het prijsniveau niet op peil houden, doordat steeds meer stagnatie kwam in den afzet, zoodat op het oogenblik de prijzen op een dusdanig peil zijn aangeland, dat weer andere pogingen worden overwogen, om langs het evenwicht tusschen vraag en aanbod het prijsniveau te verbeteren. Deze pogingen betreffen hoofdzakelijk: productieregelingen, prijsafspraken en de oprichting van een bepaald credietinstituut.

Hoewel wij overtuigd zijn, dat de verschillende aangeroerde vraagstukken, vollediger konden worden beschouwd, indien deze kwesties systematisch uit algemeen economisch en daarnaast uit bedrijfseconomisch standpunt belicht en behandeld werden, zoo meenen wij onze beschouwing tot het onderhavige te moeten beperken.

De wijze, waarop de betaling van den koopprijs wordt geregeld door het Verkoopkantoor geeft ook, maar natuurlijk in veel geringer mate, aanleiding tot een nadere beschouwing. Evenzoo de gevolgen bij beëindiging van het contract. Wij meenen evenwel deze verhandeling hierbij achterwege te moeten laten, omdat dan wellicht te specifiek comptabele vraagstukken aan de orde zouden komen, die zich beter leenen tot afzonderlijke behandeling.

Nog rest ons een en ander mede te deelen over de taak van den accountant bij Kartels. Wij willen ons daarbij bepalen tot de volgende opmerkingen:

Zooals in het eerste deel van deze beschouwing reeds werd naar voren gebracht komt vooral, naast de controleerende en adviseerende functie, de vertrouwensfunctie op den voorgrond. Tevens werd daarbij gewezen op de eischen van bekwaamheid, takt en integriteit.

Het meest wenschelijke schijnt ons toe, dat de accountant van het Kartel, niet tevens accountant is bij een der aangesloten ondernemingen. Dit zal aan zijn positie als vertrouwensman ten goede komen en hem tevens moeilijkheden besparen, indien eventueel conflicten tusschen zijn cliënt en het Kartel ontstaan.

Zeer gewenscht schijnt het ons toe, dat de accountant op alle vergaderingen, zoowel van Commissies, als Commissarissen en Aandeelhouders tegenwoordig is, hetgeen meestal zal geschieden in verband met zijn adviseerende taak. Juist door het van nabij volgen van de ontwikkeling der besluiten en besprekingen omtrent de belangrijke aangelegenheden, zal het inzicht van den accountant, wat betreft inrichting der administratie en contrôle, en vooral wat betreft den inhoud en de beteekenis van de koopovereenkomst, zeer verruimd worden. Bepaalde boekingen zullen in verband met voorgaande behandeling veel beter beoordeeld en gecontroleerd kunnen worden.

Speciale contrôle-eischen zijn niet voor Kartels te stellen.

Evenwel meenen wij, dat de administratie van Kartels zich uitstekend leenen tot volledige contrôle, zonder eenig voorbehoud.

Het verloop der Voorraden zal de speciale aandacht vragen bij de inrichting der administratie en der contrôle.

Het schijnt ons daarbij niet noodig, dat de accountant op de desbetreffende fabrieken, de aanwezigheid der Voorraden op de Balansdata constateert, doch ten deze volstaat met contrôle van de periodieke opgave van Voorraden door de aangesloten fabrieken ingezonden; op voorwaarde evenwel, dat deze Voorraden regelmatig of door den accountant zelf of door een speciale commissie worden nagegaan wat betreft hoeveelheden en opgegeven kwaliteiten. Wij geven in dit verband de voorkeur aan contrôle door een speciale commissie, teneinde ook de accountant niet te verwarren in debatten omtrent de classificeering van een bepaald product, waarbij speciale vakkennis veelal onmisbaar is.

Als opmerking omtrent het accountantsrapport zouden wij willen wijzen op de noodzakelijkheid van rapporten, welke zooveel mogelijk er mede rekening houden, dat alle deelnemers deze kunnen lezen en begrijpen en dat, rekening houdende met de duidelijkheid, zoo veel mogelijk gegevens, die belang kunnen wekken, worden gepubliceerd.

In de administratie van een Verkoop Kantoor is belangrijk en veel materiaal vervat voor Statistischen arbeid. Juist in opzet, toepassing en beoordeeling der bedrijfsstatistieken kan hier de accountant zijn speciale functies geldig maken en doen waardeeren.

H. VAN DULLEMEN

ENKELE BESCHOUWINGEN OMTRENT DE BEDRIJVEN VAN HET GOUVERNEMENT VAN NEDERLANDSCH OOST-INDIE

IV. *De organisatie in het algemeen.*

De algemeene leiding bij de bedrijven berust in de meeste gevallen bij bedrijfstechnisch georiënteerde personen, de leider is dan ook over het algemeen meer „fabrikant'' dan „koopman'', hetgeen zijn schaduwzijde heeft.

Bij de grootere bedrijven is soms een administrateur werkzaam, deze komt meestal voort uit het departementspersoneel, hij is daardoor meer comptabel, dan boekhoudkundig georiënteerd.

Al naar den omvang van het bedrijf is de leiding der boekhouding in handen van een Hoofdboekhouder 1e klasse, Hoofdboekhouder, boekhouder 1e klasse, boekhouder of adjunct-boekhouder, alleen voor de eerste functie wordt Acte M.O. boekhouden geëischt, voor de andere een erkend praktijk-diploma boekhouden.

Bij de groote bedrijven als S. S. en Tramwegen en P. T. T. komen alle bovengenoemde functies voor.

Het regelmatig terugkomende massawerk wordt door Inlandsche klerken verricht. Is een klerk op bepaalde werkzaamheden ingesteld, dan worden deze als regel zeer accuraat door hem gedaan. Van mechanische hulpmiddelen, behalve dan schrijf- en en telmachines e.d., wordt slechts bij uitzondering gebruik gemaakt. Gezien de goedkoopte der Inlandsche werkkrachten, bestaat hieraan, wat den kostenkant aangaat, niet die behoefte als in landen met een hoogen levensstandaard.

Over het algemeen kan geconstateerd worden, dat het hoofd van de afdeeling boekhouding leiding geeft en contrôle uitoefent; slechts bij uitzondering heeft hij een werkzaam aandeel in het bijhouden van de administratie.

Gelijk boven reeds opgemerkt is de leiding in de meeste gevallen meer technisch dan commercieel georiënteerd.

Voor sommige onderdeelen worden de daaraan verbonden nadeelen grootendeels opgeheven, doordat bepaald is, dat voor

die onderdeelen van een apart orgaan gebruik moet worden gemaakt.

Zoo de inkoopen. Deze worden voor een belangrijk deel bewerkstelligd door bemiddeling van den Indischen Centralen Aanschaffingsdienst. De verkoop van de mijnproducten vindt plaats door het Verkoopkantoor van 's Landsmijnbouw-producten, enz.

Het zou mij te ver voeren de organisatie van de verschillende bedrijven hier meer in bizonderheden uiteen te zetten. Vermeld zij nog, dat elk bedrijf onder een zeker departement ressorteert. Dit departement kan een grooten invloed op de leiding van het bedrijf uitoefenen. Door zijn bemiddeling wordt ook het voornaamste personeel aangesteld. De departementschef heeft eventueel het beleid van de bedrijfsleiding in den Volksraad te verdedigen. De bedrijfsleiding heeft voor een en ander niet die zelfstandigheid, welke uit een oogpunt van bedrijfsbeheer wenschelijk zou zijn. [1])

V. De administratieve organisatie

In mijn vorig artikel is onder I „Algemeen'' reeds naar voren gebracht, dat meer speciale aandacht geschonken zal worden aan de administratieve organisatie van bedrijven met een volledig doorgevoerde koopmans-boekhouding. Onderstaande uiteenzetting geldt dan ook alleen voor deze bedrijven.

In hoofdzaak als gevolg van het initiatief genomen door Dr. *D. Bos,* om voor de Gouvernementsbedrijven en daarvoor in aanmerking komende diensttakken, tot een verbeterde boekhouding te komen, werd in 1907 de eerste gouvernementsaccountant uitgezonden. Door hem, later bijgestaan door een 3-tal accountants en een 4-tal adjunct accountants, werden de eerste reorganisaties ter hand genomen.

Als regel vond de dubbele methode van boekhouden toepassing.

De eerste stap om te komen tot een Koopmansboekhouding is het opstellen van een openingsbalans; vervolgens wordt de administratieve organisatie vastgelegd in nota's. Opgesteld door een accountant in overleg met den bedrijfsleider, moeten deze nota's uiteindelijk goedgekeurd en van toepassing verklaard worden door den desbetreffenden departementschef.

Vanzelfsprekend bestaan er tusschen de administratie der verschillende onderdeelen, als kas, magazijn, vaste activa, kostprijs enz. afwijkingen bij de diverse bedrijven, de grondgedachte is echter meestal dezelfde. Onderstaand is getracht de voornaamste principes en bizonderheden in het kort naar voren te brengen.

Openingsbalans

Hierbij wordt uitgegaan, wat de vaste activa aangaat, van de *aanschaffingswaarde,* slechts bij uitzondering worden schattingen toegepast. Indien nu bedacht wordt, dat de te reorganiseeren administratie in de meeste gevallen hoofdzakelijk op comptabele leest is geschoeid, en de uitgaven voor kapitaalsobjecten niet steeds als kapitaalsuitgave in de begrootingsadministratie verhandeld werden, daar in de goede jaren deze uitgaven meestal niet als „buitengewoon'' werden aangemerkt, dan is licht te begrijpen, dat het vaststellen van de aanschaffingswaarde van de vaste activa heel wat voeten in de aarde kan hebben.

Toch wordt aan het genoemde beginsel vastgehouden, omdat men een nauw verband ziet tusschen de leeninggelden en de kapitaalobjecten.

Tegenover de aanschaffingswaarde der vaste activa wordt de afschrijving gesteld, welke in verband met de resteerende gebruikswaardigen levensduur, plaats had moeten vinden; het verschil, dit is dus de boekwaarde, wordt aangeduid als „kapitaal''.

Behalve met de kapitaalsobjecten moet rekening gehouden worden met de Voorraden, de Saldi van Kas, Debiteuren en Crediteuren enz.; het verschil van deze posten komt tot uitdrukking op een rekening genaamd „Gouvernement van Nederlandsch Indië.''

Kasadministratie

Kasbeheer en boekhouding zijn gescheiden. Het kasbeheer wordt meestal in handen gegeven van een „Commies-Kashouder'', die rechtstreeks ondergeschikt is aan den bedrijfsleider. Deze laatste houdt toezicht op het kasbeheer. Hij, of een derde onder zijn verantwoordelijkheid, fiatteert alle betalingsbewijzen. Hij of een door hem aan te wijzen persoon (commissie) neemt minstens eens per maand de Kasmiddelen op en doet daarvan aanteekening zoowel in het kasboek als in een kasopnameregister. Hierbij wordt hij bijgestaan door den boekhouder, die de boekingen in het kasboek met de kasbewijzen controleert en de tellingen nagaat.

De commies-kashouder is rekening en verantwoording schuldig aan de Algemeene Rekenkamer (is comptabel ambtenaar). Deze rekening en verantwoording betreft echter alleen de uitgaven, welke uit gelden ter goede rekening (g. t. g. r.) (zie sub. III) bestreden werden.

Daar dit echter niet alle kasmutaties zou omvatten, is nu in de meeste gevallen de constructie zoo, dat een afschrift van het kasboek wordt ingediend, en daarenboven in het kort een opstelling van de veranderingen in de g. t. g. r. wordt gegeven, indien de geldvoorziening aldus plaats vindt. Behalve de ontvangsten en uitgaven rechtstreeks op begrootingsartikelen thuis hoorende, zijn er ook kasmutaties welke er buiten vallen. Zoo b.v. het geven van voorschotten en de terugbetalingen daarop, onafgaande loonen enz. Deze z.g.n. gelden van derden vallen buiten de comptabele verantwoording, zij worden in het kasboek in de kolom „Diversen'' geboekt. Deze heeft dus een andere dan de in de boekhouding gangbare beteekenis. De overige bedragkolommen van het kasboek houden verband met de begrootingsartikelen. In een aparte kolom worden zoowel debet als credit de grootboekhoofden vermeld. Uit een en ander volgt, dat om tot den journaalpost te komen alle posten in het kasboek op grootboekhoofden uitgetrokken moeten worden. Afwijkingen zijn natuurlijk mogelijk, zoo wordt b.v. aan de creditzijde van het kasboek wel eens een crediteuren-kolom ingelascht.

Aangezien de comptabele verantwoording in de begrooting verhandeld wordt, is het duidelijk, dat b.v. leveranties, welke eerst in het volgende jaar betaald worden, eigenlijk niet ten laste van de vorige begrooting zouden komen. Dit wordt ondervangen door in het begin van het jaar eenigen tijd (uiterlijk tot 1 April) 2 kasboeken te houden, nl. één voor het vorige en één voor het huidige begrootingsjaar.

Het overschot aan g. t. g. r. of het te kort moet eigenlijk vóór afsluiting bij den Algemeenen ontvanger worden gestort resp. door hem worden aangevuld.

Bij bedrijven met „mutatiën van geld'' is het verloop in hoofdzaak gelijk als bij g. t. g. r., alleen behoeft het saldo niet afgewikkeld te worden.

Bij bedrijven vallende onder de Indische Bedrijvenwet, vervalt het boven geschetste tweeslachtig karakter in de kasadministratie. Deze bedrijven houden een kasboek bij met bedragkolommen voor de grootboekhoofden en eventueel een diverse kolom, die uitgetrokken moet worden, om tot den journaalpost te komen. Voor elk boekjaar bestaat één kasboek.

Wat de debiteuren- en crediteuren-administratie aangaat, valt op te merken, dat onderscheid gemaakt wordt tusschen de-

[1]) Zie terzake mijn artikel, „Zelfstandigmaking der Gouvernements bedrijven'' in „Koloniale Studiën'' van April 1932.

biteuren- en crediteuren particulier en andere diensttakken, de laatste komen voor regularisatie in aanmerking (zie sub. III). Bij de meeste instellingen waar een Koopmansboekhouding is ingevoerd, is een inkoopcrediteurenboek in gebruik, terwijl ook liniaire afboeking der debiteurenposten veelvuldig voorkomt.

Magazijnadministratie

Magazijnbeheer en boekhouding zijn gescheiden. Het magazijnbeheer wordt meestal uitgeoefend door een magazijnmeester. Bij groote magazijnen wordt wel gebruik gemaakt van bewaarders, deze zijn dan in plaats van den magazijnmeester rekening en verantwoording schuldig aan de Algemeene Rekenkamer, de magazijnmeester heeft dan de algemeene leiding en houdt toezicht.

De magazijnmeester is rechtstreeks ondergeschikt aan den bedrijfsleider. Deze benoemt een commissie, welke elke maand den voorraad van een zeker aantal artikelen opneemt. Van haar bevinding houdt zij aanteekening in een magazijnopnameregister, waarin tevens de gevonden verschillen toegelicht worden. De magazijnmeester is daarenboven verplicht, om bij aanvulling van den voorraad van eenig artikel, het restant voor de vermenging op te nemen, terwijl gedurende den loop van een jaar al de magazijnsartikelen minstens eenmaal opgenomen moeten zijn. Ook hij houdt aanteekening in bovengenoemd magazijnopnameregister. Wordt deze z.g.n. permanente inventarisatie toegepast, dan wordt aan het einde van het jaar de voorraad niet opgenomen.

Opgemerkt zij nog, dat bij verwisseling van magazijnmeester alle magazijnsartikelen door een commissie worden opgenomen.

Als regel wordt de ontvangst der goederen, alsmede de waarde, door den magazijnmeester aangeteekend in een ontvangstboek, hierin wordt tevens voor de keuring der goederen geteekend. Voor de vermelding van de waarde, wordt den magazijnmeester de factuur ter inzage gegeven. Verband wordt gelegd tusschen de posten in het ontvangstboek en de als magazijnsgoederen geboekte posten in het inkoop-crediteurenboek.

De verstrekking vindt plaats door inlevering van een aanvraagbon geteekend door daartoe bevoegde personen. De magazijnmeester maakt een verstrekkingsbon op welke voor de ontvangst der goederen geteekend wordt door den aanvrager; een doorschrift gaat naar de boekhouding. Door den magazijnmeester worden de verstrekkingsbons per artikel per maand gecompliceerd en een maandverstrekkingsstaat bij de boekhouding ingeleverd.

De boekhouding verzamelt de verstrekkingsbons per artikel en boekingshoofd. Zoowel wat hoeveelheden per artikel als waarde betreft, moet overeenstemming tusschen de twee staten bestaan.

Door den magazijnmeester, alsmede op de boekhouding, wordt een voorraadadministratie bijgehouden. De ontvangsten worden elk afzonderlijk vermeld, de verstrekkingen als regel per maand afgeschreven. Onderlinge contrôle moet geregeld plaats vinden. Als verstrekkingsprijs worden meestal de prijzen van de afzonderlijke partijen genomen, zoodat één verstrekking tegen meerdere prijzen zou kunnen plaats vinden; soms wordt een gemiddelde prijs berekend; soms wordt met prijslijstprijzen gewerkt, welke voor een heel jaar gelden en slechts bij groote prijsschommelingen verandering ondergaan; zij zijn gebaseerd op de inkoopprijzen van het vorige jaar.

Bij de bepaling van de waarde van den eindvoorraad wordt van het toegepaste systeem niet afgeweken.

De verantwoording aan de Algemeene Rekenkamer, welke eens per jaar plaats vindt — tenzij door overgave en overname van het magazijnbeheer tusschentijds verantwoording moest geschieden — heeft zuiver het karakter van verantwoording van het gevoerde beheer, zij wijkt hierdoor eenigszins af van de financieele verantwoording, welke tevens dient om verboeking volgens de begrootingsartikelen mogelijk te maken; de materieele verantwoording geeft hiertoe geen aanleiding, immers vond via de kas reeds verhandeling der aanschaffingen in de begrootingsadministratie plaats.

Loonadministratie

De vergoeding, welke de Indische werkman ontvangt voor zijn arbeid, wordt meestal over tijdseenheden berekend, en wel per dag, terwijl ook berekening per week en maand voorkomt.

Voor zoover mij bekend, worden bij de bedrijven van het Gouvernement geen stukloonen betaald. Wel kreeg ik kennis van een geval, dat men getracht had stukloonen in te voeren; aangezien dit echter uiteindelijk geen prestatievermeerdering tengevolge had, werd van verdere doorvoering afgezien.

In sommige gevallen — bij de mijnen b.v. — zou niet alleen rekening gehouden moeten worden met het betaalde arbeidsloon, maar ook met bijkomende kosten als uitgaven voor werving, huisvesting, geneeskundige behandeling enz. der koelies; in andere daarentegen — o.a. bij de gevangenissen — wordt in het geheel geen arbeidsloon betaald.

Door de gestraften wordt bij een zekere prestatie een premie genoten, welke echter van zoo geringe beteekenis is, dat zij administratief als „algemeene bedrijfskosten'' verhandeld wordt.

De loonen worden uitbetaald per week; ook vindt wel maandelijksche betaling plaats, in welk geval men meestal tusschentijds, b.v. om de 10 dagen, afgeronde bedragen verstrekt.

In verband met een en ander bestaat de neiging verschrijving der loonen op boekingshoofden per halve dag te doen plaats vinden. Dit geschiedt op z.g.n. appèllijsten, waarop achter den naam van elken werkman door den opzichter genoteerd wordt het ordernummer, waaraan bij den aanvang van den werktijd ('s morgens of 's middags) gewerkt wordt. Deze appèllijst gaat dagelijks naar de boekhouding, om met de gegevens van den portier te worden gecontroleerd en op boekingshoofden te worden uitgetrokken. Zij dient tevens als loonstaat. Genoemde verzameling per boekingshoofd moet in totaal uiteraard kloppen met het totaal der loonlijst.

Is er geen groote wisseling in de orders, waaraan gewerkt wordt, dan kan het boven geschetste systeem zonder bezwaar toegepast worden; is dit echter wel het geval, dan leidt het tot onjuistheden. Immers wordt op de orders, welke eventueel begonnen werd, geen loon verschreven, hetgeen tevens tengevolge kan hebben dat de verdeeling van de indirecte kosten over de orders ongelijkmatig geschiedt. In dergelijke gevallen vindt dan ook dikwijls verschrijving per uur door middel van werkbriefjes plaats. Aangezien de werklieden als regel niet kunnen schrijven, moet dit door het toezichthoudend personeel plaats vinden. In principe blijft de boven aangegeven contrôle en verwerking door de boekhouding dezelfde.

De uitbetaling van het loon geschiedt in bijzijn van de desbetreffende opzichters. Het loonbedrag wordt den werkman voorgeteld; zoo mogelijk teekent hij op de loonlijst voor de ontvangst, anders zet hij een duimafdruk. Eventueel niet uitbetaalde loonen worden in de kas opgenomen als „Onafgehaald loon''. De loonlijst wordt door een commissie van uitbetaling geteekend.

Kapitaalsobjecten

Bij de bespreking der „Openingsbalans'' is het bepalen der aanschaffingswaarde en de afschrijvingen der vaste activa reeds ter sprake gekomen. Het volgende zij nog opgemerkt.

De activa worden naar hun aard in groepen, en deze even-

tueel in subgroepen verdeeld. Afgeschreven wordt een zeker percentage over de aanschaffingswaarde van deze groepen. Om de 5 jaar heeft een herziening der afschrijvingspercentages plaats. Alsdan wordt door de technici van het bedrijf per object geschat, wanneer de bedrijfswaardige levensduur geëindigd zal zijn. Dit gebracht in verband met het jaar van aanschaffing, kan de totale levensduur bepaald worden. Aan de hand van deze gegevens wordt nu vastgesteld, welk bedrag afgeschreven had moeten zijn, hetgeen reeds afgeschreven werd is bekend, zoodat ook het eventueele verschil vastgesteld kan worden. Een vijfde deel van dit verschil wordt gevoegd of afgetrokken van het jaarlijks af te schrijven bedrag, zooals dat voortvloeit uit de nieuwe schattingen van den bedrijfswaardigen levensduur, en dusdoende bij de te bepalen groepspercentages in aanmerking genomen; het gevonden verschil wordt dus in de volgende 5 jarige periode opgelost.

Uit bovenstaande volgt, dat het afschrijvingssysteem geen afschrijving op individueele activa, maar alleen op groepen activa kent.

Verdwijnen vaste activa dan heeft dit geen directen invloed op het bedrag der aanschaffings-kosten. Zoowel de reeds geboekte afschrijving, als de nog jaarlijks ten laste van de exploitatierekening te boeken afschrijvingsbedragen, blijven ongewijzigd. Bij verkoop van vaste activa wordt de opbrengst als extra-afschrijving beschouwd; bij aankoop wordt over de aanschaffingswaarde in het jaar na de aanschaffing de afschrijving met desbetreffende groepspercentage berekend.

De door toepassing van dit systeem in den loop van een vijfjarige periode gemaakte onjuistheden, worden bij de herziening der afschrijvingspercentages te niet gedaan; de aanschaffingswaarde van alle niet meer aanwezige of onbruikbare vaste activa wordt dan, zoowel debet als credit, uit de balans gelicht, eventueel nadat eerst opvoering van de afschrijving tot de aanschaffingswaarde heeft plaats gevonden.

Extra afschrijving in verband met de uitkomsten van het bedrijf hebben in principe niet plaats. In dit verband zij verwezen naar het verslag in het tijdschrift „De Ingenieur" (no. 9 van 1929. Technische Economie 4) van een voordracht door den Heer *W. de Vries Gzn.* getiteld: „De afschrijvingen bij de Gouvernementsbedrijven in Ned. Indië, in het bijzonder wat betreft de mijnbedrijven".

Komen periodiek groote onderhoudswerken aan vast activa voor, dan wordt wel een z.g.n. „Reserve voor groote herstellingen" gevormd, welke ten doel heeft de desbetreffende kosten meer gelijkmatig te verdeelen.

Over het kapitaal bij den aanvang van een jaar in een bedrijf gestoken wordt rente berekend.. Voor de niet-landsbedrijven bedraagt het rentepercentage momenteel 5¾ % per jaar; over de uitbreiding van het bepaalde jaar wordt de helft van het percentage in aanmerking genomen.

Bij de Landsbedrijven is de situatie anders. Ten eerste worden bij deze bedrijven ook de voorraden als kapitaal aangemerkt. Immers bepaalt artikel 4 van de Indische Bedrijvenwet, dat onder kapitaal wordt verstaan:

a. de door het Land aan een Landsbedrijf gedane en nog niet afgeloste uitkeeringen,, terzake van uitgaven voor voorbereiding, oprichting, uitbreiding en vernieuwing;

b. de door het Land aan een Landsbedrijf gedane uitkeering, terzake van uitgaven tot verkrijging van voorraden;

c. bij Landsbedrijven, tot welker werkkring het verstrekken van voorschotten behoort, de door het Land gedane uitkeeringen, terzake van uitstaande voorschotten.

Daarenboven bepaalt lid 1 van artikel 10, dat het percentage, waarmede rente over het kapitaal bedoeld in artikel 4a. berekend wordt, telkens na verloop van een tijdvak van hoogstens vijf jaren, voor het gedurende dat tijdvak verstrekte en nog niet afgeloste kapitaal wordt vastgesteld. Onderstaand staatje geeft een overzicht van genoemde percentages:

1897—1901	.....	3 %
1902—1906	.....	3 %
1907—1911	.....	3.25 %
1912—1916	.....	5 %
1917—1921	.....	6 %
1922—1927	.....	6.25 %
1927—1931	.....	4.7 %

Zooals begrijpelijk houden deze percentages verband met de in die periodes gesloten leeningen.

In lid 2 van artikel 13 van genoemde wet wordt bepaald, dat het voor aflossing bestemde bedrag (dus de afschrijving), naar verhouding van het oorspronkelijk beloop van de gedeelten, waarin het kapitaal in verband met de renteberekening is te onderscheiden, op die gedeelten in mindering wordt gebracht.

In verband met deze bepalingen is een ingewikkelde renteberekening ontstaan, welke gezien het verband, dat gelegd wordt met de in de desbetreffende periodes gesloten leeningen, bij theoretici wellicht waardeering zal ontmoeten, echter aan hen, die met de uitvoering belast zijn, heel wat moeilijkheden in den weg legt.

Over de voorraden en eventueel uitgezette voorschotten wordt het percentage berekend, dat in het desbetreffende jaar voor het kapitaal sub. 4a bepaald wordt.

Over de rekening-courant schuld c.q. vordering wordt in principe met het Land geen rente verrekend. Een uitzondering vormt b.v. de Pandhuisdienst, welk Landsbedrijf rente over het aan het eind van het jaar in haar bezit zijnde kasmiddelen moet vergoeden.

Kostprijsberekening

Gezien de vele variaties, welke voorkomen door de verschillende geaardheid der bedrijven, is het bij dit onderdeel niet doenlijk de belangrijkste principes van de kostprijs*administratie* te memoreeren; onderstaande beschouwingen hebben dan ook in hoofdzaak betrekking op de kostprijs*berekening*.

Uit het terzake onder het hoofd „Magazijnadministratie" (zie hierboven) medegedeelde volgt, dat de materialen als regel verstrekt worden op basis van den kostprijs. Het effectief betaalde arbeidsloon wordt bij de berekening in aanmerking genomen. Een interessante uitzondering hierop zij hier vermeld. Bij een militair bedrijf verrichten ook militairen verschillende werkzaamheden; zij genieten de voor hun rang vastgestelde bezoldiging, welke echter hooger is dan hetgeen aan burgerlijke werklieden voor dezelfde arbeidsprestatie zou betaald moeten worden. In verband hiermede wordt een bepaald bedrag per militair als kosten opgevoerd, terwijl het verschil met de bezoldiging op een afzonderlijk begrootingsartikel van het Departement van Oorlog wordt afgewenteld.

Gelijk onder het hoofd „Loonadministratie" vermeld, wordt bij de gevangenissen geen loon aan de gestraften betaald, bij de bepaling van den kostprijs van de door hen vervaardigde producten wordt dan ook de loonfactor uitgeschakeld.

Mochten andere directe kosten dan materiaal en loon voor de verkrijging van een product uitgegeven worden, dan worden deze tegen „kostprijs" opgevoerd.

Wat de indirecte fabricagekosten aangaat worden deze veelal afdeelingsgewijze op basis van de loonkosten omgeslagen, echter vindt ook wel berekening van machine-uurkosten plaats, of worden andere verdeelingswijzen toegepast.

Bij de bepaling van de toe te passen opslagen wordt uitgegaan van de gegevens van het voorgaande jaar.

De aan het Gouvernement betaalde rente wordt bij de kostprijsberekening in aanmerking genomen.

De Algemeene kosten worden veelal omgeslagen op basis van het totaal der directe plus indirecte fabricagekosten. Ook hierbij wordt gesteund op de gegevens van het voorgaande jaar.

Verkoopkosten komen als regel niet voor, is dit wel het geval, als b.v. bij de mijnbedrijven, dan worden deze op basis van den omzet omgeslagen.

Uit bovenstaande is de conclusie te trekken, dat men bij de kostprijsberekening meer staat aan den kant van den „uitgaafprijs" dan aan dien van den „economischen kostprijs". Ziet men den kostprijs alleen als middel om de gemaakte kosten op de afnemers te verhalen, dan is in het onderhavige geval deze wijze van berekening zeer wel verklaarbaar. Immers werkt een groot deel der Gouvernementsbedrijven alleen voor andere takken van 's Lands dienst en het is zeer begrijpelijk, dat men op het standpunt staat alle kosten op de afnemende instellingen te willen verhalen.

Ook hierop bestaan echter uitzonderingen; zoo vindt bij de Landsdrukkerij, ofschoon een zuiver „verrekenbedrijf", in rekeningstelling der kosten van het drukwerk door middel van tarieven plaats. Een afwijking vormt verder een militair bedrijf, dat op „oorlogscapaciteit" is ingericht. Het zou onbillijk zijn de kosten van dezen te grooten opzet over alle afnemers, waaronder ook burgerlijke diensten, om te slaan. De gang van zaken is nu deze: bij de bepaling van den kostprijs wordt met alle kosten rekening gehouden, de verrekenprijs wordt echter gevonden, door de directe kosten te verhoogen met een zeker (willekeurig bepaald) opslagpercentage; het verschil tusschen kost- en verrekenprijs, wordt ten laste van een afzonderlijk begrootingsartikel van het Departement van Oorlog gebracht.

Echter, afgezien van het feit, dat er meerdere bedrijven zijn, waarvan de producten of diensten niet alleen van nut zijn voor gouvernementsinstellingen (bv. mijnbedrijven, SS, P.T.T.), en waarbij dus niet in die mate de kostprijs als verrekenprijs op den voorgrond treedt, heeft de kostprijs meerdere facetten; voor sommige van deze, zoo die van instrument ter waarneming van de zuinigheid van de bedrijfsvoering, is de op boven omschreven wijze van kostprijsberekening niet voldoende te achten.

Na bovenstaande uiteenzetting behoeft het verder geen betoog, dat de waardeering van den voorraad producten en de onderhanden werken op de Balans tegen kostprijs plaats vindt.

Jaarrekening

Wat dit onderdeel betreft kan in de eerste plaats verwezen worden naar hetgeen in het vorige artikel onder het hoofd „Openingsbalans" werd vermeld.

De jaarstukken, welke in het Gouvernementeele meestal met „het Jaarwerk" worden aangeduid, omvatten een Balans en resultaten-rekening, welk laatste, al naar den aard van het bedrijf, in verschillende onderdeelen gesplitst is; zoo bij de Steenkolenmijnen in de Rekening van winning en verzending, de Afleveringsrekening en de Verlies- en winstrekening; bij de Opiumfabriek in een Productie- en in een Afleveringsrekening.

De op deze bescheiden voorkomende posten worden nader toegelicht en eventueel gespecificeerd, welke specificaties soms zeer uitvoerig zijn; zoo die der vaste activa, welke van de uitbreidingen en afschrijvingen een specificatie in groepen geeft, meestal over 5 jaar.

Wat de jaarrekening van Landsbedrijven aangaat, zij verwezen naar artikel 19 van de Indische Bedrijvenwet, dat bepaalt:

1. De hoofden der departementen van algemeen bestuur zenden binnen vier maanden na afloop van het boekjaar de jaarrekeningen van de tot hun departement behoorende Landsbedrijven aan den Gouverneur-Generaal in.

2. De jaarrekening van een Landsbedrijf bestaat uit:

a. een balans;
b. een of meer resultatenrekeningen;
c. een opgave van de kapitaalsveranderingen;
d. een begrootingsrekening.

3. De jaarrekening wordt van de noodige toelichtingen voorzien.

4. Na ontvangst van de mededeeling, bedoeld in het vierde lid van artikel 18, stelt de Gouverneur-Generaal de jaarrekeningen vast.

Er wordt dus behalve een gebruikelijk „jaarverslag", ook een begrootingsrekening gevorderd.

Wellicht ten overvloede zij nog vermeld, dat waardeering op basis van den kostprijs plaats vindt.

VI. *Samenvatting.*

Hiermede ben ik aan het einde gekomen van mijn beschouwingen aangaande den administratieven opbouw van de gouvernementsbedrijven, bij welke beschouwingen, om niet te uitvoerig te worden, belangrijke kwesties meer aangeduid dan wel critisch onderzocht moesten worden.

Het lag oorspronkelijk in mijn bedoeling tevens een uiteenzitting te geven omtrent de contrôle-instanties, welke bemoeienis met de beheersvoering en de verslaglegging daarvan bij de bedrijven hebben. Gebrek aan tijd noopt mij echter dit uit te stellen.

J. J. BUNING

BESLECHTE GESCHILLEN

Red. Prof. Mr. CH. ZEVENBERGEN

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

Executoriaal derden-beslag op in pand gegeven wissels

A staat met een Bank in een verhouding van rekening-courant. Tot dekking van zijn debet-saldo heeft hij aan de Bank een aantal wissels in pand gegeven. De Ontvanger der directe belastingen legt ten laste van A, wegens achterstallige Rijksinkomstenbelasting en te dier zake gemaakte vervolgingskosten, executoriaal derden-beslag onder de Bank op de haar verpande wissels. Van deze wissels zijn ten tijde van het beslag sommige reeds vervallen en door de Bank aan den acceptant ter betaling aangeboden.

Hoe staat het met de geldigheid van zulk een beslag op verpande wissels? En moet het recht der Bank, aan wie de wissels zijn verpand, wijken voor de bevoorrechte vordering van den fiscus, terzake waarvan het beslag werd gelegd?

* * *

Ziehier een casuspositie, voor welker oplossing de Hooge Raad zich onlangs gesteld zag. In eersten aanleg waren deze vragen door de Rechtbank bevestigend beantwoord. Zij achtte het beslag geldig en veroordeelde de Bank-pandhoudster tot afgifte aan den Ontvanger van al hetgeen zij op de door haar ter betaling aangeboden wissels mocht ontvangen, met dien verstande, dat de Bank deze afgifte slechts zou behoeven te doen onder aftrek van een evenredig deel der door haar gemaakte kosten ter zake van de vervolging harer aanspraken in het faillissement en het geding[1]), zijnde onkosten tot behoud van haar

[1]) De eene acceptant was namelijk failliet verklaard en de andere had de betaling geweigerd, zoodat tegen hem een vordering tot betaling was ingesteld.