MAANDBLAD VOOR ACCOUNTANCY EN BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE

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

RUBRIEK REDACTEUREN: EXAMEN-VRAAGSTUKKEN: Drs. ABR. MEY EN Drs. J. PAARDEKOOPEL — LITERATUUR: Drs. S. KLEEREKOOPEL —
BESLECHTE GESCHILLEN: Mr. P. J. DE KANTER — UIT DE FINANCIËLE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITEN-
LAND: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN, Ch. HAGEMAN EN A. M. VAN RIETSCHOTEN — EFFICIENTIE: C. A. BLAZER EN L. POLAK —
BELASTINGVRAAGSTUKKEN: P. K. NIEKERK — REPERTORIUM VAN TIJDSCHRIFT-LITERATUUR: Mej. Dr. R. PHILIPS, Drs. G. L. GROENEVELD,
J. P. DE HAAN EN J. C. SPANGENBERG

MEDEWERKERS: PROF. Mr. Dr. H. W. C. BORDEWIJK, J. P. CROIN, Mr. P. J. DAM, E. VAN DIEN, W. H. ELLES, G. W. FRESE, PROF. Dr. Ir.
— J. GOUDRIAAN Jr., S. KONIJN, JAMES POLAK, PROF. Dr. N. J. POLAK, J. E. SPINOSA CATTELA, Dr. A. STERNHEIM —

SECRETARIS DER REDACTIE - C. VERWEY
TESSELSCHADESTR. 15 - AMSTERDAM, TEL. 82444

UITGEVER: J. MUUSSES — PURMEREND
TELEFOON 77 — GIRO No. 15062

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

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

INHOUD

Van de Redactietafel	Blz.	135
Enkele beschouwingen omtrent de bedrijven van het gouvernement van Nederlandsch Oost-Indië	„	135
door J. J. Buning		
Literatuur	„	137
Red. Drs. S. Kleerekooper		
De standaard-kosten in de literatuur, door Drs. S. Kleerekooper		
Fiscaliteiten	„	141
Periodieke uitkeeringen niet afhankelijk van het leven door J. H. Hageman		
Uit het Buitenland	„	143
Red. W. Beijderwellen, J. E. Erdman, Ch. Hageman en A. M. van Rietschoten		
De ingenieur als Wirtschafsprüfer — Wettelijke re- geling van het accountantswezen in Hongarije — Ge- dwongen renteverlaging in Duitschland — Wanneer ontstaat een debiteur in de balans?		
Efficientie	„	145
Red. C. A. Blazer en L. Polak		
De Campos boekhoudmachine door Ch. Hageman		
Repertorium van tijdschrift-literatuur op het gebied van Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde	„	146
Boeken-Repertorium	„	148
Vragenbus	„	149
Ontvangen mededeelingen	„	150
Ontvangen boekwerken	„	150

VAN DE REDACTIETAFEL

De lezers vinden in dit nummer de eerste bijdrage van den
heer Drs. S. Kleerekooper, die de Redactie van de rubriek Lite-
ratuur van den heer Drs. A. Robles overnam. Wij zeggen laatst-
genoemde van af deze plaats nogmaals dank voor wat hij voor
het blad deed en blijven rekenen op zijn medewerking.

ENKELE BESCHOUWINGEN OMTRENT DE BEDRIJVEN VAN HET GOUVERNEMENT VAN NEDERLANDSCH OOST-INDIË

I. Algemeen.

In het algemeen kan het verschil tusschen een overheids-
dienst en -bedrijf aldus aangeduid worden, dat bij de eerste
de uitgaven en ontvangsten min of meer los van elkaar staan,
bij de tweede een organisch verband bestaat tusschen lasten
en baten.

Elke onderneming werpt in twee richtingen nut af nl. in
bedrijfs- en in sociaal-economischen zin. Voor de particuliere
onderneming is het eerste hoofdzaak, dat zij aan de gemeen-
schap ook nut afwerpt is voor haar bijzaak.

Bij het overheidsbedrijf staat het algemeen belang meestal
op den voorgrond.

Dat de dienstverlening plaats vindt in den vorm van een
bedrijf houdt verband met de verdeling der uitgaven van de
overheid. Bij de bedrijven heeft de dienstverlening of plaats
aan bepaalde organen of wordt door meerdere organen in on-
gelijke mate van deze diensten gebruik gemaakt. Bij de diensten
komen de praestaties in het algemeen de geheele gemeenschap
ten goede.

Het is dan ook niet meer dan billijk dat de kosten der
bedrijven op de afnemers verhaald worden, die der diensten op
alle staatsburgers. Dit laatste wordt gedaan in den vorm van
belastingheffing. Dat er grensgevallen zijn, zij terloops ver-
meld. Ik noem hier het onderwijs; een deel van de kosten kan
hier op de onderwijsgenietenden verhaald worden.

Uit deze uiteenzetting zou volgen, dat de bedrijven zich zelf
zouden moeten bedruipen; dat dit vaak niet het geval is, kan
niet zonder meer als een onbillijkheid tegenover alle Staats-
burgers beschouwd worden — uiteindelijk worden toch de na-
deelige saldi op hen verhaald — immers bracht ik reeds naar
voren dat bij het overheidsbedrijf het algemeen belang op den
voorground staat, hier wordt niet elk offer nagelaten, dat voor
het bedrijf zelf geen nut af zou werpen. Aannemende, dat de
speciale verrichtingen ten algemeene nutte in geld te waarde-
ren zouden zijn, dan zou dit bedrag op de gemeenschap ver-
haald kunnen worden. Werpt een bedrijf nadeelige Saldi af, dan
zou onder de oogen kunnen worden gezien of hier algemeene
baten, waarvoor het bedrijf geen vergoeding ontving, tegenover
staan.

De bedrijven die het Gouvernement van Ned. Oost-Indië heeft geëntameerd, zijn vele en velerlei. Er zijn zuivere winstbedrijven bij als de Bankatinwinning — het karakter der particuliere onderneming wordt hier al heel dicht genaderd —; en er zijn andere, waar winst maken heelemaal op den achtergrond, het sociale belang op den voorgrond staat. Als voorbeeld zij hier genoemd de textielfabriek verbonden aan de Strafgevangenis te Cheribon; hier is hoofdzaak het bezighouden en leeren van een ambacht aan de gestraften; dat tevens voorzien wordt in een deel der behoefte aan gewezen katoentjes van het Gouvernement is bijzaak; de prijs welke het Gouvernement er voor moet betalen doet nog minder terzake.

Tusschen beide uitersten liggen meerdere gevallen, welke min of meer van deze afwijken; het middelpunt wordt gevormd door die bedrijven, welke uitsluitend ten doel hebben in de behoeften der overheid te voorzien. Een typisch voorbeeld is het Militaire Grasland te Tjimahi, dat gras en hooi produceert voor de legerpaarden, verrekening vindt tegen kostprijs plaats, de verlies- en winstrekening vertoont geen saldo.

Alle bedrijven hier te vermelden zou te veel plaatsruimte vergen, het zijn er een 50-tal over alle departementen, behalve dat van Binnenlandsch Bestuur, verdeeld; voor de voornaamste wordt naar Bijlage 1 verwezen.

Wat de administratieve organisatie betreft zij medegedeeld, dat onderscheid dient gemaakt te worden in:

1e. bedrijven met een volledig doorgevoerde koopmansboekhouding;

2e. waar de koopmansboekhouding niet volledig is ingevoerd.

De eerste groep is voor het doel van deze artikelen, n.l. een inzicht te geven in de structuur der Ned. Indische bedrijven, van het meeste belang, temeer daar uit den aard der zaak meer speciaal aandacht geschonken zal worden aan den administratieven opbouw en deze bij genoemde bedrijven het volledigst is.

Van deze groep zijn een 10-tal bedrijven gebracht onder de Indische Bedrijvenwet 1927; de wijzigingen hierdoor ontstaan zullen nader aangegeven worden.

II. Verband tusschen algemeene- en bedrijfsbegrooting.

Volgens artikel 101 van de Wet op de Staatsinrichting van Ned. Indië bestaat de begrooting uit afdelingen, elk voor zoo-veel noodig gesplitst in vier hoofdstukken, onderscheidenlijk tot regeling van de uitgaven in Nederland, tot regeling van de uitgaven in Ned.-Indië, tot aanwijzing van de middelen in Nederland en tot aanwijzing van de middelen in Ned.-Indië. De hoofdstukken worden gesplitst in posten.

De afdelingen, welke betrekking hebben op de Departementen van Algemeen Bestuur, betreffen elk niet meer dan één departement.

De uitgaven worden onderverdeeld in personeele-, materiele-, en kapitaalsuitgaven.

De personeele uitgaven omvatten niet het loon van de werklieden; voor de bedrijven vindt daarom meestal een splitsing plaats in: Bezoldigingen enz., Verdere bedrijfsuitgaven en Kapitaalsuitgaven.

De uitgaven en de middelen begroot voor een bedrijf vormen elk een post op de begrooting van het desbetreffende departement. Daarnevens wordt in de *toelichting* op de begrooting een overzicht van alle lasten en baten gegeven in den vorm van een bedrijfsbegrooting. Deze staat dus in zeer verwijderd verband met de algemeene begrooting. Er komen op deze laatste in hoofdzaak alleen kasmutaties voor; de bedrijfsbegrooting omvat alle lasten en baten, dus ook rente, afschrijving enz. Hieruit volgt, dat in den middelenpost der algemeene begrooting kosten verdisconteerd zullen zijn, welke niet eerst als uitgave voor het desbetreffende bedrijf in deze begrooting tot uitdrukking kwamen. Bepaalt men voor een zeker bedrijf het verschil tusschen de middelen en uitgaven volgens de algemeene begrooting, dan

zou dit geenszins een inzicht geven in de rentabiliteit; hiertoe kan de bedrijfsbegrooting echter wel dienst doen.

Voor de bedrijven die onder de Indische Bedrijvenwet vallen, de z.g.n. Landsbedrijven, wordt de situatie anders. Zij zijn uit de algemeene begrooting gelicht en als afzonderlijke afdelingen bij de begrooting van het desbetreffende departement gevoegd. Onderverdeeling vindt plaats in Kapitaalsdienst en Exploitatie: deze laatste wordt onderscheiden in lasten en baten, dus niet in uitgaven en ontvangsten. Verbinding met de algemeene begrooting bestaat slechts door die posten, welke door het Land betaald of ontvangen worden; zoo b.v. de uitbreiding; deze wordt aangenomen door het land gefinancierd te worden; de betaling aan het Land van rente over het verstrekte kapitaal, van afschrijving bij wijze van aflossing op dit kapitaal, van pensioenen enz., alsmede de verrekening van het voor- of na-deelig saldo. De begrotingen der Landsbedrijven worden tegelijk met de landsbegrooting behandeld, moeten daardoor berusten op gegevens van circa één jaar her,¹⁾ zoodat zij als contrôle-instrument weinig nut hebben.

Doordat de begrotingen der Landsbedrijven gelicht zijn uit de algemeene begrooting, wordt voor deze bedrijven gebroken met het tweeslachtig karakter, dat voor de overige bedrijven bestaat. Immers moet ten opzichte der algemeene begrooting een comptabele administratie gehouden worden welke geenszins geëigend is om een inzicht in het bedrijf te verkrijgen; daarom wordt door een groot deel van de bedrijven een z.g.n. commerciële administratie gevoerd.

Aangezien deze laatste tevens de gegevens moet verschaffen voor het bijhouden van de comptabele administratie moet hier bij de inrichting rekening mede gehouden worden.

Dit alles vervalt nu bij de Landsbedrijven, bedrijfs- en begrotingsboekhouding zijn hier één; de comptabele eischen zijn vervallen.

III. De geldvoorziening

De oorspronkelijke constructie is deze, dat de algemeene ontvangers geld aan de bedrijven verstrekken voor het doen van uitgaven binnen het raam van de begrooting, en de bedrijven hun ontvangsten storten bij de algemeene ontvangers.

De van de algemeene ontvangers ontvangen gelden worden beschouwd als gelden ter goede rekening (g. t. g. r.), zij worden als voorloopig bezwaar ten laste der desbetreffende begrotingsartikelen geboekt. Eerst nadat door het betrokken orgaan van het bedrijf een verantwoording met de bewijsstukken, hetzij maandelijks, hetzij per kwartaal, is ingediend bij het desbetreffende departement, vindt aldaar aan de hand van die verantwoording definitieve boeking plaats.

Deze verantwoording met bewijsstukken, wordt door het Departement doorgezonden naar de Algemeene Rekenkamer ter contrôle en boeking.

Uit bovenstaande blijkt, dat strikt genomen de ontvangsten onaangeroerd moesten blijven.

Deze toestand wordt opgeheven door aan bepaalde ambtenaren bij een bedrijf werkzaam de z.g.n. ordonnanceeringsbevoegdheid over te dragen. Deze zijn dan gerechtigd schulden te beoordeelen, te vereffenen en betaalbaar te stellen, echter uitsluitend op de Kas van het bepaalde bedrijf.

In de eerste plaats komen de ontvangsten in aanmerking voor het doen van die betalingen. Bij gebrek aan middelen kunnen deze van de Algemeene Ontvangers verkregen worden bij wijze van „Mutatiën van geld”. Door bovengenoemde bevoegdheid toch wordt de bedrijfskas, eigenlijk een landskas; landskassen

¹⁾ De begrooting 1933 kan op zijn gunstigst gebaseerd zijn op cijfers van 1931.

onderling kunnen gelden uitwisselen, deze worden dan onder de vermelde benaming verhandeld. Ten overvloede zij er de aandacht op gevestigd, dat deze „Mutatiën van geld” niet op een begrotingsartikel geboekt worden.

Boeking op de begrotingsartikelen vindt plaats aan de hand van de verantwoordingen van het bedrijf.

Landsbedrijven ontvangen uitsluitend de benodigde gelden bij wijze van „Mutatiën van Geld”.

Sinds 1930 is voor sommige bedrijven de toestand iets veranderd.

Voor enkele is n.l. door den Directeur van Financiën een crediet bij de Javasche Bank geopend. De beschikking over het crediet vindt plaats per betalingsopdracht. Op deze wijze kan zoowel voorzien worden in de behoefte aan geldmiddelen, als betalingen aan leveranciers door middel van de Javasche Bank bewerkstelligd.

Bij het nemen van bovengenoemden maatregel werd o.m. als motief aangevoerd dat, aangezien het betalingsverkeer bij de landkassen technisch noch administratief aan, in het tegenwoordig stadium van ontwikkeling van Indië, in redelijkheid te

stellen eischen voldoet, vele diensten en bedrijven wel gedwongen waren tot een particuliere bankrekening hun toevlucht te nemen, waardoor dus onnoodig gelden aan 's Lands kas werden onttrokken.

Er werd dan ook bepaald, dat geen landsgelden bij een particuliere bank geplaatst mochten worden in die steden waar de Javasche Bank zetelde.

Ofschoon slechts indirect tot de geldvoorziening behorende, zij nog vermeld, dat Gouvernementsinstellingen onderling hun financiële verhouding kunnen vereffen door middel van regularisatie. Heeft b.v. een bedrijf een vordering op een Gouvernementsinstelling wegens verrichte diensten of anderszins, dan kan deze vordering vereffend worden door overboeking. Deze overboeking loopt, uitgezonderd bij de Landsbedrijven, via het desbetreffende departement e.g. departementen, waar boeking op de desbetreffende artikelen plaats vindt. Op deze wijze heeft geen Kasmutatie plaats. In wezen is dit giroverkeer doelmattig, de toepassing gaat echter met moeilijkheden gepaard.

J. J. BUNING

Bijlage 1

DOOR HET GOUVERNEMENT PER ULTIMO 1931 IN ONDERSTAANDE BEDRIJVEN VASTGELEGDE BEDRAGEN

	Totaal vastgelegd	Vaste activa	Vlottende middelen
Opiumfabriek	f 12.707.800.—	f 985.200.—	f 11.722.600.—
Pandhuisdienst	„ 96.811.700.—	„ 11.271.400.—	„ 85.540.300.—
Kina onderneming „Tjinjirean”	„ 2.229.600.—	„ 1.694.900.—	„ 534.700.—
's Lands Caoutchoucbedrijf	„ 17.438.000.—	„ 16.177.000.—	„ 1.261.000.—
's Lands Djatibedrijf	„ 34.343.700.—	„ 23.597.000.—	„ 10.746.700.—
Haven Priok	„ 33.016.600.—	„ 32.723.100.—	„ 293.500.—
„ Soerabaia	„ 72.988.200.—	„ 72.988.200.—	—
„ Makassar	„ 13.624.500.—	„ 13.603.900.—	„ 20.600.—
„ Belawan	„ 24.654.900.—	„ 24.598.900.—	„ 56.000.—
„ Ennahaven	„ 4.204.600.—	„ 4.154.900.—	„ 49.700.—
„ Semarang	„ 7.715.300.—	„ 7.693.700.—	„ 21.600.—
Kleine Havens	„ 10.289.200.—	„ 10.223.800.—	„ 65.400.—
's Lands Baggerbedrijf	„ 5.581.500.—	„ 4.622.700.—	„ 958.800.—
P.T.T.	„ 52.618.500.—	„ 44.824.100.—	„ 7.794.400.—
Postspaarbank	„ 876.700.—	„ 747.800.—	„ 128.900.—
S.S.	„ 700.865.900.—	„ 680.365.900.—	„ 20.500.000.—*)
Waterkracht en Electriciteit	„ 31.967.400.—	„ 30.892.700.—	„ 1.074.700.—
Landsdrukkerij	„ 2.725.300.—	„ 2.301.400.—	„ 423.900.—
Gouden Zilvermijnen in Benkoelen	„ 4.031.800.—	„ 3.689.700.—	„ 342.100.—
Bankatinwinning	„ 41.586.900.—	„ 20.275.000.—	„ 21.311.900.—
Oembinmijnen	„ 12.936.500.—	„ 10.516.600.—	„ 2.419.900.—
Poelau-Laoetmijnen	„ 5.224.300.—	„ 4.403.300.—	„ 821.000.—
Boekit Asamijnen; incl. Brikettenfabriek	„ 10.193.900.—	„ 8.135.400.—	„ 2.058.500.—
Zoutregie	„ 29.058.000.—	„ 12.557.300.—	„ 16.500.700.—
Totaal	f 1.227.690.800.—	f 1.043.043.900.—	f 184.646.900.—

*) Alleen voorraden.

LITERATUUR

Red. Drs. S. KLEEREKOOPER

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

DE STANDAARD-KOSTEN IN DE LITERATUUR

Veelal beschouwt men de idee der standaard-kosten als het

resultaat van een ontwikkeling, die in het laatste decennium heeft plaats gevonden en inderdaad moet toegegeven worden, dat men slechts in de moderne vakwerken dit onderwerp systematisch behandeld vindt.

Intussen is het van belang op te merken, dat de idee ouder is dan de moderne literatuur doet vermoeden en dat in boeken, die men tegenwoordig grootendeels als verouderd kan beschouwen, reeds met standaard-kosten wordt geopered; zij het dan ook op een niet-systematische wijze en zonder dat de auteur den naam „standaard-kosten” noemt. Op twee dergelijke voorbeelden wil ik hier wijzen.