

worden alle gegevens overgenomen. Zij dienen o.m. om uitgaande facturen en afrekeningen op te maken, en inkomende (ook vrachtnota's) te controleren. Deze financiële gegevens worden op de kaarten aangeteekend. Daar deze zelfde gegevens via een dagboek, (door een ander persoon, den boekhouder) op de grootboekrekeningen „Rubberzaken”, „Rubberkosten” (en Suiker idem) komen, vormen de kaarten een soort sub-grootboek en is periodiek interne controle mogelijk, hetzij door een tellingstaat van de totalen per kaart, waarbij rekening is te houden met de openingssaldi der grootboekrekeningen (deze kunnen al dan niet op de kaarten overgenomen worden) hetzij door een recapitulatie van hetgeen in de desbetreffende periode op de kaarten is bijgeboekt, zooals door den Heer *Spangenberg* is beschreven.

Kaarten betreffend afgeloopen contracten worden naar een afzonderlijke verzameling verplaatst. Recapitulatie van de hoeveelheden der nog loopende kaarten moet dezelfde totalen leveren als de „zakenboeken”.

Uit de loopende kaarten kan het verlies of de winst op de loopende posities tegen dagprijzen worden geëvalueerd. Ditzelfde kan geschieden uit het register waarin de positie naar maanden is gesplitst; men kan daartoe in dat register kolommen voor het totaal-inkoopbedrag, resp. verkoopbedrag, toevoegen. Deze positie-berekening komt er op neer dat voor aankopen berekend wordt de waarde van het recht op ontvangst van een hoeveelheid product (tegen dagprijs) en de grootte van de schuld die daartegenover staat (tegen aankoopprijs; deze blijft vaststaan en kan dus ingevuld worden); voor verkopen het tegenovergestelde. De calculatie kan dus geschieden uit twee bronnen door twee personen. Zij kan telkens geschieden los van een vorige berekening en dus slechts de openstaande posities betreffen, dan wel aansluiten bij de vorige berekening waarin dus posten zijn begrepen die reeds zijn afgerekend en op het grootboekhoofd Rubberzaken (resp. Suikerzaken) zijn gekomen. Dit laatste systeem is door den Heer *Spangenberg* uitvoerig beschreven. De splitsing naar maanden (termijnen) wordt door deze verder doorgevoerd door daarbij voor elke markt een afzonderlijk overzicht te nemen.

Het verloop van de boekhouding in engeren zin eischt weinig toelichting. Naast boekingen in normaal tabellarisch kas- en bankboek zijn de voornaamste boekingen die, welke aanleiding geven tot den journaalpost:

Rekening-Courant, w.o. liquidatiekassen; (event. dit hoofd gesplitst naar enkele valuta's.)

Rubberzaken, resp. *Suikerzaken*.

Rubberkosten, resp. *Suikerkosten*.

Vrachtrabatten

en dergelijke.

aan *Rekening-Courant*

aan *Rubberzaken* (resp. S. zaken).

aan *Rubberkosten* (resp. S. kosten), (restituties)

aan *Vrachtrabatten* e.d.

Voor deze boekingen is een tabellarisch memoriaal het meest geschikt; splitsing naar ontvangen en uitgegane afrekeningen heeft hier geen zin, daar het karakter dier boekingen hetzelfde is. Een afzonderlijk boek voor de boekingen van inkoop en verkopen van werkelijke leveringen (uitvoering van shipment-contracten) heeft weinig zin.

De boeking van vrachten en commissie's kan eveneens via het tabellarisch memoriaal plaats vinden. Controle vooraf door de houders van het kaartstelsel als boven besproken. (opgave 4o).

Belangwekkend zijn nog de volgende vragen die zich aan deze opgave laten vastknoopen:

1. heeft het zin de contract-verplichtingen en -rechten in tegenstelling met de opgave *wel* in de boekhouding op te nemen.

2. Zoo ja, op welke wijze kan dit geschieden.

3. Heeft het zin wel een inzicht te krijgen in het resultaat van arbitrage en werkelijken handel eenerzijds en dat van het aanhouden van speculatieve posities anderzijds.

4. Zoo ja, op welke wijze kan dit geschieden.

1. Het voordeel zou zijn dat de financiële verplichtingen en rechten ook uit het grootboek blijken. De waarde van de rechten op te ontvangen product en verplichtingen tot levering zouden echter eerst blijken als ook nog periodiek het verlies of de winst werd geboekt. Controle-voordeelen biedt het opnemen in het grootboek hier niet. Het overzicht kan ook, zooals gebleken is, buiten het rekeningstelsel om verkregen worden. De voordeelen zijn o.i. niet voldoende om de moeite te rechtvaardigen.

2. Eventueel zou het kunnen geschieden door het zakenboek aan te vullen met kolommen voor uitgerekende totaal-bedragen en daaruit periodiek te journaliseren:

Te ontvangen Rubber (resp. Suiker);

aan Creditoren Shipment Contracten;

aan Creditoren Termijnaffaires en

Debiteuren Shipment Contracten;

Debiteuren Termijnaffaires;

aan Te leveren Rubber (resp. Suiker).

Van de afgewikkelde posten zou dan steeds een tegengestelde terugboeking moeten worden gemaakt, via het memoriaal.

3. Ongetwijfeld zou dit wel nut hebben om den aard van de resultaten, n.l. de mogelijkheid van winstgevendheid zonder speculatie te beoordeelen.

4. Dit zou een vrij ingewikkelde administratie eischen. Bij het ontstaan van elke speculatieve positie, b.v. aankoop op shipment zonder verkoop, zou in een register een boeking moeten geschieden van hetgeen plaats zou vinden als *wel* een dergelijke „hedging” tot stand werd gebracht tegen den nu geldenden prijs. Deze fictieve boek-positie zou later fictief weer worden afgewikkeld tegen den prijs die op dat latere tijdstip geldt. Eenige analogie met „assurantie eigen risico” en de „twee-zielen-theorie” voor het overboeken van eigen fabrieken naar de „handels-afdeeling” dringt zich hier op.

J. P.

UIT HET BUITENLAND

Red.: J. E. ERDMAN, C. A. HUYSMAN en C. J. MEYER
(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

Inventarisatie en de Accountant

In The Journal of Accountancy van Dec. 1928 komt over dit onderwerp een artikel voor van *M. E. Pelonbet*.

De schrijver wil de theoretische zijde van het vraagstuk bezien. De meest theoretische basis van bespreking zou zijn een volkomen controle van den inventaris gedurende het controle-onderzoek onder ideale voorwaarden, door een accountant, die in ieder opzicht voldoende bekwaamheid en kennis bezit om een volmaakte controle te doen.

De praktijk en de redelijke grenzen voor de verantwoordelijkheid dekken niet geheel de theorie, maar volgens den schrijver kunnen slechts de grenzen van hetgeen mogelijk en redelijk is en de verantwoordelijkheid, die wij aanvaarden, vastgesteld worden door het theoretisch mogelijke vast te stellen. Een volkomen inventaris-controle zou inhouden:

de mogelijkheid van den accountant om vast te stellen, dat de goederen volgens den inventaris inderdaad aanwezig zijn;

dat de omschrijving van de goederen juist is;
dat de goederen eigendom zijn van de desbetreffende maatschappij of firma;
dat de waardeering der goederen is overeenkomstig de mededeelingen in het verslag der maatschappij.

Dit zou meebrengen de aanwezigheid van den accountant in het magazijn tijdens de inventarisatie, waar hij het tellen en wegen der goederen zou moeten controleeren; hij zou, met zijn kennis als expert ten opzichte van de zaak en de goederen, de juistheid van de omschrijving moeten controleeren, benevens kwaliteit, toestand, waarin de goederen zich bevinden en ouderdom.

In een weefgoederenfabriek, die behalve wollen ook katoenen en halfwollen goederen fabriceert alsmede artikelen uit katoen en kunstwol zou de accountant weinig moeite hebben om het gewicht en de kwaliteiten van ruwe wol vast te stellen, daar hij hierbij wordt geholpen door de nummers der diverse partijen.

Volgens den schrijver van de accountant, zoo hij zoo voor het zelf-inventariseeren van de aanwezige goederen is, echter verder moeten gaan. Hij zou moeten bepalen de waarde van de gewaschen en geverfde wol, hij zou moeten vaststellen de soort en samenstelling van de diverse kunstwol, het zou hem mogelijk moeten zijn om te onderscheiden de soort en kwaliteit der wol in de diverse afdelingen der fabriek, hij moet een juist en helder oordeel hebben ten aanzien van de eindproducten, daarbij niet uit het oog verliezende het vraagstuk der mode en der kleuren in verband met de verkoopmogelijkheid.

De kwestie van den eigendom der goederen zou voor dezen „ideaal”-accountant geen moeilijkheden brengen.

Een andere zaak zou hem natuurlijk andere eischen stellen. Bij een juwelier zou hij voor een juiste waardeering onderscheid moeten kunnen maken tusschen Afrikaansch en Braziliaansch diamant terwijl hem verder de eigenschappen der diverse steenen bekend moeten zijn om tot een juiste waardeering te komen.

De waardeering van paarden brengt opnieuw moeilijkheden evenals die van ringen, waarin diamant of ander edelgesteente is gezet.

Komt deze accountant in een zaak waar groote machines gemaakt worden, dan zou hij b.v. verstand moeten hebben van de diverse soorten staal. Hierin toch bestaan enorme kwaliteitsverschillen, die weer onmiddellijk in de waardeering tot uitdrukking komen.

De „ideaal”-accountant zou moeten bepalen de waarde der diverse gietstukken, van de diverse machines in bewerking etc.

Hieruit blijkt volgens den schrijver, dat „to make his counting effective and useful, it required an *expert* knowledge of the business”.

Het gewicht of de hoeveelheid wol, diamant, staal, etc. op zichzelf is een wetenschap, die geen praktische waarde heeft zolang wij ook niet weten de soorten wol, de kwaliteit der diamanten, de samenstelling van het staal, etc. „We must be accountants and not valuers, appraisers or engineers. Most of us would hardly claim to be technical experts in any line of manufacturing or merchandising and none would claim to be qualified in all lines. Because we can be little besides accountants, because it is a profession requiring all a man's efforts, and the exercise of all his abilities, it should not be thought or implied that we wish to avoid any responsibilities. Accountants should take full responsibility for the verification of inventories. That verification, however, should be made by us, as accountants and by accounting methods”.

Dat er neiging bestaat om zelf te inventariseeren zou zijn oorzaak vinden in de tendens naar specialiseering in het accountantsberoep. Deze specialiseering is niet gewenscht, terwijl zij

op den duur het algemeene en publieke karakter van het beroep tegenwerkt. „Both from the clients and from our own point of view this is a dangerous and undesirable development, as our value to our clients is largely based on broad knowledge of business public”.

In het vorenstaande is aangegeven wat wij als accountant niet kunnen doen, omdat wij dan niet meer als „accountant” werkzaam zijn. Wat wij als „accountant” wel moeten doen en dat minstens even effectief is als het zelf inventariseeren van den voorraad is het opmaken van „verifications from the accounting records and other records sufficiently accurate and reliable to enable us to certify unconditionally to the correctness of the inventory as shown on the balance-sheet”.

Wij moeten nu onderscheiden:

1e. de controle van den inventaris in ondernemingen, die gedurende vele jaren door denzelfden accountant gecontroleerd worden en deze dus door en door bekend is met den gang van zaken en het personeel der onderneming.

2e. de controle van den inventaris van zaken, die een opdracht voor een onderzoek met een speciaal doel geven, mogelijk nog onder beperkende voorwaarden.

Sub 1 heeft appreciatie van den voorraad slechts één maal uitwerking, n.l. in het jaar, dat zij geschiedt. De winst van het eene jaar is te groot, die van het volgende jaar te klein. Is het oogmerk van de appreciatie doorlopend te hooge winsten te verkrijgen, dat moet zij ook doorlopend plaats vinden. In een zaak van eenig belang zou dit de samenwerking en wel de doorlopende, van een aantal personen vereischen. De voorraad-administratie zou gewijzigd moeten worden of de kostprijskaarten veranderd, hetgeen, bij belangrijke bedragen, niet aan de aandacht van den accountant mag ontgaan.

In het eerste geval zou dengeen, met de inventaris-opname belast, opdracht gegeven moeten worden om te hoog te inventariseeren. In het tweede geval zou de kostprijs te hoog en de winstmarge te laag zijn in vergelijking met de normale winsten.

Volgens den schrijver evenwel zouden de meeste onjuiste inventaris-opnamen voortspruiten uit onopzettelijke abuizen of doordat als eigen bezit wordt opgenomen, datgene wat niet het eigendom is, (b.v. in commissie ontvangen goederen) en goederen waarvan de factuur nog niet is geboekt in het betr. boekjaar.

Deze fouten komen niet uit door de eigen opname van den accountant, doch doordat hij de voorraad-administratie goed inricht en controleert. „We should do sufficient work to satisfy ourselves that we are in a position to certify to the substantial accuracy of every item on the balance-sheet.”

Anders wordt de zaak in het tweede geval. De organisatie van de onderneming is ons onbekend, inventarisljsten van vorige jaren staan somtijds niet meer ter beschikking of deze zijn niet juist en tijd voor een nadere analyseering is er niet. Bovendien kent de accountant de personen niet, die met de opname belast zijn geweest en de verhouding, waarin zij tot zijn opdrachtgever staan.

Een appreciatie van den voorraad laat zich niet zoo gemakkelijk het volgend jaar herstellen, aangezien het bij deze opdrachten vaak gaat om koop of verkoop van de zaak. De door den accountant opgemaakte balans is dan de basis, waarop de transactie plaats heeft.

In dat geval moet er meer dan gewoonlijk aandacht besteed worden aan den eigendomstitel. Onderzocht moet worden hoe de kostprijs-administratie werkt en hoe de inventaris is opgenomen en of er interne-controle bestaat en of zij goed werkt.

Hieraan hecht de schrijver meer waarde dan aan een eigen opname van den voorraad. De waardeering van den goederen-voorraad zou de schrijver, bij het onderzoek voor een speciaal doel, aan een expert willen opdragen.

J. E. P.