BOEKBESPREKING

BEDRIJFSBEGROOTING EN BEDRIJFSBELEID TEVENS 2e DRUK VAN CONJUNCTUURPOLITIEK EN BUDGETTEERING door Dr Abram Mey, Hoogleraar aan de Universiteit van Amsterdam.

Deel V van Bedrijfseconomische Monographiëen 1951, bij H. E. Stenfert Kroese N.V., Leiden, 560 pag. Geb. *f* 24,—

door Prof. Dr S. Kleerekoper

Dit werk is eigenlijk de derde druk van het proefschrift, waarmede Abram Mey op 11 Juli 1940 aan de Universiteit van Amsterdam promoveerde. Het geschrift droeg toen de titel „De bedrijfsbegrooting als grondslag voor de conjunctuurpolitiek van het bedrijf". Het was een gecyclostyleerd geschrift van beperkte omvang en van minimale oplaag. In 1943 kon bij Stenfert Kroese een meer volledige bewerking onder de titel „Conjunctuurpolitiek en budgetteering" (389 pagina's) verschijnen, en nu is dan eindelijk hieruit het groots opgezette werk gegroeid, dat onder de titel „Bedrijfsbegrooting en Bedrijfsbeleid" vermoedelijk wel een tijdelijk rustpunt in de wetenschappelijke groei van de schrijver op dit terrein zal markeren, maar hopenlijk niet het eind van zijn zeer grote prestaties op dit gebied van onderzoek zal voorstellen. Want kennelijk is deze derde druk gegroeid uit de eerste en tweede: zij is niet, zoals de titelverandering zou kunnen doen vermoeden, een nieuwe bewerking van oude stof, maar een zeer veel verdiepte en telkens weer aan critisch en practisch denken getoetst exposé van de standpunten, die de promovendus reeds in zijn proefschrift met zoveel gloed en verve heeft verdedigd.

Duidelijk blijkt dit ook als men de inhoudsopgaven van de eerste en derde druk naast elkaar legt: ziet men van enige niet zeer relevante veranderingen in formulering en terminologie af, dan is er in de indeling en compositie van het werk niets veranderd: de behandelde stof is in principe onveranderd gebleven. Alleen de omvang van de derde druk is, ruw geschat, ruim 4 maal die van het proefschrift: voorwaar een respectabele groei. En laten wij nu één conclusie vooropstellen: als men de lang niet eenvoudige 560 pagina's heeft doorgewerkt kan men niet anders dan erkennen, dat deze zeer belangrijke uitbreiding door het resultaat meer dan gerechtvaardigd is. Het werk, dat een ontwikkelingsgang van 10 jaren voorstelt, kan zonder overdrijving als een standaardwerk van internationaal niveau worden gequalificeerd en laat de op dit gebied bestaande literatuur ver achter zich.

Het maakt echter deze literatuur — hoe weinig bevredigend deze overigens ook moge zijn — niet gans en al overbodig: voor elementaire studie zal een der bestaande werkjes nog niet kunnen worden gemist. Het boek vereist n.l. een zo grote mate van vakkennis, dat het — om een uitdrukking van Schumpeter te gebruiken — voorlopig nog wel „Kaviar für das Volk" zal blijven. Om dit boek met vrucht te lezen, moet men zeer goed op de hoogte zijn van de bedrijfseconomische theoriëen van Limperg niet alleen, maar ook van de literatuur en de controversen, die in de laatste decenniën zich hieromheen hebben gegroepeerd.

Bovendien is een zekere statistische en wiskundige scholing voor een goed en volledig begrip van de ideeën van de auteur volstrekt onontbeerlijk, ook al legt hij zich zelf zoveel beperkingen op, dat hij zijn lezers met wiskundige *techniek* vrijwel niet lastig valt.

Verder is het duidelijk, dat het aanpakken van problemen van conjunctuur en structuurwisselingen, die een essentieel deel van de beschouwingen van Abram Mey uitmaken, nauwelijks zin heeft als men niet eveneens over een min of meer gedegen kennis van de sociale economie de beschikking heeft.

En ten slotte mag de technische kennis van het boekhouden, plus een zekere georiënteerdheid in het vak, die nodig zijn om dit boek met vrucht te bestuderen, in genen dele worden onderschat. In de eerste plaats is het de schrijver gelukt — en ik geloof dat hem hiervoor in de literatuur prioriteit moet worden toegekend — om het boekhouden uit te heffen boven een min of meer in zich zelf gesloten techniek, of (wil men het minder vriendelijk formuleren) boven een weinig doordacht aan de traditie gebonden kunstmiddel, tot een waarnemingsinstrument van de bedrijfseconoom, dat ons in staat stelt om op alle theoretische en practische vragen, die de econoom zich kan stellen, antwoord te geven. De schrijver bereikt dit, zonder de constructie van ook maar één journaalpost of het tekenen van ook maar één rekeningschema. Abstracte redeneringen zijn hem voldoende om duidelijk te maken wat hij van de boekhouding wenst en hoe hij haar hersmeden wil tot een instrument van wetenschappelijke waarneming. Natuurlijk is dit een fraaie wetenschappelijke prestatie maar als zodanig stelt het dan ook zeer behoorlijke eisen aan de technische geoefendheid van de lezer.

Voorlopig zal het boek dus blijven het studieboek voor gestudeerde bedrijfseconomen, die administratief zeer goed geschoold zijn en voor die leiders van industrie, nijverheid en staatsbestuur, die over een grote en all round vakontwikkeling beschikken. Maar voor deze groepen is het dan ook onontbeerlijk.

Het is natuurlijk altijd zeer moeilijk om van een monografie, die een goed gesloten geheel uitmaakt, te zeggen welke hoofdstukken de belangrijkste zijn: als de compositie goed is kan geen hoofdstuk worden gemist. Dit geldt zeker ook voor het onderhavige werk. Maar toch kan de aandachtige lezer zich niet onttrekken aan de indruk, dat de climax van het boek bereikt wordt in de tweede laatste hoofdstukken te weten Hoofdstuk VI getiteld: Het conjunctuurpolitieke gevolg van het toepassen der waardenormen in begrootingsopstelling, verantwoording en kostprijscalculatie en Hoofdstuk VII onder de titel: Conjunctuurpolitiek in de verwerving en aanwending der productiemiddelen. Vermoedelijk komt het grote belang van deze twee hoofdstukken het beste tot uiting in de laatste paragraaf van het laatste hoofdstuk, waarin behandeld worden „Bijzondere momenten der conjunctuurpolitiek (van de bedrijfshuishouding, S. K.) in hoogconjunctuur of depressie en (een) samenvattend besluit der behandeling".

Het is uit een oogpunt van systematiek bijzonder te loven, dat deze laatste twee hoofdstukken (± 100 pagina's), die n.m.m. het doel van het boek uitmaken, logisch voortvloeien uit de voorafgaande 5 hoofdstukken (± 460 pagina's), die een zeer wezenlijke en grondige voorbereiding voor de conclusies vormen, maar die op zich zelf beschouwd hun lectuur ook ruim waard zijn.

In het eerste hoofdstuk leidt onze auteur zijn lezers in, in de begrippen conjunctuurwisseling en structurele ontwikkeling: hij schuwt het niet om hier een kleine dogmageschiedenis van de conjunctuurtheorieën in te lassen, waarbij hij er al dadelijk toe over gaat om bepaalde bedrijfseconomische aspecten het nodige relief te verlenen. Reeds op pag. 3/4 wordt ons aangekondigd dat „moge zulk een massale gewoonte van verkeerd calculeeren geen verklaring van het conjunctuurverschijnsel inhouden, als factor in de gecompliceerdheid — als één der „aberrations of business-judgements" — studie zeer belangrijk, moet het in deze studie een belangrijke plaats innemen".

Hiermede is eigenlijk een belangrijk principe van de schrijver aangeduid: de conjunctuurbeweging is niet een buiten de mensen staand phenomeen — b.v. ongeveer zo als een natuurverschijnsel — maar wordt veroorzaakt door het gezamenlijke optreden van alle economische subjecten. Iedere ondernemer en bedrijfsleider draagt dus zijn portie verantwoordelijkheid voor het gebeuren en behoort bovendien een politiek te voeren, die hem in staat stelt aan de schommelingen het hoofd te bieden. En de oude conjunctuur opvatting, die zich bepaalde tot een „aanpassing aan de verhoudingen der depressie, veelal gepaard gaande met een aanvaarden van de conjunctuur als een noodlot, als de ongunst der tijden" (pag. 15) wordt gedecideerd van de hand gewezen. Een actieve conjunctuurpolitiek — als voornaam aspect van de bedrijfspolitiek — wordt in de plaats hiervan geëist en volkomen logisch vloeit dan hieruit de noodzaak van de conjunctuurprognose voort. En het is deze prognose, die moet leiden tot „de politiek van vermijden van fouten in hoogconjunctuur, welke het beleid verandert reeds gedurende den opgang der conjunctuur en welke straks de conjunctuurpolitiek der depressie een ander karakter geeft" (pag. 16). „En", laat de auteur hier onmiddellijk op volgen: „Om die politiek is het in deze studie in hoofdzaak te doen": een duidelijke probleemstelling dus.

Uit een en ander volgt, dat de schrijver zal dienen te beginnen met een behandeling van de conjunctuur-analyse en prognose, en de volgende paragraaf behandelt dan ook allerlei aspecten van een „economische dynamiek". Lange en korte golven, seizoen fluctuaties en structuur-verandering, zij allen passeren de revue, waarna een exposé van enige richtingen in de conjunctuur-analyse en prognose tot wiskundige besprekingen leidt, waarbij de schrijver — zoals gezegd — wiskundig-technische beschouwingen achterwege laat. De wiskundige kennis, die nodig is voor het goed verstaan van het behandelde, mag echter stellig niet worden onderschat.

Bepaald vermelding verdient des schrijvers standpunt ten aanzien van de vraag naar de betekenis van het extrapoleren van curven. In de eerste plaats (pag. 28) stelt de auteur vast, dat ieder beleid *eo ipso* anticipeert op toekomstige gebeurtenissen, waarmede hij bedoelt, dat ook zonder extrapolatie van curven bepaalde voorspellingen bewust of onbewust in de rekening worden opgenomen. Na deze volkomen juiste stelling van zaken vervolgt hij dan letterlijk: „De keuze is dus: incidenteel en uitsluitend op intuïtie, onsystematisch extrapoleren van niet-geanalyseerde indrukken van halfbekende cijferreeksen met daartoe volkomen ongeschikte methoden, of het mathematisch extrapoleren van systematisch geanalyseerde en in onderling verband bekeken cijferreeksen

betreffende alle krachten, welke in de analyse konden worden betrokken". Mij dunkt dat dit duidelijk is: inderdaad is de gehele beschouwing van deze afdeling (verbetering der conjunctuur analyse door bedrijfseconomische oriëntering, pag. 25/29) een wetenschappelijk betoog, dat men in handen van zeer velen moet wensen.

Nog in ditzelfde eerste hoofdstuk wordt de invloed van deze prospectieve oriëntering ook voor de administratie onderzocht. Hierbij sluit de schrijver aan bij allerlei moderne standpunten en technieken, maar ziet deze zaken niet min of meer incidenteel en los van elkaar, doch geeft ze hun systematische plaats in een consequent doordacht systeem, waarin het heden wordt gezien als een steeds bewegend scheidspunt tussen verleden en toekomst en waarbij de volle nadruk op het belang van de toekomst wordt gelegd. De middelen, die in dit verband de revue passeren, zijn: een verbeterde hoeveelheidsverantwoording onder toepassing van statistische techniek, een resultatenberekening op kortere termijnen dan een jaar, technische controle op de efficiëntie van de productie en in het algemeen een verbetering van de leiding door toepassing van z.g. wetenschappelijke bedrijfsleiding (pag. 36 e.v.). Zoals men ziet zijn deze technieken niet nieuw, maar de manier waarop zij hier als de grondslagen van een verbeterde systematiek van het bedrijfsbeleid worden geïntroduceerd is wel degelijk een grote vooruitgang.

Deze gezichtspunten worden dan tot een culminatie gebracht in een oriënterende bespreking van het budget, waarmede dit eerste hoofdstuk wordt afgesloten.

Het is duidelijk, dat deze prospectieve oriëntering van de bedrijfsleiding in de eerste plaats eist, dat de leiding bekend is met de richting, waarin het bedrijf zich beweegt en tevens met de aard der bewegingen. M.a.w. dat vragen als de volgende aan de orde komen: Tendeert het bedrijf naar expansie of naar een contractie? Is een en ander het gevolg van seizoenwisseling, van conjunctuur- of van structuur invloeden of zijn er incidentele oorzaken aan het werk?

Deze problematiek komt in het tweede hoofdstuk aan de orde onder de titel: „De analyse van de ontwikkeling van het bedrijf als voorwaarde voor prospectieve oriënteering". Men kan zich, als men dit hoofdstuk ziet in het geheel van het werk, afvragen of de auteur hier wel de juiste verhouding getroffen heeft, al moet hieraan onmiddellijk de erkenning worden toegevoegd, dat het welhaast onmogelijk moet worden geacht, om hiervoor een oplossing te vinden, die een ieder zal bevredigen. Enerzijds eist de systematiek en de logische ontwikkeling van het boek dwingend, dat deze zaak hier aan de orde komt, anderzijds heeft men hier te doen met een toepassing der economotrie, waarmede zonder enige twijfel een paar monographieën zouden kunnen worden gevuld. Gezien nu de omvang van het onderhavige werk (560 pagina's) kan men zeer wel begrijpen dat de schrijver zich op dit punt in sterke mate heeft beperkt. Dan is echter de vraag gerechtvaardigd of binnen het schema, dat deze beperking nu eenmaal moest stellen en waardoor de deskundigheid, die voor de lectuur van dit hoofdstuk wordt vereist, eerder wordt vergroot dan verkleind, het nu wel noodzakelijk was enige zeer elementaire wiskundige beschouwingen op te nemen. Ik denk hierbij b.v. aan de elementaire beschouwingen over elasticiteitscoëfficiënten (pag. 77 e.v.), die op zichzelf wel juist zijn, maar binnen het ruimere kader van het boek enigszins onevenwichtig aandoen. Iets dergelijks valt op te merken over een besprekng over meervoudige correlati.

Voor het overige bevat ook dit hoofdstuk veel wetenswaardigs en een aantal oorspronkelijke visies, die het lezen meer dan waard zijn. Opmerkingen als: „Het is zeer waarschijnlijk dat het onze onvoldoende kennis van de oorzaken is, welke ons verleidt om als onregelmatig te beschouwen hetgeen niet anders is dan een ietwat gecompliceerd periodiek verschijnsel" (pag. 61) zou men wensen te laten voorlezen — bij wijze van meditatie — voor het arresteren van de notulen van iedere vergadering van alle colleges van directie en commissarissen.

Thoretisch bijzonder belangrijk is, dat uit dit tweede hoofdstuk (dus na 54 pagina's tekst) de schrijver onmiddellijk en duidelijk in zijn beschouwingen over markt en afzetanalyse doet blijken, dat de nog steeds gehoorde stelling, dat de „Amsterdamsche School" uitsluitend steunt op een analyse der productiekosten en de vraagzijde geheel verwaarloost, naar het rijk der fabelen dient te worden verwezen. Wezenlijk sluit dit hoofdstuk aan en is het een verdere uitwerking van de theorie van Limperg, die vraagt integrale calculatie op grondslag van een technisch-economisch maximum berustend op de bedrijfsbegroting en marktanalyse. Dit zal uit de latere hoofdstukken nog overduidelijk blijken en de schrijver laat dan ook omtrent zijn geestelijke afstamming geen enkel twijfelpunt open.

Dat bij deze beschouwingen (op pag. 67) de bewering wordt aangetroffen, dat het wezen der logische analyse met quantitatieve bepaling niet in overeenstemming zou zijn, zal wel op een vergissing berusten, die bij de correctie over het hoofd is gezien.

In het derde hoofdstuk komt bedrijfseconomische problematiek in engere zin aan de orde; hier gaat het over „De analyse van de kosten van het productieproces der bedrijfs-

huishouding; de beteekenis daarvan voor de opbouw der begrooting en de elementen daarin voor de conjunctuurpolitiek". Het logische verband blijkt reeds uit de titel. Het kan nog als volgt worden toegelicht. Wanneer tot dusverre gesproken is over de fluctuaties in de bedrijfsbezetting — dit in zeer ruime zin opgevat — en als de invloed, die deze fluctuaties op de begroting en de bedrijfspolitiek zullen uitoefenen, het eigenlijke object van het onderzoek is, dan spreekt het vanzelf dat de invloed, die deze fluctuaties op de kostprijs uitoefenen, uitvoerig dienen te worden onderzocht. In principe betekent dit, dat de gehele theorie van de kostprijs de revue zal moeten passeren en in dit hoofdstuk kwijt zich de schrijver op zeer royale wijze van deze zijne taak. Het economische karakter van de kostprijs, het functioneel verband tussen de kosten per eenheid en de totaalkosten van een periode, standaardkosten, verlies door onderbezetting, variabele begroting, veranderlijke standaarden, variaties in het efficiënte gebruik, grondbeginselen van een waardeleer, de vervangingswaarde, enige grondslagen voor de toepassing van de vervangingswaarde in de boekhouding, waarde en waardeveranderingen van de duurzame productiemiddelen en de waarde van de menselijke arbeid, ziedaar slechts enige van de voornaamste onderwerpen, die zich in dit hoofdstuk in statige rij aan de gespannen en soms vermoeide aandacht van de lezer komen presenteren (pag. 91—227). Men kan werkelijk niet zeggen, dat de schrijver het hier zich zelf of zijn lezers gemakkelijk heeft gemaakt: het resultaat is dan ook een nieuwe grondige uiteenzetting van de grondbeginselen der kostprijstheorie en verwante onderwerpen, die stellig als een grote aanwinst voor de literatuur moeten worden beschouwd.

De schrijver begint dit hoofdstuk met een analyse van het begrip kostprijs, welke analyse dan tot een definitie moet voeren en inderdaad komt de schrijver tot de door de theorie van Limperg bekende definitie: een definitie, die ook reeds in Hoofdstuk I (pag. 52) is gesteld.

De schrijver begeeft zich bovendien in een verdiepte analyse van een aantal kostenbegrippen en deze analyse zou aanleiding kunnen geven tot de opmerking, dat de schrijver hier de termen te veel van hun taalkundige aspecten uit benadert, waardoor allerlei zaken, die weinig relevant zijn, een groter reliëf verkrijgen dan zij verdienen. De moeizame beschouwingen over de term „constante kosten" (pag. 94 e.v.) zijn hier een voorbeeld van. Natuurlijk is het juist, dat er omtrent het verschijnsel, dat wij soms met de term „constante kosten" aanduiden, een eerbiedwaardige bibliotheek vol met misverstanden bestaat — en alleen reeds hierom is een uitgebreide bespreking van het phenomeen natuurlijk gerechtvaardigd — maar dat deze misverstanden een philologische oorsprong hebben of zelfs voornamelijk van philologische aard zouden zijn geloof ik stellig niet.

Iets dergelijks doet zich voor als de schrijver zich het hoofd breekt over de vraag of aan het begrip kostprijs in Limpergs zin het woord „economisch" moet worden toegevoegd (pag. 99). Hij ontkent dit want: „Er is geen ander begrip „kostprijs"", zegt hij. De psychische aanleiding tot deze opmerking meen ik wel te verstaan. De schrijver is zo vast overtuigd van het feit, dat alleen het begrip kostprijs in de betekenis, die Limperg er aan hecht, theoretisch-economisch een reden van bestaan heeft (en dit geloof ik met hem) dat hij weigert er nog een nadere qualificatie door het woord „economisch" aan toe te voegen. Zo iets dus als de opvatting, dat de enkele handtekening van de accountant ter verificatie van de gepubliceerde jaarrekening voldoende is en iedere verdere toevoeging of mededeling de verklaring verzwakt. Dit laatste is stellig juist, maar ik betwijfel of dit standpunt van betekenis is voor terminologische questies.

Geheel afgezien van het feit dat het niet waar is, dat er geen ander begrip kostprijs dan het door de schrijver gestelde „is" (J. M. Clark en Schmidt b.v. leren ons wel anders) en dat de schrijver hier terminologische normen met feiten verwart, liggen de moeilijkheden, waarmee de schrijver hier worstelt, n.m.m. elders.

Ofschoon het waar is, dat er ongeveer evenveel begrippen kostprijs zijn als er auteurs over het onderwerp bestaan zou het n.l. wel zin hebben om op te merken, dat er geen ander *bruikbaar* of *doelmatig* begrip kostprijs is dan het begrip, dat in de theorieën van Limperg wordt gehanteerd. Natuurlijk ben ik dit met de schrijver volkomen eens, maar evenmin als deze opvatting het ondoelmatig of onjuist maakt om te spreken van het begrip kostprijs „in den zin die *Limperg* er aan toekent" — en zulks ter onderscheiding van de tientallen andere kostprijsbegrippen, die door de literatuur rondspoken —, evenmin is er n.m.m. bezwaar om te spreken van de economische kostprijs, want dit betekent toch precies hetzelfde. Ik geloof, dat ook hier de schrijver een overmatige betekenis aan het *woord* toekent, wat zijn standpunt niet versterkt.

Stellig heeft dit alles slechts betrekking op een terminologisch en methodologisch meningsverschil. De materiële conclusies, waartoe de auteur komt, zijn zeer belangrijk en stellig ook zeer origineel. Met name mag hier de aandacht worden gevestigd op zijn betoog, waarin hij stelt, dat uit de boekhouding nooit de *vereiste* offers kunnen worden gevonden en dat hiervoor alleen de critische waarneming van het productieproces een

oplossing kan geven. Dit betoog is zó klemmend en zó belangrijk, dat men enige terminologische liefhebberijen, die de auteur op pag. 99 bedrijft (de vraag n.l. of de waarde er „is" en moet worden „teruggevonden" in plaats van „bepaald", „berekend" of „gevonden"), wel mee wil bedrijven terwille van het resultaat, waartoe deze liefhebberijen voeren.

Ook in de volgende pagina's houdt de materiële analyse volkomen haar niveau. Interessant is hoe de schrijver uit de bespreking van grondbegrippen en grondbeginselen (via een analyse van de standaardkosten en een uitgebreide behandeling van de z.g. doorsnee-calculatie) tot een resoluut afwijzen van de marginale calculatie komt. Het is een opvatting, die „zowel van een juist inzicht in de technische eisen der productie als van voldoende bedrijfseconomische kennis gespeend lijkt en alleen een reflex is van de psychose van de leider van slecht bezette bedrijven in een langdurige depressieperiode" (pag. 120). Vermoedelijk is het Mey wel bewust, dat als hij de verdedigers dezer opvatting voldoende bedrijfseconomische kennis ontzegt, dit dan zeker ook zal gelden voor de talrijke sociaal-economische auteurs, die op dit gebied verwarring stichten.

Voortgaande nadert de schrijver dan de behandeling van de „variabele begroting". Deze behandeling mag wel bijzonder worden vermeld, want weinig onderwerpen worden in ons vak zó vaak genoemd en worden zó slecht begrepen als dit. Het desbetreffende paragraafje is slechts kort (pag. 136—139), maar in de noot op pag. 138 wordt voor een nadere uiteenzetting verwezen naar Hoofdstuk V.

Zo voortgaande, langs alle de features van de (Mey houde het mij ten goede) economische kostprijs, arriveert de auteur op pag. 179 bij een paragraaf, die n.m.m. een der hoogtepunten van dit hoofdstuk uitmaakt. Het gaat om „Enkele grondslagen van waardeleer in de boekhouding". Natuurlijk is de waardeleer hier de theorie van de vervangingswaarde. Ik geloof, dat wij Mey dankbaar moeten zijn voor deze beschouwingen. De meeste vakgenoten weten wel dat één der meest taaie argumenten, die tegen de theorie van de vervangingswaarde zijn aangevoerd, luidt, dat de *theorie* op zich zelf weliswaar niet onjuist is, maar dat de practische toepassing ervan zo omslachtig is, dat men in de practijk aan de verwezenlijking ervan niet kan denken. Het is een vaak — ook voor andere onderwerpen — ten beste gegeven argument: theoretisch juist, maar in de practijk niet toepasbaar! Het argument is nog gevaarlijk ook i.h.b. wanneer het door theoretici wordt gebruikt: het geeft de practicus een welkome vrijbrief om verouderde methoden te blijven handhaven.

Nu moet volmondig worden toegegeven, dat de theoretici in zoverre zijn te kort geschoten, dat een voldoende bespreking van dit „practische argument" in de literatuur nauwelijks te vinden is. En het is daarom van zeer eminent belang, dat *Mey* in de onderhavige publicatie (pag. 179—197) op uitvoerige wijze met dit argument afrekent.

De methode, die Mey aangeeft om de theorie van de vervangingswaarde in de boekhouding te realiseren heeft twee aspecten, te weten een technisch en een theoretisch. Zijn techniek komt — zeer kort gezegd — neer op het volgende. „Alle voorraden, hetzij grondstoffen, hulpstoffen, fabrikaat in bewerking, gereed product, werkeenheden van duurzame productiemiddelen, behooren steeds naar vervangingswaarde of opbrengstwaarde te boek te staan. Dezelfde eisch geldt, waar noodig, voor de hoeveelheden goederen betrokken in loopende inkoop- en verkoopcontracten, termijn- en tijdaffaires, tot de „positie" behoorende" (pag. 179). De uitwerking van deze eis komt er dus op neer, dat de waardeveranderingen van de voorraad *onmiddellijk* nadat zij zijn opgetreden moeten worden uitgerekend en geboekt.

Inderdaad verkrijgt men zodoende een waardevolle en goed bruikbare niet te omslachtige techniek, om de theorie van de vervangingswaarde in de boekhouding te realiseren; een techniek overigens, die de schrijver reeds in zijn artikel in Bedrijfseconomische Opstellen onder de titel „Limperg's waardeleer en de beteekenis harer toepassing in het bedrijfsleven" heeft gepubliceerd. Op de nadere, volledig geslaagde uitwerking van deze technische grondslag zullen wij hier niet verder ingaan: er kan kortweg van worden gezegd, dat de zaak „rond" loopt en dat er een aanzienlijke arbeidsbesparing door wordt verkregen.

Over de theoretische fundering van deze techniek dient hier — ter vermijding van misverstand — nog wel iets te worden opgemerkt.

De schrijver boekt — n.m.m. om puur boekhoudtechnische redenen — waardeveranderingen af, zodra zij optreden en zodoende komt hij tot een critische bespreking van de betekenis van het moment van de ruil in de theorie van de vervangingswaarde. Zijn opvattingen vertonen hier een duidelijke divergentie van de inzichten, die door ondergetekende in andere geschriften zijn gepubliceerd. Op sommige andere plaatsen in zijn boek vermeldt Mey enige andere van deze afwijkingen expliciet in noten.

Dat ik op deze meningsverschillen te dezer plaatse niet zal ingaan vatte men niet op als een gebrek aan deferentie voor den schrijver. De zaak is, dat naar mijn mening een

recensie niet de plaats is om meningsverschillen tussen auteur en recensent uit te vechten. De taak van de recensent is geen andere dan om te trachten na te gaan in hoeverre de auteur er in geslaagd is om, uitgaande van zijn eigen grondbeginselen, zijn ideeën op consequente en logische wijze te ontwikkelen. Wij zullen dus op een andere gelegenheid wachten om over de onderhavige questies met onze collega van gedachten te wisselen.

Nadat de schrijver aldus de waardebepaling van de voorraden grondstoffen, materialen enz. en de verwerking ervan in de boekhouding heeft besproken, wordt dezelfde vraag aan de orde gesteld voor de duurzame productiemiddelen. Deze worden dan op de bekende wijze opgevat als een voorraad van werkeenheden voor toekomstig gebruik en zo ingeschakeld in het algemene gedachtensysteem, waarmede dit onderwerp wordt benaderd.

Vervolgens wordt de analyse uitgebreid tot de waardering van de werkeenheden van de menselijke arbeid, waarmede de schrijver ruim voldoende materiaal verschaft heeft om zijn lezer een gedegen inzicht in de grondslagen der kostenstandaards — en dus van de standaardkostprijs — te geven. Hij is er uitstekend in geslaagd — en als wij het goed begrijpen is dit een der doelstellingen van het boek — om zijn lezers duidelijk te maken, dat een kostenstandaard alles behalve een onwrikbaar vaststaand gegeven is. Bovendien heeft hij aangegeven door welke oorzaken de veranderingen optreden. Erkennende, dat ondanks de variabiliteit er in de standaarden een constante kern aanwezig is, heeft de schrijver aan de conjuncturele en structurele veranderingen de waarde toegekend, die hun toekomt. Hij vestigt er de aandacht op, dat als men deze veranderingen leert kennen en bepalen, men in staat is kostenstandaarden en een kostprijs van het product te berekenen, die op elk moment aangepast is aan de structurele en conjuncturele omstandigheden van het bedrijf en van de maatschappij. En deze kostprijs is dan volgens A. Mey de enig mogelijke grondslag voor een bedrijfsbegroting, die een basis moet geven voor een juiste conjunctuurpolitiek. Voorwaar een conclusie belangrijk genoeg om de lengte van dit veel omvattende derde Hoofdstuk te rechtvaardigen.

Hiermede is de schrijver dus tot een der kernen van de doelstelling van zijn boek genaderd: de gedetailleerde behandeling van de begroting. Nochtans gaat hij hiertoe niet onmiddellijk over, maar last hij eerst een hoofdstuk over de marktanalyse in. Dit is Hoofdstuk IV onder de titel: „De analyse van koop- en verkoopmarkt als instrument van budgetteering en als grondslag van conjunctuurpolitiek". Deze volgorde wijkt af van de meer traditionele, maar is stellig houdbaar. Immers de basis van iedere bedrijfsbegroting is een marktanalyse, zij het in nog zo primitieve of onvolkomen vorm en hierin schuilt wel een motief, om de marktanalyse aan de behandeling van de begroting te doen voorafgaan. Uiteraard bieden dergelijke vragen van compositie gelegenheid voor meer dan één oplossing.

In het desbetreffende hoofdstuk wordt eerst de analyse van de afzetmarkt behandeld, vervolgens die van de inkoopmarkt en ten slotte die van de kapitaalmarkt. Na hetgeen over het voorafgaande is gezegd, zal het duidelijk zijn, dat ook dit hoofdstuk zich weer onderscheidt door de economische aspecten, die hier aan de *techniek* van de marktanalyse worden gedemonstreerd. Met dit alles is het ruim honderd pagina's lange Hoofdstuk V (pag. 278—397) voldoende voorbereid. Hier wordt gehandeld over: „De begrooting, prognose der gevolgen van structuurontwikkeling en conjunctuurverloop; projectie van het effect van bestuursmaatregelen en grondslag voor conjunctuurpolitiek", waarmede, zoals de lezer opmerkt, het einddoel (de conjunctuurpolitiek als onderdeel van het bedrijfsbeleid) in het zicht komt. Het begin van dit hoofdtuk trekt in het bijzonder de aandacht. In ± 25 pagina's (pag. 278—301) wordt hier de recente ontwikkeling van het begrotingsbegrip en de functie van de begroting bij bedrijven en in de publieke dienst aan een beschouwing onderworpen. Hier is de lezer gebaat bij de veelzijdige deskundigheid van de auteur. De ex-directeur van de rijksbegroting en de in de practijk van het bedrijfsleven geschoolde accountant in één persoon verenigd geven hier een synthese van de beide soorten van budgetten (publieke en bedrijfsbegroting), die haar lectuur meer dan waard is. Ook deze beschouwingen blijven gebaseerd op de grondideeën van Limperg over deze materie, maar vertonen tevens een grote mate van oorspronkelijkheid. In het bijzonder fraai is hoe de schrijver hier allerlei juridische en formele verschillen de plaats weet te geven, die hun past en de werkelijke verschillen en overeenkomsten der beide soorten van budget in het licht stelt. Zo is de vergelijking van de conjunctuurstudie en marktanalyse van de koopman-producent met de analyse van het planbureau ten behoeve van de overheid een voorbeeld van de aantrekkelijke manier, waarop de auteur in dit gedeelte overeenkomsten (en ook verschillen) tussen de leiding, die uitgeoefend wordt door de overheid en door de koopman-industrieel, in het licht weet te stellen. En ten slotte culmineren alle weldoordachte eisen, die in deze beschouwingen worden gesteld, in één formule: „Het *planmatig denken* is dus èn

bij de Staat en bij het bedrijf in alle geledingen doorgewerkt" (pag. 295): een organisatorisch beginsel, dat zijn stempel op het gehele boek drukt.

Zo langzamerhand (pag. 301) zijn wij nu in *medias res* aangeland. De betekenis van het verkoopbudget bij de begrotingsopstelling in de bedrijfshuishouding is aan de orde gekomen. Hetgeen in de voorgaande pagina's besproken is, vindt zijn neerslag in deze beschouwingen en reeds komen de grondslagen van een conjunctuurpolitiek in zicht. De auteur is hier zeer stellig. Wil de begroting een grondslag voor de conjunctuurpolitiek kunnen zijn, dan dient men bij de opstelling ervan uit te gaan van standaardkosten en vervangingswaarde (pag. 315), waarbij het begrip vervangingswaarde betrekking heeft zowel op de waarde als op de hoeveelheden. Deze stelling moge niet geheel nieuw zijn — ofschoon zij verre van algemeen aanvaard of zelfs verre van algemeen begrepen wordt — het interessante is hier de grondige en goed doordachte manier waarop zij is verkregen en verder wordt uitgewerkt. Vooral de uitwerking van deze stelling trekt de aandacht. Onmiddellijk nadat de bovenstaande grondslag is geformuleerd trekt de auteur te velde tegen de begroting, waarin geen onderscheid gemaakt wordt tussen de offers, die vereist zijn voor de productie en de verliezen, die uit de conjunctuurkentering resulteren. Hij noemt de kostprijs, die op grond van een dergelijke begroting is opgesteld, terecht een uitgaaf-kostprijs. En wil men de adequate veranderingen *achteraf* in de begroting invoeren, dan heeft men de kennis van de „norm hoeveelheden en van de waarde daarvan" nodig. Zo wordt systematisch de behandeling van de tegenstelling tussen de vaste kostenbegroting en de variabele budgettering voorbereid, die in de volgende pagina's haar verdere uitwerking vindt. Ik geloof dat naast practici i.h.b. studerenden collega Mey dankbaar zullen zijn voor dit gedeelte van zijn boek. Men moet gezien hebben hoe velen met de verschillende begrotingsbegrippen zitten te stuntelen en hoe weinig er werkelijk van begrepen wordt, om te beseffen welk een aanwinst voor het studiemateriaal met deze beschouwingen verkregen is. En het zal ongetwijfeld de wetenschappelijke conscientie van veel studenten en studerenden deugd doen om hier te lezen, dat het niet zo heel veel zin heeft om op pag. 324 e.v. eens na te slaan wat A. Mey van het variabele budget „zegt" als men de voorafgaande 323 pagina's niet grondig heeft verwerkt.

Wat sterk treft in de uiteenzettingen van de schrijver is, dat hij de budgetten de eis stelt van variabiliteit *plus* flexibiliteit. Waar de misverstanden vandaan komen weet men niet altijd, maar een feit is het, dat in het populaire denken deze beide criteria veelal als alternatief gezien worden: men denkt, dat een budget óf flexibel óf variabel is. Aan dit misverstand laat Mey geen levenskans meer over.

Een duidelijk voorbeeld hiervan vinden wij als wij lezen, dat het effect in hoeveelheden en geld van een prijsverlaging op de afzet onder de flexibele aanpassing der begroting valt, terwijl de hierdoor automatisch veranderende verkoopkosten, productiekosten enz. een variabele aanpassing opleveren.

Zo nadert de schrijver dan de behandeling van de budgettechniek en zoals wij reeds zeiden, de behandeling van de conjunctuurpolitiek komt reeds in dit deel van het boek aan de orde. Dit blijkt o.a. uit zijn polemiek tegen J. M. Clark naar aanleiding van diens norm: „to charge what traffic will bear". Dat er door de schrijver veel van deze theorie van het prijsbederf wordt overgelaten kan men niet zeggen, ook al zou men de formulering gaarne iets gewijzigd gezien hebben. Gaarne zou men hier de tegenstelling tussen „correctie achteraf" (hetgeen Clark met zijn marginalisme beoogt) tegenover het vooruitziende beleid scherp geformuleerd hebben gezien. Voor deze opmerking is des te meer aanleiding, omdat uit het gehele werk van Mey het prospectieve karakter der budgettering zo overduidelijk blijkt.

Nadat dus — zoals gezegd — reeds in dit hoofdstuk over belangrijke conjunctuur politieke aspecten is gesproken, komen eindelijk in de beide laatste hoofdstukken de eigenlijke conclusies van het gehele werk aan de orde.

Hoofdstuk VI behandelt: het conjunctuurpolitieke gevolg van het toepassen der waardenormen in begrotingsopstelling, verantwoording en kostprijscalculatie en het laatste hoofdstuk: conjunctuur politiek in de verwerving en aanwending der productiemiddelen. Voor hem, die de eerste 400 pagina's goed in zich heeft opgenomen, zijn deze laatste 150 vlot leesbaar. Dit is mede het gevolg van het feit, dat veel van de normen, die in deze hoofdstukken gesteld worden, bekend zijn. Echter — en hierin komt dan voor de laatste maal de grote verdienste van dit boek tot uiting — ten aanzien van de conjunctuurpolitiek en de budgettering droegen deze normen tot dusverre slechts een vrij incidenteel karakter. B.v.: de behandeling van het verschil tussen uitgaafprijs en vervangingswaarde is vrij algemeen bekend, maar toch eigenlijk als een feature van de vervangingswaarde, die óók een conjunctureel karakter vertoont. Dat wil dus zeggen dat het gehele probleem t.a.v. de conjunctuurpolitiek een incidenteel verschijnsel blijft.

Maar Mey komt via zijn budgettering en marktanalyse tot de eis van de prognose van conjuncturele en structurele veranderingen. Tot de eis van de prognose niet alleen

van de blote verschijnselen, maar ook van de ontwikkeling der krachten, die de verschijnselen beheersen. En na de prognose van de determinerende krachten der verschijnselen tot de beheersing van het gehele gebeuren in het bedrijf. En hierin vindt de theorie van de vervangingswaarde haar systematische plaats. Of men wil of niet: de weg, die Mey hier wijst — stellig als leerling van Limperg maar zelfstandig voortbouwend op diens werk — zal afgelegd *moeten* worden. En hij zal — in dezen tijd van het late kapitalisme — worden afgelegd als de enige mogelijkheid, die de chaos kan voorkomen. En daarom is het boek een aanwinst voor onze literatuur.

Nog slechts één critische opmerking. Laat de schrijver bij de herdruk, die wij hem toewensen, taal en stijl van het boek nog eens grondig doorzien. „Opzwaai" is een al te ongebruikelijk Germanisme en „toleransen" behoort vermoedelijk tot een zeer beperkte taalkring. En bijzinnen, die vele malen zo lang zijn als de hoofdzinnen, maken het lezen nodeloos vermoeiend. De mooie inhoud van het boek rechtvaardigt stellig een verzorgde taalkundige verpakking. Men bewaart nu eenmaal geen Havannah's in een papieren doos op een schoorsteen boven de kachel noch bottelt men een grote Bourgogne in melkflessen.
