strook en tegelijkertijd in den z.g. balk (welke hier verticaal is geplaatst).

Is het totaalbedrag der kwitantie volgens de incassolijst boven f 10.—, dan wordt een gezegelde kwitantie in de machine geschoven, waarop de zegelkosten onderaan in den balk en op de specificatiestrook zijn aangegeven.

Deze plaats onderaan is de enig mogelijke plaats, omdat een notering bovenaan den indruk zou wekken, dat de zegelkosten in het afgedrukte totaalbedrag zijn begrepen.

12. De afgedrukte kwitanties worden thans door middel van een stempelafdruk (hiervoor wordt een miniograph gebruikt) voorzien van datum en handteekeningen en zijn dan ter verzending met de incassolijsten gereed.

13. Voor de door de bank te incasseren posten worden op dezelfde wijze als boven beschreven bankborderellen gelijst en kwitanties afgedrukt.

Ook de postkwitanties worden machinaal geschreven; het postborderel is onlangs door prijzenswaardige medewerking van het Bestuur der Posterijen voor Hollerith-machinegebruik gewijzigd. Het vermelden der namen op het formulier kan achterwege blijven: slechts een afgekorte plaatsnaam is vereischt. Een moeilijkheid deed zich nog voor, n.l. de Posterijen eischten, dat op de kwitantie het te incasseren bedrag inclusief zegel zou worden vermeld. Dit is zooals het uit bovenstaande kan blijken, bij de kwitanties voor reizigers-incasso niet het geval. Een reiziger int een kwitantie van b.v. f 15.— met f 15.— + 10 cent zegelkosten. De uitweg in deze moeilijkheid is gevonden, daar voor kwitanties boven f 10.—, naamkaarten te gebruiken, waarin reeds f —.10 is gepost, hetwelk dan als eerste post in de specificatie wordt afgedrukt.

Deze 10 cent wordt dan automatisch in het totaalbedrag der specificatie en dus ook van de kwitantie opgenomen.

14. Na het drukken der kwitanties moeten de debiteuren naamkaarten weder worden uitgesorteerd en opgeborgen tot een volgende week.

15. De debetkaarten worden niet teruggesorteerd doch per incassoborderel opgeborgen.

16. De reizigers zenden de incassolijsten via de verkoopkantoren na den incasseeringsarbeid terug. De niet betaalde posten worden doorgestreepd. Het ontvangen geld wordt per dag gestort op de algemeene girorekening.

17. Aan de hand der terugontvangen incassolijsten worden de niet betaalde kaarten uitgelicht en overgebracht in een groep „Restanten”

Alle overige kaarten worden door de Reproduceur van betalingsdatum en incassolijst-nummer voorzien, waarna de kaarten worden getabelleerd per incassolijst ter controleering van de bedragen der ingekomen girostrooken. Daarop volgt voorloopige opberging tot het einde van de boekmaand.

18. Op dezelfde wijze wordt te werk gegaan met de verantwoorde bank- en postincassi en met de ontvangen remises.

19. Indien een post niet ten volle is betaald, wordt de debetkaart niet uitgelicht, doch volgt ponsing van een creditkaart. Ook van de verschillen, welke naar opgave van de Rek. Crt. afdeling kunnen worden afgeboekt, worden creditkaarten gepost.

20. Wekelijks drukt de Hollerith Afdeling alle niet geliquideerde posten van remiseklanten en van de z.g. Restantengroep af op Debet- en Creditlijsten.

Op de Rekening-Courant afdeling worden waar mogelijk de tegenover elkander staande Debet- en Creditposten afgeletterd, waarna de Hollerith Afdeling de desbetreffende kaarten uitlicht en deze kaarten nog eens lijst, dit bij wijze

van controlemiddel. Het totaalbedrag van de uitgelichte Debetposten moet overeenkomen met dat van de uitgelichte Creditposten.

21. Van de aldus gezuiverde Restantengroep wordt tenslotte nogmaals een z.g. Remisestaat afgedrukt en aan de Rek. Crt. afdeling doorgegeven.

Door deze wekelijkse en dagelijksche remisestaten wordt het mogelijk de van de debiteuren binnengekomen remiseposten te pointeren, *alvorens* de afboeking heeft plaats gevonden. Verschillen kunnen aldus onmiddellijk worden geconstateerd en zoo noodig bij de klanten worden gereclameerd.

Dit beteekent een tijdwinst tegenover het oude systeem.

22. Voor de afnemers, welke steeds in ronde bedragen op rekening betalen, en welke dus voortdurend in rekening-courant met de maatschappij staan, worden gedurende een maand alle debet- en creditkaarten bewaard. Hiervan wordt maandelijks een uittreksel afgedrukt, waarna een saldokaart wordt gepost, die als eerste Debetkaart in de nieuwe maand overgaat.

23. Aan het einde der week worden de kaarten van alle niet geliquideerde posten getabelleerd. Het totaalbedrag moet overeenstemmen met de saldi van de Debiteuren-grootboekrekeningen.

24. Na afsluiting van de boekmaand worden alle kaarten van geliquideerde posten, welke voorloopig waren opgeborgen, op klantnummer en Verkoopkantoor gesorteerd en met alle daarop vermelde gegevens klantsgewijs post voor post op lijsten afgedrukt.

Dit geschiedt

- 1e. teneinde later mogelijk gewenschte infomatiën betreffende den omvang of het verloop eener debiteurenrekening spoedig te kunnen verstrekken (het terugzoeken van enkele kaarten in den voorraad van honderdduizenden kaarten zou uiteraard veel meer tijd vergen).

- 2e. om het ongeponste deel der kaarten voor andere Hollerith-werkzaamheden te kunnen gebruiken.

(Wordt vervolgd).

A. J. VAN NOORDWIJK

DE VRAAG, OF DE ACCOUNTANT VAN EEN CONCERN VERPLICHT IS HET CONTROLEPLAN OP TE MAKEN VAN DEN BUITENLANDSCHEN ACCOUNTANT OF ALTHANS DIENS CONTROLEPLAN HEEFT TE BEOORDEELEN

(Vervolg)

Collega *Dijker* begint in zijn repliek er op te wijzen, dat veel van hetgeen collega *Mey* in den aanvang heeft gezegd, geheel langs het betoog van den spreker is heengegaan. Hij verzoekt de vergadering dit gedeelte van het betoog van den heer *Mey* niet te beschouwen als bevattende een tegenstelling tussehen de opvattingen van den heer *Mey* en hem. De heer *Dijker* is het wat den aanhef betreft in menig opzicht met den heer *Mey* volkomen eens en zal, voor zoover hij een andere meening heeft, die hier niet tegenover die van zijn collega stellen, om zich tot de hoofdzaken te bepalen.

Dat het ontwerpen van het werkplan der controle het werk is voor den man, die de verantwoordelijkheid moet dragen,

wordt gaarne beaamd en opgemerkt wordt, dat het tegendeel niet is beweerde. Hieruit kan niet volgen, dat men een controle-programma kan opmaken, zonder het desbetreffende bedrijf, zonder de organisatie en zelfs zonder de landelijke en plaatselijke verhoudingen te kennen.

Spreker stelt hier als voorbeeld het opmaken van een audit-programma in Nederland voor een bedrijf in Buenos-Aires. Hij blijft van meening, dat wanneer de controle op deze wijze zou kunnen worden gedirigeerd, men inderdaad een boekje zou kunnen schrijven met audit-programma's voor verschillende bedrijven en kunnen aannemen, dat hij die deze recepten volgt ook wel behoorlijk zal controleeren. Hetgeen de heer *Mey* wil, is blijkbaar alleen het opmaken van een audit-programma, zonder het bedrijf e.a. door eigen aanschouwing te kennen en verder door een cijferbeoordeeling een verantwoordelijkheid aanvaarden.

Spreker merkt vervolgens op, dat hij allerm minst heeft betoogd, dat een voorbehoud zou moeten worden gemaakt en dat het onjuist is hem in dit verband een „halfslachtigheid" te verwijten.

Hij wil zijn geachten collega dit verwijt niet terugkaatsen, maar moet toch opmerken, dat hij niet goed heeft begrepen, wat de heer *Mey* nu eigenlijk precies wil. De heer *Mey* zegt n.l. eerst, dat de accountant in wiens naam en onder wiens verantwoordelijkheid de controle van de concernbalans geschiedt, „zeggenschap" (het woord is niet van spreker, maar van den heer *Mey*) moet hebben omtrent de verrichte werkzaamheden.

Hij verklaart dit later nader, door te zeggen, dat hij eventueel aan zijn collega „aanvullingen" moet vragen, ofwel gedeelten „moet kunnen laten vervallen".

Op een andere plaats zegt hij evenwel, dat het meer „tactisch" kan worden gezegd door: hij moet met de andere accountants „overleg plegen". Wat is nu precies de bedoeling?

In zijn oorspronkelijk stuk stelde de heer *Mey* het zeer duidelijk, door te zeggen:

„Hij (de accountant van het concern) zal dus het controleplan ook voor den buitenlandschen collega hebben „op te maken, e.q. het door deze opgemaakte controleplan ter beoordeeling krijgen".

Spreker kan niet aannemen, dat de heer *Mey* met het woord „tactisch" bedoelt, dat de concern-accountant maar niet moet zeggen, dat hij de „baas" moet zijn, maar ervoor moet zorgen, dat hij het toch is. Die houding zou den accountant onwaardig zijn.

De opmerking van spreker, dat wanneer de concern-accountant het controleplan opstelt, hij geen zekerheid heeft, dat de controle ook overeenkomstig dat plan door zijn collega zal worden uitgevoerd en dientengevolge de eisch, welke de heer *Mey* stelt, ondoelmatig is, wordt alleen beantwoord met de opmerking, dat over de uitvoering niet zooveel meningsverschillen zijn en ze anders althans van secundaire betekenis zijn. Die bestrijding is wel mager!

Sprekers' ervaring heeft hem geleerd, dat juist de uitvoering leert, in welke opzichten het controleplan wijziging of aanvulling behoeft. Zou de heer *Mey* de consequentie aandurven: als ik, accountant, het controleplan maar heb opgemaakt, dan is daarmee eens en voor goed de controle-techniek van dit bedrijf bepaald en kan ik volstaan met de cijferbeoordeeling, wanneer vertrouwde personen de controle hebben uitgevoerd? Het gaat spreker te ver!

Collega *Mey*, zegt spreker, heeft in het bijzonder gewezen op het verschil in opvatting ten opzichte van het constateeren van den aanwezigen voorraad. Spreker gelooft niet, dat het verschil practisch zoo groot is. De heer *Mey* had in zijn artikel klaar-

blijklijk het oog op Philips Gloeilampenfabrieken. Spreker gelooft niet, dat de heer *Mey* als concern-accountant zou eischen, dat een accountant nagaat of alle pakken, waarin de voorraad lampen wordt bewaard, aanwezig zijn, of de pakken inderdaad alle de aangegeven hoeveelheid lampen bevatten en of die lampen werkelijk alle den aangegeven levensduur hebben. De controle, zoo uitgevoerd, zou ertoe moeten leiden, dat alle lampen onbruikbaar werden en P. M. op de balans moesten worden opgenomen, waarmede men dan eenvoudig zou kunnen beginnen. Hetgeen in casu precies wel zal moeten geschieden, zal naar sprekers' opvatting bij de verschillende accountants niet zoo ver uiteenloopen.

De Heer *Mey* verwijt spreker, dat hij de twee verhoudingen, waarin men tegenover een anderen accountant kan komen te staan, door elkander behandeld heeft. Dit verwijt moet spreker met kracht terugwijzen.

De heer *Mey* heeft in zijn artikel geenerlei onderscheiding gemaakt en in het algemeen gesteld, dat de concern-accountant het controleplan ook voor den buitenlandschen collega moet opmaken. *Het is de Heer Mey zelf die geen verschil in de verhouding heeft gemaakt.* Onder zijn begrip viel óók de verhouding, welke de heer *Mey* met het vreemde woord „gecoördineerd" aanduidt. *Juist voor die verhouding en voor die verhouding alléén bestreed spreker en bestrijdt hij nog, de uitpraak van den heer Mey.*

Wanneer de heer *Mey* thans stelt, dat hij in de „gecoördineerde" verhouding zijn eisch laat vallen onder bepaalde voorwaarden, blijkt daaruit, dat hij het voor een zeer groot gedeelte met de critiek van spreker eens is. Spreker zegt „voor een groot gedeelte", omdat de heer *Mey* stelt, dat van „coördinatie" sprake is, wanneer de buitenlandsche accountant naar buiten zelfstandig optreedt en spreker die zelfstandigheid eerst aanwezig wil achten te zijn, wanneer de desbetreffende accountant is een „public-accountant", welke te goeder naam en faam bekend staat en de jaarrekening van het zelfstandig deel der onderneming als juist certificeert.

In hoeverre het certificaat wordt gepubliceerd, laat spreker daarbij onverschillig. De concern-accountant zelf kan voor publicatie zorg dragen door in zijn verklaring de mededeeling op te nemen, dat hij op het certificaat van zijn Collega voor een bepaalde dochteronderneming heeft gesteund.

Spreker wil niet ingaan op de verhouding, welke de heer *Mey* met „gesubordineerd" betitelt. Misschien komt hij later op die verhouding nog eens terug. Hij wil thans alleen opmerken, dat ook hij in die gevallen, in beginsel dezelfde verhouding ziet als tusschen den Senior-partner, Junior-partner en medewerkers. Hij meent evenwel, dat in die verhouding de concern-accountant niet kan volstaan met alleen het audit-programma op te maken en de eindeijfers te beoordeelen. Hij wil ook toezicht op de uitvoering der controle; althans die mogelijk maken.

Alhoewel eigenlijk blijkt, dat de heer *Mey* het met sprekers' critiek, welke alleen betrekking had op de verklaring van public-accountants, welke dochterondernemingen hebben gecontroleerd, eens is, wil spreker nog eenige opmerkingen maken, om te laten zien, waartoe het voorschrift van den heer *Mey*, zooals dat aanvankelijk luidde en in zijn algemeenheid ook betrekking had op de gecooördineerde verhouding, zou leiden.

Spreker geeft als voorbeeld, dat een accountant aan den heer *Mey*, die een dochteronderneming controleert, zou voor schrijven wel het verkoopboek met de copiefacturen te vergelijken en ook de overboeking in het debiteurenboek, maar niet de aanwezigheid van den voorraad te constateeren. Spreker vraagt, welke houding de heer *Mey* daartegen zou aannemen.

De heer *Mey* antwoordt hier bij interruptie op, dat hij wat betreft de vergelijking van het verkoopboek met de copie facturen en het afhebben van het debiteurenboek, zou gaan spreken met den Hoofddirecteur van het concern en indien deze de werkzaamheden werkelijk zou verlangen, hij ze zou verrichten.

De heer *Dijker* merkt hierbij op, dat het dan eigenlijk de Hoofddirecteur van het concern is, die het auditprogramma vaststelt en niet de concern-accountant en stelt met vreugde vast, dat deze uitlating bewijst, dat ook de heer *Mey* thans staat op het standpunt van de publieke en private taak. De heer *Mey* ontkent dit ten stelligste.

Voortgaande merkt de heer *Dijker* op, dat hij allerminst wil steunen op de verklaring van een accountantsfirma met een wereldnaam uit „ceerbied voor zijn grooteren broer”. Spreker is niet gewoon zich blindelings bij de meening van een ander neer te leggen en zijn „grooten broer” naar de oogen te kijken. Hij heeft uitdrukkelijk gesteld, en stelt dat nog eens, dat de desbetreffende accountant te goeder naam en faam bekend moet staan. Hij wil aannemen, dat die accountant in het algemeen geneigd kan zijn op basis van een minder doeltreffend werkprogramma een verklaring af te geven, maar als, zooals in casu, het zou betreffen een controle te Buenos Aires en de desbetreffende accountant tot de meest vooraanstaande ter plaatse moet worden gerekend te behooren, dan meent spreker, dat niemand hem ten kwade zal duiden, wanneer hij — desnoods bij gebrek aan beter — die verklaring aanvaardt.

De heer *Mey* heeft sprekers opvatting samengevat in de woorden: „je moet de volle verantwoordelijkheid aanvaarden „voor het werk van een collega en je moogt daarbij niet vragen „naar wat hij in zijn controleplan geschreven heeft”. Deze samenvatting is apert onjuist. Spreker heeft volstrekt niet gezegd, dat men er niet naar zou *mogen* vragen wat in het controleprogramma staat; hij heeft alleen bezwaar gemaakt tegen het algemeen voorschrift, dat men ernaar *moet* vragen.

Spreker heeft wel gesteld, dat een vakvereniging een accountant, die steunt op het werk van een collega-vakgenoot, zulks moeilijk euvel kan duiden; het is door den heer *Mey* met geen enkel woord weerlegd.

Spreker protesteert er tenslotte tegen, dat de heer *Mey* het voorstelt, alsof hij, *Dijker*, verschil in verantwoordelijkheid zou hebben gepropageerd. Hij ziet dat verschil in het maken van verantwoordelijkheid juist bij den heer *Mey*.

Het oordeel van den heer *Mey*, dat hij met logische redeneering bewezen heeft, dat zijn stelling juist is en dat de heer *Dijker* zelfs den grondslag van zijn argumentatie niet heeft aangetast, is uit den aard der zaak, zegt spreker, een „eigen” oordeel over „eigen” werk. Men kan er anders over denken. Spreker meent, dat de heer *Mey* zijn bewering voor dat gedeelte, waarvoor spreker het bestreden heeft, feitelijk geheel heeft teruggenomen, maar vindt het onnuttig daarop nader in te gaan.

Wat den „grondslag” of de „beginselen” betreft stelt spreker vast, dat de heer *Mey* op de beginselen: de reglementeering van het N.I.v.A. en de Leer van het Gewekt Vertrouwen welke spreker in den aanvang stelde, zelfs niet is ingegaan.

De opmerking van één der aanwezigen, dat de heer *Dijker* den accountant zoo’n beetje als een brievenbus, waarin buitenlandse rapporten worden gedeponeerd, wil beschouwen, acht spreker van zoo’n kinderlijken en demagogischen aard, dat hij die stilzwijgend wil voorbij gaan.

Collega *Mey* antwoordt, dat er in het debat een verschil in uitgangspunt blijkt te bestaan en daardoor, in vele opzichten,

de wederzijdsche opmerkingen langs elkaar heen gaan. Dit was ook reeds het geval bij den eersten aanval van collega *Dijker* op zijn uitwerking van het betrekkelijke examenvraagstuk.

Collega *Dijker* valt het scherpst aan — in de laatste zinsnede — op zijn slotopmerking, n.l. dat spr. meent zijn redeneering, in de uitwerking van het vraagstuk gegeven, te hebben bewezen, en dat hij meent „niet uit het zadel te zijn gelicht”. Coll. *Dijker* ziet daarentegen, dat spr. zijn „bewering” heeft teruggenomen.

Opgemerkt zij, dat coll. *Dijker* ten onrechte in die opmerkingen een „oordeel” over „eigen werk” ziet; het is althans slechts als constateering en niet als waardeering bedoeld.

Spr. wil ten eerste nagaan of zijn constateering juist is, dat de grondslag van zijn argumentatie (i.e. de uitwerking van het examenvraagstuk) niet is aangetast. Coll. *Dijker* begon zijn betoog in den eersten aanval met de woorden: „nemen wij als eerste voorbeeld het geval, dat de balans van het Indische filiaal is goedgekeurd door een collega-instituutslid”. Een dergelijk geval was echter in het vraagstuk niet gesteld en dus door spreker niet behandeld. ¹⁾ Hoe interessant het door coll. *Dijker* opgemerkte overigens zij, het sloeg niet op spreker’s beschouwingen. Daarmede gaat dus ook al wat er in dat verband verder volgt, heen langs sprekers beschouwingen over dat vraagstuk.

Het vraagstuk spreekt van een teekenen van de jaarrekening door den concern-accountant — misschien met een voorbehoud — maar niet van het daarbenevens publiceren van jaarrekeningen van filialen met daarbijbehorende accountantsverklaringen. Althans spr. heeft aangenomen, dat zulk een verhouding niet in het vraagstuk werd bedoeld. Hij heeft dan ook laten uitkomen in de bewuste uitwerking van het vraagstuk, dat hij wel ziet een arbeidsverdeling tusschen den accountant, die de concernbalans teekent en daarvoor verantwoordelijkheid draagt, en den collega, die in buitenland of koloniën voor hem den controlearbeid verricht. Spr. heeft hedenavond getracht het vraagstuk scherper te stellen en daarom allereerst de taakindeeling in de drie deelen der arbeidstechniek naar voren gebracht en daarna het onderscheid gemaakt tusschen de gesubordineerde en de gecoördineerde verhouding in de arbeidstaak. Over de eerste liep zijn behandeling in het examenvraagstuk. Over de laatste meende hij te dier plaatse niet te moeten handelen, omdat z.i. het vraagstuk dat niet stelde. Coll. *Dijker* zou dit een leemte mogen noemen; dat is dan slechts het constateeren van een onvolledigheid, die hij (coll. *Dijker*) meent te moeten opmerken in spreker’s uitwerking. Spr. erkent, dat beter geweest ware indien hij reeds bij de uitwerking in kwestie had doen uitkomen, dat hij naast de gesubordineerde, een gecoördineerde verhouding zag, die hij bij de behandeling van het probleem uit het vraagstuk onbesproken kon laten, omdat de probleemstelling in het vraagstuk, die niet naar voren bracht.

Spr. wil er voorts de aandacht op vestigen, dat wanneer hij in die uitwerking gesproken heeft over een verschil in het beoordeelingswerk (in het toetsen door totaalcontrole) voor den concern-accountant tusschen het geval dat de arbeid (d.i., dus de uitwerking van het werkplan) verricht is door een buitenlandsch collega of door een medewerker, dit niets ver-

¹⁾ Het vraagstuk (No. 3. van 1932) stelt letterlijk, dat het „hun uitdrukkelijke wensch” is, „dat de door hen aangewezen algemeene accountant de te publiceren jaarrekening na accoördbevinding onder-teekent, resp. omtrent zijn controle een verklaring afgeeft, waarvan de betekenis niet ten gevolge van het daarin opgenomen voorbehoud illusoir wordt gemaakt”.

Coll. *Mey*, die verzocht deze voetnoot mede af te drukken in het verslag, ziet daarin geen aanwijzing, dat er bij het gegeven concern een gecoördineerde verhouding zou bestaan tusschen den concern-accountant en de accountants van de dochterondernemingen.

andert aan het feit, dat de gesubordineerde verhouding door hem is vooropgesteld.

Het motief daartoe, n.l. dat die buitenlandse accountant „bekend staat als zelfstandig verantwoordelijkheid als public-accountant te nemen”, heeft misschien verwarrend kunnen werken. Na de gegeven toelichting zal duidelijk zijn, dat hij slechts bedoelde, dat hier ter zake van het toetsen van den verrichten arbeid door beoordeeling met iets minder kan worden volstaan, dan bij uitvoering door een medewerker. Men kan daarover van meening verschillen, hetgeen inderdaad het geval blijkt te zijn en spr. geeft gaarne toe, dat dit — naar gelang van omstandigheden — verschillend kan liggen. Hij had zich dan ook niet voorgesteld het vaktechnische probleem te hebben uitgeput met de enkele opmerkingen in het vraagstuk.

In één en ander ligt echter niet een terugnemen van zijn standpunt in dat vraagstuk ingenomen. Dat er een nadere toelichting — een scherper stellen van het probleem — in ligt erkent hij gaarne. Daarvoor is deze debatavond dan ook gehouden.

Tegenover de conclusie van coll. *Dijker*, dat de bewering teruggenomen zou zijn, moet hij stelling blijven nemen. Ter zake van de gesubordineerde verhouding handhaaft hij alles wat hij gezegd heeft en destijds heeft hij niet bedoeld de andere verhouding te behandelen.

Of de gesubordineerde verhouding practisch veel voorkomt is een kwestie, die hier naast staat. Evenmin is van belang welk concern aan het vraagstuk tot voorbeeld diende. Het probleem, dat ons hier bezighoudt is naar sprekers oordeel de vraag: hoe ligt de verantwoordelijkheid voor den concern-accountant, ingeval hij — door tekening van de concern-balans — die verantwoordelijkheid aanvaardt ook voor de controle op de buitenlandse filialen? Daarnaast de vraag: hoe ligt die, wanneer hij die verantwoordelijkheid overlaat aan buitenlandse collega's, die zelf in dit geval naar buiten optreden voor hun aandeel in de arbeidstaak, zelf tekenen en hij dus alleen maar teekent voor eigen aandeel in dien arbeid. Wanneer coll. *Dijker* nu zegt, dat hij spr. alleen bestreed in de gecoördineerde taak, dan meent spr. daaruit te mogen concluderen, dat — behoudens enkele kleinere, nader te bespreken verschillen — over de gesubordineerde overeenstemming bestaat, in dien zin dat coll. *Dijker* hem daarin gelijk geeft. Spr. wil zijnerzijds gaarne instemmen met de opvatting dat, in de gecoördineerde taak de geheele verantwoording overgelaten kan worden aan den buitenlandse of kolonialen collega (mits te goeder naam en faam bekend staande). Hij meent dat nooit te hebben bestreden.

Daarmede acht coll. *Mey* de hoofdzaak gezegd. Hij wil thans op de punten van detaillering van coll. *Dijker* ingaan.

a. Dat hij de private taak erkent is een voorbarige conclusie. Coll. *Dijker* vergeet, dat spr. niet ontkent, dat er in de praktijk zulke gevallen voorkomen als die, welke Coll. *Dijker* met private taak aanduidt. Hij ontkent echter dat het noodig of gewenscht is om die gevallen in de theoretische controleleer met den naam „private taak” aan te duiden. Spr. meent, dat die naam misverstanden kan wekken en tot conclusies kan leiden, die coll. *Dijker* en hij ongewenscht achten.

b. Natuurlijk heeft de hoofddirecteur niet te maken met de samenstelling van het controleplan, dat uitgevoerd moet worden. Indien echter de concern-accountant een overtolligen en kostbaren controlearbeid wil verricht zien, — zoo tacht werd de zaak in het voorbeeld van coll. *Dijker* gesteld —, dan kan de accountant van de dochteronderneming dien arbeid niet zonder meer aanvaarden, omdat hij voor de opdrachtgeefster onnoodige vermeerdering van kosten geeft. Deze accountant zal dan

inderdaad aan de hoofdleiding moeten vragen of zij de uitvoering wenscht van een overtolligen controlemaatregel, omdat die leiding aansprakelijk is voor de overtollige kosten, die de concern-accountant veroorzaakt. Uiteraard zal dit pas mogen geschieden, wanneer de concern-accountant niet van zijn ongelijk te overtuigen is. Met het leerstuk van coll. *Dijker*, dat hij met „private taak” aanduidt, heeft dit geval niets te doen.

c. Spr. heeft voorts niet bedoeld te zeggen, dat coll. *Dijker* „een grooten broer” naar de oogen ziet. Hij meent er met nadruk op te moeten wijzen, dat hij die uitdrukking nooit zou hebben durven gebruiken, indien de onafhankelijkheid van coll. *Dijker* niet als een paal boven water stond.

Spr. heeft met die uitdrukking bedoeld, dat hij — in een aan hem gesubordineerde taak — ook voor het werk van een buitenlandse collega slechts de verantwoordelijkheid zou mogen overnemen, wanneer hij weet welke controlemaatregelen genomen worden. Bij meningsverschil tusschen een buitenlandse firma en hem is natuurlijk de mogelijkheid dat de opdrachtgeefster de gesubordineerde verhouding van de buitenlandse firma omzet in een gecoördineerde, coll. *Dijker* ziet daarin eveneens de oplossing. Althans als coll. *Dijker* zegt, dat de concern-accountant zelf kan zorg dragen voor publicatie door in zijn verklaring op te nemen de mededeeling, dat hij op het certificaat van een collega voor een bepaalde onderneming heeft gesteund, mag spr. daaruit concluderen, dat coll. *Dijker* dus de gesubordineerde verhouding meent te kunnen omzetten in een gecoördineerde. Dan verandert z.i. het probleem door verandering in verhoudingen van de opdracht. Spr. neemt daarbij aan, dat coll. *Dijker* dan ook de balans van de betr. dochteronderneming met de daarbij behorende accountantsverklaring wil gepubliceerd zien. Dan kan desnoods genoegen genomen worden met een minder doeltreffend werkprogramma, omdat een ander op dat programma de verklaring afgeeft. De concern-accountant heeft daarvoor de verantwoordelijkheid dan ook niet te aanvaarden. In een aan hem gesubordineerde taak zou dat echter niet kunnen en zou coll. *Dijker* dat evenmin voor zijn verantwoordelijkheid nemen.

In dit verband moet spr. nog opmerken, dat bij de onderscheiding van gecoördineerde en gesubordineerde verhouding, hij deze begrippen stelt als twee principieel-verschillende karakteristieken, die de verhouding kunnen beheerschen en niet als twee categorieën van gevallen die mogelijk zijn. In de praktijk zullen er uiteraard verschillende nuanceeringen zijn; de oplossing voor de werktechnische verhouding tusschen concern-accountant en buitenlandse collega's, zal z.i. met behulp van die beide karakteristieken steeds gevonden kunnen worden.

d. Met hetgeen thans is gesteld, werd tevens beantwoord hoe de vakvereniging oordeelt over het steunen op het werk van een vakgenoot. Bij gecoördineerde verhouding is er geen verantwoordelijkheid voor dat werk bij den concern-accountant; bij gesubordineerde verhouding is overleg omtrent het controleprogramma gewenscht en kan zonder dat de verantwoordelijkheid voor de concernjaarrekening niet worden genomen.

Resumeerende, meent spr. dat hij in de besproken aangelegenheid in veel met coll. *Dijker* accoord kan gaan, maar dat is — en dat moge thans duidelijk geworden zijn — geen retraite, maar de bespreking van een ander vraagstuk dan dat, hetwelk aanleiding was tot dit debat. Dat het woord accountant hier genomen moet worden in den zin van te goeder naam en faam bekend staand „public accountant” spreekt z.i. zodanig vanzelf, dat spr. het niet noodig geacht heeft dit te stipuleeren.

Spr. meent tenslotte aan de opmerking omtrent de voorraad-opneming in een lampenfabriek te mogen voorbijgaan. De voorraad-opneming is een vraagstuk op zichzelf en dat is niet

afgedaan met de gceestige poging, waarmede coll. *Dijker* poogde spr.'s standpunt ad absurdum te voeren. Men zou met dgl. argumenten (valsche bankbiljetten, enz.) ook het onmogelijke van een kascontrole kunnen bewijzen.

F. N. GLAVIMANS Jr.

EXAMEN-VRAAGSTUKKEN

Red.: Drs. ABR. MEY en Drs. J. PAARDEKOOPER

Vraagstuk 1 van het Federatief B-examen 1934

Algemeen.

1. Het vraagstuk eischt een schema voor kostprijsberekening van een heerschoenen-fabriek — met daarop aansluitende administratieve verantwoording. De productie geschiedt in voorraad als op bestelling, in series met wisselende kwantums. Voor elke serie wordt een productiekaart geschreven, bestaande uit vast bovenstuk met de vermelding van de algemeene gegevens en strookjes voor de gegevens van elk der bewerkingen. De bewerkingen en de gang der productie zijn voor zooveel noodig, aangegeven in de redactie van het vraagstuk vgl. M.A.B. Juni 1934.

2. De fabricatie bestaat uit een groot aantal gelijksoortige producten, telkens worden — met zekere tussenpoozen — opnieuw dezelfde producten voortgebracht. De toepassing van standaard-calculatie is hier dus gewenscht. Voor iedere soort schoenen moet een standaard-calculatie worden samengesteld, die dienen kan als basis van prijsstelling en als norm voor de efficiëntie-bewaking. Die standaard behoort te bevatten de technisch en economisch voor elk onderdeel der productie per eenheid van product vereischte kosten, hetzij naar een vooraf vastgestelden standaardprijs of naar de — voor het huidige moment — geldende vervangingswaarde.

Gaan we allereerst na den opbouw van de kostenstandaards, zoowel voor de directe als voor de indirecte kosten.

Materialenverbruik en -controle.

3. De hoeveelheid bovenleder in aantallen voeten, voor alle deelen van den schoen (schachten, contreforts enz.) kunnen vooraf voor elk nieuw model worden bepaald. Noodig zal echter zijn om de aldus verkregen standaard nog gedurende eenigen tijd te toetsen met het werkelijk verbruik van bovenleder. Standaards van modellen, welke reeds meerdere malen werden nagemaakt, worden als „uitgebalanceerd” beschouwd; controle op de standaards is daar dus niet meer noodig.

Bij voerings — van leer of van linnen — kan hetzelfde toegepast worden. Voor zooverre de waarde hier geringer is kan de controle op de juistheid der standaards meer globaal zijn.

4. De controle op de efficiëntie van het lederverbruik kan nu als volgt worden geregeld. Uit de dagrapporten van de betr. afdelingen wordt vastgesteld hoeveel schoenen van elk type zijn gemaakt en aan de hand van de bovenvermelde standaards is dus vast te stellen hoeveel leder van diverse soorten (box-calf, kid enz.) daarvoor mocht worden verbruikt. Vergelijking met de verbruiksverantwoording, resp. de boeking van afgegeven leder volgens de magazijnadministratie, geeft dus aan of en in hoeverre meer verbruikt is. Vergelijkt men dit op korten termijn — b.v. in wekelijksche perioden — dan is de doelmatigheid van het lederverbruik te controleeren; de oorzaken van verschillen zijn op te sporen. Een moeilijkheid doet zich hierbij voor wanneer het afgegeven leder voor de verschillende orders — om bedrijfstechnische redenen — niet direct in fabricage kan worden genomen. Waar echter bekend is voor

welke orders leder in de fabriek is ontvangen zonder dat met de bewerking is aangevangen en van die orders de standaard-hoeveelheden leder bekend zijn, levert dit geen moeilijkheden. Hetzelfde geldt van de orders in bewerking. Ook daarvan zijn de ordernummers bekend en is bekend de standaard-hoeveelheid leder. Nagegaan zal moeten worden of en in hoeverre nauwkeurigheid bij de wekelijksche bepaling dezer hoeveelheden van belang is. Misschien kan wel voor enkele ledersoorten of voor fournituren enz. worden volstaan met de onderstelling, dat er een vrijwel constant verschil is door de voorraden in bewerking. Deze onderstelling zou dan b.v. door kwartaalsgewijze eene scherpere controle toe te passen getoetst kunnen worden.

Een tweede moeilijkheid is speciaal inhaerent aan dit bedrijf (en enkele andere soortgelijke bedrijven), n.l. dat de vellen leder onderling afwijkende vormen en afmetingen hebben en dus de efficiëntie-controle zoodanigen vorm moet hebben, dat ook de zuinigheid van het snijden wordt gezien.

Daartoe moet het volgens standaarden te verbruiken leder over een aantal orders, in die week vervaardigd, vergeleken worden met het aantal verbruikte vellen, beiden in voeten. Een speciaal formulier daarvoor in te stellen. Het verschil tussen D en C (Soll en Ist in dit geval) geeft inzicht in de bedrijfszuinigheid; de calculatieverschillen zijn reeds uitgeschakeld door bijzondere controle-maatregelen ten aanzien van de standaardcalculaties van nieuwe series.

5. Bij het zoollider moet een andere weg worden gevolgd. Zolen en hakken worden op voorraad — in verschillende lengten en breedten — gemaakt. Er is dus reeds een standaard-kostprijs berekend voor elk van die. Hier moet bepaald zijn hoeveel gewicht aan zooller voor elke afmeting (nummer) van zool of hak noodig is. Uit een groot aantal waarnemingen is hier af te leiden hoeveel gewicht aan zooller en hakken gemiddeld uit een zeker kwantum gekocht zooller kan worden gestanst.) Bij de bepaling van dit gemiddelde wordt de invloed van uitersten uitgeschakeld en dus alleen het gemiddelde bepaald uit de getallen, die met voldoende frequentie voorkomen. Deed men dit niet, dan zouden toevallige factoren en bij de waargenomen fabricatie voorkomende inefficiëntie invloed uitoefenen op de normen, welke later voor de bewaking der efficiëntie worden aangewend.

Dagrapporten van de stanserie — waarin opgegeven wat geproduceerd is en hoeveel zooller is verwerkt — geven de mogelijkheid om de efficiëntie der stanserie te controleeren. Interne controle bewaakt de aansluiting van die groep posten aan de voorraadadministratie „zooller” en „zolen en hakken”.

6. Controle op fournituren.

Voor elke soort schoenen is vast te stellen welke fournituren worden gebruikt en in welk kwantum. Het product van die standaarden en aantallen gefabriceerde schoenen geeft — event. met inachtneming van goederen in bewerking — de basis voor de controle op de efficiëntie. De standaarden zijn door den fabrikant of diens technische assistenten af te leiden uit soort en model van den schoen.

7. Controle op bewerkingsstoffen.

Hier is het eenvoudigst te werken met een bedrag per schoen. Een ervaringsmatig gemiddelde, bij welks bepaling uitersten uit te schakelen.

8. Loonen.

De bewerkingen zijn hier op zichzelf genomen, zeer klein en komen, met een zekere intermittering, veelvuldig voor. Er wordt in stukloon gewerkt. Standaarden behoeven dus niet anders te worden bepaald dan voor de loonbetaling. Automa-