

MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

ONDER REDACTIE VAN: R. A. DIJKER, G. P. J. HOGEWEG, PROF. TH. LIMPERG JR., A. NIERHOFF EN H. R. REDER.

RUBRIEK REDACTEUREN: UIT EN VOOR DE PRAKTIJK: ABR. MEY EN JAMES POLAK; LITERATUUR: M. M. DEEN JR. EN G. J. JACOBS; BESLECHTE GESCHILLEN: MR. A. E. J. NYSINGH; — UIT HET BUITENLAND: J. E. ERDMAN, JAC. H. KRAMER EN C. J. MEIJER — EFFICIËNTIE: L. POLAK

MEDEWERKERS: H. J. VAN ARKEL, PROF. MR. DR. H. W. C. BORDEWIJK, J. P. CROIN, MR. P. J. DAM, E. VAN DIEN, TH. A. DYRBYE JR., W. H. ELLES, G. W. FRESE, PROF. DR. IR. J. GOUDRIAAN JR., DR. W. J. HARTMANN, LEONARD JACOBS, S. KONIJN, R. KUIJPER, J. PAARDEKOOPER, — PROF. DR. N. J. POLAK, J. C. SPANGENBERG, J. E. SPINOSA CATTELA, J. F. STARKE, DR. A. STERNHEIM, PROF. J. G. CH. VOLMER —

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY

TESSELSCHADESTR 15 - AMSTERDAM, TEL. 26600

UITGEVER: J. MUUSSES — PURMEREND

TELEFOON 77

GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDRAGEN WORDT NIET TERUGGE-
GEVEN. - NADruk IS GEOORLOOFD. ZOO DE BRON WORDT GE-
NOEMD. - BOEKEN TER RECENSIE EN ALLE ANDERE STUKKEN
VOOR DE REDACTIE ZENDE MEN AAN DEN SECRETARIS. —

VERSCHEIJNT MAANDELIJKS, BEHALVE IN DE MAAND AUGUSTUS.
ABONNEMENT PER JAAR F 10.—, FRANCO PER POST F 10.24. BUITEN-
LAND F 10.60. MEN ABONNEERT ZICH VOOR DEN GEHEELEN
JAARGANG —

INHOUD

Van de Redactietafel	Blz.	81
De Invloed van de Mechanisatie op de Boekhouding door L. Polak	„	81
De Contrôletaak van den accountant ten opzichte van Ge- meentefinanciën door W. J. Brenkman	„	87
Uit en Voor de Praktijk Red. Abr. Mey en James Polak Uitwerking en beoordeeling opgave No. 33 (Ont- werp van een plan tot verdeeling van een vergoeding over een aantal fabrieken, naar rato van gezamenlijk geleden schade en werkplan voor de desbetreffende Investigation)	„	90
Uit het Buitenland Red. J. E. Erdman, Jac. H. Kramer en C. J. Meyer Premie op loon — Boekhouding bij gedeprecieerde munt — Meten van kantoorwerk — Onderzoek naar de activa en passiva aan het begin van een contrôle	„	94
Een nieuw orgaan	„	95
Een belangrijke uitgave	„	95
Mededeeling waarvan plaatsing werd verzocht Noord-Hollandsche Club van Instituuts-Accountants	„	96
Ontvangen boekwerken	„	96

VAN DE REDACTIETAFEL

In aansluiting op ons bericht in het vorig nummer kunnen wij den lezers omtrent de daar in vooruitzicht gestelde wijzigingen mededeelen, dat de Rubriek „Uit en Voor de Praktijk”, te beginnen met het volgend nummer, wordt vervangen door eene, getiteld: „Examenvraagstukken”.

In deze rubriek zullen op tweeërlei wijze examenvraagstukken worden besproken.

1. Zullen van moeilijke vraagstukken aanwijzingen voor de uitwerking worden gegeven.

2. Zullen uit belangrijke vraagstukken de punten van principiële aard worden gelicht en tot onderwerp eener beschouwing worden gemaakt.

De Redactie hoopt door deze wijze van behandeling een groo-
teren kring van studeerende vakgenooten (zoowel nog niet —
als reeds — gediplomeerden) een dienst te bewijzen, dan dit

bij den opzet der Rubriek „Uit en Voor de Praktijk” mogelijk was. Het is haar zeer aangenaam hieraan te kunnen toevoegen, dat de heeren *Abr. Mey* en *James Polak*, die van den aanvang af in dit blad met groote kunde en toewijding voor de vraagstukken, de uitwerkingen en de beoordeelingen der inzendingen van „Uit en Voor” hebben gezorgd, zich bereid hebben verklaard om ook voor de Rubriek Examenvraagstukken de verzorging op zich te nemen.

DE INVLOED VAN DE MECHANISATIE OP DE BOEKHOUDING

Lezing gehouden voor de Amsterdamsche Vereeniging van Assistenten van het Nederlandsch Instituut van Accountants

Het is niet mijn bedoeling U hedenavond een verhandeling te geven over de verschillende kantoormachines, die de laatste jaren in den handel zijn gebracht. Ik mag veronderstellen, dat deze U globaal genomen, bekend zullen zijn. De jaarlijks terugkeerende tentoonstellingen van de Vereeniging van Importeurs van Kantoormachines (de laatste werd kort geleden in Bellevue onder den naam Efficiency Tentoonstelling gehouden) bieden ruimschoots gelegenheid om de machines te leeren kennen. Daarnaast verschijnen in meerdere tijdschriften regelmatig beschrijvingen, terwijl ook de kantoormachinehandel door ruime verspreiding van propaganda materiaal, welk materiaal vaak critisch dient te worden bestudeerd, er voor tracht te zorgen, dat uw aandacht op de verschillende machines worde gevestigd. Voorts zijn er vrij uitvoerige Duitse en Amerikaansche handboeken, terwijl U ook in de twee referaten, die over dit onderwerp respectievelijk door de Heeren *Desborough* en Prof. *Balduin Penndorf* voor het Internationaal Accountants Congres geschreven werden een opsomming vindt van de verschillende meest bekende kantoormachines en van het werk dat er mee kan worden gedaan.

Het zal U bekend zijn, dat door vrijwel iedereen, die over kantoormachines schrijft of spreekt de voordeelen van den machinalen kantoorarbeid hemelhoog worden verheven en dat de meesten de nadeelen niet noemen. Ik heb getracht deze fout te vermijden en ook de nadeelen der machinale boekhouding sterk naar voren gebracht. Hieruit dient U niet de conclusie te

trekken, dat ik een tegenstander ben van het gebruik van kantoor machines. Dit laatste is geenszins het geval, alleen geloof ik dat het nut, dat deze machines in de boekhoudingen kunnen hebben, door den kantoor machinehandel en door de machine-enthousiasten sterk wordt overdreven.

Ik zal dan met U behandelen, welke maatregelen bij het gebruik van machines moeten worden genomen, opdat enkele regelen, die door de inrichtingsleer en door de controleleer in den loop der jaren zijn gegeven, regelen, die oorspronkelijk opgesteld werden voor boekhoudingen, waarin geen machines gebruikt werden, ook bij de machinale boekhouding zooveel mogelijk tot hun recht komen. Slechts over die machines zal ik derhalve met U spreken, waarmede werk verricht wordt dat de gewone boekhouding, zooals wij die allen kennen, bestaande uit een kleiner of grooter aantal hulp of dagboeken, die chronologisch en een aantal bijboeken, kaartregisters of overzichten, die systematisch worden bijgehouden, op min of meer gelukkige wijze vervangt. Deze machines zijn, zooals ook o.a. door Prof. Penndorf in zijn referaat wordt aangegeven, te verdeelen in vijf groepen. Deze groepen zijn:

1. De met Wahlapparaten, z.g.n. telblokken uitgeruste schrijfmachines. Hiertoe behooren o.a.:

De Elliott Fisher, de Remington Accounting, de Smith Premier, de Urania Vega.

Deze machines zijn gewone schrijfmachines, waarin bedragen, die in kolommen onder elkaar geschreven worden, geteld kunnen worden. Sommige van deze machines, die met z.g.n. crossfooters zijn vervaardigd, kunnen bovendien de bedragen horizontaal tellen.

2. De tot boekhoudmachines uitgebouwde schrijvende telmachines, waarin twee groepen bestaan, die met volledige toetsenborden en die met tien toetsen. Tot de eerste groep behooren o.a. de verschillende modellen van de Burroughs, de Continental, de Goerz, de Victor, tot de tweede groep de Sundstrand, de Dalton, de Austin, de Astra.

3. Een combinatie van de machines in de twee eerste groepen. Hiertoe behooren:

De Elis, de Underwood Bookkeeping en de Moon Hopkins.

4. De grootere modellen van de bekende kasregisters, zooals National en Anker.

5. De machines, die met ponskaarten werken zooals Hollerith en Powers.

Het heeft voor het moment geen doel aan deze scheiding in vijf groepen vast te houden. Ik zal de machines in de vier eerste groepen genoemd, als één groep behandelen en als tweede groep de Hollerith- en Powersmachines, de laatste slechts vluchtig, behandelen.

In het algemeen kan men zeggen, dat voor de groote veel omvattende administraties, waarvan bankinstellingen en verzekeringsmaatschappijen typische voorbeelden zijn, de opbouw van de bestaande boekhoudingen zeer geleidelijk heeft plaats gehad. Veelal en vanzelfsprekend zijn de boekhoudingen met de bedrijven gegroeid. Op dezelfde wijze als in fabrieken, die geleidelijk gegroeid zijn de inrichting en de machines, die gebruikt worden, bijna nooit up to date zijn, maar een allegaartje vormen van oud en nieuw, treft men in de boekhoudingen van geleidelijk gegroeide administratieve bedrijven allerlei inrichtingen en bijadministraties aan, die hun oorsprong hebben en hun waarde ontleenen aan verhoudingen van jaren her.

Wil men onderzoeken of van machines gebruik kan worden gemaakt, dan is het noodzakelijk, dat men, op dezelfde wijze zooals het voor den fabrieksarbeid gedaan wordt, ook voor den kantoorarbeid een splitsing gaat maken tussehen het voorbereidende werk en het eigenlijke boekingswerk. In groote administraties is daarom een planning department alleen en uitsluitend voor de administratie zeker zoo noodzakelijk als in een fabriek. Het werk van dit planning department zal in den

aanvang bestaan uit het vaststellen, geheel los van de bestaande administratieve inrichting, op welke wijze men de gegevens, die de bestaande boekhouding verstrekt, op een andere manier, al dan niet met behulp van machines zal kunnen verkrijgen. Het hoofd van dit planning department zal een accountant moeten zijn van groote ervaring, die volledig bekend is met de moderne hulpmiddelen, die aan de markt zijn. Hij zal in staat moeten zijn de prestaties van de verschillende machines te beoordeelen en onderling te vergelijken, niet alleen wat betreft het werk, dat ze kunnen doen, maar ook wat betreft de betrouwbaarheid en de snelheid waarmede ze kunnen werken. Ik wees reeds in den aanvang van mijn betoog op het bestaan van Amerikaansche en Deutsche handboeken. Deze boeken zijn tezamen genomen vrij volledig en van vrijwel alle bestaande machines treft men er technische beschrijvingen in aan. Voor het werk, dat de machines doen kunnen en de snelheid der machines bestaan echter geen betrouwbare gidsen. Op dit terrein zou een deskundig bureau, dat onbevooroordeeld de verschillende machines onderzoekt, er mede werkt en voor iedere machine vaststelt voor welk werk zij het meest geschikt is, en de aantallen posten, die er per uur bij een normale arbeidsprestatie op geboekt kunnen worden, uitstekend werk kunnen doen.

Het is juist de vergelijking met de normale prestatie, die tot nu toe ontbreekt en die bij het werken met machines in sommige gevallen tot het afjakkeren van hen, die er mede werken, aanleiding heeft gegeven, terwijl aan den anderen kant er dikwijls niet de voordeelen mede bereikt zijn, die men zich ervan had voorgesteld. Bij het betrekkelijk klein aantal machines en de internationale markt, die het merendeel dezer machines hebben, zou een op internationale leest geschoeid bureau het meest aangewezen zijn. In Engeland bestaat een vereeniging van Office Machinery Users, die in deze richting werkzaam is. Vóór men werkelijk praktische resultaten van de publicaties van een dergelijk bureau zou kunnen bereiken, is echter een normalisatie van de inrichtingen der boekhoudingen van soortgelijke bedrijven noodig, maar hiertegen kunnen m.i. geen werkelijk geldige bezwaren worden opgeworpen. Niemand zal kunnen verklaren, waarom het noodig is, dat de inrichting van de administratie van een gasfabriek in Amsterdam anders is, dan die van een in den Haag of Rotterdam, en waarom in de eene administratie dezelfde soort kosten op een ander hoofd geboekt worden dan in de andere. Vooral bij de boekhoudingen van overheids- en semi-overheidsbedrijven, welke lichamen tot op heden met de banken en verzekeringsmaatschappijen de groote kantoor machine gebruikers zijn, zou een dergelijke normalisatie, indien de persoonlijke liefhebberijen van de verschillende administrateurs zouden kunnen worden uitgeschakeld, zeer goed kunnen worden doorgevoerd.

Ten opzichte van den vorm, waarin de jaarrekeningen gepubliceerd moeten worden, bestaan voor verschillende soorten van ondernemingen, o.a. levensverzekeringmaatschappijen, spoorwegmaatschappijen, brandassurantiemaatschappijen, in meerdere landen wettelijke voorschriften maar voor de wijze van inrichten en bijhouden der boekhoudingen, afgezien dan van de bij enkele bijzondere wetten voorgeschreven registers, zijn ons geen wettelijke voorschriften bekend.

Hier te lande bestaat een commissie onder voorzitterschap van Professor Limperg, die de unificatie van den vorm der jaarrekening van de verschillende gas-, electriciteit- en waterleidingbedrijven in studie heeft genomen. Deze unificatie is daarom zoo belangrijk, omdat daardoor de uitkomsten van soortgelijke bedrijven beter onderling vergeleken kunnen worden dan tot op heden mogelijk is. Het is juist deze onderlinge vergelijkingsmogelijkheid die ontbreekt. Men mag veilig aannemen, dat, indien deze er is, een sterke prikkel tot het betrachten van zuinigheid in de verschillende bedrijven zal zijn verkregen.

Wat ten opzichte van de zuinigheid in het bedrijf geldt, waar bij onder bedrijf hier uitsluitend aan den technischen kant van de onderneming wordt gedacht, geldt ook ten opzichte van de zuinigheid in de administratie. De mogelijkheid om de prestaties te vergelijken, eenerzijds met een objectief vastgestelde norm, anderzijds met dezelfde prestaties in andere soortgelijke administraties, zou m.i. van zeer grooten invloed kunnen zijn.

De gedachte nu, om de administratie van een groote onderneming op een zeker moment opnieuw geheel onder de loupe te nemen ten einde na te gaan of men de gegevens, die zij verstrekt niet op een andere en daarop komt het in hoofdzaak neer, op een goedkoopere wijze kan verkrijgen, dan met de bestaande inrichting, is in de laatste jaren meermalen in praktijk gebracht, maar men heeft daarbij veelal twee gewichtige fouten gemaakt. De eerste is, dat dergelijke reorganisaties meestal geheel zonder hulp van een accountant plaats vonden en de tweede is, dat men *a priori* aannam, dat de besparing uitsluitend met behulp van machines kon worden verkregen. Dit laatste nu is lang niet altijd het geval.

Evenals in de massaproductie de producten goedkoopere werden door de toepassing van het principe der arbeidsverdeling en de daaruit voortvloeiende specialisatie, kan men in de boekhouding goedkoopere werken door hetzelfde principe toe te passen, maar dan moet ook vaststaan, dat het om een groot aantal gelijksoortige posten gaat. In de arbeidssplitsing zit de eerste en gewoonlijk de grootste besparing. Pas als het aantal handelingen zeer groot wordt (de grens waar dit het geval is, is zeer moeilijk aan te geven en is in verschillende administraties in verband met de bijkomende omstandigheden geheel verschillend) kan men door van machines gebruik te maken een verdere besparing bereiken. Ter verduidelijking zal ik hier even een voorbeeld voor U uitwerken. n.l. het bijhouden van uitgezonden facturen in de debiteurenadministratie.

Vroeger had men vrij algemeen vaste rekeningencourantboeken, al of niet losbladig, en vaste factuurboeken, waarin een copie van de verzonden factuur bleef. De volgorde der factuurboeken werd bij het bijhouden der debiteurenboeken aangehouden en iedere keer werd in het debiteurenboek het folio opgezocht, waarop de facturen moesten worden overgenomen. Later ging men tot kaarten over, maar gewoonlijk zocht dezelfde persoon, die op de kaarten moest boeken, deze ook op in de bak en zette ze er weder in weg. Dikwijls werd in beide hierboven beschreven debiteurenadministraties op de copiefacturen reeds vooraf het folionummer van het debiteurenboek geschreven, waarmede het achter elkaar doorwerken op de folios of kaarten van de debiteurenadministratie werd bevorderd. Later kreeg men losse factuurformulieren en werden deze vooraf in volgorde van de opberging der folios in het debiteurenboek of der kaarten in den kaartenbak gesorteerd, maar nog steeds geschiedden in de meeste gevallen alle bewerkingen door één persoon, den debiteurenboekhouder.

Door de machinale boekhouding is men er in hoofdzaak toe gekomen, — ook al om de machine zooveel mogelijk te benutten, — om vooraf, dus vóór de eigenlijke boekingsarbeid aanvangt, door een ander dan dengene, die aan de machine werkt, de kaarten, waarop geboekt moet worden bij de copiefacturen te laten sorteren, en alle stukken, de copiefacturen zoowel als de kaarten nadat daarop geboekt is, ook weder door een ander te laten wegbergen. Daardoor kan hij, die het eigenlijke boekingswerk verricht een veel grooter aantal posten boeken dan vroeger, maar dit grootere aantal kan hij halen geheel onafhankelijk van de machine, ja het is dikwijls zelfs de vraag of hij zonder machine niet nog meer posten zal kunnen boeken dan met een machine. Aangezien de voor- en na-arbeid door een jongsten bediende, derhalve een zeer goedkope werkkraft kan geschieden, kan men, bij een voldoende aantal posten op deze wijze een aardige besparing verkrijgen, welke besparing gewoonlijk geheel

op rekening van het machinale boeken gebracht wordt, maar die in werkelijkheid door de toegepaste arbeidsverdeling wordt bereikt.

Ik zal nu verder de taak van het planning department voor U uiteenzetten. Evenals voor den fabrieksarbeid is ook voor den kantoorarbeid allereerst een periode van scherpe waarneming noodzakelijk. Na te hebben vastgesteld, welke gegevens de bestaande boekhouding verschaft, zal moeten worden nagegaan of alle overzichten en statistieken, die gemaakt worden wel noodig zijn. Men ziet heel vaak in de praktijk, dat met het vervaardigen van bepaalde overzichten, die slechts gedurende korten tijd noodig waren, regelmatig wordt voortgegaan ook in tijden, dat niemand anders dan degene, die ze vervaardigt, er meer naar omkijkt. Een veel voorkomende fout, die bij het invoeren van machines in de boekhouding gemaakt wordt, is, dat men zich niet afvraagt, welke van de statistieken en overzichten, die, in de bestaande administraties gemaakt worden, overbodig zijn, maar dat men zich geheel baseert op den bestaanden toestand.

Nadat dan door het planning department zal zijn vastgesteld, wat uit de bestaande administratie zal kunnen vervallen en welke overzichten en statistieken eventueel aan die, welke regelmatig gemaakt worden, zullen moeten worden toegevoegd om een geheel te verkrijgen, dat aan de eischen, die men aan een goede boekhouding dient te stellen, voldoet, zal men er toe moeten overgaan den arbeid, die bij het maken van de verschillende overzichten gedaan wordt, te bestudeeren en te analyseeren en de aantallen posten, die in de verschillende afdelingen geboekt worden, te noteren.

Van deze werkanalyses moeten tabellarische verzamelstaten gemaakt worden, waarop voor ieder gegeven, dat in de boekhouding verwerkt wordt, een kolom is ingericht. Uit deze staten blijkt dan waar dezelfde gegevens op verschillende plaatsen in de boekhouding verwerkt worden. In aanmerking nemend het werk, dat in de toekomst zal vervallen en dat wat er nieuw aan zal worden toegevoegd, zal het planning department nu moeten nagaan op welke wijze het mogelijk zal zijn de verschillende verwerkingen van hetzelfde gegeven in de boekhouding zooveel mogelijk te laten samenvallen. Er moet worden vastgesteld, hoe de gegevens in de toekomst zullen worden verwerkt, of men daarbij al dan niet van machine gebruik zal maken en indien het laatste het geval zal zijn, welke machine de meest geschikte is.

Voor ik de verschillende manieren waarop deze samenvatting van administratieve handelingen, die vroeger afzonderlijk geschiedden, behandel, wil ik op een zeer gewichtige consequentie van deze samenvatting wijzen. Door het afzonderlijk verwerken door verschillende afdelingen van de bestaande boekhouding van een zelfde gegeven, heeft men in het verleden een interne controle opgebouwd, die, geheel afgezien van het feit of de accountant hierop bij het aanvaarden van de verantwoordelijkheid voor de juistheid der jaarrekeningen zal vertrouwen, de betrouwbaarheid van de boekhouding in haar geheel ten goede zal zijn gekomen. Deze interne controle nu wordt bij het laten samenvallen van meerdere verwerkingen van hetzelfde gegeven geheel of gedeeltelijk uitgeschakeld en hier worden bij het mechaniseeren van boekhoudingen de meest principiele fouten gemaakt. Het is daarom, dat ik er bij den aanvang van mijn betoog op wees, dat een accountant aan het hoofd van het planning department dient te staan, omdat men dan verwachten kan dat de samenvatting van administratieve handelingen op een deskundige wijze geschiedt zal; hetzij dat die samenvatting geschiedt in b.v. twee groepen, die geheel zelfstandig werken en die gelijke uitkomsten moeten geven, hetzij dat een afzonderlijke opstelling der gegevens gemaakt wordt alleen en uitsluitend bij wijze van controle.

De verschillende manieren, waarop de hierboven bedoelde

samenvatting van administratieve handelingen geschieden kan, zal ik vervolgens voor U uiteenzetten.

Meer nog dan gewoonlijk in boekhoudingen, die niet vereenvoudigd of gemechaniseerd zijn, tracht men daar waar dit wel het geval is, zooveel mogelijk gebruik te maken van de eerste aantekening, die in de administratie wordt gemaakt. Dikwijls zal men zelfs er toe overgaan die eerste aantekening uitgebreider en vollediger te maken dan dat dit gewoonlijk in een niet gemechaniseerde administratie het geval zal zijn, omdat doorlagen van de eerste aantekening dienen om er op een eenvoudige wijze de boekhouding uit op te bouwen. Vooral is dit laatste het geval voor dat gedeelte der aantekeningen, die vroeger gemaakt werden vanaf stukken, die in de eigen administratie vervaardigd werden, zooals de uitgaande facturen in een handelszaak en de berichten van overschrijving bij banken en vanaf stukken, die voor andere afdelingen van de eigen onderneming bestemd zijn, die dus tot interne overboekingen aanleiding geven.

De eerste manier van samenvatten is die, waarbij men van het uitgaande stuk zooveel doorslagen maakt als het aantal malen, dat de op het stuk voorkomende gegevens in de verschillende gedeelten der boekhouding moeten worden verwerkt. U hebt allen wel eens een factuur-formulier met een aantal doorslagen gezien, waarvan b.v.:

1. dient voor het bijwerken van het verkoopboek.
2. " " " " " de debiteurenadministratie.
3. " " " " " " magazijnadministratie.
4. " " " " " " reizigersadministratie.
5. " bij wijze van kwitantie.

Het voordeel van een dergelijk groot aantal doorslagen ligt vooral in de mogelijkheid tot arbeidsverdeling, die men er door krijgt en in het feit, dat iedere administratie op zich zelve uit een doorslag van het originele stuk, dat naar derden gegaan is, wordt bijgewerkt en dat derhalve afgeleid werk niet voorkomt. Een tweede voordeel is dat men, indien met schrijvende telmachines in de administratie wordt gewerkt, eenvoudige telmachine-recapitulaties vroegere registers kan laten vervangen, door aan de recapitulaties een doorslag van het oorspronkelijke stuk als omschrijving te hechten. Zoo heeft men de verkoopboeken vaak vervangen door een telmachinestaat waarop alleen het nummer van de factuur en het bedrag (soms de bedragen indien de staat tabellarisch is) en soms het nummer van het debiteurenfolio voorkomen, waarnaast de copie-facturen, waarvan af de staat is opgesteld, als omschrijvingen van de op den staat voorkomende posten blijven berusten.

Een groot nadeel is de enorme hoeveelheden papier, die gebruikt worden, de uitgebreide archieven, die daardoor ontstaan de zooveel duurdere archiefbediening en de grootere archief-ruimte, die benodigd zijn.

In zaken waar dagelijks een zeer groot aantal facturen verzonden worden, kunnen naast de hierboven genoemde voordeelen door verdere arbeidsverdeling bij het verwerken der op de verschillende doorslagen voorkomende administratieve gegevens weder belangrijke besparingen bereikt worden. Het behoort alles tot de taak van het planning department om de behandeling der verschillende doorslagen nauwkeurig in geschreven instructies voor het personeel vast te leggen en er voorts voor te zorgen, dat de instructies worden opgevolgd, opdat werkelijk de besparing, die bereikt kan worden, bereikt wordt. Zoo zal, om de verkooprecapitulatie snel te kunnen vervaardigen, een jongste bediende vooraf de copiefacturen op nummervolgorde moeten sorteren. Over de werkwijze bij het bijboeken in de debiteurenadministratie heb ik U zoeven reeds gesproken. Voor het bijwerken van de magazijnadministratie kunnen de desbetreffende copieën in strooken geperforeerd zijn, zoodat op iedere strook één artikel voorkomt. De magazijn-administratie copieën kunnen dan aan strooken gescheurd worden, waarna de

strooken, waarop soortgelijke artikelen voorkomen bijeen gesorteerd kunnen worden en eventueel op vellen gegomd papier kunnen worden geplakt. Dan moeten de magazijnkaarten van de artikelen erbij gezocht worden, waarop het eigenlijke afboeken kan plaats vinden. Doet men dit met een saldeerende schrijvende telmachine, dan heeft men, indien de hoeveelheid vóór de afboeking aanwezig, telkens wordt opgenomen, het voordeel, dat het saldo der aanwezige hoeveelheid steeds onmiddellijk op de kaart afleesbaar is. Intusschen, ook hier is het voordeel de arbeidsverdeling (het sorteren en opplakken der strooken kan door zeer goedkope krachten geschieden) weder grooter dan het voordeel, dat met de machine bereikt kan worden. Dit laatste is alleen dan aanwezig, indien het eigenlijke afboeken op de kaarten door een zeer groot aantal mutaties in de artikelen wordt gekenmerkt; zijn de afboekingen weinig per artikel dan zal men het waarschijnlijk vlugger met de hand kunnen doen.

Voor het bijwerken der reizigersprovisie-administratie kunnen de desbetreffende copieën per reiziger, eventueel per reiziger per groep van artikelen, indien voor verschillende groepen van artikelen verschillende provisiën gegeven worden, gesorteerd worden.

Indien ook copieën als kwitantie dienst doen, zal men deze kwitanties per inningswijze, b.v. per post voor kwitanties onder een zeker bedrag en per bank sorteren. Ook komt het voor, bij een groot aantal kwitanties op dezelfde plaatsen betaalbaar, dat de kwitanties per plaats, waar ze betaalbaar zijn, gesorteerd worden en dat dan voor iedere plaats een afzonderlijk incasso-borderel voor de bank, met eenige doorslagen, gemaakt wordt. De bank kan dan deze borderellen met de kwitanties onmiddellijk aan haar correspondent doorzenden.

Om het sorteren zoo eenvoudig mogelijk te maken, zal men op de verschillende copieën de gegevens, waarnaar gesorteerd moet worden, op vaste plaatsen en zoo veel mogelijk in het ooglopend laten voorkomen. Veelal geschiedt dit door die gegevens in zwaar omlinjende hokjes te plaatsen. Zoo zal op de copieën, waartuit de verkoopsrecapitulatie wordt opgezet de nummers der facturen sterk omljnd voorkomen. Op de copieën voor de debiteurenadministratie het nummer van den debiteur, op de copieën voor de magazijn-administratie het nummer of de naam van het artikel, enz.

Men ziet, dat bij het gebruik van dergelijke formulieren aan den opzet der interne controle niet getornd wordt. Ieder afdeling werkt voor zich zelve en moet in einduitkomst aansluiten aan die van de andere afdelingen. In de praktijk komt het in vele niet zeer groote zaken echter geheel anders uit.

Het boeken zelf op verkoopstaat, debiteurenkaarten, reizigersstaat en magazijnkaarten is door de voorsortering tot een betrekkelijk geringen arbeid teruggebracht. In die zaken, waar iedere afdeling hare eigen machine heeft, zal de interne controle uitstekend kunnen werken, maar daar, waar slechts een of twee machines in gebruik zijn, waarop om tot specialisatie en daardoor tot besparing te kunnen komen, gewoonlijk slechts door een of twee bedienden gewerkt wordt, vinden de boekingen voor al die verschillende afdelingen dikwijls slechts door een persoon plaats en kan dus gemakkelijk met het op elkaar laten aansluiten van de cijfers geknoeid worden. Uit de aan het licht gekomen fraude bij een der groote bankinstellingen in Amsterdam is ook voor hen, die niet met de werking van kantoor-machines bekend zijn, nog eens duidelijk naar voren gekomen, hetgeen insiders wel bekend was, dat aan de zekerheidsteekens der machines slechts betrekkelijke waarde mag worden toegekend. Nu tracht men dit knoeien wel te voorkomen door de controle op de einduitkomsten aan anderen dan hen, die op de machines werken op te dragen, maar in de praktijk komt hier weinig van terecht, tenzij alle tellingen worden nagegaan en dat zal men gewoonlijk niet doen.

Een tweede manier om de eerste aantekening te laten samenvallen met het uitschrijven van de stukken, die voor derden of voor andere afdelingen van de eigen onderneming bestemd zijn, is het gelijktijdig doorschrijven direct op de kaarten of staten van die stukken. Zoo zal U allen uit de praktijk wel de combinatie uitgaande factuur-verkoopboek-debiteurenkaart-reizigerskaart en eventueel kwitantie bekend zijn. Hier kan van een interne controle heelmaal niet meer worden gesproken. Indien men niet via een afzonderlijk bij te werken magazijnadministratie met geldverantwoording aansluiting aan de totaal cijfers der zoo bijgewerkte boekhouding verkrijgt, kan men hier slechts van een zeer gebrekkige boekhouding spreken. Er vindt slechts een enkele aantekening plaats en er is geen sprake van een interne controle. Toch tracht men, ook indien er geen magazijnadministratie met geldverantwoording aanwezig is, dikwijls nog een interne controle te scheppen en wel op volgende wijze:

Het tegelijk vervaardigen van het uitgaande stuk en het boeken in de verschillende staten en kaarten brengt de noodzakelijkheid mede er voor te waken, dat het uitgaande stuk eerst in klad wordt gemaakt, opdat de hierop voorkomende gegevens, die onmiddellijk door de gehele administratie verwerkt worden, zooveel mogelijk zonder fouten zijn. Deze kladstukken nu gaan dan een eigen plaats in de administratie innemen. Nadat ze zorgvuldig gecontroleerd en overgenomen zijn, worden ze getotaliseerd om op deze wijze het eindeijfer te verkrijgen, dat de eigenlijke boekhouding zal aanwijzen. Hierdoor wordt een eigenlijke verplaatsing van de interne controle verkregen. Men heeft geen overeenstemming meer tussehen de verschillende gedeelten der boekhouding zelve, ontstaan uit het zelfstandig bijwerken der verschillende gedeelten, maar een overeenstemming tussehen de geheele, in één bewerking verkregen boekhouding en een klad gegeven, dat verder geheel buiten de boekhouding staat. Wat dus aan den eenen kant aan werk wordt uitgespaard, wordt aan den anderen kant door een achterdeurtje in een minderen vorm weer binnengesmokkeld.

Een derde vorm, die feitelijk een tusschenvorm is van de twee hier bovengenoemde manieren van samenvatting is die, waarbij eenige afdrucken van ingetikte bedragen op kaarten en lijsten worden gemaakt en de machine bovendien zelf op enkele losse kaarten en bonnen dezelfde gegevens nog eens afdruckt. Dit geschiedt bij sommige kasregisters. Het is U wellicht bekend, dat b.v. bij de belasting-inning dergelijke machines in gebruik zijn. Deze machines kunnen drie of soms nog meer afdrucken geven van de door middel van de toetsen of hefboomen ingestelde cijfers. Een van deze afdrucken komt op het belastingbiljet en dient als omschrijving der kwiteering, een op een rol in de machine; deze rol vervangt het vroeger met de hand bijgeschreven ontvangstjournaal. Een derde afdruck wordt gemaakt op een los kaartje. Deze losse kaartjes worden per belastingjaar, per belastingsoort en vervolgens naar kohiërnummer gesorteerd en daarvan af worden in de kohieren de betalingen aangeteekend. Ook bij spaarbankadministraties en in de administraties van Deutsche girokantoren zijn deze machines in gebruik.

Naast deze nadeelen, zooals verzwakking van de interne controle, het feit dat een fout in de eerste aantekening niet meer bij het bijwerken achterhaald kan worden, maar onmiddellijk door de gehele administratie wordt verwerkt en de moeilijkheden, die bij een dergelijk geheel veranderde werkwijze ten opzichte van het in dienst zijnde personeel ontstaan, staat een zeer belangrijk voordeel naast andere minder belangrijke voordeelen, zooals het netter uitzien van het werk en het verrichten van een gedeelte van het werk door goedkoopere krachten. Het groote voordeel is, dat bij het werken op vrijwel alle machines automatisch tellingen van de aangeslagen bedragen worden verkregen. Een machinaal bijgewerkt inkoop-, verkoop of bankboek heeft niet alleen het voordeel, dat de bedragen netter en sneller

kunnen worden geschreven, maar vooral het voordeel, dat de totaaltelling automatisch uit het boeken voortspruit. U zult met mij eens zijn, dat het voordeel van het sneller boeken slechts bestaat in die gevallen, waar dagelijks of periodiek vele honderden of duizenden gelijksoortige posten moeten worden ingeschreven en die gevallen komen niet zoo veelvuldig voor. Maar het automatisch ontstaan van de telling der geboekte bedragen schept de mogelijkheid om, bij mede opname aan het begin van vorige tellingen, dagelijks in het bezit van de totaaltellingen van verschillende rekeningen te komen en dit kan in sommige gevallen zeer gewenscht en nuttig zijn. Ik denk hierbij nog niet direct aan dagelijksche proef en eventuele saldibalansen. Voor het meerendeel der ondernemingen, bankinstellingen uitgezonderd, hebben dagelijksche proef- en saldibalansen m.i. weinig of geen nut. Het is noodig, dat hierop even de aandacht wordt gevestigd, omdat voor vele boekhoudsystemen op grond van het feit, dat dagelijksche proef- en saldibalansen kan worden getrokken een hevige reclame wordt gemaakt. Meestal is men daartoe wel verplicht, omdat het sluitend maken na een langere periode dan één dag zoo veel moeilijker is dan bij eene gewone goed ingerichte boekhouding en bedekt het met veel ophef naar voren gebrachte voordeel in werkelijkheid de innerlijke voosheid van deze boekhoudsystemen. Voor enkele grootboekrekeningen, zooals b.v. de verkooprekening(en), de bankiersrekeningen en meerdere individuele debiteurenrekeningen is het dagelijks kennen van den stand zeer gewenscht. Het automatisch ontstaan van de dagtellingen bij het gebruik van machines, indien tenminste aan de interne controle niet dusdanig getornd werd, dat aan die tellingen vertrouwen kan worden geschonken, is een onbetwistbaar voordeel; ook is het eenvoudiger eventuele fouten er door te localiseeren, omdat van dag tot dag de totalen die geboekt zijn, bekend zijn.

Ik spreek nadrukkelijk van dagtellingen en niet van saldi. Waar alleen de saldi van rekeningen dagelijks automatisch uit het gebruik der machine voortvloeien, saldi waarin dus debet en credit boekingen verwerkt zijn, gaat een deel der mogelijkheid om op eenvoudige wijze fouten te localiseeren, verloren en blijkt het vaak moeilijker een fout op te sporen, dan wanneer debet- en creditellingen afzonderlijk over een veel langere periode bekend zijn.

Ten opzichte van boekingen, die plaats vinden van af stukken, die derden ingezonden hebben, doet zich een andere moeilijkheid voor. Uniformiteit in de boekingsstukken, die van derden worden ontvangen is tot op heden vrijwel onmogelijk en ook is het moeilijk of onmogelijk van derden het aantal doorslagen te verkrijgen, dat noodig is voor de eigen administratie. In zaken, waar van alle inkomende boekingsbescheiden, hetzij ontvangstbevestigingen, hetzij tegenboekingsbewijzen worden gezonden — dit laatste is bij banken het geval — is men er vaak toe overgegaan uitsluitend uit de zelf vervaardigde ontvangstbevestigingen of nota's te boeken, omdat men het dan in handen heeft van die stukken het voor de verschillende afdelingen benodigde aantal doorslagen tegelijkertijd te vervaardigen. Hierdoor komt dan het stuk van derden op den achtergrond, terwijl uit het oogpunt van controle juist altijd getracht moet worden zooveel mogelijk uit de stukken van derden, getoetst aan de eigen aantekeningen, de boekhouding op te bouwen.

Alvorens ik nu nog eenige opmerkingen omtrent Holle-rith- en Powersmachines zal maken, wil ik even voor U uiteenzetten in hoeverre de externe accountant bij zijn controle met de machinale inrichting heeft rekening te houden. *Sternheim* zegt in „De Accountants-controle” op pagina 119:

„De accountantecontrole is een naar eigen aard zich regelende actie tegenover het gevoerde beheer; daarom zal een controle der eerste aantekening en hare verdere verwerking, hoe ook geschied, noodzakelijk blijven. De machinale inrichting wijzigt

dus principieel noch de werkwijze, noch de verantwoordelijkheid van den accountant. ”

Dat de verantwoordelijkheid van den accountant niet verandert of er al dan niet met machines in de administratie gewerkt wordt, ben ik volkomen met Dr. *Sternheim* eens; wat de werkwijze betreft niet, en ook niet wat betreft de door mij in het citaat gecursiveerde woorden betreffende de verdere verwerking.

De controle op de eerste aantekening zal ongetwijfeld steeds moeten blijven bestaan. De machinale inrichting maakt de taak van den accountant m.i. in dit opzicht echter veel zwaarder, omdat deze controle vaak zal moeten geschieden met behulp van codes, daar meerdere machines alleen cijfers schrijven en cijfercodes de usantieele omschrijvingen plegen te vervangen. U zult het met mij eens zijn, dat het controleeren van posten aan de hand van dergelijke codes veel lastiger en tijdroovender is, dan aan de hand van omschrijvingen. Ook geldt als nadeel bij de controle, dat in tegenstelling met hetgeen bij een gewone boekhouding het geval is, vrijwel voor iederen boekingspost een afzonderlijk boekingsstuk aanwezig is en dat de accountant in den regel veel meer papieren moet doorwerken. Wat betreft de controle der verdere verwerking zal de houding van den accountant zich m.i. indien tenminste aan de interne controle de noodige zorg zal zijn besteed, zich kunnen wijzigen. Bij het gelijktijdig verder verwerken door de geheele administratie bij het ontstaan van de eerste aantekening en het automatisch ontstaan van de totaaltellingen der geboekte bedragen, zal het weinig nut hebben, die verdere verwerking stuk voor stuk, zooals nu veelal geschiedt, te controleren, maar zal een groepsgewijze controle der cijfers in die verdere verwerking eerder toegepast kunnen worden. Meer aandacht zal de accountant voorts moeten besteden aan de vóór-administratie, waaruit de eerste aantekeningen ontstaan zijn en aan die deelen der administratie, die afzonderlijk worden opgezet, doch in einduitkomst op de gemechaniseerde administratie aansluiten. Zijn arbeid zal zich gedeeltelijk verplaatsen. Indien daardoor bereikt zal worden, dat aan de bijadministraties door den accountant meer zorg zal worden besteed dan tot op heden in den regel het geval is, kan men zeggen, dat de mechanisatie in dit opzicht een gunstigen invloed op de administratie heeft uitgeoefend.

De verzwakking der interne controle is voorts daarom zoo belangrijk, omdat de accountant in groote bedrijven vrijwel altijd voor een gedeelte de verantwoordelijkheid voor de juistheid der boekhouding op zich zal moeten nemen, op grond van een behoorlijk werkende interne controle. Bij bankboekhoudingen, boekhoudingen van groote levensverzekeringmaatschappijen is dit zoo goed als steeds het geval. Het is voor den externen accountant daarom wel degelijk van belang of de zelfde einduitkomsten langs drie of vier of b.v. langs twee wegen zijn verkregen.

Tenslotte zal de accountant, door bij zijn controle zelf gebruik te maken van schrijvende telmachines, sneller en gemakkelijker dubblures van de administratieën zijner cliënten kunnen maken. Zoo zal hij, door het overnemen niet alleen van de tellingen, maar van alle bedragen in de totaalkolommen der hulpboeken, op een snellere wijze en eventuele wijziging in de cijfers, nadat die door hem zijn gecontroleerd en vastgelegd, kunnen achterhalen.

Bij het werken met Hollerith- en Powers-machine dient als buitengewoon groot voordeel allereerst naar voren te worden gebracht, dat het mogelijk wordt met een betrekkelijk geringen arbeid veel meer groepeerings en overzichten te verkrijgen dan op eenige andere wijze.

Wat ik zooeven van de verzwakking der interne controle voor de andere machines gezegd heb, geldt evenzeer voor deze machines, dit des te sterker, omdat men zich bij de toepassingen

soms aan sterke overdrijving schuldig maakt en werk door deze machines laat verrichten, dat er totaal niet geschikt voor is.

Er zijn, heel in het algemeen gesproken, twee toepassingsmogelijkheden voor deze machines in de boekhouding. De eerste is als hulpmiddel, dat in staat stelt overzichten te verkrijgen, die anders te veel tijd en te veel werk eischen om ze samen te stellen. Zoo toegepast kunnen ze van buitengewoon nut zijn, omdat er meer mede wordt verkregen dan met welke hulpmiddelen of inrichtingen, die men zich kan voorstellen. Dat men daarnaast dan enkele hulpboeken of bijadministraties uit de kaarten, waarin de gegevens dan toch eenmaal geponst zijn, op de tabuleermachine samenstelt, is, indien aan den anderen kant een voldoende interne controle in het overige gedeelte der administratie aanwezig is, alleszins begrijpelijk en kan, door het aanzienlijk aantal posten, dat in dergelijke administraties gewoonlijk voorkomen, soms nog wel eenige besparing geven. In dit geval zijn de meerdere gegevens, die men er mede verkrijgt de hoofdzak en is een eventuele besparing, die er mede uit komt bijnaak.

De tweede toepassingsmogelijkheid ligt in de zeer uitgebreide administratiën, waar het om tienduizenden posten gaat, die in een paar richtingen verwerkt moeten worden, zooals b.v. in loonadministraties, waar loonafrekeningen, samengesteld uit meerdere posten voor iederen werkmán, voor tien of vijftien duizend werklieden gemaakt moeten worden en de posten, waaruit het loonbedrag werd samengesteld later weer voor de kostprijscalculatie naar ordernummer of onkostennummer moeten worden omgesorteerd. Voorts bij inrichtingen als de Rijksverzekeringsbank en dergelijke. Steeds moet, om deze machines tot hun recht te laten komen, een aantal gelijksoortige posten, dat in de tienduizenden loopt, regelmatig voorkomen en zullen die posten op een paar verschillende manieren in de administratie moeten worden verwerkt. Naast het groote aantal zal de laatste omstandigheid den doorslag moeten geven bij de beslissing of men al dan niet met voordeel deze machines zal kunnen aanwenden.

Men heeft soms geheele boekhoudingen, ook de rekening-courant-administratie op deze machines gedaan, maar enkele uitzonderingen, die den regel bevestigen, uitgesloten, zal men vrijwel altijd bij een objectieve beoordeling tot de conclusie moeten komen, dat dergelijke toepassingen geforceerd zijn, tenzij zij te rubriceren zijn onder de twee gevallen, die wij hier zooeven genoemd hebben. Indien b.v. een groote bankinstelling de rekening-courant met hare bijkantoren en dochterinstellingen, rekeningen dus waarop dagelijks honderden posten kunnen voorkomen, op deze machines maakt, kan dat — indien de kaarten ook nog voor andere doeleinden aangewend kunnen worden — een juist gebruik van de machines zijn. Indien ook de rekening-courant met alle cliënten er op wordt gemaakt, rekeningen dus, waarvan op vele dagelijks slechts een zeer gering aantal posten zal moeten worden geboekt, kan men vrijwel steeds van een geforceerde toepassing spreken.

Het oorspronkelijke stuk wordt bij de ponskaarten-administratie geheel op den achtergrond geschoven en de geheele opbouw berust op afgeleid werk, n.l. de kaarten, waarin de gegevens van de oorspronkelijke stukken zijn overgenomen. Door de nieuwste, tegelijk met het ponsen in de kaart tekstschrijvende ponsmachine, die o.a. bij het Gemeentelijk Electriciteitsbedrijf van Amsterdam in gebruik is voor het vervaardigen der kwitanties, is hierin gedeeltelijk verandering gekomen.

Het op elkaar aansluiten van de eindtotalen der verschillende recapitulaties, die de tabuleermachine afdrukt, is voorts weder geen interne controle; het is m.i. slechts een bewijs, dat de machine bij het verwerken der kaarten goed gefunctioneerd heeft.

In den regel zal men weder, geheel los van de recapitulatie die de tabuleermachine maakt, de getallen, die van de oorspronkelijke stukken op de ponskaarten worden overgenomen, af-

zonderlijk totaliseeren, om op deze wijze het totaal te verkrijgen, dat de tabuleermachine zal moeten geven. Gewoonlijk maakt het aantal getallen, dat getotaliseerd moet worden, sehrijvende telmachines tot de aangewezen hulpmiddelen om bij deze opstellingen dienst te doen.

De meest logische inrichting van een boekhouding, waarin ponskaarten machines en sehrijvende telmachines naast elkaar gebruikt worden, is in den regel die, waarbij dat gedeelte, dat door de sehrijvende telmachines gemaakt wordt tot de eigenlijke boekhouding wordt uitgebouwd en veel werk eischende onderdeelen of extra overzichten op de pons-sorteer en tabelleermachines worden te zamen gesteld. Ook hier zullen uitzonderingen zijn aan te wijzen, die den algemeenen regel bevestigen.

De voorbereiding van den overgang van een gewone boekhouding naar een, waarin met ponskaarten zal worden gewerkt, is in wezen gelijk aan die van den overgang naar een boekhouding, waarin met machines uit de andere groep gewerkt zal worden. Alleen zal de oefeningstijd langer moeten zijn, omdat de verandering der werkwijze dieper ingrijpt in de bestaande wijze van werken en vaak geheel ander soort personeel tijd noodig heeft om zich eenigszins in te werken.

Want dat dat inwerken noodzakelijk blijft, ook al is het voorbereidende werk zoo veel mogelijk naar een planning departement verplaatst, staat voor mij wel vast; niet alleen inwerken wat het behandelen der machines betreft, maar ook wat betreft het werk zelf; daarom gaat de vergelijking met den fabrieksarbeid niet geheel op, omdat anders niet alleen de boekhouding maar ook het personeel gemechaniseerd zou worden en daaruit kan op den duur slechts een bureaucratie ontstaan, die veel meer nadeel met zich brengt dan dat door de mechanisatie van de boekhouding aan voordeel wordt verkregen.

Hiermede ben ik aan het einde van mijn beshouwingen gekomen; ik hoop U overtuigd te hebben, dat het meer een zaak is van arbeidsverdeeling dan van mechanisatie, die ons in staat stelt met vrucht machines in de boekhoudingen aan te wenden, want pas nadat de arbeidssplitsing ter hand is genomen, kan men zich afvragen of het aantal administratieve handelingen groot genoeg is om machines te kunnen gaan toepassen. Daarbij zijn de boekhoudingen, waarin dagelijks honderden gelijksoortige posten voorkomen vrij beperkt in aantal en bijna steeds zijn de in de machines belegde bedragen, ten minste in ons land, slechts rendabel, indien de machines regelmatig in gebruik kunnen zijn.

Ik geloof dan ook, dat het doordringen van het gebruik van machines in de boekhoudingen uitsluitend verband zal kunnen houden met het grooter worden der ondernemingen en daardoor der boekhoudingen en niet met de verdere technische ontwikkeling der machines. Ook zie ik in een toenemend gebruik van machines mogelijk door normalisatie der boekhoudingen van soortgelijke bedrijven, waarbij dan ondernemingen zouden kunnen worden opgericht, die als zuivere loonbedrijven de boekhoudingen van een groot aantal ondernemingen met behulp van machines zouden kunnen verzorgen.

Als het grootste voordeel, dat de machines tot nu toe gebracht hebben, zie ik echter den indirecten invloed, die zij hebben uitgeoefend en nog dagelijks uitoefenen, doordat zij onze aandacht er op gevestigd hebben, dat ook op kantoren door arbeidsverdeling en arbeidsspecialisatie aanzienlijk zal kunnen worden bezuinigd.

L. POLAK

De plaatsruimte liet niet toe een bijhoorend literatuurlijstje en een naschrift van den sehrijver in dit nummer op te nemen. De lezer vindt ze in het volgende.

RED.

DE CONTROLETAAK VAN DEN ACCOUNTANT TEN OPZICHTE VAN GEMEENTE-FINANCIËN

Het is niet de bedoeling van dit artikel wederom de vraag naar voren te brengen of de controle bij de gemeenten dient te geschieden door public-accountants dan wel deze controle even goed of misschien beter kan uitgeoefend worden door het Verificatiebureau van de Vereeniging van Nederl. Gemeenten. Deze kwestie is indertijd o.i. reeds voldoende toegelicht in een vorig nummer van dit tijdschrift.¹⁾

Wij beoogen slechts aan te geven hoe de accountant, aan wien bedoelde controle wordt opgedragen, zijn taak zal hebben te vervullen. Dit is niet slechts van theoretisch belang; verscheidene gemeenten maken van de hulp van public-accountants gebruik voor controle van haar bedrijven, doch het komt voor, dat ook de controle op den Gemeente-Ontvanger aan public-accountants wordt opgedragen. Met het oog hierop achten wij een artikel over deze materie voldoende gemotiveerd, ook in het belang van studeerenden.

Wat de gemeente-financiën omvatten is het gemakkelijkst af te leiden uit de gemeente-begroting.

Deze begroting is verdeeld in een begroting van inkomsten en een begroting van uitgaven, zóódanig, dat naast de begroting der inkomsten van elk hoofdstuk zijn aangegeven de begroote uitgaven van datzelfde hoofdstuk, terwijl tevens is opgenomen het voor- en nadeelig saldo per paragraaf of per hoofdstuk.

Volgens art. 113 van de Gemeentewet is de Ontvanger belast met de invordering van alle inkomsten en ontvangsten der Gemeente, terwijl volgens art. 114 door hem tevens alle betalingen uit de Gemeentekas geschieden.

Een uitzondering op het bepaalde bij deze artikelen is toegestaan „voor zoover de Raad, onder goedkeuring van Ge-deputeerde Staten, terzake van met name aangewezen inkomsten, ontvangsten en betalingen andere regelen stelt” (art. 114bis. Wet van 30 December 1909). Dit artikel 114bis vindt toepassing voor de z.g. *gemeentebedrijven*, in tegenstelling met *gemeentediensten*.

Omtrent het kenmerkend verschil tusschen bedrijf en dienst bestaat nog geen eenheid van gedachten.²⁾

Of een gemeente een bepaalde onderneming als bedrijf of als dienst beschouwt, blijkt uit de gemeentebegroting, want ten opzichte van de bij art. 114bis bedoelde inkomsten en uitgaven wordt slechts het winst- of het verliessaldo vermeld.³⁾

Art. 13 van de Begrotingsvoorschriften zegt n.l., dat onder bedrijven alleen worden verstaan die bedrijven, welke krachtens een verordening als bedoeld in art. 114 bis der Gemeentewet als zelfstandige inrichtingen worden beheerd.

De verantwoording van de in art. 113 en art. 114 bedoelde inkomsten en uitgaven geschiedt door den Ontvanger (ingevolge art. 115); van de inkomsten en uitgaven, bedoeld in art. 114bis door ieder bedrijf voor zich.

Deze verantwoordingen komen tot uiting resp. in de gemeenterekening en de bedrijfsrekening, met dien verstande, dat in eerstgenoemde ook tot uitdrukking moet komen het eindresultaat van elk bedrijf afzonderlijk, zooals hierboven reeds is aangegeven.

Volgens art. 38 der Rekeningsvoorschriften bestaat de bedrijfsrekening uit:

a. een *rekening van baten en lasten* over het afgelopen boekjaar;

¹⁾ L. Jacobs, Controle der gemeente-financiën, 1e jaargang, pag. 196.

²⁾ J. G. Ch. Volmer, Beginselen van het beheer en de boekhouding der gemeentebedrijven en

Th. Emonds, Gemeentebedrijven en Concessies in Nederland

³⁾ Zie o.a. H. A. Verhey, Gemeente-Boekhouding en de aansluitende boekhouding bij de Gemeente-bedrijven (Intern. Accountantscongres 1926).