

Men hoede zich daarom voor de conclusie zonder meer dat de accountant qualitate qua bestuurscapaciteiten bezit. Zeker, de accountant, die naast de controleerende functie de adviseerende functie in een omvang van betekenis uitoefent, kan op die wijze, mits hij aanleg daartoe heeft, wel bestuurscapaciteiten gaan krijgen. Zulks blijft echter geheel persoonlijk!

Conclusie

Het is mijn overtuiging dat de accountant op grond van zijn opleiding en toegerust met de noodige praktische ervaring in staat moet zijn, *als regel*, eenigszins belangrijk van het normale afwijkende bestuursdaden te beoordeelen, mits hij een diepgaande controle heeft ingesteld.

Gevalen dat gebrek aan deskundigheid hem tot beoordeeling niet in staat stelt, zijn sporadischer dan algemeen wordt aangenomen.

Samenwerking met andere deskundigen verdient in dergelijke gevallen aanbeveling, mits het belang voldoende groot is om de kosten te rechtvaardigen. In de adviseerende functie zal dit eerder het geval zijn dan in de controleerende functie.

Dat men in de praktijk niet altijd geheel slaagt, ligt veelal aan de gebrekkige informaties, die ons ter beschikking staan. Aan den accountant de taak daarin te doen voorzien.

Daarvoor is echter grondige kennis van de *toepassing* der bedrijfseconomie en statistiek bij de inrichtings- en controleleer van primair belang. Zulks vereischt echter een zekere mate van technisch oriëntatievermogen.

Men velle eerst een oordeel na nauwgezette overweging, den bestuurder in staat gesteld hebbende zijn bestuursdaad toe te lichten. Voorzichtigheid in ons oordeel is geboden!

W. N. DE BLAEY

LITERATUUR

Red. Drs. S. KLEEREKOPER

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

De „kosten” in de sociaal-economische en in de bedrijfs-economische literatuur.

Van ouds hebben zich in ons vak rond het probleem van de kosten tal van controversen ontwikkeld en het kan niet worden gezegd, dat in den modernen tijd al deze problemen hun oplossing gevonden hebben.

Het is niet moeilijk om zich voor te stellen hoe het komt, dat juist dit kostenprobleem tot zoo groote tegenstellingen aanleiding heeft gegeven.

Ieder kostenelement heeft een tweeledig karakter: hetgeen kosten voorstelt voor den een, betekent inkomen voor den ander. Elk uitbetaald loonbedrag b.v. heeft een kostenkarakter (of bedrijfs-economisch gezien eventueel een verlieskarakter) voor den werkgever, maar daartegenover een inkomenskarakter voor den werknemer.

Hier ligt een dubbele tegenstelling:

- a. een belangentegenstelling tusschen werkgever en werknemer — of meer in het algemeen tusschen dengene voor wie het onderhavige bedrag als kostenelement e.q. als verlies optreedt en dengene voor wie het als inkomen verschijnt.
- b. een begripmatige tegenstelling voor den econoom, die de verschijnselen analyseert en die zich goed voor den geest zal moeten stellen, dat een zelfde bedrag gelijktijdig twee oogenschijnlijk tegengestelde beschouwingen impliceert: kosten en inkomen.

Het is duidelijk, dat deze laatste synthese van schijnbaar antithetische begrippen nauw aansluit bij de materiele tegenstelling tusschen onafscheidelijk verbonden belanghebbenden, die we sub a genoemd hebben.

Allereerst willen we nu constateeren, dat ten aanzien van het indrukwekkende problemencomplex, dat zich reeds bij het maken van deze allereerste opmerkingen aan onzen geest opdringt, de sociale economie en de bedrijfseconomie zich ieder onafhankelijk van elkaar verder hebben ontwikkeld — of ook wel gedurende vele decennia in het geheel niet hebben ontwikkeld — en dat tengevolge hiervan onderlinge tegenstellingen ter eene zijde en dublures ter andere zijde zijn ontstaan, die het voor den niet bijzonder op dit groote gebied gespecialiseerden vakman wel bijzonder moeilijk maken om zich ten aanzien van allerlei kernproblemen heldere ideeën te vormen.

Het is in een studieblad als het M.A.B. wellicht geoorloofd om op de bijzondere moeilijkheden te wijzen, die op deze punten voor den accountant zijn weggelegd.

Als regel studeert hij ongeveer een jaar sociale economie. Als hij in de traditioneele Oostenrijksche waardetheorie wordt opgevoed — hetgeen in Nederland nog steeds het meest waarschijnlijk is — leert hij dat „kosten” nutsprestaties zijn, die worden opgeofferd op het economisch „grensgebied”. De kosten leiden volgens de hier bedoelde opvatting geen zelfstandig of onafhankelijk bestaan, maar de productiemiddelen ontvangen hun waarde uitsluitend en alleen van de „finaalgoederen”, die zij voortbrengen. En de grootte van de waarde van de finaalgoederen wordt bepaald door den „laatsten koper” of grenskoper.¹⁾ Begint onze student nu te werken voor Accountancy A (bedrijfseconomie) dan zal hij onmiddellijk een afwijkend — zoo niet een tegenovergesteld — standpunt verdedigd vinden. Kent de sociale economie, voorzover zij door de grensnutschool is beïnvloed den producent geen zelfstandigen invloed toe op het proces van de prijsvorming, de bedrijfseconomie stelt juist omgekeerd het kostprijsprobleem om te doen uitkomen, dat door middel van den kostprijs de producent een zekeren invloed op den marktprijs uitoefent.

Het lijkt mij geheel onnoodig om deze laatste bewering met een groot aantal citaten te staven: zij is er eene van algemeene bekendheid.

Slechts wil ik terwille van de curiositeit twee scherp tegen gestelde uitspraken tegenover elkaar plaatsen.

„Und insoferne kann man für den grossen volkswirtschaftlichen Marktverkehr mit ausreichender Genauigkeit behaupten, dass der Marktpreis bestimmt wird „durch die Schätzungsziffer des letzten Käufers.”²⁾

En het boekje van *Hawkins* begint als volgt:

„The object of keeping Cost Accounts is to enable a „manufacturer or contractor to ascertain the cost of every „article he produces and of every contract he undertakes. With this information at his command he is enabled:

1. To regulate his selling-prices according to cost, so far as conditions of supply and demand permit.”³⁾

Voor de juiste waardeering van deze schrille tegenstelling overwege men, dat het hier niet gaat om twee verschillende leerstellingen uit de ontwikkelingsgeschiedenis van de eco-

¹⁾ Men zie b.v. v. Böhm Bawerk: *Positive Theorie des Kapitals* I, 4e druk pag. 303 & 304.

²⁾ v. Böhm t.a.p. pag. 304, cursiveering van v. Böhm.

³⁾ Cost Accounts door L. Whittem *Hawkins* 7^o druk *Gee & Co.* (publishers) Ltd. London 1927, pag. 1.

nomie, die b.v. ieder een bepaalde *époque* vertegenwoordigen. We hebben hier veel meer te doen met een scheiden van de wegen van de sociale economie, zooals zij nog steeds – en vooral hier te lande – wordt gedoeceerd en de bedrijfseconomie (theoretische en toegepaste) zooals zich dit vooral onder den invloed van de moderne industriele ontwikkeling in de laatste decennia heeft voorgedaan. Er is hier een positieve tegenspraak ontstaan tussehen twee vakken, die elk voor zich, er aanspraak op maken „waarheid” te leeren en het gevolg is geweest, dat velen van de studeerenden in onze vakken deze tegenstelling zonder eenig bezwaar accepteren en steeds maar weer op volkomen opportunistische gronden nu eens de eene en dan weer de andere opvatting als „waar” aanvaarden.

We willen trachten om in dit artikel iets naders mede te deelen omtrent de oorzaken van de verwarringen, gebiedsoverschrijdingen en doublures waaraan zich de twee verwante takken der economie (sociale- en bedrijfseconomie) hebben bezondigd en zullen ons in dit artikel beperken tot de sociale economie om in een nadere afzonderlijke beschouwing de bedrijfs-economie op critische wijze de revue te laten passeeren.

Wat de sociale economie aangaat moeten we vaststellen dat, nadat de groote klassieken *Adam Smith*, *David Ricardo* en *Karl Marx* het probleem hebben gesteld, er door de lateren weinig meer van waarde aan is toegevoegd. In de *Wealth of Nations* van *Smith* vinden we de bovengenoemde tegenstelling en eenheid tegelijkertijd en hierin vinden we bovendien de nader te noemen omissie, die voor de verdere ontwikkeling zoo noodlottig zou worden.

Maar voor wij hierop nader ingaan willen wij toch niet nalaten om met een enkel waardeeringsoordeel deze bescheiden proeve van dogmageschiedenis iets nader in te leiden. Fouten, weglatingen, onnauwkeurigheden enz., die bij schrijvers van de 20e eeuw voorkomen, mogen in dien tijd aanleiding zijn tot ernstige critiek. Dezelfde fouten, die kleven aan pionierswerk, dat in de 18e eeuw is verricht, zullen dan in betekenisse ver moeten terugwijken voor de nieuwe gedachten, die deze pioniers in hun tijd der wetenschap geschonken hebben.

Een dergelijk meten met twee maten beteekent niet anders dan „*juger les écrits d'après leur date*” en vindt zijn rechtvaardiging in de opmerking, dat de twintigste eeuwers ondanks alle critiek op allerlei punten, niet verder zijn gekomen dan hun voorgangers uit de achttiende eeuw en dat dus in ongeveer 150 jaar de wetenschap de onderhavige problemen niet veel verder tot ontwikkeling heeft gebracht.

Bij *Adam Smith* nu treffen we het sterke bewustzijn aan, dat hetgeen kosten is voor den één, inkomen is voor den ander.

„As soon as stock has accumulated in the hands of „particular persons, some of them will naturally employ „it in setting to work industrious people, whom they will „supply with materials and subsistence, in order to make „a profit by the sale of their work, or by what their labor „adds to the value of the materials. In exchanging the „complete manufacture either for money, for labour, or „for other goods, over and above what may be sufficient „to pay the price of the materials, and the wages of the „workmen, something must be given for the profit of the „undertaker of the work who hazards his stock in this „adventure”.⁴⁾

Uit het slot van dit citaat blijkt dus, dat hetgeen de onder-

nemer als „*profit*” ontvangt weer in den prijs als constituerend element — dus in moderne woorden als „*kostenelement*” — te voorschijn komt.

Zeër duidelijk zegt *Smith* dit ook ten aanzien van de grond-rente.

„As soon as the land of any country has all become „private property, the landlords, like all other men, love „to reap where they never sowed and demand a rente „even for its natural produce. The wood of the forest, the „grass of the field, and all the natural fruits of the earth, „which when land was in common, cost the labourer only „the trouble of gathering them, come, even to him, to „have an additional price fixed upon them. He must then „pay for the licence to gather them; and must give up to „the landlord a portion of what his labour either collects „or produces. This portion, or, what comes to the same „thing the price of this portion, constitutes the rent of „land and in the price of the greater part of commodities „makes a third component part.”⁵⁾

Ook hier dus verschijnt de pacht als inkomen voor den grondbezitter en als „component part” van den prijs; dus als kosten-element, tegelijkertijd.

Zeër expliciet drukt *Adam Smith* dit in het algemeen uit, welke stelling ik hier, vanwege het groote belang, ten deele geëursiveerde afdruk.

„The real value of all the different component parts „of price, it must be observed, is measured by the quan- „tity of labour which they can, each of them, purchase „or command. Labour measures the value not only of that „part of price which resolves itself into labour, but of „that which resolves itself into rent, and of that which „resolves itself into profit.

„In every society the price of every commodity finally „resolves itself into some one or other, or all of those „three parts and in every improved society, all the three „enter more or less, as component parts, into the price „of the far greater part of commodities.”⁶⁾

Adam Smith ziet dus wel degelijk de twee zijden van hetzelfde probleem: iedere prijs valt uiteen in samenstellende deelen waarvan ieder deel als men het naar een bepaalde zijde toe vervolgt een inkomenkarakter verkrijgt, maar naar de andere zijde vervolgd een kostenkarakter vertoont.

Na dezen eersten hoogst gewichtigen stap, waarvan ondanks alle critiek het gewicht nooit meer zal kunnen worden ontkend, had een tweede gedaan moeten worden.

De verdere analyse en probleemstelling, die nu aan de orde had moeten komen, stel ik mij ongeveer als volgt voor:

De prijsvorming geschiedt op de markten. Prijzen hebben steeds een tweeledig (kosten- en inkomen) karakter. De markten zijn dus de knooppunten in het economisch leven waar inkomens in kosten worden omgezet en omgekeerd⁷⁾. En nu is het probleem, dat zich voordoet het volgende:

Kunnen we uiteenzetten volgens welke wetten de prijzen naar de inkomenszijde uiteenvallen in de verschillende inkomenselementen m.a.w. hoe de inkomens quantitatief bepaald worden en kunnen we tevens uiteenzetten hoe de prijzen naar de

⁵⁾ t.a.p. Bk. I cap. VI.

⁶⁾ t.a.p. Book I cap. VI. Cursiveering van mij, S. K.

⁷⁾ Het is wellicht van belang om er hier aan te herinneren, dat deze „knooppunten” wel als plaatsbepaling mogen worden beschouwd, maar dan alleen als een functioneele plaatsbepaling volgens de aloude opvatting, dat een markt niet is een geografische plaats, maar een abstract geheel van vraag en aanbod.

⁴⁾ An Inquiry into the nature and causes of the Wealth of Nations door *Adam Smith* 1^o druk verschenen in 1776. Boek I cap. VI.

kostenzijde uiteenvallen in de verschillende kostenelementen m. a.w. hoe de kosten quantitatief bepaald worden?

Want reeds dadelijk moeten we opmerken, dat een quantitative inkomensanalyse nog geenszins een quantitative kosten analyse oplevert en dat ook het omgekeerde niet het geval is. Het is juist deze hergroepeerings, die in het mechanisme van de prijsvorming optreedt, die de twee problemen schept.

Wanneer een artikel wordt verkocht voor een prijs van fl. x die uiteenvalt in ondernemerswinst, grondstoffen, arbeidsloon en indirecte kosten, dan is in dit verband hiervan het volgende op te merken. De bedragen voor ondernemerswinst en arbeidsloon doen onmiddellijk hun inkomens karakter duidelijk uitkomen, daarentegen hebben de bedragen voor grondstoffen en indirecte kosten nog geheel en al het kostenkarakter ook al staat het vast dat zij uiteindelijk zullen kunnen worden geanalyseerd in bedragen, die inkomens voorstellen. Deze omzetting geschiedt echter op een andere markt dan de onderhavige en wel op een markt, die gelegen is tusschen twee bedrijfstakken, die hooger in de bedrijfskolom gelegen zijn.

Deze voorloopige analyse leidt ons al dadelijk tot een vrij belangrijke conclusie.

De sociale economie heeft zich hoofdzakelijk beperkt tot het analyseeren van de prijzen naar de inkomenszijde; voor een analyse van de prijzen naar de kostenzijde heeft zij zich nooit noemenswaardig geïnteresseerd.

Het wil mij voorkomen, dat de practijk van de beoefening van de wetenschap hier een stuk van de scheidingslijn tusschen de sociale economie en de bedrijfseconomie zeer scherp doet uitkomen: prijsanalyse naar de inkomenszijde is sociale economie, naar de kostenzijde is bedrijfseconomie. Historisch gezien lijkt mij deze visie stellig verantwoord. Of de verdere ontwikkeling van de beide vakken deze scheidingslijn zal eerbiedigen staat te bezien.

Behalve dat de scheiding een historisch feit schijnt te zijn is zij ook wel historisch begrijpelijk. Het probleem waarmee zich de sociale economie van haar ontstaan als wetenschap mede heeft bezig gehouden is het probleem van de inkomensverdeling. Terecht beschouwen *Gide* en *Rist* de physioocraten met hun probleemstelling zooals wij die b.v. kennen uit de *Tableau Economique* als „*les fondateurs*”.

Maar dan is het ook wel zeer begrijpelijk dat de eerste analyse zich op de splitsing van de inkomenselementen maar niet op die van de kostenelementen zal richten.

Nu geloof ik echter, dat desondanks de sociale economie een beslissende fout is gaan maken toen zij in deze twee verschijningsvormen van eenzelfde werkelijkheid een causaliteitsverhouding meende te moeten gaan zien. Deze fout is voor het eerst bekend geworden door *Ricardo* ofschoon *Adam Smith* hem hierin is voorgegaan. En in den bekenden zin „*Corn is not high because a rent is paid, but a rent is paid because corn is high*”, ligt de geheele geschiedenis van het mislukken van de toerekeningstheorie eigenlijk reeds opgesloten. Het lijkt mij geheel overbodig, om de overbekende grondrentetheorie van *Ricardo* hier te refereeren, naar haar inhoud is zij van algemeen bekendheid.

Minder algemeen wordt zij op haar juiste beteekenis geschat.

Doordat *Ricardo* de grondrente uitschakelt als constituerend element in de prijsvorming, zet hij de eerste schrede op den weg naar de toerekeningstheorie m.a.w. van een stuk van de economische werkelijkheid beschouwt hij eenzijdig den eenen vorm n.l. de inkomensvorm, maar het kostenkarakter laat hij geheel buiten beschouwing. Hiermede heeft *Ricardo* zelf den bij geslagen aan den wortel van zijn theorie en hetgeen men

als een van de hoogtepunten van zijn werk beschouwt, is naar mijn meening in waarheid een zeer zwakke plek ja een onvergeeflijke inconsequentie.

Als literaire bijzonderheid dient te worden opgemerkt, dat men algemeen schijnt te hebben vergeten, dat dezelfde inconsequentie reeds begaan is door *Adam Smith* en dat de grondrentetheorie, die men gemeenlijk aan *Ricardo* toeschrijft reeds bij *Smith* wordt aangetroffen. Nadat deze eerst, zooals wij hierboven hebben gezien, heeft beweerd, dat de grondrente een constituerende factor in het proces van de prijsvorming is, schrijft hij later:

„High or low wages and profit are the causes of high or low price; high or low rent is the effect of it. It is because high or low wages and profit must be paid, in order to bring a particular commodity to market, that its price is high or low. But it is because its price is high or low; a great deal more, a very little more, or no more, than what is sufficient to pay those wages and profit, that it affords a high rent, or a low rent, or no rent at all.”⁸⁾

Hier staat de kern van de grondrentetheorie, zooals we die van *Ricardo* kennen.

Merkwaardig is, dat de z.g. „Rente der Lage” die weer aan een navolger van *Ricardo* aan *J. H. von Thünen* wordt toegeschreven, reeds bij *Smith* wordt aangetroffen.

Een bladzijde verder vinden we n.l.:

„The rent of land not only varies with its fertility, whatever be its produce, but with its situation, whatever be its fertility. Land in the neighbourhood of a town gives a greater rent than land equally fertile in a distant part of the country. Though it may cost no more labour to cultivate the one than the other, it must always cost more to bring the produce of the distant land to the market.”

Wat is nu eigenlijk de beteekenis van het uitschakelen van de grondrente uit de constituerende factoren van den prijs, zooals dit zeer bewust en consequent is gedaan door *Ricardo*, maar zooals het reeds is voorbereid door *Adam Smith* (en mogelijk door nog anderen, die mij zijn ontgaan). Men moet hier onderscheiden tusschen de bewuste bedoeling en de niet bedoelde gevolgen.

Bewust heeft *Ricardo* niet anders bedoeld dan om op min of meer vernuftige wijze tot een zuivere arbeidswaardetheorie te komen.

Immers nog *Adam Smith* gaat uit van de gelijkheid:

loon + rente + profijt = prijs, m.a.w. de waardetheorie van *Smith* mondt uit in een productiekostentheorie.

Wil men komen tot een meer zuivere arbeidswaardetheorie dan is het noodig om de elementen profijt en rente uit de waarde identiteit te elimineeren.

Met behulp van zijn grondrentetheorie is dit *Ricardo* gelukt ten aanzien van het element „rente”; het is bekend dat hij ten aanzien van het element profijt minder gelukkig is geweest.

Tot zoover de bewuste bedoeling.

Wat de niet bedoelde gevolgen aangaat merken we, in aansluiting van hetgeen reeds hierboven met een enkel woord is aangeduid, het volgende op:

Inderdaad is „rente” inkomen voor den grondbezitter maar „kosten” voor den pachter. Dat er — theoretisch — „no rent land” denkbaar is, beteekent in dit verband weinig; immers hier ontbreekt wel is waar het kostenelement voor den pachter maar evenzeer het inkomenelement voor den grondbezitter.

⁸⁾ t.a.p. Book I cap. XI.

Dit beteekent dus dat *Ricardo* een bepaald prijselement geheel en al „pour le besoin de la cause” eenzijdig als inkomen-element is gaan beschouwen en het kostenkarakter ervan heeft verdoezeld. Is deze stap eenmaal gedaan dan valt het niet in te zien, waarom men nu juist bij de grondrente zou moeten blijven stilstaan en eenzelfde redeneer-methode niet evengoed kan toepassen op de elementen „loon” en „profijt”.

Immers „loon” heeft wel is waar een kostenkarakter voor den ondernemer maar toch uitsluitend een inkomenkarakter voor den arbeider en hetzelfde kan men zeggen voor het „profijt” ten opzichte van den ondernemer (kosten) en den spaarder (inkomen). Hierbij moet men dan wel zien dat het begrip „profijt” later uiteen zal vallen in de begrippen kapitaalrente en ondernemersinkomen.

Inderdaad is deze uitbreiding van de eenzijdigheid na den stap van *Ricardo* niet meer vermijdbaar geweest.

Allereerst noemen wij het onbelangrijkste voorbeeld — althans onbelangrijk voor de sociale economie — welk voorbeeld echter in de bedrijfseconomie een zeer groote bekendheid heeft verworven.

Het is het bekende argument, waarmee de calculatie van „rente in den kostprijs” wordt afgewezen. Volgens het hier bedoelde argument zou rente geen kostenelement doch „winst” zijn en als zoodanig niet in den kostprijs behoren. In het bijzonder zou dit argument gelden voor „rente van eigen kapitaal.”

Zoo schrijft *Volmer*:

„Willen zij (de ondernemers, S. K.) — ter bepaling „van hun verkoopprijzen — met het geïnvesteerde kapitaal rekening houden dan kan dit in bijzondere gevallen „aanbeveling verdienen: maar een winststopslag kan nimmer deel uitmaken van den kostenden prijs.”
(cursivering van *Volmer*)⁹⁾.

Men ziet, dat hier volkomen consequent de eenzijdigheid van *Ricardo* om van een bepaald kostenelement uitsluitend het inkomenkarakter te willen zien, is doorgevoerd en eigenlijk nog uitgebreid. Was het bij *Ricardo* nog zoo, dat hij uitsluitend het inkomenkarakter beschouwde en het kostenkarakter verwaarloosde, *Volmer* en de zijnen gaan verder en substitueeren hier „inkomen” voor „kosten”. Zij verwaarlozen niet het kostenkarakter maar passen volkomen ten onrechte het inkomenkarakter toe ook in dat geval, dat het kosten karakter op den voorgrond zou moeten worden geplaatst.

Immers rente is wel winst (lees: inkomen) voor den spaarder doch een kostenelement voor den ondernemer evenals het loon inkomen is voor den arbeider doch kosten voor den ondernemer. Als men dus geen rente in den kostprijs calculeert op grond van het feit dat rente „winst” zou zijn, dient men evenmin loon mede te calculeeren!

Voor de sociale economie wordt deze kwestie belangrijk bij de theorie der inkomensverdeling.

Als men de grondrente alleen als inkomenselement opvat, valt het niet in te zien, waarom men dit niet evenzeer zal doen met de kapitaalrente en met het arbeidsloon.

De prijs krijgt dan het karakter van een opbrengst van een eindproduct, welke opbrengst over de samenwerkende functionarissen in het productieproces moet worden verdeeld.

Dit is de opvatting, die ten grondslag ligt aan de z.g. toerekeningstheorie.

Ik mag nu in herinnering brengen, dat ik hierboven heb op-

gemerkt, dat de sociale economie een beslissende fout is gaan maken toen zij in de twee verschijningsvormen van eenzelfde werkelijkheid meende een causaliteitsverhouding te moeten zien.

Corn is not high because a rent is paid but a rent is paid because corn is high, zegt *Ricardo* en het woordje „because” is het begin geworden van een debat over een oorzakelijkheidsverhouding (veroorzaken de prijzen de kosten of is het omgekeerd) waarmee de sociale economie zich zeer ongunstig van de andere wetenschappen onderscheidt. Het is evenmin waar dat het graan duur is, omdat er grondrente is, als het waar is, dat er grondrente is, omdat het graan duur is, maar grondrente en duur graan ontstaan beide gelijktijdig en zijn beide volkomen afhankelijk van de totale hoeveelheid beschikbaren grond, kapitaal, arbeid, den stand van de techniek enz. enz. enerzijds en het beschikbare geldinkomen om het graan te koopen anderzijds. Ook spelen hier machtsfactoren een rol.¹⁰⁾

Evenmin kan men zeggen, dat de kamer warm is, omdat de thermometer hoog staat of dat de thermometer hoog staat, omdat de kamer warm is.

Het is natuurlijk zóó, dat de thermometer hoog staat en dus ook de kamer warm is, omdat de kachel te hard gestookt wordt. Of anders gezegd: het is niet de vraag of de candidaat gezakt is voor Accountancy A, omdat zijn cijfer onvoldoende was of dat zijn cijfer onvoldoende was, omdat hij is gezakt, maar hij is gezakt en dus was zijn cijfer onvoldoende, omdat hij van de literatuur alleen door middel van excerpten heeft kennis genomen.

Men denke nu niet, dat het hier om een theoretische haarkloverij gaat; inderdaad hebben we hier te maken met een kwestie van het grootste belang. De opvatting van de toerekeningstheorie — in navolging van de fout van *Ricardo* — heeft geleid tot de gedachte dat er een eenzijdige causaliteitsverhouding zou bestaan van de opbrengsten naar de kosten. Ziet men de kosten als waarden van goederen van hogere orde dan bepaalt de waarde van de goederen van lagere orde (eindproducten) eenzijdig de waarde van de goederen van hogere orde en de kosten leiden dan geen zelfstandig bestaan meer.

Consequent doorgedacht leidt dit tot de conclusie van v. Böhm, die we reeds in den aanhef van dit artikel geciteerd hebben:

„Und insoferne kann man für den grossen volkswirtschaftlichen Marktverkehr mit ausreichender Genauigkeit behaupten, dass der Marktpreis bestimmt wird „durch die Schätzungsziffer des letzten Käufers”.

Of anders gezegd: de sociale economie heeft het onderzoek naar het verschijnsel van den prijs beperkt tot een analyse van het verbijzonderen van de opbrengsten van de producten naar de functies van de verschillende productiefactoren: dus alleen een onderzoek naar het verbijzonderen van het inkomen.

Het verbijzonderen naar de kostenzijde heeft zij (zoo goed als) geheel overgeslagen. En dit is veel meer dan een weglaten van het onderzoek naar een bepaalde techniek. Het verbijzonderen van de kosten is een kernprobleem van de geheele kostprijsstheorie en de calculatie, waarmee deze theorie zich bezig houdt, is het middel waarmee de producent invloed tracht uit te oefenen op de opbrengsten ter markt, terwijl juist de Oostenrijksche theorie aanleiding heeft gegeven tot het negeren van dien invloed. (Men zie b.v. het bovengedeelte van v. Böhm *Bauwerk*).

Tengevolge van de door ons hierboven besproken eenzijdig-

¹⁰⁾ Dit is opzettelijk onnauwkeurig gezegd teneinde den lezer niet met voorloopig overbodige details te vermoeien. De hoogste nauwkeurigheid in uitdrukking kan hier alleen met behulp van de mathematische methode bereikt worden.

⁹⁾ De winstrekening en de vermogensbalans door J. G. Ch. Volmer, uitgave G. Delwel, 's Gravenhage. Tweede druk 1914 pag. 41.

heid heeft de Oostenrijksche (toerekenings) theorie deze kracht geheel over het hoofd gezien en aldus een beeld van een eenzijdige causaliteitsverhouding geteekend, dat met iedere werkelijkheid spot.

Een en ander kan nu als volgt worden geresumeerd en nog iets uitgebreid.

Iedere prijs kan worden ontleed in bestanddeelen, die een inkomen- en een kostenkarakter dragen. Men heeft hier te doen met twee zijden van eenzelfde probleem.

De theorie van het verbijzonderen van de prijzen tot inkomens omvat inderdaad problemen, die rijzen omtrent krachten, die invloed uitoefenen op de prijsvorming, maar omgekeerd is het ook waar, dat de theorie, die zich bezig houdt met het verbijzonderen van de prijzen tot kosten, problemen omvat, die rijzen omtrent krachten, die evenzeer invloed uitoefenen op de prijsvorming (b.v. rationalisatie als verweermiddel tegen te hoge loonkosten).

Hier ligt geen ontkenning in van de arbeidswaardetheorie. Ook wanneer het ons blijkt, dat door het ontleden van de prijzen naar de kostenzijde uiteindelijk alle kosten (ook die van grondstoffen en kapitaalgoederen) terug kunnen worden gebracht tot arbeid, dan nog blijven de verschijnselen, die zich in het productieproces afspelen (dus de kosten- en prijsverschijnselen, die optreden als de goederen door de bedrijfskolommen stroomen) een wezenlijk stuk van de economische werkelijkheid, waarvan het onderzoek van het grootste belang moet worden geacht.

Arbeidsverdeling tusschen de sociale economie en de bedrijfseconomie zou hier rationeel kunnen zijn; de sociale economie zou zich bezig kunnen houden met de theorie van het verbijzonderen naar de inkomenszijde, de bedrijfseconomie met de theorie van het verbijzonderen naar de kostenzijde. Een sterke coördinatie tusschen de beide deelen der wetenschap en zeer zeker een uitwisselen der resultaten zou dan onontbeerlijk zijn. Toen echter de sociale economie zich is gaan begeven op den weg naar het uitsluitend onderzoeken van de inkomenszijde van de prijzen en de kostenzijde als zelfstandig problemenecomplex is gaan negeeren, ja, zelfs is gaan ontkennen, heeft zij een fout begaan, die op de ontwikkeling der wetenschap van zeer nadeeligen invloed is geweest.

Hoe de bedrijfseconomie deze vraagstukken heeft opgevat zullen we nog nader onderzoeken. Vooraf dienen we echter nog nader in een afzonderlijk artikel bovenstaande beweringen met een aantal citaten te staven.

S. KLEEREKOPER

EXAMEN-VRAAGSTUKKEN

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

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

Vraagstuk III. Instituutsexamen Najaar 1935

Balanscontrôle voor bankierskantoor.

Het ligt niet in de bedoeling om de vragen, in den gegeven vorm te behandelen; ik zal volstaan met het aangeven van de hoofdpunten.

a. Is de opdracht te aanvaarden?

Het maatschappelijk verkeer heeft op twee wijzen behoefte aan het certificaat van den accountant onder een afgelegde verantwoording: a. bij de verantwoording die beoogt om aan de eigenaren der zaak verslag uit te brengen; dus aan vennoten, aandeelhouders of commissarissen en b. bij de verslaglegging om-

trent den stand van zaken aan crediteuren. Eerstgenoemde personen zijn geïnteresseerd in den stand van zaken en in het over een afgelopen periode behaald resultaat. Het verslag — en dus het certificaat — omspannt de volledige jaarrekening. Laatstgenoemden hebben bij de hoogte van het resultaat geen belang; hoogstens bij de aanwezigheid van eenig resultaat als zekerheid van rentebetaling en van het risico van afnemende zekerheid t.a.v. de hoofdsom bij negatieve bedrijfsuitkomsten. De balans alleen geeft hun voldoende zekerheid; ongeacht of het daarin verwerkte winstsaldo juist is, d.w.z. ongeacht de mogelijkheid, dat het saldo misschien hooger had moeten zijn. Crediteuren hebben alleen maar behoefte om de *minimum-positie* van het vermogen te kennen. Het certificaat behoeft niet meer te bevatten. Zulke crediteuren zijn pandbriefhouders, verzekeren bij de levensverzekering en bank-deposanten. Een dgl. balans-contrôle zou dus op haar plaats zijn bij hypotheekbanken, levensverzekeringondernemingen en banken: in de beide eerstgenoemde gevallen is het belang van aandeelhouders, in 't algemeen, zeer gering. In laatstgenoemde geval — althans bij de Grootbank — is er een groot aandeelhoudersbelang naast de interesse der deposanten en is dus een balans-contrôle toch niet het aangewezen controlemiddel.

In het gegeven geval echter hebben we een kleinbank met een klein aantal aandeelhouders en veel crediteuren. De motiveering, waarom een balans-contrôle gewenscht wordt: „de winstrekening van belang alleen voor de weinig talrijke aandeelhouders, in tegenstelling tot de balans, die de positie aangeeft, waarbij een groot aantal derden belang hebben” is geheel in onze lijn.

„De opdracht wordt dus aanvaard; ongeacht of de opdracht een éénmalige dan wel een herhaalde balans-contrôle bedoelt.

b. Wat houdt de balans-contrôle in?

Ik heb wel eens gehoord, een onderzoek naar het bestaan en de waarde van bezittingen en schulden. Ten aanzien der bezittingen geeft dat inderdaad het crediteurenbelang aan. Ten aanzien van de schulden is de definitie echter onjuist. Hier is interessant voor crediteuren, dat geen schulden werden weggelaten; 't Volgt trouwens uit 't begrip „minimum-positie” van het vermogen. Dat kan men echter alleen weten door bepaalde zaken, ook gedurende het loopende jaar, te onderzoeken, waarbij men dus een goed stuk van het werk moet gaan verrichten, dat een volledige controle zou eischen. Een enkele balans-contrôle zal dus gezien het beperkte nut, dat verworven wordt, voor den cliënt relatief duurder zijn dan een volledige controle. De accountant moet daar m.i. op wijzen en moet dit — zonder te veel vaktechnische betoogen — den cliënt duidelijk maken.

Een onderzoek, dat zich beperkte om het bestaan der schulden te testen, bij welks verslag een voorbehoud werd gemaakt voor schulden, die niet op die balans voorkomen — beteekent een verkeerde toepassing der vaktechniek en het hanteeren van het voorbehoud op verkeerde wijze. Immers een voorbehoud kan nooit een onvoldoende — en niet ter zake dienend — werkplan dekken, maar alleen op een geconstateerde leemte in de mogelijkheid van volledige zekerheid wijzen of de principiele onjuistheid naar voren brengen. Wanneer bij een verdergaand onderzoek — dus naar het bestaan der schulden — dit bestaan der schuld gebleken zou zijn, kan het voorbehoud den accountant niet dekken. Indien bij dit onderzoek daarvan niets kan blijken, omdat er geen spoor van in de boeken is, is de accountant — ook zonder uitdrukkelijk voorbehoud — gedekt. De basis van de beantwoording van vraag 2 is hiermede gelegd.

c. Hoofdpunten voor het werkplan.

Onder de mogelijkheid van een niet verantwoorde schuld valt allereerst op, die, wegens het ontbreken van in beheer of in