

# EEN PLEIDOOI VOOR DE INVOERING VAN DE „CONTROLLER'S" FUNCTIE

door Prof. Dr H. J. van der Schroeff

## I

Dit artikel wil zijn, wat de titel aangeeft, nl. een pleidooi en wel voor de ontwikkeling van de administratieve functie, zoals deze veelal in de organisatie van onze bedrijven voorkomt, in de richting van de functie van „controller", gelijk deze in de laatste decennia in de Amerikaanse bedrijven is gegroeid.

Over dit onderwerp sprak ik op de onlangs te Arnhem gehouden regionale bijeenkomst van het Nederlands Instituut van Accountants. Een aantal van de daar naar voren gebrachte opmerkingen wil ik hier de lezer voorleggen, omdat het een onderwerp betreft, dat naar mijn oordeel in de kringen van de accountants en van de leiders van het bedrijfsleven de volle aandacht verdient. Ik zal mijn doel bereikt achten, indien ik erin mocht slagen met dit pleidooi in deze kringen de belangstelling voor dit belangrijke organisatievraagstuk te wekken.

Wanneer wij over de functie van de Controller gaan spreken (een term, die zal blijken niet gemakkelijk door een Nederlands equivalent te vervangen te zijn) zal het nodig zijn ons een beeld te vormen van de functie, die met de Engelse term „Controller" wordt aangeduid. De term draagt de mogelijkheid tot misverstand in zich, omdat men er gemakkelijk toe zou kunnen komen om de term aan het Nederlandse „contrôle" te verbinden. Een zodanige vertaling ware onjuist. Het Engelse woord „control" toch betekent niet contrôle (in de zin van accountantscontrôle, het Engelse „audit"), maar besturen, beheersen. De controller is derhalve geen controleur in de zin van een interne accountant, maar de administratieve bedrijfsleider, waarbij de klemtoon dient te vallen op *bedrijfsleider* in de zin van „manager". De functie stamt uit Amerika, waar de controller niet onze chef van de administratie is, maar de administratieve en economische bedrijfsleider, die een belangrijk aandeel heeft in de hogere leiding van het bedrijf, ook buiten de eigenlijke sector van de administratie.

De controllersfunctie is van Amerikaanse huize en dit houdt reeds de mogelijkheid in van een zekere terughoudendheid voor de invoering bij de Nederlandse verhoudingen. Het Amerikaanse bedrijf (althans de grote bedrijven) verschilt in zijn structuur zozeer van het onze, dat de vraag kan opkomen, of hetgeen daar gegroeid is en doelmatig is bevonden, toepasselijk is voor de Nederlandse bedrijven. Zodanige stemmen heb ik reeds beluisterd. Het is mijn bedoeling in dit artikel een schets te geven van de controllersfunctie in Amerika en in een volgend artikel deze functie te beschouwen in de mogelijkheid en wenselijkheid van invoering bij de verhoudingen en bij de organisatie van het Nederlandse bedrijf.

Het feit, dat ik mijn beschouwingen als een pleidooi wens te zien beschouwd, zal de lezer geen twijfel laten tot welke uitkomst ik zal komen. Ik stel mijn *conclusie* voorop: *zo wij de organisatie van onze bedrijven willen verbeteren en er naar zullen willen streven om de efficiëntie in onze productie op te voeren, zal men zich ernstig moeten beraden over de wenselijkheid van de invoering van de controllersfunctie naar Amerikaanse trant, maar aangepast aan onze Nederlandse verhoudingen.*

Ik heb het voorrecht gehad — zoals wellicht bekend zal zijn uit een rapport, dat ik bij de „Contactgroep Opvoering Productiviteit” deed verschijnen — twee jaar geleden deel uit te maken van een internationaal productivity team, samengesteld uit deskundigen van 14 Europese landen en een studiereis te maken naar de Verenigde Staten ter bestudering van de aldaar in het bedrijfsleven toegepaste methoden op het gebied van de bedrijfsleiding en de bedrijfsvoering. Het *unanieme oordeel*, waartoe de leden van de Missie kwamen, was, dat het *belangrijkste wat Amerika ons op het gebied van de organisatie heeft te leren de controllersfunctie* is en de wijze waarop deze aan de hogere bedrijfsleiding dienstbaar wordt gemaakt. In haar officieel rapport, dat bij de O.E.E.C. te Parijs verscheen, onder de titel „Cost Accounting and Productivity; Report by a group of European Experts (Technical Assistance Mission No. 50)”, nam de Missie als een van haar aanbevelingen op „*that in Europe the conception of controllership should be encouraged*”.

Ik stel mij voor eerst in het kort een schets te geven van de ontwikkeling, die in de laatste 20 jaren in de organisatie van het Amerikaanse bedrijfsleven valt waar te nemen en daarvoor terug te gaan tot de jaren vóór 1930. In die tijd kwam in de Amerikaanse bedrijven de functionaris voor, zoals wij deze kennen als chef van de administratie, welke men ook „chief accountant” (d.i. hoofdboekhouder) dan wel somtijds „comptroller” noemde, in welke laatste benaming men de stam van het woord comptabiliteit zal herkennen. De functie was hoofdzakelijk beperkt tot het zuiver administratieve vlak, dat wil zeggen tot het voeren van de administratie.

De jaren van de ernstige economische depressie, welke in de Verenigde Staten op de crisis van 1929 volgden, hebben bij de bedrijfsleiders twijfel gewekt over de doelmatigheid van de organisatie van hun bedrijven en in het bijzonder wat betreft de voorlichting, die de administratie aan de leiding gaf. Daarbij valt te bedenken, dat ook in die dagen de Amerikaanse administraties in hoofdzaak historische registraties waren, waarbij het schrijven van een verantwoording op de voorgrond stond.

Efficiëntie-maatregelen zijn veelal het product van de depressie. Een slechte economische conjunctuur doet het bedrijfsleven zich bezinnen op rationalisatie-maatregelen, welke geschikt zijn om de moeilijkheden het hoofd te bieden. Zo heeft de crisis van 1929—1933 in Amerika de aandacht doen vragen voor de administratie; de voor Amerika in deze jaren geleidelijk toenemende overheidsbemoeiingen met het bedrijfsleven versterkte die aandacht. Het inzicht rijpte, dat de gegevens waartoe de administratie voert, niet een eindpunt zijn, in de zin van een overzicht van het in het verleden behaalde resultaat en van een verantwoording voor het bedrijfsbeleid in de afgelopen periode. De gegevens, welke de administratie opbrengt, vormen geen eindpunt, maar een *beginpunt* en een *uitgangspunt* voor het bedrijfsbeleid van heden en toekomst. „Gouverner c'est prévoir”. Wil de administratie van belang zijn voor de bedrijfsleiding, dan dient ze de gegevens te brengen *in een vorm en op het tijdstip*, dat ze voor de bedrijfsleiding voor heden en toekomst dienstbaar zijn. Met dit inzicht werd de boekhoudersmentaliteit, die nu eenmaal historisch is ingesteld, verlaten. De behoefte werd gevoeld aan een administratieve *manager*, een functionaris, die niet alleen de verantwoording heeft voor het opbrengen van het cijfermateriaal, maar die tevens dat materiaal dienstbaar weet te maken aan het bedrijfsbeleid en de beoor-

deling van de bedrijfsvoering ter voorlichting van de hoogste bedrijfsleiders. De controllersfunctie was daarmee geboren.

Men moet zich niet voorstellen, dat de ontwikkeling, die boven met een enkel woord werd geschetst, in één slag is verlopen. Geleidelijk brak de nieuwe gedachte baan en gingen bedrijven tot de nieuwe organisatievorm over. Zelfs heden ten dage kan men zeggen, dat de controllersfunctie nog in een toestand van ontwikkeling verkeert, al moet worden geconstateerd, dat de Amerikanen de nieuwe ontwikkeling rekenen tot een van hun belangrijkste aanwinsten van hun „philosophy of management”. De ontwikkeling is bevorderd door de oprichting in 1931 van het „Controllers Institute of America”, een vakorganisatie van controllers. Na een moeilijke beginperiode is dit Instituut snel in omvang en aanzien toegenomen en dit vormt thans een belangrijke organisatie in de Verenigde Staten. Men kan deze instelling niet vergelijken met de ook in Amerika bestaande accountantsverenigingen. Voor de toetreding worden geen diploma's gevraagd; het lidmaatschap verleent geen bevoegdheden. De organisatie wil de controllersfunctie bevorderen door het houden van regelmatige bijeenkomsten, waarbij vraagstukken worden behandeld en ervaringen worden uitgewisseld, verder door de verzorging van publicaties.

Waarin ligt nu het wezenlijke van de controllersfunctie? Evenals onze Nederlandse chef van de administratie is de controller verantwoordelijk voor de zorg voor de opbouw en het doelmatig functioneren van het administratie-apparaat. Onder zijn leiding staan de boekhoudafdelingen en verder al die afdelingen, die in de ruime zin tot de administratie kunnen worden gerekend. Van deze groep afdelingen is hij de hoogste chef met een lijnbevoegdheid ten opzichte van het personeel, dat in de administratie-afdelingen werkt. In de Amerikaanse organisatie noemt men de functies, welke de controller ten deze heeft, die van de „preparation” en de „operation”.

Met „preparation” is het constituerend werk bedoeld met betrekking tot de inrichting en de organisatie van de financiële en administratieve afdelingen, het vaststellen van de richtlijnen voor de administratie, de kostenberekening, kostenanalyse en kostenbewaking, zomede van het budgetstelsel. Het tweede, de „operation”, omvat de leiding bij de uitvoering van het administratie-apparaat, waarbij met name het budgetbureau moet worden genoemd, dat één van de belangrijkste afdelingen vormt van het gebied van de controller en waaraan deze een belangrijk deel van zijn tijd besteedt. Hoewel daarop nog zal worden teruggekomen, zij reeds nu, ter vermindering van misverstand, opgemerkt, dat niet bedoeld is, dat de controller de budgetten opstelt. Dit geschiedt door de betrokken functionele leiders. De controller, zijn assistenten en zijn afdelingen vervullen de functie van hulpdienst bij de opstelling van het budget, doordat zij aan de betreffende functionele leiders de gegevens verschaffen, welke zij voor de opstelling van het budget nodig hebben. Zij geven de voorlichting, die de overige functionele leiders voor de opstelling van het budget behoeven. In dit opzicht zijn dus de controllersafdelingen te beschouwen als hulpdiensten voor de overige delen van het bedrijf. De budget-verificatie ligt daarentegen bij de controller; de beslissingen echter, welke naar aanleiding daarvan moeten worden genomen, liggen bij de betreffende functionele leiders.

Zoals boven beschreven valt bij de functie een onderscheid waar te nemen tussen een lijnbevoegdheid van de controller en een hulp- en ad-

viesfunctie ten opzichte van anderen. Tot zover verschillen de functies niet sterk van die van de Nederlandse chef van de administratie, die verantwoordelijk is voor de opbouw en het doelmatig functioneren van het administratie-apparaat, dat in zijn handen is gelegd en die tezelfder tijd de steun en voorlichting geeft aan andere functionarissen. Het verschil echter met de Amerikaanse controller is, dat *de contacten met anderen zich veel verder uitstrekken dan bij ons gebruikelijk is*. Dit laatste wordt in de hand gewerkt door een tweetal andere taken, welke aan de controller zijn toebedeeld. Deze pleegt men aan te geven met „*interpretation*” en met „*recommandation and presentation*”. Ofschoon men ten opzichte van deze taken niet kan zeggen, dat deze voor Nederland nieuw zouden zijn, staan deze in het Amerikaanse bedrijf zó op de voorgrond, dat zij een *nieuwe inhoud aan de functie geven*.

Wanneer ik over deze taken ga spreken en een vergelijking met Nederland ga maken, stel ik er prijs op vooraf te zeggen, dat ik niets wil verkleinen van hetgeen in tal van bedrijven in Nederland reeds is bereikt. Ook voor ons land zal men mogen zeggen, dat in de afgelopen 20 jaren een kentering is opgetreden in de belangstelling van de leiders voor de administratie. Steeds meer wordt de behoefte gevoeld om de gegevens van de administratie aan de bedrijfsbeslissingen dienstbaar te maken. De gegevens, welke de administratie verschaft, zijn — zoals reeds eerder gezegd — geen eindpunt, maar veeleer een „starting point”. Deze op zichzelf nuchtere waarheid wordt in Amerika algemeen erkend. De instelling van de Amerikaanse zakenman is hierbij van grote invloed geweest.

Wellicht meer nog dan die van onze bedrijfsleiders is de instelling van de Amerikaanse zakenman gericht op de „future planning”. Een ieder, die contact heeft gehad met Amerikaanse bedrijfsleiders, zal het opgevallen zijn, hoe hun actie meer gericht is op de planning en op de preventieve actie dan op de verificatie van de gebeurtenissen in het verleden. Hierin zie ik de verklaring, dat het budget-systeem in Amerika zozeer is aangeslagen en daar een zo verbreide toepassing heeft gevonden. Deze instelling is niet zonder invloed gebleven op de administratie, waaraan men de eis stelt, dat deze de gegevens verschaft, die een zodanige actuele en prospectieve oriëntering geven als voor de bedrijfsleiding nodig is voor haar beleid en het richting geven aan de toekomstige acties. Dat houdt in, dat men cijfermateriaal wil hebben dat voor de bedrijfsleiding en voor de daarbij te nemen beslissingen onmiddellijk kan worden gebruikt. De cijfers moeten niet alleen worden opgebracht, zij dienen te worden geïnterpreteerd en worden beoordeeld op hun betekenis voor een oordeelvelling ten opzichte van te nemen bedrijfsbeslissingen. Men vraagt van de controller, dat deze het door zijn afdeling opgeleverde materiaal analyseert, interpreteert, en aan de hand daarvan aanbevelingen doet en adviezen uitbrengt aan de hogere bedrijfsleiding. *Dat houdt in, dat de controller naast zijn executieve taak een staffunctionaris is geworden van de hoogste bedrijfsleiding, een functie, welke in tal van bedrijven zo belangrijk is geworden, dat de controller ten aanzien van de bedrijfsleiding de eerst aanwezende man is.*

In deze staffunctie reikt zijn invloed op het bedrijfsbeleid op topniveau veel verder dan die van onze chef van de administratie. De controller is in de leiding de economische expert, die verantwoordelijk is voor de economische beoordeling van alle onderdelen van leiding en uitvoering. De kosten- en efficiëntiebewaking, de afweging van kosten tegenover op-



brengsten, alsmede de rentabiliteitsbeoordeling ligt in zijn handen. Hij vormt het economisch geweten van het bedrijf en de bewaker van de efficiëntie; een aspect van de controllersfunctie, dat men in Amerika met de „watch-dog” van het bedrijf pleegt aan te duiden. Van hem wordt niet alleen verwacht, dat hij de administratieve gegevens weet voor te leggen, welke de leiding wenst, men verwacht van hem de „recommendation and presentation” in de vorm van aanbevelingen en adviezen, welke voor het nemen van beslissingen op topniveau dienstig zijn. Voor zover het zijn eigen gebied betreft, neemt hij *zelve* de beslissing, voor zover het advies gebieden van andere functionele leiders betreft (zoals inkoop, verkoop, productie), legt de controller met de gegevens wel zijn adviezen over, maar de beslissing ligt bij de betrokken leiders van de andere lijn. *Zo is de functie van de controller er ten dele één van dirigerende leiding, voor het andere deel een staffunctie.*

Het niveau, waarop de controller zijn aandeel in de leiding heeft, bestempelt hem tot één van de topfunctionarissen. In verschillende bedrijven, welke ik heb bezocht, was hij de eerste adviseur van de president en als zodanig onder deze de eerst aanwezende man. Ook al komen er in de organisatie tal van verschillen voor ten aanzien van de plaats, waarop de controller staat, gezegd mag worden, dat deze over het algemeen hoger is dan bij ons die van de leider van de administratie. Veelal draagt de controller de titel van „Vice-president”, waarmee tot uitdrukking is gebracht, dat hij deel uitmaakt van de „Board of Management”, het hoogste bestuurscollege van het bedrijf. Soms deelt hij deze titel met de „treasurer”, die belast is met de financiële zaken, de financiering van het bedrijf, de beoordeling van credieten en van beleggingen en de regeling van ontvangsten en uitgaven.

De verhouding tussen treasurer en controller is in Amerika nog niet duidelijk afgetekend. De treasurers’ functie is de oudste, die van controller is later ontstaan, hetgeen de verklaring vormt van het feit, dat men meermalen kan aantreffen, dat de controller onder de treasurer staat. Bij andere bedrijven daarentegen, waar de controllersfunctie verder is ontwikkeld, kan men het omgekeerde vinden, n.l., dat de treasurer onder de controller staat. Veel voorkomend is de structuur, waarbij treasurer en controller op gelijke rang naast elkander staan, hetgeen mij als een doelmatige structuur voorkomt voor onze grote bedrijven, die behoefte hebben aan een verder doorgevoerde functieverdeling. Beide functies vragen een zo zeer verschillende deskundigheid, dat een verbinding gewenst kan zijn. Van de treasurer wordt gevraagd inzicht en vertrouwdsheid met de verhoudingen op de vermogensmarkt en daarmee een mentaliteit, die anders gericht is dan die voor de controller wordt vereist. Zo ziet men dan ook, dat in de topleiding van de grote Amerikaanse bedrijven de financieel, economische en administratieve functies door een aantal functionarissen (steeds 2, soms 3) wordt bezet, terwijl de andere bedrijfsfuncties (engineering, productie, verkoop) als regel slechts door één functionaris zijn vertegenwoordigd.

Het uitbrengen van adviezen en het doen van aanbevelingen (de zg. recommendation and presentation) heeft niet alleen plaats aan de hoogste leiding, maar aan *alle geledingen in de hiërarchie, voor wie een zodanige voorlichting van nut is*. Hier is wederom een belangrijke uitbouw te onderkennen van de administratieve functie, zoals wij die in Nederland

(en in Europa in het algemeen) kennen. Er is een nauw en levendig contact tussen de controller en het controllers' department met alle onderdelen van het bedrijf. Dit is niet bedoeld in administratieve zin, hetgeen ook bij ons veelvuldig voorkomt, maar in de zin van hulp en voorlichting, inzonderheid bij het opstellen van het budget en het hanteren van de kosten- en opbrengstenanalyses, waarvan in de Amerikaanse bedrijven als regel veel werk wordt gemaakt. Typerend voor de organisatorische verhouding is — ik schreef het reeds in mijn eerder genoemd rapport — dat de inmenging van de controller in het gebied van andere functionarissen niet als een last wordt gevoeld, maar als een noodzakelijke en zeer gewaardeerde steun. Deze visie is meer dan een persoonlijke indruk. In alle rapporten, welke over de organisatie in Amerika zijn uitgebracht, vindt men er melding van gemaakt. In het rapport van de internationale Missie, waarvan ik deel uitmaakte, is dit neergelegd in de uitspraak, dat „the controller and his work were not suffered, they were enjoyed”.

De Amerikanen zijn steeds sterk in slogans, die somtijds een sterkere typering geven dan menig lang betoog. Zo ligt er naar mijn oordeel een rake typering besloten in de uitspraak, dat „the controller has no business of his own, but everybody's business is his business”, een uitspraak, welke men kan vinden in één van de essay's, welke voorkomen in de bundel opstellen, uitgegeven door *Thornton F. Bradshaw* en *Charles C. Hull*, onder de titel „Controllershship in modern Management” (uitg. Richard D. Irwin, Inc., Chicago 1950), waarop wij de aandacht van de belangstellende lezer vestigen. De bemoeiingen van de controller bestrijken een breed terrein, waarbij nochtans twee grenzen zijn aan te geven, waarvan de ene ligt aan de zijde van de technische calculatie en de andere aan de zijde van de commerciële calculatie. Wat de eerste betreft vindt de controllersfunctie haar grens bij de gegevens, nodig voor de bepaling van de standaards. Voor zover het gaat om het vaststellen van gegevens, die technische deskundigheid vragen (zoals bijv. de tijd- en bewegingsstudies), valt dit toe aan de technische functie. Voor de controller zijn de uitkomsten van dit onderzoek gegevens, die door hem moeten worden beoordeeld en verder moeten worden verwerkt. Het opstellen van de voorcalculatie op basis van de gegevens van het ontwerp bureau, het maken van kostenschattingen en kostenbegrotingen maakt daarentegen deel uit van de controllersfunctie. Ook de samenstelling van de „cost estimates” van nieuwe producten, welke bij de Nederlandse verhoudingen als regel tot de taak van de technische bedrijfsleiding wordt gerekend, behoort naar Amerikaanse opvattingen tot de functie van de controller. Ook naar de commerciële zijde gaat de controllersfunctie verder dan wij in Nederland gewoon zijn. De grens valt te trekken bij de marktresearch en de marktanalyse, welke ook in Amerika tot de commerciële functie wordt gerekend. De commerciële voorcalculatie daarentegen, welke tot grondslag dient voor de vaststelling van de verkoopprijzen, wordt in Amerika algemeen tot het gebied gerekend, waarmede de controller bemoeienis heeft, in die zin, dat de voorcalculatie in overleg met de commerciële leiding door de controller wordt opgesteld, waarbij uiteraard de laatste beslissing bij de verkoopleiding ligt.

Het komt mij voor, dat het niet veel nut zou hebben ons op dit moment te begeven in de vraag of de grenzen van de controllers' bemoeiingen, welke hierboven naar Amerikaanse opvatting zijn aangegeven, voor Ne-

derlandse verhoudingen doelmatig zouden zijn. Voorlopig is mijn doel geen ander dan te trachten een beeld te geven van het brede terrein, dat door de controller wordt bestreken en dat zelfs het gehele bedrijf omvat, zodra het over de budgetering gaat. Bij zijn bemoeiingen dienaangaande moet onderscheid worden gemaakt tussen zijn medewerking bij het opstellen, het coördineren van de deelbudgetten, het samenvoegen tot het masterbudget en de budgetverificatie. Reeds merkte ik op, dat de controller de budgetten niet zelf opstelt, hetgeen uiteraard verkeerd zou zijn. Met zijn medewerkers van het budgetbureau, dat onder zijn leiding staat, verleent hij steun en geeft hij voorlichting aan de budgetverantwoordelijke functionarissen. Als zodanig betreft het derhalve hulpdiensten. Voor de hand liggend is het, dat de budgetverificatie bij de controller ligt, evenals het feit, dat de beslissingen, welke naar aanleiding en als uitvloeisel van de uitkomsten van de budgetverificatie nodig blijken, door de betreffende functionele leider — en niet door de controller — zullen moeten worden genomen.

Hoe voor de hand liggend en logisch het bovenstaande naar mijn oordeel moge zijn, toch heb ik, sprekende met Nederlandse bedrijfsleiders over deze vraagstukken, het bezwaar gehoord, dat zij geen bedrijf zouden wensen, dat „controller-ridden” is, of, om het in goed Nederlands te zeggen, dat onder de plak van de controller zou staan. Ik breng deze opmerking naar voren, omdat zij getuigt van een verkeerd inzicht in de functie. Een bedrijf waarvan gezegd zou kunnen worden, dat het onder de plak (in de verkeerde zin) van de controller zou staan, heeft óf een slechte organisatie óf een zwakke leiding. Er zijn ten deze geen bezwaren te duchten indien de functie, wat zijn bevoegdheden en verantwoordelijkheden betreft, op de juiste wijze is geregeld, een punt, waaraan in het Amerikaanse bedrijf veel aandacht wordt besteed. Wellicht is de naar voren gebrachte bedenking een typisch Nederlandse, een gevolg van de weerstand, die nog wel bij sommige Nederlandse bedrijfsleiders bestaat om initiatieven, die in de eerste plaats hen toevallen, te delegeren. Het is wel opmerkelijk, dat in de Amerikaanse literatuur inzake „controllership” over zodanige bezwaren geen woord voorkomt. In mijn talrijke gesprekken met Amerikaanse bedrijfsleiders heb ik géén uitlating in deze zin gehoord, van wrijvingen is nimmer gerept en ik stem dan ook ten volle in met de zienswijze, die het Engelse productivity team dat Amerika bezocht, in zijn voortreffelijk rapport over „Management Accounting” (published by the Anglo-American Council on Productivity) in deze uitspraak neerlegde: „the friendliness and understanding between the controllers’ department and the production department is remarkable. The controllers’ department is looked upon as an essential service to production”.

Zoals uit bovenstaande blijkt heeft de controller enerzijds gezagsbevoegdheid ten opzichte van zijn eigen afdelingen en stafbevoegdheid ten opzichte van de overige afdelingen, tot andere functies behorende. Om een indruk te geven zij hieronder een aantal afdelingen genoemd, welke rechtstreeks onder de leiding van de controller staan:

1. de administratie in de ruime zin van het woord, dus niet alleen de hoofdboekhouding, maar alle afdelingen, welke wij gemeenlijk tot de administratie rekenen. Hier behoort bij het formulierwezen en de

„procedures organization”, waaraan in Amerika veel aandacht wordt besteed,

2. de kostprijsboekhouding, die nog eens met name zij genoemd, ofschoon deze reeds onder de administratie is begrepen,
3. het budgetbureau, dat, zoals boven zal zijn gebleken, tot één van de belangrijkste afdelingen van de controllers' functie behoort,
4. de investeringscontrole, welke wij eveneens met name willen noemen, maar welke samengaat met het budgetbureau. De controllersafdeling doet het voorwerk, de controller geeft het advies, eventueel in overleg met anderen, terwijl de beslissing bij de hoogste leiding ligt,
5. statistiek,
6. belastingen,
7. assurantien en contracten,
8. interne controle.

Voor zover niet onder de treasurers' functie begrepen kunnen ook nog de afdelingen credietbeoordeling en financiële zaken worden genoemd. Omtrent de verhouding van de interne accountant tot de controller zou het nodige gezegd kunnen worden. Ik laat dit vraagstuk, dat een zelfstandig thema vormt, hier verder buiten beschouwing, om niet de aandacht van mijn hoofdthema af te leiden.

Ik kan mij voorstellen, dat na lezing van het bovenstaande vragen zullen opkomen. Ten eerste bijv. deze: in hoeverre valt er een verschil op te merken tussen de controllersfunctie en die, welke vervuld wordt door onze tegenwoordige administratieve functionarissen? Is deze functie nieuw of moet men ervan zeggen, dat het oude wijn is in nieuwe zakken. Een tweede — en m.i. een belangrijke — vraag, welke zal rijzen, is deze: wat is de betekenis van de controllersfunctie voor de Nederlandse verhoudingen? De omstandigheid, dat de functie uit Amerika stamt roept ons onmiddellijk grootbedrijven voor de geest en doet ons vragen, welke nu wel de betekenis is voor bedrijven van middelgrote omvang of zelfs kleinbedrijven, zoals wij daarvan zovele in Nederland kennen. Is de controllersfunctie, zoals deze in het Amerikaanse bedrijf is gegroeid, voor ons land toepasselijk? Het is aan deze vragen en inzonderheid aan de wenselijkheid en mogelijkheid van de invoering van de functie bij de verhoudingen en de organisatie van de Nederlandse bedrijven, dat ik mij voorstel in een volgend artikel aandacht te wijden.

---