Immers, één der steunpilaren van het arrest no. 3263, was een beroep op de muntwet van 1901, waarin als rekenings-eenheid de gulden wordt genoemd, maar deze gulden werd tevens in diezelfde muntwet vastgeankerd aan een bepaalde hoeveelheid goud van een voorgeschreven gehalte.

Wanneer het anker wordt gekapt en dus de „gouden koorde” wordt losgelaten, kan een beroep op de muntwet weinig zin meer hebben. De uitzonderlijke omstandigheden zijn niet geleidelijk in het economisch leven gegroeid, maar waren nu in dit geval, het gevolg van een onverwachts plotseling ingrijpen der Regering, (al kan men het loslaten van het goud op zichzelf toejuichen).

Hoewel er nog meerdere moeilijkheden op fiscaal-technisch terrein zullen moeten worden overwonnen, wil men het beginsel der vervangingswaardetheorie bij het aangeven van het belastbaar inkomen door den fiscus erkend zien, bestaat er toch wel kans dat beide partijen elkaar na de baanbrekende betere economische inzichten, zullen vinden.

Onoverkomelijk blijven de bezwaren, zolang de fiscus voor het bedrijfsleven de stelling blijft poneren, „gulden is gulden”, want dit is een drogredenering.

Tenslotte nog een enkele opmerking over de uitdrukking „goed koopmansgebruik”, welke in fiscale wetten soms wordt gebruikt (b.v. art. 10 wet R.I.B.).

* *

Men moet onderscheid maken tussen goed koopmansgebruik en koopmansgebruik te goeder trouw. Een koopman kan jaren lang te goeder trouw als basis van waardering en kostprijsberekening de (uitgave) kostprijs nemen.

Een beter inzicht, betere voorlichting, of een duur betaalde ondervinding, kan hem later doen inzien, dat die historische kostprijs betrekkelijk weinig zegt en zeker geen basis kan vormen voor een rationele prijspolitiek.

Het zou nu onjuist zijn te beweren, dat er altijd „goed koopmansgebruik” was toegepast, wel heeft de koopman te goeder trouw een koopmansgebruik gehanteerd, dat op zichzelf verkeerd was en waar hij later, bemerkende dat het tot prijsbederf en kapitaalvernietiging voerde, mee omver is gevallen.

Wanneer de fiscus dus een beroep doet op het in art. 10 wet R.I.B. genoemde goed koopmansgebruik, moet ook vast staan dat het gebruik van den koopman werkelijk goed is geweest en nooit mag zulk een beroep dienen, om drang uit te oefenen tot continuatie van een op zichzelf verkeerde gewoonte.

J. L. VAN DER PAUW

INTERNE EXPLOITATIEREKENINGEN

Het onderschrift van Prof. *Limperg* na mijn opstel in het Novembernummer van dit blad, geeft mij een welkome gelegenheid nog wat verder in te gaan op bovenstaand onderwerp. Welkom omdat blijkbaar nog verscheidene misvattingen aanwezig zijn, die opheldering verlangen.

Alvorens hiertoe over te gaan, past een woord van dank aan Prof. *Limperg* voor de groote belangstelling, welke hij mijn opstel heeft gegeven door daarbij een onderschrift van den drie-voudigen omvang samen te stellen. In alle bescheidenheid meen ik de rechtvaardiging van die belangstelling te vinden in het „nuttig werk”, door mij „gedaan door het vraagstuk op principiele wijze aan de orde te stellen”, zooals Prof. *Limperg* aan het eind van zijn onderschrift zegt.

De bedenkingen, welke Prof. *Limperg* in den aanvang van zijn onderschrift tegen de door mij geformuleerde probleem-

stelling aanvoert, wil ik gaarne aanvaarden. Mijnerzijds was inderdaad in het antwoord in de „Vragenbus” gelezen, wat ik in de probleemstelling heb neergelegd. De lezers, die aan de uitnoodiging van Prof. *Limperg* hebben gevolg gegeven om het Aprilnummer van den jaargang 1934 op te slaan, zullen zich hieromtrent een zelfstandig oordeel hebben kunnen vormen. De thans aangevoerde bedenkingen werken verhelderend ten aanzien van het standpunt, dat Prof. *Limperg* in dezen inneemt, vooral wanneer men daarbij tevens opmerkt, dat t. a. p. Prof. *Limperg* thans constateert, dat niet „in elk bedrijf de aanbevolen methode moet worden toegepast”. Het is nuttig op deze uiting het volle licht te laten vallen, aangezien studeerenden misschien uit de bewoordingen in de vragenbus, met mij, een blijkbaar onjuiste conclusie kunnen hebben getrokken. Ik neem dus hier nota van deze woorden, teneinde het standpunt van Prof. *Limperg* ten volle recht te doen wedervaren; er zal verder gelegenheid zijn dit standpunt zelf kritisch te onderzoeken.

Er is in het onderschrift — ik zal trachten te vermijden, het als een „opstel” te betitelen — van Prof. *Limperg* echter een andere bedenking tegen mijn betoog, die mij veel ernstiger heeft getroffen. Ik had als eenvoudig voorbeeld gekozen de loonzetterij en nu verwijt Prof. *Limperg* mij niet minder dan dat „dit voorbeeld nu al heel slecht is gekozen”, en wel in het bijzonder omdat ik „uit dat voorbeeld bewijskracht putte” voor mijn betoog. Het bezwaar blijkt verder te liggen in de omstandigheid, dat „in het gegeven voorbeeld de methode (van Prof. *Limperg*) bezwaarlijk zou kunnen worden toegepast”. Wij zullen er maar niet over strijden of mijn voorbeeld niet juist daarom door mij goed gekozen was als geheel passend in mijn betoog. Neen, ik wil veel verder gaan en trachten aan te toonen waarom, niet als een zekere debatershandigheid, maar op theoretische overwegingen, mijn voorbeeld volkomen verantwoord is, omdat het behoort juist tot de groote categorie van gevallen, waarin niet met vraagprijzen van derden in de boekhouding *mag* en *kan* worden gewerkt.

Prof. *Limperg* heeft in zijn onderschrift de door mij gebruikte uitdrukking „nevenbedrijf” bewust vervangen door „hulpdienst”, omdat de eerste term „voor velen ook andere onderdeelen van het bedrijf omvat dan die welke de heer v. D. hier op het oog heeft”. Ik kan niet zeggen, dat mij het onderscheid tussen onze wederzijdsche terminologie, na deze uiteenzetting, duidelijk is geworden. Teneinde echter alle misverstand uit te sluiten, zie ik mij genoodzaakt tot concrete begripsbepaling over te gaan. Ik doe dit in zooverre ongaarne, omdat ik mij daardoor misschien tot slachtoffer maak van een strijd omtrent definities en dit is in het kader van het onderwerp, waarover wij spreken, noch wenschelijk, noch noodig. Waar echter in de bedrijfsleer een bijkans babylonische verwarring bestaat op het stuk der terminologie, een verwarring, die ook Prof. *Limperg* er reeds toe heeft genoopt van de door mij gebruikte terminologie af te wijken, is het onvermijdbaar tot definieering over te gaan.

Het begrip *bedrijfskolom* mag ik, zeker in een discussie met Prof. *Limperg*, als bekend veronderstellen. De in de bedrijfskolom vertikaal gerangschikte bedrijven zijn als zelfstandige economische eenheden te beschouwen, die ieder voor zich een marktrijp product voortbrengen; eerst het onderaan in de kolom gerangschikte bedrijf opereert onmiddellijk op de consumptie-markt. Tusschen de vindplaats van de oergrondstof en den consument, die het finaal goed tot zich neemt, bevinden zich nog verscheidene markten voor goederen, die, zelf eindproduct van een bedrijf zijnde, als grond- of hulpstof dienen voor het volgende bedrijf in dezelfde bedrijfskolom, of ook voor bedrijven in andere bedrijfskolommen. Ik heb daarnaar geen onderzoek ingesteld, doch het ligt in de rede, dat juist telkens de afscheiding tusschen afzonderlijke bedrijven in een bedrijfskolom is aan

te wijzen daar, waar het product van een bedrijf als grond- of hulpstof voor bedrijven in meerdere bedrijfskolommen aangewend wordt.

De aldus in de bedrijfskolom afgezonderde zelfstandige economische eenheden noem ik *bedrijven*.

Tusschen deze bedrijven treden onder bepaalde omstandigheden integratie-tendenzen op, zoowel in vertikale als in horizontale richting. Bepalen wij ons eerst tot de integratie in vertikale richting, dus *binnen* de bedrijfskolom.

Bij vertikale integratie worden twee of meer bedrijven uit dezelfde bedrijfskolom in één onderneming samengevoegd, en zoo ontstaat o.a. de combinatie, die als voorbeeld hiervan een zekere vermaardheid geniet en die ook door Prof. *Limperg* ten tooneele wordt gevoerd, de spinnerij-weverij. Er zijn spinnerijen, die al hun garens op de markt brengen en weverijen, die al hun garens op de markt betrekken. Daarnaast komt ook veelvuldig de combinatie van beide bedrijven voor. En waar nu de spinnerij-weverij economisch als een integratie van twee, principieel zelfstandige bedrijven moet worden beschouwd, hetgeen naar mijn meening uit het voorafgaande logisch voortvloeit, is het duidelijk, dat men kan spreken van bedrijfsresultaten van de spinnerij en van bedrijfsresultaten van de weverij, en het bepalen van deze afzonderlijke bedrijfsresultaten is nu inderdaad noodzakelijk, wil men voor den ondernemer de mogelijkheid scheppen, het door hem bestuurde geheel te overzien. Ik ben het volkomen met Prof. *Limperg* eens, dat tot dit doel de marktprijzen der garens in de boekhouding moeten worden verwerkt, doch ik moet er aan toe voegen, dat ik dit nimmer heb bestreden. Wij hebben er nimmer over gediscussieerd of marktprijzen tusschen hoofdbedrijven onderling als verrekeningsprijs in aanmerking komen. In mijn opstel heb ik gevraagd „waarom zou men anders handelen bij een nevenbedrijf dan bij het *hoofdbedrijf*” en „een nevenbedrijf kan makkelijker worden afgestooten dan een deel van het hoofdbedrijf”, ik heb dus uitsluitend gehandeld over deelen van een hoofdbedrijf en over nevenbedrijven, doch niet over geïntegreerde (hoofd-)bedrijven. En daarom moet ik het reeds aangehaalde verwijt van Prof. *Limperg*, dat ik mijn voorbeeld al heel slecht heb gekozen, terugkaatsen en mij afvragen of niet *hij* „de dupe is geworden van zijn voorbeeld”.

De horizontale integratie biedt meer aspecten. Men kent de integratie van een bedrijf uit een *andere* bedrijfskolom, dat met het eigen bedrijf slechts dit gemeen heeft, dat beiden dezelfde grondstof verwerken. Als voorbeeld kan men nemen een gespecialiseerde fabriek van houten deuren, die daarnaast een gespecialiseerde fabriek van houten ramen heeft. Wanneer men aanneemt, dat hier slechts het doel voorziet, door de grotere consumptie van vuren hout voordeliger te kunnen inkoop, treedt in het geheel geen complicatie op. Wanneer de eene fabriek het afvalhout van de andere verwerkt, verkrijgt men vrijwel dezelfde figuur als bij de spinnerij-weverij, waarbij verwerking van marktprijzen in de boekhouding de natuurlijke oplossing is. Tenslotte kan men het geval stellen, dat het afval geen marktprijs heeft, omdat er geen industrieën in de economisch bereikbare omgeving zijn, die het verwerken in hoeveelheden, waarin het geproduceerd wordt. Dit is, om in het houtbedrijf te blijven, naar ik meen, eenigen tijd het geval geweest met zaagsel (houtmeel); om dit afval te verwijderen moest nog worden toebetaald. Sticht men nu een bedrijf dat dit afval verwerkt, dan kan de verrekeningsprijs zelfs negatief worden.

Ik raak hier een probleem, waarop in het bestek van dit artikel niet nader kan worden ingegaan, n.l. de vraag of als verrekeningsprijs moet worden aangenomen de gederfde opbrengst voor het eerste bedrijf, of de vervangingswaarde in de vrije markt voor het tweede bedrijf. Deze kunnen nogal uiteenlopen,

in het bijzonder wanneer tusschen de beide geïntegreerde bedrijven in de bedrijfskolom nog een handelsbedrijf voorkomt, dat dus door de integratie tevens wordt uitgeschakeld. Ik zal hierop echter niet ingaan.

Naast de horizontale integratie als hier besproken kennen wij de horizontale integratie, waarbij *nevenbedrijven* ontstaan. Nevenbedrijven zijn bedrijven, die, als accessoir van een bedrijf aanwezig, niet zelfstandig op de markt hun producten of diensten *kunnen* aanbieden. Deze onmogelijkheid om op de markt te verschijnen kan de meest uiteenlopende oorzaken hebben; ten einde van een nevenbedrijf te kunnen spreken is het echter noodzakelijk, dat de onmogelijkheid verband houdt met het hoofdbedrijf, niet met de capaciteit van het nevenbedrijf zelf. Een spinnerij, die gekoppeld is aan een weverij van veel grotere capaciteit, blijft een economisch zelfstandig bedrijf, ook al komt ze met haar garens nimmer op de markt, omdat de weverij makkelijker haar geheele product afneemt. Daarentegen blijft de auto-dienst van een warenhuis een nevenbedrijf, ook al zijn er veel te veel auto's aanwezig, omdat de eischen van het hoofdbedrijf, al zijn het slechts eischen van standing, het onmogelijk maken een of meer auto's regelmatig aan derden te verhuren. Men krimpt dan door verkoop het nevenbedrijf in tot de capaciteit in overeenstemming is met de behoefte. Hetzelfde geldt voor de eigen drukkerijen van b.v. verzekeringsmaatschappijen, en voor de talloze andere voorbeelden van nevenbedrijven, die men vinden kan.

Anders gezegd, volgt de capaciteit van het nevenbedrijf de capaciteit van het hoofdbedrijf op een afstand; men dekt door middel van het geïntegreerde nevenbedrijf zoo mogelijk niet meer dan de constante behoefte, terwijl bij het optreden van toppen in de behoefte een beroep wordt gedaan op de gedifferentieerde bedrijven.

Zooals ik in het Novembernummer, misschien wat te kort om duidelijk te zijn, heb betoogd, komt voor *nevenbedrijven*, evenmin als voor de *afdeelingen van een hoofdbedrijf* onderling, verrekening tegen marktprijzen in aanmerking. Men maakt van de draaijerij in een machinefabriek geen afzonderlijke exploitatierekening, die moet aanwijzen hoeveel winst de draaijerij heeft afgeworpen en wel omdat men deze afdeeling niet als een economisch zelfstandig geheel exploiteert, doch als onderdeel van de machinefabriek en men behoort van auto's in een warenhuis geen exploitatierekening op te zetten om daaruit te kunnen zien hoeveel *winst* het autobedrijf heeft gemaakt. Dit stelsel zou bedenkelijk veel lijken op de uit de oudere literatuur bekende „Zwei-Seelen”-theorie, die ook voor de onderdeelen van een bedrijf afzonderlijke resultaten wilde bepalen. Hier heeft de geschiedenis reeds geoordeeld.

Het is de taak van den bedrijfsleider zijn bedrijf dusdanig te besturen, dat het het hoogste in redelijkheid bereikbare nut voor de volksgemeenschap afwerpt. Dit houdt onder meer in, dat hij alle technische mogelijkheden toepast, dienstig om zijn afnemers zoo goed mogelijk te bedienen, alsook om de rentabiliteit van het geïnvesteerde kapitaal te verhoogen. Hij zal dus o.a. nevenbedrijven moeten inrichten, indien dit tot bereiking van het doel wenschelijk is. Het doel van het nevenbedrijf is echter nimmer om *als zoodanig* winst te maken, doch slechts om den kostprijs van het product van het hoofdbedrijf te verlagen, of door meerdere service den afzet te bevorderen, hetgeen evenzeer den kostprijs in het hoofdbedrijf beïnvloedt. Het doel der kostprijsberekening brengt nu naar mijn meening mede, dat men geen winst berekent op diensten van nevenbedrijven, omdat daardoor de kostprijs wordt versluierd. Met de stelling van Prof. *Limperg*, dat de z.g. normale kostprijs samenvalt met den marktprijs kan ik het in de bestaande kapitalistische maatschappij niet eens zijn.

Wanneer dit zoo ware, behoeften noch hij noch ik over verrekenningsprijzen naar de pen te grijpen.

Tenslotte nog dit. Prof. *Limperg* zegt aan het eind van zijn onderschrift, dat ook „Gemeente en Rijk met hetzelfde vraagstuk worstelen” en dat de methode der marktprijzen hier vaak de oplossing heeft gebracht. In de eerste plaats geloof ik niet, dat men aan het feit, dat iemand, al worstelende met een zeker probleem, daarvoor in de praktijk een bepaalde oplossing heeft gevonden, in een theoretisch betoog als bewijsmiddel groote waarde mag toekennen. Maar bovendien kan men de verhoudingen in publiekrechtelijke instellingen niet ten voorbeeld stellen voor het bedrijfsleven. In het laatste is de verantwoordelijkheid van den leider veel geprononceerder dan bij publiekrechtelijke instellingen waar, de dagbladen leeren het telkens weer, die verantwoordelijkheid van veel meer theoretische beteekenis is. En dat men dan naar een uiterste middel grijpt om te bepalen in hoever het beleid van een functionaris de gemeenschap geld kost is toch waarlijk geen argument, waarmee men een gezond bedrijf een onjuist geachte theorie mag opdringen.

F. F. VAN DOORNE.

Naschrift

De heer *Van Doorne* past een methode van gedachtenwisseling toe, die niet door den beugel kan. Hij gaat alle tegen zijn eerste artikel aangevoerde argumenten eenvoudig met stilzwijgen voorbij — behoudens een paar ironisch bedoelde inleidende opmerkingen en een onbelangrijke opmerking aan het slot. — komt met een nieuwe vondst voor den dag en legt mij die zonder blikken of blozen voor met een gebaar alsof hij zeggen wil: ziedaar, probeer daar nu maar eens Uw krachten op. — Ik moet zeggen, dat het mij onder deze omstandigheden enige moeite heeft gekost om mij tot beantwoording van bovenstaand stuk te zetten; de toon, waarin de inzender schrijft en de midelen waarvan hij zich in de discussie bedient, werken trouwens ook niet animerend. Maar ik heb 't er maar voor gehouden, dat de heer *Van Doorne* zelf zozeer onder de indruk is gekomen van zijn nieuwe argument, dat hij al zijn andere uitspraken niet meer de moeite waard vond om 't er nog eens voor op te nemen.

Volg ik dan weer het artikel van den heer v. D. op den voet, dan neem ik nota van de „in alle bescheidenheid” gegeven interpretatie van de grote omvang van mijn antwoord. Had de inzender over nog 'n ietsje meer bescheidenheid beschikt, dan zou hij zeker anders hebben gereageerd op de moeite welke ik genomen heb om hem zijn vergissingen uit te leggen.

Mijn in het November-nummer geopperd bezwaar was, dat de heer v. D. een antwoord op een vraag in een Vragenbus te lijf ging met een betoog over allerlei punten, welke buiten de gestelde vraag vielen; ik opperde de bedenking, dat de heer *Van Doorne*, die na twee jaren deze zaak oprakelde, beter had gedaan, indien hij zijn betoog niet eenvoudig had vastgeknoopt aan vraag en antwoord in de Vragenbus, maar duidelijk had gemaakt, dat hij die vraag slechts als een aanloopje gebruikte om een theorie, die hem op het gemoed lag, aan den man te brengen. In plaats van de juistheid van deze opmerking te beamen of althans er het zwijgen toe te doen, wekt de heer v. D. nu nog de indruk alsof ik een onjuiste voorstelling geef van hetgeen vraag en antwoord in de Vragenbus behandelen. Nog bedenkelijker wordt het, als de inzender schrijft, dat de door mij in het November-nummer aangevoerde bedenkingen(?) verhelderend werken ten aanzien van het standpunt, dat ik inneem en als hij voorts zegt, het „volle licht te (willen) laten vallen” op mijn opmerking, dat de door mij in de Vragenbus aanbevolen

methode niet in elk bedrijf behoeft te worden toegepast. Alsof mijn antwoord in de Vragenbus het tegendeel zou hebben doen vermoeden. — Aldus wordt de onjuiste indruk die des heren v. D.'s schrijverij wekt nog versterkt; de lezer, die zich mijn stuk niet herinnert of het niet gelezen heeft, wordt nu bovendien onder de suggestie gebracht, dat ik teruggekrabbeld ben.

In de volgende alinea wordt verklaard, dat het „eenvoudige” voorbeeld van de loonzetterij goed gekozen was omdat het behoort tot de „groote categorie van gevallen, waarin — op theoretische gronden — niet met vraagprijzen van derden in de „boekhouding mag en kan worden gewerkt”. We zullen straks zien, of de heer v. D. deze zo zelfbewust neergeschreven en onderstreepte stelling inderdaad in het vervolg van zijn epistel bewezen heeft; vooraf echter dit.

De heer v. D. geeft hier weer een verkeerde voorstelling van wat ik schreef. Ik heb gezegd, dat het voorbeeld ongelukkig gekozen was, wijl de loonzetterij hoogst zelden voorkomt en omdat men de vraagprijs van de loonzetterij wegens de zo bijzondere omstandigheden waaronder van de loonzetterij gebruik wordt gemaakt „zelden of nooit voor het door den schrijver „gestelde doel, vergelijking met de eigen kostprijs, kan bezigen”. Verderop deed ik uitkomen, dat „de reden waarom men „in dit geval het gebruik van de prijs van buitenaf niet aanbeveelt is te zoeken in de onbruikbaarheid van die prijs voor „het gestelde doel en niet in de ondeugdelijkheid van het be„ginsel”. — Men zie nu, hoe de inzender met deze argumenten omspringt. Hij antwoordt niet op mijn eerste bedenking en van mijn tegenwerping volgens welke de vraagprijs van de loonzetterij voor het door den heer *Van Doorne* gestelde doel niet geschikt is maakt hij, dat mijn bezwaar ligt in de omstandigheid, dat in het gegeven voorbeeld mijn methode bezwaarlijk zou kunnen worden toegepast! De inzender heeft daarbij de vrijmoedigheid om die laatste woorden tussen aanhalingstekens te zetten, aldus den lezer de verzekering gevende, dat hij niet alleen de zin van het door mij geschrevene juist weergeeft, maar mijn eigen woorden hier lettelijk weergeeft!

Ik kom nu tot het eigenlijke betoog van den heer *Van Doorne*. Zijn apologie voor de terminologische uitweidingen laat ik onweersproken, al moet ik zeggen, dat het vervolg van zijn artikel mij geenszins heeft overtuigd van de noodzakelijkheid van deze zware aanloop voor een heel eenvoudige onderscheiding.

Het begrip *bedrijfskolom* is mij inderdaad niet vreemd. Jammer is het, dat de heer v. D., nu hij dit begrip van mij overneemt, het niet consequent toepast overeenkomstig het door mij gevolgde gebruik en ook overigens niet consequent de door mij gebruikte terminologie volgt ten aanzien van de structuur der verbijzondering in de voortbrenging. Daarmede zou hij de analyse heel wat eenvoudiger en logischer hebben kunnen maken en wellicht zou hij dan ook — want goed onderscheiden leidt ook tot goed begrijpen — zijn hele betoog hebben achterwege gelaten. Stellig zou hij dan niet van „nevenbedrijven” als de transportdienst gesproken hebben als van een *horizontale* samenvoeging; hij zou zeker dan ook niet de vergissing hebben gemaakt van een principiele onderscheiding tussen de integratie van z.g. hoofdbedrijven en z.g. nevenbedrijven. Maar hiermede loop ik vooruit op het vervolg van het betoog des heren *Van Doorne* en ik stel dus mijn verdere opmerkingen tot later uit. Overigens wil ik den heer v. D. niet „tot slachtoffer maken „van een strijd omtrent definities”. Ik zal dus voortgaan in de door den inzender gebezigde terminologie en hem volgen in zijn onderscheidingen. Al wil ik terloops niet ongezegd laten, dat het niet helemaal in den haak is, als iemand, die de vrijheid neemt om in een discussie zijn tegenstander een terminologisch

lesje te geven, een eventuele bedenking tegen de inhoud van dat lesje bij voorbaat diskwalificeert als een overbodige en eigenlijk niet geheel faire bestrijding.

We noemen dus de samenvoeging van spinnerij en weverij een verticale integratie.

De heer v. D. schijnt deze verticale integratie van spinnerij en weverij iets heel bijzonders te vinden. Hij spreekt van een „vermaard” voorbeeld en qualificeert deze samenvoeging nader als een integratie van twee „principeel zelfstandige bedrijven”. Blijkens het vervolg van het betoog ziet de heer v. D. in deze bijzonderheid een zeer belangrijk element voor de verdediging van zijn standpunt; deze samenvoeging van „principeel zelfstandige bedrijven” vormt voor hem een beslissend verschil met de samenvoeging van nevenbedrijven. Men zou nu hebben mogen verwachten, dat de heer v. D. getracht zou hebben ons duidelijk te maken, wat hij onder „principeel zelfstandige” bedrijven verstaat. Als ergens terminologische toelichting nodig is dan is 't bij deze voor den inzender beslissende onderscheiding. Die toelichting is vooral nodig, omdat vóór den heer v. D. de soort van principeel zelfstandige bedrijven door iemand nog is ontdekt. Ik ken ze niet. Ik meen voorts, dat het begrip „integratie van principeel zelfstandige bedrijven” een innerlijke tegenstrijdigheid inhoudt; als de woorden „principeel zelfstandig” enige zin hebben, dan is geen integratie mogelijk van twee „principeel zelfstandige” bedrijven. Met en door de integratie wordt bewezen, dat de bedrijven niet principeel zelfstandig zijn.

Hoe dit zij, dat de samenvoeging spinnerij-weverij waarlijk een doodgewone integratie is en helemaal geen grond geeft voor een bijzondere vermaardheid, moet ieder weten, die het verschijnsel der verbijzondering behoorlijk heeft geanalyseerd. Ik heb 't trouwens in het November-nummer niet bij de vermelding van dit voorbeeld gelaten. Om den heer v. D. op dit punt te overtuigen noem ik er nog eens enige voor de vuist weg op: drukkerij-uitgeverij, uitgeverij-boekhandel, spinnerij-breierij, spinnerij-tricotagefabriek, gieterij-machinefabriek, cellulosefabriek-papierfabriek, houtimport-zagerij, zagerij-timmerfabriek. Ik kan zo doorgaan, maar ik geloof, dat de heer v. D. dit lijstje voldoende zal vinden om toe te geven, dat er dus een „heel groote categorie van gevallen” is, waarin ook naar zijn mening „met vraagprijzen van derden in de boekhouding *mag* en *kan* worden gewerkt.”

Want ik neem er met voldoening nota van, dat de heer v. D. „het volkomen met mij eens is”, dat in het gegeven geval die vraagprijzen moeten (let wel, het is de heer v. D., die hier het woordje *moeten* gebruikt) worden verwerkt. Jammer is 't, dat de inzender mijn vreugde over deze erkenning tracht te vergallen door eraan toe te voegen, dat hij dit „nimmer bestreden heeft” en dat „wij er nimmer over gediscussieerd” hebben. Dat woordje „nimmer” is kostelijk; hij en ik hebben nog slechts eenmaal over deze aangelegenheid van gedachten gewisseld. Maar ik moet dit voorbehoud bij zijn erkenning afwijzen; van de thans door den heer v. D. zo belangrijk geachte onderscheiding heeft hij in zijn vorige beschouwing niet een woord gerept, ze is hem blijkbaar eerst door mijn opmerkingen duidelijk voor ogen komen te staan.

De heer v. D. gaat nu over tot de bespreking van wat hij noemt horizontale integratie van bedrijven en behandelt daarbij eerst het geval van samenvoeging van gespecialiseerde bedrijven. Hij brengt hier onder het gebruik van het afval-product der ene fabriek door de andere. Ik vind dit geval in 't geheel niet bij deze rubriek thuis horen, want klaarblijkelijk kan men het verwerken van de afval ook bij andere combinaties vinden en waarschijnlijk gemakkelijker dan bij de hier besproken groep. Maar ik neem desniettemin gaarne nota van de verzekering van

den heer v. D., dat in het geval van de verwerking van afval de „verwerking van marktprijzen in de boekhouding de natuurlijke oplossing is”. Deze erkenning mag ik nu, als ik 't goed zie, gelukkig voor 100% noteren. Er wordt geen voorbehoud gemaakt. Ofschoon de heer v. D. ook hier zou kunnen zeggen, dat hij „nimmer” met mij erover gediscussieerd heeft.

Tenslotte komen we dan aan de horizontale samenvoeging, waarbij *nevenbedrijven* ontstaan. Men begrijpt, dat hier nu de oplossing van de controverse zal komen. Hier hebben we dan blijkbaar de groote categorie van bedrijven, „waarin niet met vraagprijzen van derden in de boekhouding *mag* en *kan* worden gewerkt”.

De heer v. D. begint met een definitie. Nevenbedrijven zijn bedrijven, die, als accessoir van een bedrijf aanwezig, niet zelfstandig op de markt hun producten of diensten *kunnen* (cursivering van den heer v. D.) aanbieden.

Ik heb beloofd, dat ik den heer v. D. niet tot slachtoffer zou maken van zijn terminologische escapade, maar ik mag toch niet nalaten de opmerking te maken, dat we hier met een allerverzonderlingste definitie te doen hebben. Ik zal me echter er naar voegen. Evenwel rijst nu bedenking tegen het voorbeeld. Terwijl van de spinnerij wordt verondersteld, dat ze wel haar product op de markt kan verkopen, ook al doet ze dit niet, wordt voor de auto-dienst van het warenhuis de onmogelijkheid aangenomen om de auto's te verhuren. Dit is klaarblijkelijk een geheel willekeurige veronderstelling. Evenzeer als de veronderstelling, dat men steeds het voor eigen behoeften te grote nevenbedrijf zou inkrimpen. Er zijn tal van gevallen bekend, waarin men het nevenbedrijf opzettelijk groter maakte dan voor de eigen behoefte nodig was, b.v. om te profiteren van een voor het nevenbedrijf gunstiger proportionaliteit; en men brengt daar het product ter markt nevens het hoofdproduct.

Maar dan is het ook geen nevenbedrijf meer, zo zal de heer v. D. tegenwerpen. Per definitie zet hij de gevallen, waarin dergelijke bedrijven, die anderen wellicht gewoon zijn nevenbedrijven te noemen, buiten de hier behandelde groep. Dat is zijn goed recht. Maar dan is 't ook mijn recht om er nota van te nemen, dat de heer v. D. ook voor de groep van bedrijven, welke veelal nevenbedrijven genoemd worden uit hoofde van hun accessoire functie t.a.v. het hoofdbedrijf, de vraagprijzen van derden te aanvaarden, zodra ze wel in staat zijn om hun producten of diensten op de markt aan te bieden. En ik wijs erop, dat dit alweer een heel „groote categorie van gevallen” is, want het aantal gevallen, waarin deze nevenbedrijven niet ter markt *kunnen* komen met hun diensten of producten, als hun productie-capaciteit daarvoor geen beletsel is, is waarlijk heel klein. Het merendeel van de hulpdiensten en nevenbedrijven *kan* zonder bezwaar ook buiten het eigen bedrijf zijn diensten en producten plaatsen; en vele doen het ook. Ik neem van de erkenning van den heer v. D. met te meer voldoening nota, omdat de heer v. D. „nimmer” tevoren van deze onderscheiding heeft gesproken en ook thans geen melding ervan maakt.

Er blijven dan tenslotte alleen over de nevenbedrijven, die niet met hun diensten of producten ter markt *kunnen* komen; bij deze *kan* en *mag* volgens den heer v. D. in de boekhouding niet met de vraagprijzen van derden gewerkt worden.

Het bewijs van deze stelling zal ons nu, zo vertrouwen we, niet langer onthouden worden.

Dat bewijs vinden we echter niet in de alinea waarin de heer v. D. begint met, ditmaal in al te grote bescheidenheid, de mogelijkheid te erkennen, dat hij in het November-nummer niet duidelijk is geweest. Ik kan hem in zoverre geruststellen, als het betoog in het November-nummer op dit punt zeer duidelijk

was: er was geen sprake van een onderscheiding als de inzonder nu maakt. Veeleer mis ik de nodige duidelijkheid in zijn nieuwe betoog. Met name mis ik er de argumenten voor zijn stellige uitspraak.

Als zodanig is toch zeker niet te aanvaarden de uitspraak volgens welke men van de draaierij in een machinefabriek geen afzonderlijke exploitatie-rekening opmaakt, die moet aanwijzen hoeveel winst de draaierij heeft afgeworpen. Gesteld dat die uitspraak juist was — ze is 't niet —, wat zou zulks dan voor de gestelde vraag bewijzen? Kan daarom de vervoerdienst geen exploitatie-rekening opmaken met in het credit de opbrengst der bewezen diensten tegen vraagprijzen van derden? Kan daarom de machinefabriek de transportkosten ten behoeve van haar onderscheiden afdelingen niet berekenen op basis van de vraagprijzen van derden?! Klaarblijkelijk kan zij dit technisch zonder bezwaar doen, wanneer er maar bruikbare vraagprijzen zijn. En of die er zijn, heeft niet het minste uit te staan met de vraag, of zij *zelve* haar hulpdiensten ter markt brengt; het komt er slechts op aan of *anderen* zulke diensten ter markt brengen op zodanige wijze, dat daaruit rationele en normale vraagprijzen zijn af te leiden.

Het warenhuis kan dus wel degelijk een exploitatierekening opzetten van zijn auto-dienst „om daaruit te kunnen zien hoeveel winst het autobedrijf heeft gemaakt”. Maar misschien mag 't dat niet doen? Ja, zo moet 't zijn. Want volgens den heer v. D. „behoort” het warenhuis dat niet te doen. Men gelooft zijn ogen niet als men 't leest. Die ondeugende warenhuizen — en zovele andere bedrijven — welke zich vermeten om wél te willen zien, of hun nevenbedrijven en hulpdiensten baten opleveren dan wel offers kosten, vergeleken met het gebruik van de diensten van anderen! Die ondeugende bedrijven, welke zich niet ontzien om wél hun afdelingen, die van de hulpdiensten en nevenbedrijven gebruikmaken, de vraagprijzen van derden in rekening te brengen! Foei!

En waarom is dat dan niet zoals 't volgens den heer v. D. „behoort”?

In de eerste plaats omdat dit stelsel bedenkelijk veel lijken zou op de Zwei-Seelen-theorie. Op het eerste gezicht moge men niet dadelijk getroffen zijn door het logische verband en geneigd zijn om te vragen waarom die gelijkenis „bedenkelijk” zou moeten worden genoemd. Maar bij enig nadenken begrijpt men, dat inderdaad toepassing van een methode, die lijkt op een methode met zo'n naam, waarover bovendien de geschiedenis „reeds geoordeeld” heeft, niet behoort te worden toegelaten, laat staan gepropageerd. Slechts moet ik bekennen, dat ik persoonlijk nooit het bezwaar tegen de Zwei-Seelen-theorie heb kunnen inzien. Dat is een bezwaar van boekhouderse aard uit de oertijd; economisch is de analyse van de uitkomsten van twee economisch scheidbare onderdelen van het bedrijf, of dat nu afdelingen van een hoofdbedrijf zijn of niet, volkomen gezond.

Er is nog een tweede grond waarom die exploitatie-rekening met een winst-saldo niet behoorlijk is. Ze blijkt in strijd met de maatschappelijke functie van den bedrijfsleider! Diens functie staat volgens den heer v. D. in dienst van „het hoogst „in redelijkheid bereikbare nut voor de volksgemeenschap”. Ze laat toe, gebiedt den leider zelfs, dat deze tot de inrichting van nevenbedrijven overgaat. Maar, zo decreteert de heer v. D., „het doel van het nevenbedrijf is nimmer om *als zodanig* winst „te maken, doch slechts om den kostprijs van het product van „het hoofdbedrijf te verlagen”. Men weet niet waarover men zich meer moet verbazen, over het economische inzicht van den schrijver, die den bedrijfsleider wil voorschrijven zijn aanbiedingsprijzen te verlagen met de winsten van nevenbedrijven, of

over de vrijmoedigheid waarmee zo'n stelling wordt geponeerd. Ik doe hier het zwijgen toe.

Er is nog een derde grond: de kostprijs wordt „versluierd” als men winst berekent op de diensten van nevenbedrijven. Voor den heer v. D. is dit blijkbaar een bijkomstige grond, want hij knoopt hem vast aan het voorgaande argument. En hier ligt nu toch de kern van het vraagstuk; hier en nergens anders ligt het probleem. Het is onbegrijpelijk, waarom de heer *Van Doorne* zich vermeit in uitvoerige beschouwingen over z.g. theoretische vragen en deze eenvoudige maar beslissende praktische vraag met een handomdraai afmaakt, zonder enige argumentatie. Ik noem deze vraag beslissend, omdat 't juist in onze discussie in het November-nummer ging om de vraag, of het al of niet juist was de vraagprijzen van derden „in de eigen boekhouding regelmatig te verwerken”. Daartegen had de heer *Van Doorne* zich met hand en tand verzet en hij had zich beijverd om tal van technische bezwaren tegen deze verwerking aan te voeren. Die bezwaren heb ik stuk voor stuk weerlegd. De heer v. D. antwoordt daarop met geen syllabe en schrijft nu zonder enige argumentatie, dat het doel der kostprijsberekening meebrengt, dat men op diensten van nevenbedrijven geen winst berekent op nevenbedrijven, omdat daardoor de kostprijs wordt..... versluierd!

Ik heb mij juist in het November-nummer beijverd om te betogen, dat de door mij aanbevolen methode tot een juister inzicht in de kostprijs leidt. 't Ging daarbij eigenlijk in 't geheel niet om het berekenen van winsten, veeleer om het berekenen van verliezen, het doen uitkomen van de offers, welke de hulpdienst vereist boven de vraagprijzen van derden. Hoe dit zij, de vraagprijs van derden geeft een deugdelijk middel om de uitkomsten van een nevenbedrijf te analyseren, beter veelal dan de eigen kostprijs; een middel, dat men bij de ingewikkeldheid van menige hulpdienst en de verscheidenheid van de bewezen diensten somtijds niet kan missen. Nog belangrijker is de betekenis van die vraagprijs als basis voor de kosten der gebruikende afdelingen. Hun kostprijs wordt, zo heb ik in het November-nummer duidelijk trachten te maken, „versluierd” indien hij niet wordt gezuiverd van de invloeden van baten of verliezen van de hulpdiensten.

Ik heb aan het slot van mijn antwoord in het November-nummer inderdaad gewezen op het feit, dat ook Gemeente en Rijk met het vraagstuk moeilijkheden hebben. Dat voorbeeld was goed gekozen, omdat uit den aard der zaak bij die grote huishoudingen het vraagstuk ook grotere betekenis heeft dan bij kleinere huishoudingen. Dat heeft niets te maken met het zoeken naar „niterste middelen om te bepalen in hoever het „beleid van een functionaris de gemeenschap geld kost”; waar haalt de heer v. D. in 's hemels naam plotseling dit „probleem” vandaan? 't Gaat voor de Overheid om heel gewone dingen, om verrekenprijzen van drukwerk uit de staats- of de stadsdrukkerij, over de kosten van de eigen besteldienst, over de centrale magazijndienst enz., enz. Precies als in de grote private bedrijven. En ik vind 't dan ook opmerkelijk, dat de heer v. D. deze opmerking plaatst, terwijl aan de door hem geciteerde zinsnede in mijn uiteenzetting voorafgaan de volgende zinnen: „Er zijn inderdaad vele gevallen, waarin de keuze van „belang is. Ik weet b.v. uit mijn vroegere praktijk, dat de aanbevolen methode in de grote bedrijven de oplossing heeft gebracht voor de moeilijkheden ontstaan doordat de afdelingen „bezwaar maakten om de hogere prijzen van de eigen diensten „te vergoeden”.

Daarover zwijgt de heer v. D., zoals hij trouwens tot alle argumenten het zwijgen heeft gedaan. Het zij zo. Maar dan

ware het juist geweest, ook de opmerking over de Gemeenten in de pen te houden.

Nu ik aan het einde van het epistel van den heer v. D. ben gekomen valt mij op, dat wij van het „eenvoudige” voorbeeld van de loonzetterij niets meer hebben vernomen. Dit voorbeeld, dat ons in het November-nummer werd voorgehouden als een afdoend bewijs voor des schrijvers opvatting als zou de door mij aanbevolen methode „totaal irrationeel” zijn, werd nog in de aanvang van zijn hierboven afgedrukt stuk met sarcasme verdedigd tegen mijn betoog volgens hetwelk het geval der loonzetterij een ondeugdelijk voorbeeld was. De schrijver verzekerde ons, dat hij de doelmatigheid ervan zou aantonen.

En nu hebben wij daarvan niets meer gehoord. Ik mag natuurlijk niet uit het zwijgen van den heer v. D. concluderen, dat hij ook dit voorbeeld nog op het laatste moment de weg van al zijn vroegere argumenten heeft laten gaan; ik neem aan, dat hij dit voorbeeld althans nog handhaaft. Maar hoe moet ik dit voorbeeld nu passen in de indeling, die de heer v. D. van de bedrijven en bedrijfsafdelingen heeft gemaakt? Is de zetterij een „principieel zelfstandig” bedrijf? Dat kan niet zijn, want dan werd de verwerking der vraagprijzen van derden ook door den heer v. D. toegestaan. Verwerkt de drukkerij de afval van de zetterij? Dit ware niet alleen een economisch niet gerechtvaardigde disqualificatie van het product dezer afdeling, maar bovendien zou ook dan de heer v. D. bereid zijn om de verwerking van de vraagprijzen als een „natuurlijke oplossing” aan te bevelen. Is dus de zetterij een nevenbedrijf? Dit zou kwalijk passen in de terminologie van den heer v. D. En in elk geval zou het dan toch een nevenbedrijf zijn, dat met zijn product ter markt kan komen. En dus kan ook dit niet de plaats zijn, welke de heer v. D. aan de zetterij toewijst, want ook dan heeft hij tegen de verwerking der vraagprijzen van derden geen bezwaar. Blijft tenslotte de mogelijkheid, dat de heer v. D. de zetterij als een „afdeling van een hoofdbedrijf” beschouwt. Dit begrip is wel erg vaag en is zeker niet uit de beschouwing van den heer v. D. met enige scherpte te omlijnen, maar er blijft niets anders over. Het enige voorbeeld, dat de heer v. D. van zo’n „afdeling van een hoofdbedrijf” geeft is de draaierij. Klaarblijkelijk geeft de heer v. D. aan de draaierij die naam, omdat de draaierij niet als een gedifferentieerd bedrijf voorkomt. Als er een loon-draaierij zou bestaan — wat economisch niet goed mogelijk is —, dan zouden we een andere benaming mogen verwachten. Maar voor de zetterij bestaat wel een loonzetterij, ze komt wel als gedifferentieerd bedrijf voor. En dus kan de zetterij ook niet onder deze rubriek vallen.

Ik zie geen oplossing. Of ’t zou deze moeten zijn: de hele constructie van den heer v. D. is ondoeltreffend, want ze geeft zelfs geen onderdak aan het „eenvoudige” voorbeeld van de loonzetterij.

Ik besluit.

Mijn uitvoerig betoog in het November-nummer is de heer v. D. met stilzwijgen voorbijgegaan. Wat hij nu aan nieuwe argumenten heeft aangevoerd blijkt al even onhoudbaar te zijn als het vroeger te berde gebrachte. De ontdekking van nevenbedrijven, die niet met hun product ter markt „kunnen” komen, blijkt een vergissing te zijn. Ze zijn er niet en als ze er waren, deed de omstandigheid van hun onzelfstandigheid op de *verkoopmarkt* niets aan het probleem toe of af. De vraag is slechts, of er onderdelen van het bedrijf zijn, welke diensten of producten tegen een normale prijs op een markt buiten het bedrijf te *verkrijgen* zijn. Zo ja, dan *kan* de boekhouding ook met die vraagprijzen werken en ze *mag* dat doen omdat er geen boek-

houderse regelen of economische apriorismen zijn die ons kunnen verhinderen om ons beeld van de bedrijfsuitkomsten zo duidelijk mogelijk te analyseren. En ze *moet* dit zelfs doen in alle gevallen waarin door de tussenschuiving van die vraagprijs van derden het inzicht in de uitkomsten wordt verscherpt en de kosten van de gebruikende afdelingen er door worden gezuiverd van irrationele factoren in de kostprijs van hulpdienst of nevenbedrijf.

Th. L. Jr.

INTERNE EXPLOITATIEREKENINGEN

Inderdaad heeft de Heer Van Doorne een nuttig werk gedaan door het vraagstuk dat onder bovenstaande titel in het Novembernummer behandeld werd, nog eens op principiële wijze aan de orde te stellen. „Du choc des opinions jaillit la vérité”.

Ik meen in het stuk van den heer Van Doorne een gedachten-gang te bespeuren, welke blijkbaar Prof. Limperg niet is opgevallen, waarop hij althans in zijn beantwoording niet heeft gereageerd.

Op blz. 146, 2e alinea lees ik:

„Efficiency der directe, onder normale omstandigheden „nodig geoordeelde kosten wordt echter slechts ten dele „in de hand gewerkt. In de litteratuur over dit onder- „werp wordt vrijwel heengestapt over het feit, dat de „bepaling der „normale omstandigheden” in de meeste „bedrijven voor een groot deel op schatting neerkomt. „Heeft men de schatting onjuist verriicht dan zal de effi- „ciency misschien niet maximaal zijn, zonder dat men „zulks bemerkt. Slechts door constante waarneming, door „taylorisering van de arbeid zal op den duur de optimale „verhouding in de schattingen tot uitdrukking kunnen „worden gebracht.”

Even in het midden latend dat de heer v. D. hier blijkbaar „normale omstandigheden” met „optimale verhouding” identificeert, lees ik hieruit dat de heer Van Doorne dus een interne exploitatierekening van het hulpbedrijf wil hebben, welke met dusdanige bedragen gecrediteerd wordt, dat uit het tekort of uit het overschot op deze rekening een oordeel over de efficiency van het gevoerde beheer geveld kan worden.

Prof. Limperg daarentegen legt de nadruk op de noodzakelijkheid om de verder-verwerkende (resp. van de diensten gebruik makende) afdelingen op bedrijfs-economisch gezonde wijze te belasten. Hij ziet in het gebruik van de „vraagprijzen van derden” in vele gevallen de doelmatige basis voor de kostprijsberekening.

Toch zijn de *beide* meningen verdedigbaar en zelfs verenigbaar. Ik zal trachten in het onderstaande mijn visie duidelijk te maken.

Bij de door Prof. Limperg aanbevolen methode van verrekening tegen prijzen gelijk aan, of althans ontleend aan „vraagprijzen van derden”, zal de heer v. D. geen voldoende inzicht kunnen verkrijgen in de zuinigheid en de efficiency van het beheer van den leider der betrokken hulpafdeling.

Dit inzicht kan alleen verkregen worden door een scherpe „tasksetting” van alle factoren, die tezamen de kostprijs van de diensten of afleveringen van de hulpdienst vormen, gebaseerd op een „normale bezetting” van deze hulpdienst.

Deze tasksetting kan liggen beneden of boven de door derden gevraagde prijs.

Zij zal er beneden *moeten* liggen, overal waar de vraagprijs van derden een winst voor deze laat.

De tasksetting zal alleen dan boven de vraagprijs van derden