

dige aanschaffingsprijzen het algemene prijsniveau overtreffen is echter van geheel andere orde. Het is een reël vermogensverlies, dat de uitkeerbare winst in het lopende jaar of in volgende jaren moet vermindern. In bepaalde omstandigheden kan ik me voorstellen dat dit verlies van een algemene reserve wordt afgeboekt. Zulk een algemene reserve is echter de reserve herwaardering niet; zij is niet ontstaan door inhouding van winst maar door herwaardering.

DE CONTROLE VAN DE INKOPEN ALS ONDERDEEL VAN DE CONTROLE OP DE GOEDERENBEWEGING

door G. P. J. Hogeweg

Op cursussen wordt, zoals mij een dezer dagen weer bleek, herhaaldelijk de nadruk gelegd op de noodzakelijkheid om de controle op de inkopen door de public-accountant te doen verrichten door middel van afchecken van de inkoopfacturen direct met de inkoopzijde van de voorraadadministratie. De mening wordt verkondigd, dat alleen hierdoor de public-accountant een vaste greep op de kwantitatieve verantwoording kan verkrijgen. Ik geloof, dat deze mening onjuist is en wil dat in het onderstaande toelichten.

Vooraf is het noodzakelijk de consequentie van het bedoelde systeem nader onder de ogen te zien. Bij het controleren op deze wijze van de inkoop, gaat men uit van de aantekeningen op de voorraadkaarten en zoekt daarbij de facturen, waarop de desbetreffende inkoop is vermeld. Wanneer er op één factuur meer dan één artikel wordt vermeld (en dat is met het allergrootste deel der facturen het geval) moet dus die inkoopfactuur even zoveel malen worden opgeslagen als er posten op die factuur zijn vermeld, waarmede zeer veel tijd gemoeid is. Bovendien moet de accountant maatregelen treffen om zowel de voorraadadministratie als de facturen gedurende de tijd van de controle onder zich te houden, om te voorkomen, dat het personeel zijn controlemaatregelen doorkruist. Althans de facturen die nu niet in regelmatige volgorde afgecontroleerd kunnen worden, moeten gedurende die tijd voor het personeel niet zonder medewerking van de accountant toegankelijk zijn. Dat is een regel, die bij elke controle, dus ook hier, geldt.

Verder moet de accountant maatregelen treffen om te voorkomen, dat in gecontroleerde voorraadkaarten, zonder dat hij het zou merken, veranderingen worden aangebracht. Dat betekent, dat iedere kaart die voor een periode is afgewerkt, in de eigen administratie van de accountant moet worden vastgelegd, zij het dan in de totalen van die periode. De accountant moet dus een duplicaat-voorraadadministratie aanleggen en daarvoor elke kaart in ingang en uitgang voor iedere periode tellen, en die totalen van hoeveelheden en waarden op zijn voorraadkaart overnemen. Weliswaar heeft hij op de juistheid van de uitgang nog geen controle, maar o.a. voor het toezicht op oude voorraden wordt dat dan toch gewenst geacht.

Natuurlijk kan men ook andersom te werk gaan, nl. uitgaande van de inkoopfacturen de posten op de kaarten checken, maar dan zijn de bezwaren nog groter. Bij elke factuur, waarop meer dan één artikel voorkomt, moeten dan uit de voorraadadministratie evenveel kaarten opgezocht worden, als er artikelen op die factuur zijn vermeld. Ook dit

systeem is oorzaak van een belangrijk beslag op de werktijd van de assistenten. Een gevolg van deze werkwijze is verder, dat niet elke kaart onmiddellijk wordt afgewerkt, omdat in één controle-periode meer dan één inkoop op een kaart kan zijn vermeld, welke tweede en volgende inkoop eerst kan worden gecheckt, als men de desbetreffende facturen tegenkomt. Dit verplicht dus de accountant de gehele voorraadadministratie onder zich te houden, totdat de gehele controle-periode is afgewerkt, want eerst daarna kan hij de gecontroleerde kaarten in zijn administratie vastleggen. Het bezwaar hiertegen is duidelijk. De voorraadadministratie kan in de tijd, die de accountant voor de controle van een bepaalde periode nodig heeft, niet worden bijgewerkt en raakt dus achter. Een zeer ongewenste toestand, die zeker niet door controle-maatregelen van de accountant mag worden veroorzaakt. Dit zal dan ook wel de reden zijn, waarom ik de voorstanders van het afchecken van de voorraadadministratie steeds hoorde uitgaan van de aantekeningen op de voorraadkaarten en werken naar de facturen.

De hoeveelheid werk aan het in details checken van de voorraadadministratie bij een enigszins uitgebreide voorraadadministratie verbonden, is niet te onderschatten, en dus ook niet de kosten aan dit systeem verbonden, die alleen verantwoord zouden zijn, indien een andere werkwijze, die minder tijd kost en dus minder geld, niet aan de accountant een voldoende mate van zekerheid kan geven. Ik merk nog op, dat het voortdurend heen en weer brengen van de eigen voorraadadministratie natuurlijk niet mogelijk is, zodat een met yale slot af te sluiten brandvrije kast hem gelegenheid moet geven, die administratie op te bergen.

Daarnaast moet de accountant echter ook weten, dat de boekingen in de voorraadadministratie stemmen met de boekingen in de hoofdadministratie. Dit wordt dan verkregen door het inkoopboek na te tellen en periodiek, meestal driemaandelijks, een tellinglijst uit de voorraadadministratie te doen opmaken en die met de voorraadkaarten te controleren. Het eindtotaal van die tellinglijst, wat de ingangswaarden betreft, moet dan stemmen met de som van de waarden van begin-voorraad plus inkopen volgens het grootboek.

Een voordeel van dit systeem zou, volgens de voorstanders daarvan, ook zijn een scherp toezicht op de inkooprijzen, omdat nu elke verandering in die prijzen bij het achtereenvolgens afchecken van alle inkopen op één kaart, moeten opvallen.

Hoeveel eenvoudiger en minder tijdrovend is daartegenover het andere systeem, waarbij de inkoopfacturen, die in volgorde van de boekingen in het inkoopboek zijn opgeborgen, worden afgecheckt met het Inkoopboek. We hebben nu alleen te maken met het eindbedrag van de factuur, dat goed moet zijn overgenomen in de juiste kolom van het Inkoopboek. Dat daarbij ook gelet moet worden op het voorkomen van de parafen van de interne controle, op de vraag of het artikel past in het bedrijf, op een globaal omrekenen enz. behoef ik hier niet te vermelden. Dat moet in het eerste systeem ook gebeuren en het gaat er om de verschillen tussen beide systemen te belichten, om te beslissen, welk van de twee de voorkeur verdient.

Wanneer op deze wijze de maandtotalen van de inkopen zijn gecontroleerd, heeft de accountant slechts die maandtotalen in zijn administratie te noteren.

Hij moet nu vaststellen, dat de aantekeningen van de goedereningang in de voorraadadministratie overeenstemmen met de door hem gecon-

troleerde inkopen. Daarvoor dient weer de door het personeel der onderneming periodiek opgemaakte tellinglijst uit de voorraadkaarten, die de accountant dus daarmee controleert. Bij die controle nu wordt ook de loop van de inkooprijzen bestudeerd. Veelal zijn die in de administratie bij elke inkoop geboekt en door nu een gemiddelde inkoop prijs te berekenen (behoeft niet in centen nauwkeurig) heeft de accountant een voldoende scherpe controle op die prijzen verkregen, waardoor hij er ook zeker van is, dat de kwantiteiten naast de inkoopbedragen vermeld, niet onjuist zijn genoteerd, al of niet opzettelijk.

In beide systemen van controleren wordt de overeenstemming met de creditzijde van de crediteurenrekening op dezelfde wijze vastgesteld, alsook de verantwoording van de hoeveelheden en waarde van de verkopen. Dat behoeft dus in dit verband niet nader te worden uiteengezet.

Heeft men nu bij tussentijdse voorraadopneming meer vastheid bij het eerste systeem dan bij het tweede, gelijk de voorstanders verzekeren?

M.i. niet, mits men bij elke vergelijking van een opgenomen voorraad met de desbetreffende kaart, zich even ervan overtuigt, dat de uit de kaart volgende gemiddelde inkoop prijs overeenkomt met de mogelijke. Dan kan geen inkoopkwantum onjuist naast een bepaald verkoopbedrag staan. De totalen van de kaart worden in het proces-verbaal van de opneming genoteerd en bij de periodieke controle van de tellinglijsten wordt erop gelet, dat die dan nog onveranderd zijn. En op de hoeveelheden en waarden in uitgang vermeld heeft men bij beide systemen dezelfde controle toe te passen.

Natuurlijk kan nu een post van ontvangen goederen al of niet opzettelijk op een verkeerde kaart geboekt worden, maar bij de geregelde tussentijdse voorraadopnamen, die zowel intern als door de public-accountant worden verricht, moet dat ontdekt worden. Zomin als het nodig is de debiteurenrekeningen in details te controleren, omdat de accountant zich langs andere weg voldoende zekerheid kan verschaffen, zomin is het ook nodig de voorraadkaarten in details te checken.

Ik zie geen enkel voordeel van enig belang verbonden aan het systeem van controleren der inkoopfacturen met de voorraadkaarten dat veel tijdrovender dus kostbaarder is, dan het door mij voorgestane systeem van controleren van het inkoopboek met de facturen, gevolgd door de bovenbeschreven maatregelen voor het vaststellen van het verband met de voorraadadministratie, en zou dus willen adviseren het propageren van het eerstbeschreven systeem te staken.

TERUGBLIK BIJ HET 30-JARIG BESTAAN VAN DE VERENIGING VAN RIJKSACCOUNTANTS *)

door G. K. H. Hinnen

De oprichting en het bestaan der Vereniging van Rijksaccountants is ten nauwste verweven met de Accountantsdienst der Directe Belastingen.

*) De redactie voldoet gaarne aan het verzoek plaatsing te verlenen aan de herdenkingsrede van de Heer Hinnen, uitgesproken op de jaarvergadering der Vereniging van Rijksaccountants, gehouden te Utrecht op 20 December 1948, omdat zij het in het belang van het accountantsberoep acht, dat in ruime kring van de inhoud kan worden kennisgenomen. Slechts mededelingen van interne en persoonlijke aard werden in overleg met de Heer Hinnen weggelaten.