

Gemeentedienst verbonden. Daar bekleedde hij achtereenvolgens de functies van Adjunct-Commies (1900), Commies (1902), Hoofd-Inspecteur der Financiën (1908), Hoofd-Ambtenaar der Financiën (1914), Administrateur, Chef der Afdeling Financiën (1920), Gemeente-Ontvanger (1927).

Uit den aard van zijn werkkring lagen zijn bemoeiingen met ons vak in het bijzonder op het gebied der Gemeente-Financiën. Dat zijn kennis en inzicht in dit opzicht werden gewaardeerd, blijkt het best uit bovenstaanden schitterenden staat van dienst.

Aanvankelijk oefende hij naast zijn gemeente-betrekking het beroep van public-accountant uit. Van den belangrijken arbeid als zoodanig daaraan verricht, getuigen o.m. de stukken door hem aan de Commissie tot Toelating als lid van den Nederlandschen Bond van Accountants ingezonden. Met zeer bijzondere waardeering wordt daarin b.v. melding gemaakt van onderzoekingen, welke hij ten behoeve van de Rechterlijke Macht heeft uitgevoerd.

De Nederlandsche Bond van Accountants lijdt in het overlijden van den heer *Van der Have* het gevoelig verlies van een zeer bekwaam examiner, misschien wel van den feitelijken organisator van deze examens.

Het accountantsberoep in het algemeen verliest in hem den bekwaamen vakgenoot, die in de ambtelijke wereld een der grootste comptabele functies heeft bekleed en niet alleen door dat feit, maar mede door hetgeen hij in dat ambt ten gunste van de gezonde ontwikkeling van ons beroep heeft verricht, in de dankbare herinnering zijner vakgenooten verdient voort te leven.

R. A. D.

INTERNATIONALE DISCUSSIE-CONFERENTIE OVER BUDGETCONTROLE

Op 10, 11 en 12 Juli werd, te Genève, onder leiding van het International Management Institute, een internationale Conferentie over budgetcontrôle gehouden. Aan dit congres werd deelgenomen door 238 congresleden, die 20 landen vertegenwoordigden, hoofdzakelijk Europeesche staten, hiernaast echter ook de U.S.A., Canada, Japan, China en Egypte.

De belangrijkheid dezer vertegenwoordigingen spreekt echter nog meer uit het volgende overzicht der voornaamste bedrijven, die uit deze landen aanwezig waren:

Duitsland: Vte Stahlwerke, Vte Textielwerke, Horchwerke (Automobile), Deutsche Reichsbahn, Arthur Krupp, Dresdner Bank.

België: Chemins de fer Belges, Minerva Motors.

Canada: Northern Electric.

China: Ministerie van Industrie, Handel en Arbeid.

Spanje: Compania telefonica Nat.

Ver. Staten: Cities Service Corporation, Nat. Bank of Boston.

Frankrijk: S. A. Automobile Citroën, Electricité de Strasbourg, Chemins de fer de l'Etat français, Ministerie van Handel en Industrie, S. A. des Mines et de l'Electricité Union des Industries métallurgiques.

Groot Brittannië: Britsche P.T.T., United Steel Companies, Gramophone Cy. of Middlesex, Hans Renold's Works, British Electrical Association, Beyer Peacock & Co.

Italië: Società Pirelli, Comp. Gen. d'Electricita.

Nederland: Philips Gloeilampen, Nederlandsche P.T.T., Girokantoor Amsterdam.

Zwitserland: Phoebus S. A., Schweiz. Bundesbahnen, Schweiz. Telephon & Telegraphen Verwaltung, C. F. Bally & Co.

Tsechoslowakije: Poldihütte.

Roemenië: Chemins de fer Roumains.

De volgende 12 referaten door verschillende inleiders kort toegelicht, werden het onderwerp der uitgebreide discussie:

The budget as an aid to the determination of Policy, Prof. Mac. Kinsey (Chicago).

The budget as an aid to the control of performance, C. G. Renold (Man. Dir. Hans Renold Ltd.).

Détermination des bases d'un budget de dépenses, Dr. Edm. Landauer, industr. textil. secr. du comité internat. de l'organisation scientifique.

Preparation of the sales-budget, Wm. Carswell, Cost Acc. Northern Electric Canada.

Investitionenbudget (festes Kapital) Max H. Schmid, Dir. Heinr. Lanz Comp.

Betriebskapitalbudget (fließendes Kapital) Dr. Heinz Ludwig, Direktor Horchwerke.

Difficulties encountered in the installation and execution of budgetary procedure, Harold Coes, Ford, Bacon and Davis Inc.

Idem European aspects, Ir. Paul Read, Dir. F. W. Bally.

State Budget as compared with the Business budget, Sir Henry Bunbury, Britsche P.T.T.

Budget principles and procedures in broader aspects, Louis Musil, Doherty Co, Cities Service Co.

Industrielle Zentralverwaltung und Budgetkontrolle, Heinz Pulvermann, Gen. Dir. Patschek Konzern.

Le système budgétaire et l'organisation économique nationale et internationale, Dan. Serruys, Dir. gen. hon. au Ministère du commerce.

De twee laatste inleidingen werden niet door discussies gevolgd, terwijl *Hanz Pulvermann* alleen een puntenoverzicht der behandeling gaf en de inleiding van *Dan. Serruys* niet door een praeadvies was voorafgegaan.

Het zoo wel geslaagde congres stond onder leiding van den Heer *C. H. van der Leeuw*, Rotterdam (Lid fa. Wed. van Nelle). Verder werden gedurende het congres voor de volgende groepen sectieconferenties gevormd:

Staalwerken,
Automobielfabrieken.
Textielindustrie.
Gemeenschapsbedrijven.
Electrical Supplies.
Mechanical Engineering.
General Proposal Committee.

HET WEZEN DER BUDGETCONTROLE

Naar de indrukken uit praeadviezen, inleidingen en discussies, moet de betekenis der budgetcontrôle daarin gezocht worden, dat deze methode volgens voorafgeprojecteerde plannen grootere mogelijkheid schept tot systematisch bedrijfsbeheer, dan tot dusver het geval was.

In samenwerking met de leiding wordt een plan opgesteld, door alle bedrijfsleiders, afdelingschefs enz., aan wie de leiding een deel van de verantwoordelijkheid voor de uitvoering van het plan zal opdragen. Voor elk belangrijk onderdeel (de indeeling zal dus samenvallen met de organisatie van het bedrijf) wordt dus een afzonderlijk plan opgesteld door dengeen der leiders die daartoe de noodige kennis bezit. Deze begrotingen tot een geheel samengevoegd vormen het budget van het geheele bedrijf. De directie heeft dus de taak deze afzonderlijke plannen te beoordeelen en naar haar inzicht, in overleg met de samenstellers te wijzigen en met elkaar in overeenstemming te brengen. Elk der leiders is dus verantwoordelijk voor de uitvoering van zijn plan, dat in moet passen in het algemeene budget.

Door wederkerige aanpassing van budget en boekhouding,

vastgelegd in overzichten op korten termijn, worden leiding, afdelingschefs en bedrijfschefs snel geïnformeerd omtrent de uitkomsten, waardoor men dus zoo snel mogelijk kan trachten ongewenschte afwijkingen te ondervangen of te ontgaan. De leiding kent nu snel het gebeuren van het geheele bedrijf, terwijl elk der leiders zoo spoedig mogelijk de overzichten heeft.

Een groot voordeel is nog, dat de leiding scherper controle krijgt op het leidende personeel; geschiktheden en individuele eigenschappen treden beter naar voren.

Het budget wordt meestal voor de periode van een jaar samengesteld, met mogelijkheid van periodieke wijzigingen, bijv. van maand tot maand, ingeval van wijziging van omstandigheden. Niettemin zijn ook meerjarige budgetten mogelijk, bijv. 5-jarige (in verband met technische omstandigheden, bijv. bouw van een Centrale). De Sovjet-Republiek heeft jaarlijksche en 5-jaarlijksche productieplannen.

In wezen is de budgetcontrole niet nieuw. We kennen deze reeds in de Planning en in de Standaard calculatie, terwijl er verschillende bedrijven zijn die de toepassing reeds lang kennen (Cultuurondernemingen), ook in de literatuur is niet alles van den jongsten datum.

Echter valt thans de propaganda in die richting in hoofdzaak te constateeren in Duitschland en Amerika. In Duitschland deels door de uiterste zuinigheid die daar te betrachten is en deels door de socialistische gedachte van Planwirtschaft. In Amerika wijst dit streven meer in de richting der conjunctuurpolitiek in de onderneming, op welk gebied met scherp budgetteeren en de daarmee verband houdende snelle instelling op gewijzigde omstandigheden, heel wat te bereiken valt.

HET SYSTEEM

Zooals hiervoren reeds uiteengezet, is dus het controlebudget een samenstel van budgets, geheel in overeenstemming met den organischen opbouw van het bedrijf. Er is dus niet een afzonderlijke afdeling die het budget opstelt, maar voor elk bedrijfsonderdeel wordt, door den daartoe het meest geschikte, het budget opgesteld.

Bezie men het industrieel bedrijf dan treden hier als eerste budgetten op den voorgrond:

a. het verkoopbudget (mogelijk geografisch of op andere wijze weer onderverdeeld). Dit budget is opgemaakt in quantiteiten en bedragen. In dit budget is inbegrepen het verkoopkostenbudget.

b. het productiebudget, eveneens in quantiteiten en bedragen opgesteld.

Deze twee budgetten zijn onderling afhankelijk; het verkoopbudget geeft aan wat men loonend plaatsen kan; echter is men bij het productiebudget aan de capaciteit van het beschikbare productieapparaat gebonden, wil men haar overschrijden, dan doen zich direct andere problemen voor.

De kwestie welk budget tenslotte toonaangevend is bleek bij de discussie van het referaat *Carswell* een belangrijk punt te zijn, ik kom hier straks nog nader op terug.

Na verkoop- en productiebudget volgen het voorraadplan van gereed product, het voorraadplan voor materialen en grondstoffen, het inkoopbudget; uit deze laatste indeeling volgt weer het magazijnkostenbudget en het inkoopkostenbudget. Als laatste deel van dit geheel heeft men het algemeene kostenbudget.

Over dit geheel heen stelt men dan nog samen het financieeringsbudget, waarin men een overzicht geeft zowel van de kapitaalbehoeften als van de middelen waaruit men deze alsmede de technische plannen denkt te financieren.

Als uiteindelijk stuk kan men een geraamde jaarrekening

samenstellen. Daar deze plannen tenslotte alle worden opgesteld door en vastgesteld in overleg met dat deel der organisatie, waarop ze betrekking hebben, is de leider van elk deel verantwoordelijk om, bijzondere omstandigheden daargelaten, tot de cijfers te komen die het budget voor zijn onderdeel aangeeft. De budgetten zijn zoodanig opgebouwd, dat zij de cijfers maand voor maand geven, waarbij natuurlijk met de seizoenschommelingen rekening wordt gehouden in verband met de conjunctuurstudie, die in het bedrijf gemaakt wordt. Het controlebudget wordt dus opgesteld voor een jaar, met de gedetailleerde splitsing per maand, zoodat men ook maandelijks vergelijken kan met de cijfers die de gerubriceerde boekhouding verstrekt.

Hiernaast bestaan de meerjarige budgetten die men samenstelt bij de aanschaffing van duurzame bedrijfsmiddelen, het normale accrès dat zich in het bedrijf voordoet, zal in deze begroting verwerkt moeten worden.

Daar de budgetten dus van maand tot maand gevolgd kunnen worden, kan men, indien de toekomst niet geheel blijkt te zijn zooals in het budget werd uitgewerkt, wijziging in de budgetten aanbrengen in verband met de gewijzigde omstandigheden, die niet vooruit te zien waren. Brengt het beheer wijziging in de bedrijfspolitiek, dan moet hiervan een „modification-budget” opgesteld worden, dat het mogelijk maakt de uitkomst der wijzigingen geheel na te gaan.

WAT GEEFT ONS DE BUDGETCONTROLE?

1e. *Het is een middel ter verhooging der efficiency.*

Men stelt de verschillen vast tusschen de raming en de uitkomsten. De oorzaken dezer verschillen dienen te worden nagegaan. (Deze kunnen komen door invloeden van buiten af of door verspilling). Men zal nu moeten trachten de oorzaken dezer verschillen weg te nemen, waarvoor in vele gevallen de samenwerking met den bedrijfsingenieur tot goede resultaten zal leiden. De bedrijfsingenieur behoeft dus niet geheel op zichzelf aangewezen te gaan zoeken waar de verspillingen geschieden, hij kan gaande op den weg dien de budgetcontrole hem wijst de oorzaken sneller vinden, en zal dus minder tijd nodig hebben, terwijl men sneller de kosten tot het rationeele ramingsniveau terug zal brengen.

Dit geeft dus reeds aanleiding tot het economisch omgaan met deze arbeidskrachten. Ook preventief zal echter het systeem verspilling van arbeidskracht zoowel als van andere kosten tegenhouden.

2e. *Basis voor de beoordeling van het personeel.*

Een ieder van de bedrijfsleiding raamt voor zijn eigen afdeling of onderdeel; alle wijzigingen in het plan in verband met het geheele budget, worden in overleg met hem aangebracht; men kan dus ieder voor zijn onderdeel verantwoordelijk stellen. Men ziet bij de uitkomsten wie uitkomt en wie tekort komt. Opzettelijk hooger budgetteeren is uitgesloten, omdat alle plannen weer onderling vergeleken zijn. Omgekeerd geldt dit ook voor de ontvangsten. Men krijgt hier in de cijfers objectieve gegevens om het hogere personeel te beoordelen. Men kan dus in de hogere categorieën op den duur ook tot een doeltreffende personeelsselectie komen.

3e. *Middel om de resultaten op den voet te volgen.*

Men heeft dus vooruit vastgesteld de volgens het budget van maand tot maand-geldende resultatenrekening. Men kan nu de directie direct informeren omtrent grootte en oorzaak van een afwijking der werkelijke bedrijfsresultaten.

4e. *Middel tot economische financiering.*

Men kent uit de budgetten de kapitaalbehoefte en de behoefte der vlottende middelen. Ook de fluctuaties in deze behoeften zijn precies bekend. Men weet tevens over welke midde-

len men gedurende den loop van het jaar beschikken kan en kent deze gespecificeerd naar de soorten. Men weet dus wat men zich alsnog aan middelen verschaffen moet en op welke wijze dit het meest rationeel voor het bedrijf zou zijn.

5e. *Middel tot snelle aanpassing aan gewijzigde externe omstandigheden.*

Van groot belang is de aanpassing aan de dreigende verandering in conjunctuur omstandigheden. Verder de verandering in de verhoudingen van afzet en bereikbare prijzen, enz.

6e. *Middel tot het registreren van bijzondere plannen der bedrijfsleiding en het volgen van de effecten daarvan.*

(Wordt vervolgd)

M. G. MEY—KONING

VERVREEMDING VAN BEDRIJFSMIDDELEN EN DE INKOMSTENBELASTING

Er is nauwelijks één onderwerp van het Nederlandsch Belastingrecht te bedenken, dat zóó immer gestaan heeft en nog zóózeer staat in het zenith van belangstelling, als de gevolgen van de vervreemding van bedrijfsmiddelen voor de belastbare bedrijfswinst. Geen groot woord wordt hier ongemotiveerd gebezigd. Maar het beste bewijs voor onze stelling levert wel de in October j.l. verschenen aflevering der Beslissingen in belastingzaken, die niet minder dan vier arresten van den Hoogen Raad, deze materie betreffende (B. 4707, 4710, 4726, 4727) bevat, arresten die we hierna alle voor het voetlicht zullen brengen. Bij deze constellatie is er geen verontschuldiging voor noodig, dat als onderwerp van bespreking, geenszins als pionier, mijn keus valt op vervreemding van bedrijfsmiddelen. Integendeel dient dit onderwerp zich als vanzelfsprekend aan, verdient het in alle opzichten eene joyeuse entrée.

Wat wordt in fiscaal-technischen zin met bedrijfsmiddelen bedoeld? Zaken, die voor de uitoefening van het bedrijf (beroep) worden gebruikt, waarvan art. 10, tweede lid, der wet op de inkomstenbelasting gewaagt en waarvan art. 11 dier wet er eenige noemt (gronden, gebouwen, werktuigen, gereedschappen). Meer volledig zijn het: bedrijfsgebouwen, bedrijfsterreinen, machines en verder fabrieksinventaris, kantoren, schepen, effecten als anderszins voor de uitoefening van het bedrijf gebruikt, last not least betaalde goodwill. Deze zaken, alle behorende tot het vaste kapitaal van het bedrijf, kunnen uit het bedrijf verdwijnen door meerdere of mindere onbruikbaarheid, doch ook kan bij volledige geschiktheid worden gebruik gemaakt van de gelegenheid om van het bedrijfsmiddel af te komen, terwijl daarnaast het bedrijfsmiddel zijne bestemming in het bedrijf geheel kan verliezen.

Al deze gevallen kunnen over één kam worden geschoren, zooals de straks op te sommen rechtspraak zal staven. Kortweg gezegd staat de Hoge Raad naar zijne allerjongste rechtspraak op het standpunt, dat de met de vervreemding van het bedrijfsmiddel behaalde winst deel uitmaakt van de opbrengst van het bedrijf, indien die vervreemding niet strijdig is met den normalen gang van het bedrijf. En die strijdigheid ontbreekt bijv. ten eenenmale indien bij de aanschaffing van het bedrijfsmiddel reeds heeft moeten voor oogen staan, dat wegens onderhevig zijn aan slijtage of technische veroudering te eeniger tijd vervanging van het bedrijfsmiddel op het chapter zou moeten komen. Waarom, vraagt men misschien, dit vasthouden in deze van ons hoogste rechtscollege, aan den normalen gang van het bedrijf? Ik ben niet nourri dans le sérail, weet het dus niet zeker. Maar met vrij groote zekerheid denk ik, omdat we te doen moeten hebben met een daad verriicht in het bedrijf. Immers belast art. 7 der wet op de inkomstenbelasting, zij het ook

in pertinente redactie, enkel de voordeelen *uit* bedrijf. Staat eenmaal dit strooken met den normalen gang van het bedrijf vast, dan kan het toevallig met voordeel kunnen verkoopen van een nog in het bedrijf bruikbaar bedrijfsmiddel de qualificatie als bedrijfsdaad niet in den weg staan.

Bezien we nu, zonder pretentie van volledigheid doch enkel met het doel het oude grijs der theorie te verwerken tot het jonge groen der practijk, eenige gevallen ontleend aan de rechtspraak, waarbij tevens de allerjongste rechtspraak op den voorgrond is gesteld.

H. R. 18 December 1929, B. 4625.

H. R. 16 April 1930, B. 4727.

Winst bij verkoop van een pand, waarin de verkooper kantoor houdt tevens woont, tot de bedrijfswinst gerekend, als zijnde niet in strijd met den normalen gang van het bedrijf.

H. R. 19 Maart 1930, B. 4707.

Winst bij verkoop van een in het bedrijf nog geschikte sleepboot, die toevallig met voordeel kon worden verkocht, tot de bedrijfswinst gerekend, zijnde de verkoop niet in strijd met den normalen gang van het bedrijf, dat immers op de vervanging te zijner tijd was ingesteld.

H. R. 26 Maart 1930, B. 4710.

Verlies op tot het vaste kapitaal van een bedrijf behoord hebbende aandeelen, die door liquidatie der naamlooze vennootschap hunne bestemming verloren hebben, als bedrijfsverlies aangemerkt.

H. R. 16 April 1930, B. 4726.

Winst op verkoop van een stuk grond, dat tot het vaste kapitaal van een (bloembollenkweekers) bedrijf behoorde, tot de bedrijfswinst gerekend, daar toch de bedrijfsuitoefening in staat heeft gesteld tot het verwerven van het voordeel, liggende buiten het eigenlijke doel van het bedrijf.

H. R. 11 Januari 1928, B. 4216.

Winst door vergoeding van brandschade aan machines en fabrieksinventaris tot de bedrijfswinst gerekend.

Hierin is te lezen, dat het onverschillig is of de bedrijfsmiddelen vrijwillig van de hand worden gedaan, dan wel tegen den wil van den ondernemer (door brand) zijn verloren gegaan. In dit verband was het beroep nog in 1930 bij B. 4727 gedaan op het noodgedwongen verkoopen van het kantoor wel wat voorwereldlijk. Straks moeten we op B. 4216 nog terugkomen.

H. R. 30 Mei 1928, B. 4278.

Belastbaar is winst verkregen van zaken, die voor de uitoefening van een bedrijf worden gebruikt, (nl. door het afgraven van zand van een bedrijfsmiddel), ook al ligt het verwerven van die voordeelen niet binnen het eigenlijke doel van het bedrijf (i.e. landbouwbedrijf). In dit geval was het voldoende, dat de bedrijfsuitoefening in staat had gesteld tot het verwerven van het voordeel. Het kwam op verkoop van een gedeelte van het bedrijfsmiddel neer.

H. R. 6 Juni 1928, B. 4281.

Belastbaar is winst op het van de hand doen van een voor de uitoefening van het bedrijf niet meer noodig onroerend goed (slachthuis bij oprichting van een abattoir). Het ligt immers, aldus wordt overwogen, in den normalen gang van het bedrijf om hulpmiddelen, die voor de uitoefening van het bedrijf niet meer noodig zijn, van de hand te doen. En H. R. 24 October 1928, B. 4383 overweegt, dat onder bepaalde omstandigheden het verlies geleden op eene zaak welke heeft opgehouden bedrijfsmiddel te zijn, ten laste van de winst van een zeker bedrijfsjaar kan worden gebracht.

Het voorafgaande zal zeker de overtuiging gevestigd hebben, dat heel wat meer belastbare bedrijfswinst is te maken, dan enkel op handelsvoorraad. Dat mede het vaste bedrijfskapitaal tot de belastbare bedrijfswinst kan bijdragen, komt trouwens