

Het behoort n.l. aldus te gaan, dat, als de leiding behoefte heeft aan kennis van bepaalde verschijnselen, zij den statisticus opdraagt haar die te verschaffen, waarbij de statisticus al dadelijk over de mogelijkheid, om op dat gebied gegevens te verkrijgen, advies zal kunnen geven. Staat dan tusschen de leiding en den statisticus eenmaal vast, wat gewenscht wordt, dan zal de statisticus zelfstandig moeten beoordeelen, wat moet geschieden, om aan de behoefte van de leiding te voldoen, welke gegevens moeten worden verzameld en hoe dat moet geschieden.

Wil b.v. de leiding van een scheepswerf zich er, met het oog op de inschrijving voor den bouw van een nieuw schip, reken-schap van geven, hoe de reële loonen in Frankrijk en in Duitschland zijn, in vergelijking met de Nederlandsche, dan moet de statisticus beoordeelen, hoe hij de vergelijking moet maken, welke loonen hij daarvoor moet kiezen, hoe hij de koopkracht van het loon in die drie landen moet vaststellen, welke bronnen hij daarvoor moet opzoeken, enz.

Dit is een voorbeeld van externe statistiek, maar voor de interne geldt dit evenzeer. Het kan zijn, dat in een warenhuis de leiding (al of niet geadviseerd door een bedrijfshuishoudkundige) een speciaal onderzoek wenscht naar den invloed van bepaalde vormen van reclame, in een fabriek naar bepaalde vormen van loon- of werktijdregelingen, in vergelijking met andere. Het is dan weder de statisticus, die zelfstandig heeft uit te maken, hoe dit onderzoek is in te stellen, welke gegevens hiervoor noodig zijn en hoe deze zijn te groepeeren, en die aan de boekhouding, voor zoover zij ermee te maken heeft, opdracht zal geven, daartoe bepaalde opteekeningen op bepaalde wijze te doen.

Ik hoop met deze enkele voorbeelden nog eens te hebben duidelijk gemaakt, dat de statisticus werkelijk een *andere* taak heeft dan de bedrijfshuishoudkundige, die er is eenerzijds, om de verzameling der gegevens uit te lokken, anderzijds om, als ze er eenmaal zijn, er gebruik van te maken.

Waarom de statisticus bij de leiding behoort, meen ik evenzeer te hebben aangetoond, n.l.: 1e. omdat hij, als de wensch naar gegevens opkomt, direct de mogelijkheid der verwezenlijking moet beoordeelen, en tevens, uit zijn bestudeering van bij anderen en in de maatschappij aanwezige gegevens, de wensche-lijkheid van verzameling van gegevens in de onderneming vaak het eerst inziet en de leiding daartoe kan opwekken; 2e. omdat zijn werk zich over de *geheele* onderneming uitstrekt en hij dus boven allen moet staan, om uit het werk van allen samen te brengen, wat het algemeen inzicht in den gang van zaken kan bevorderen; en 3e. omdat zijn onderzoek tevens dienstbaar is aan de controle op de andere afdelingen.

Mijn vergelijking met de rijksadministratie heeft de heer *Polak*, die als accountant slechts aan financieele administratie denkt, niet begrepen. Bij het rijk was de statistiek aanvankelijk een aanhangsel der ministerieele departementen (de belasting-statistiek en de in- en uitvoer bij Financiën, de bevolkings- en de armenzorgstatistiek bij Binnenlandse Zaken, enz.). Thans heeft men ingezien, dat er een centrale deskundige instelling moet zijn, die *alle* statistieken samenstelt. Zoo zal het ook in de groote onderneming gaan, waar op den duur de statistiek niet meer een aanhangsel van boekhouding, calculatie en (in de fabriek) arbeidszaken zal blijven, maar in een afzonderlijk centrum zal worden gebracht, de statistische afdeling, toegevoegd aan de leiding.

Dat de boekhouding een machtig hulpmiddel voor de statistiek is geworden en steeds meer kan worden, betoogde ik ook reeds, maar ik voegde daarbij: 1e. dat zij daarvoor zoo maar niet geschikt is, doch daarop volgens de aanwijzingen van den statisticus moet worden ingericht, en 2e. dat er nog heel wat statistiek mogelijk en ook noodig is, die geheel buiten de boekhouding om gaat.

VAN ZANTEN

## EFFICIENTIE BIJ DE ACCOUNTANTSCONTROLE

Het is wellicht nuttig eens de aandacht te vestigen op den plicht van den accountant, ook bij zijn eigen arbeid de efficiëntie in acht te nemen. De groote verantwoordelijkheid, die de accountant bij zijn arbeid draagt, kan zoo licht oorzaak worden, dat het streven naar volledige zekerheid de economie van zijn arbeid op de tweede plaats dringt. Ook in boeken over controle-leer wordt aan deze materie gewoonlijk weinig aandacht geschonken.

Evenmin als een administratieve maatregel verdedigbaar is, wanneer de resultaten de opofferingen niet overtreffen; evenmin is een controlemaatregel of een verrichte controlearbeid te verdedigen, als de waarde van hetgeen bereikt wordt niet de moeite te boven gaat, mits ..... de verantwoordelijkheid van den accountant door het achterwege laten niet aangetast worde. De accountant moet er steeds naar streven het beoogde doel langs den kortst mogelijken weg te bereiken. Een van de mid-delen om de controle te bekorten, is het zooveel mogelijk ver-vangen van detailcontrole door een collectieve controle.

Hieronder volgen enkele voorbeelden ter illustratie:

### a. Ontvangsten per kas en bankier:

In leerboeken wordt er, bij de behandeling van dit onder-werp, dikwijls allereerst op gewezen, welke soorten bewijsmate-riaal er ter controle van de als ontvangen geboekte bedragen te verkrijgen zijn. Deze brengen daardoor meteen den stude-rende op een dwaalspoor en de controle op een verkeerd plan n.l. het controleeren van hetgeen ontvangen *is*, inplaats van het constateeren van hetgeen ontvangen *moet zijn*. Niet alleen, dat de eerstgenoemde werkwijze onvoldoende is, maar deze kan zelfs negatieve resultaten hebben en kan er toe leiden, dat in bepaalde gevallen op het verkrijgen van bewijsstukken wordt aangedrongen, met als eenig gevolg..... dat later deze bedra-gen niet meer worden verantwoord, om zodoende van allen last af te zijn (z.g. retourcommissies, reducties van bij prijsvereen-komst aangesloten leveranciers enz.). De controle moet echter zoo geregeld zijn, dat eerst opgespoord worden de verschillende bronnen, waaruit ontvangsten kunnen worden verwacht, om daarna vast te stellen het bedrag, dat als verantwoord gevon-den moet worden. Heeft men vastgesteld, wat ontvangen moet worden, dan is voor deze soort ontvangsten de juistheid af-doende gecontroleerd. wanneer de som der als ontvangen ge-boekte bedragen met de eerstgenoemde opmaking sluit en men bovendien de zekerheid heeft verkregen, dat de ontvangsten niet te laat gevaluteerd zijn, waardoor de onderneming voor rente benadeeld kan zijn. Voor activa komt het er dus op neer het overzicht voor de kwantumverantwoording tevens dienstbaar te maken aan de ontvangstencontrole, m.a.w. het zwaarte-punt van de ontvangstencontrole ligt in deze gevallen bij de grootboekrekening.

Bijv. kan voor het actief effecten uit het fondsenoverzicht eenvoudig vastgesteld worden, welk totaalbedrag aan rente elke maand moet worden ontvangen, door het samenstellen van het volgende overzicht.

| Soort Effecten | Nomi-naal | Datum koop | Datum verkoop | Coupon data | Rente of dividend |       |       |       |
|----------------|-----------|------------|---------------|-------------|-------------------|-------|-------|-------|
|                |           |            |               |             | Jan.              | Febr. | Maart | April |

De rentebedragen moeten als regel aan het begin der maand geboekt zijn.

Voor prolongaties kan een overzicht als volgt vervaardigd worden.

| Geld-nemer | Bedrag | Datum sluiting | Januari<br>% Bedrag | Februari<br>% Bedrag | Maart<br>% Bedrag | enz. | Datum Aflossing |
|------------|--------|----------------|---------------------|----------------------|-------------------|------|-----------------|
|------------|--------|----------------|---------------------|----------------------|-------------------|------|-----------------|

Voor huren, pachten, hypotheekrenten, assurantiepremies enz. kunnen gelijksoortige overzichten worden vervaardigd.

Wanneer op een eenvoudige wijze geconstateerd kan worden, dat de boeking steeds op den juiste datum heeft plaats gevonden en de controle dus nog slechts heeft vast te stellen, of het jaartotaal goed verantwoord is, dan kan, met behulp der acten, polissen enz. een nog beknopter overzicht worden samengesteld, en wel:

| Datum  | Omschrijving                              | Loopende jaar |    | Komende jaar |    |
|--------|-------------------------------------------|---------------|----|--------------|----|
|        |                                           | bij           | af | bij          | af |
| Jan. 1 | Totaal aan het begin van het jaar . . . . | f .....       |    | f .....      |    |
|        | Achterstand vorig jaar                    | .....         |    |              |    |
| " 2    | Mutaties                                  |               |    |              |    |

enz.

Men stelt vast, welk bedrag als ontvangen verantwoord moet worden, volgens den toestand aan het begin van het gecontroleerde boekjaar, en met behulp der documenten de mutaties, welke zich in dat jaar hebben voorgedaan. Deze mutaties worden in het overzicht opgenomen, en wel die, welke invloed hebben op de in het loopende jaar te ontvangen bedragen, in een der eerste twee geldkolommen en die, welke het jaartotaal blijvend wijzigen, in een der twee volgende kolommen. Hierdoor stelt men vast, welk totaal bedrag in het gecontroleerde jaar ontvangen moet zijn, en ten dienste van de volgende controle het bedrag, volgens den toestand, bestaande aan het begin van het nieuwe boekjaar.

b. *Debiteuren en Crediteuren.* Wanneer de opdracht van den accountant slechts inhoudt de juistheid van de jaarrekening vast te stellen en hij niet aansprakelijk is voor de creditverleening aan afnemers en tijdige inning der vorderingen, kan hij zijn controle beperken tot het vaststellen van het totaal aan debiteuren en crediteuren en de samenstelling van deze beide saldi. Het totaal wordt tijdens de controle vastgesteld. De samenstelling kan blijken door de debiteuren- en crediteurenadministratiën volledig te controleren. Doch als de opdracht niet verder gaat, dan boven vermeld, dient getracht te worden op eenvoudiger wijze de detailleering van het gecontroleerde totaal vast te stellen. Bijv. door het verkrijgen van saldo-verklaringen; het nagaan van de wijze van voldoening der saldi in het nieuwe boekjaar (op zichzelf reeds nodig voor het beoordeelen der solvabiliteit der debiteuren en om te constateren of crediteurensaldi wellicht ongeboekt bleven), soms met behulp van een in gebruik zijnde bijzondere wijze van disponeren of op welke andere wijze dan ook, zal men moeten trachten aan de omslachtige detail-controle en het daaraan verbonden doubleeren van cijfers te ontkomen.

c. *Goederenvoorraad.* Ook bij de goederenbeweging dient getracht te worden de controle van de geheele voorraadadministratie te ontgaan, door op eenvoudiger wijze te trachten de juistheid vast te stellen van de keten: beginvoorraad (1) + aankopen (2) = verkoopen (3) = eindvoorraad (4). De factoren 1 en 4 zijn, bijv. doordat men aanwezig is bij de inventarisatie, door opgaven van veem of bank of op andere wijze, vast te stellen. Er moet dus naar gestreefd worden tijdens de controle voldoende gegevens te kunnen vastleggen, waaruit de factoren 2 en 3 kunnen worden vastgesteld. Bijv. door tabellarische in- en verkoopboeken, wanneer het aantal artikelen niet groot is. Wanneer de waarden der goederensoorten onderling weinig

verschillen, is dikwijls het gewicht of het aantal voldoende zeker; vooral bij artikelen van een bepaald fabrieksmerk, omdat daarbij de kans, dat verkochte duurdere artikelen vervangen worden door ingekochte goedkoopere, zeer gering is. Bij artikelen met groote verscheidenheid is dikwijls nog een collectieve controle toe te passen, wanneer vaste winstopslagen gebruikelijk zijn. Bij warenhuizen wordt de voorraad-controle op de goederen, welke het magazijn verlaten hebben, eenvoudig uitgeoefend met behulp van de verkoopwaarde. De stands worden n.l. bij ontvangst van goederen voor de verkoopwaarde gedebiteerd, bij verkoop gecrediteerd. Het saldo moet dan steeds de verkoopwaarde van den voorraad aangeven.

d. *Inrichting der administratie.* Bij de inrichting der administratie moet, behalve op de verschillende eischen, tevens gelet worden op die van een efficiënte accountantcontrole. Zelfs een wijziging in een bestaande, goed functioneerende boekhouding, kan hierdoor gemotiveerd zijn. De bestaande toestand kan de controle, wanneer deze achteraf geschiedt, in een bepaalde richting dwingen. Zoo kan het feit, dat de kas- en bankbescheiden naar rekeninggroepen gesorteerd zijn, het in bepaalde gevallen wenschelijk maken te controleren per grootboekrekening, z.g. lijnecontrole toe te passen, in plaats van de veel doeltreffender controle, welke uitgaat van de hulpboeken, doch die in het bedoelde geval al te veel tijd in beslag zou nemen.

e. *Interne controle.* Of de accountant bij de door hem uitgeoefende controle mag gebruik maken van de bestaande interne controle is nog steeds een strijd-vraag. Hoe men ook over deze kwestie moge denken, het is een feit, dat de accountant bij een onderneming met een goed functioneerende interne controle herhalen moet, wat reeds op twee verschillende wijzen, onafhankelijk van elkaar, door het personeel gedaan werd. Een oplossing ter voorkoming van dezen dubbel arbeid zou gevonden kunnen worden door het controle-personeel der gecontroleerde zaak te vervangen door assistenten van den accountant. In dat geval wordt geen dubbel werk verricht en kan de accountant op de resultaten van deze, door zijn eigen personeel uitgeoefende controle steunen. Het is mij niet bekend, of dit systeem reeds toepassing vindt, doch overwogen kan het zeker worden.

M. C. WINTERSTEYN

## EEN PAAR BEDENKINGEN

Naar aanleiding van de vraag, die Prof. Goudriaan in zijn referaat op den 18en Accountantsdag van het N. I. v. A. opwerpt, of trust- en kartelvorming remmend werken op den technischen vooruitgang, spreekt hij de stelling uit, dat „op dit gebied, zooals op zoovele andere, de beoefenaren der bedrijfsleer niet moeten blijven staan bij datgene, wat de sociale economen bereiken, maar dat juist omgekeerd vanuit de bedrijfsleer de grondslagen moeten worden gelegd voor een veel scherper, veel vollediger, veel fijner vertakte sociale economie”.

Dit wordt nader toegelicht door de opmerking, dat de gestelde vraag „geen vraag (is) waarvan men zich met algemeenheden moet trachten af te maken, maar een psychologische vraag (is), waarop het antwoord afhangt van het karakter van de ondernemers en de bedrijfsleiders in den betrokken bedrijfstak”, terwijl daaraan aansluitend wordt gezegd:

„Het (dit vraagstuk, deze vraag) is een onderdeel van het ontzaglijk hoeiende, maar nog niet geschreven hoofdstuk uit de bedrijfsleer, dat zal handelen over de psychologie van den ondernemer, over zijn temperament en over de hem voortstuwende motieven”.