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. KLEEREKOPER — BESLECHTE GESCHILLEN: PROF. Mr. CH. ZEVENBERGEN — UIT DE FINANCIËLE HUISHOUDING DER OVERHEID: J. H. TEXTOR — UIT HET BUITENLAND: 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

BUITEN DE VASTE RUBRIEKEN WERDEN IN DEN VORIGEN JAARGANG BIJDRAGEN GEPLAATST O.A. VAN J. J. BUNING, H. VAN DULLEMEN, Dr. F. C. VAN GEER, D. J. GERRITSEN, A. H. J. DE GOEY, J. H. HAGEMAN, G. HARTOG, Ir. B. A. DE LA HOUSSAYE, MEVR. M. G. MEY-KONING, P. J. POTGIESER, PROF. P. A. J. LOOSECAAT VERMEER, Drs. A. ROBLES, I. ROET, W. WESTRA.

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

UITGEVER: J. MUISSES - PURMEREND
TELEFOON 77 - GIRO No. 15062

DE COPIE VAN INGEZONDEN BIJDRAGEN 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:

De beteekenis van de Pareto-curve voor het markt-analytisch onderzoek	Blz.	153
door Ir. B. A. de la Houssaye en Drs. G. L. Groeneveld	"	
Doeltreffende controle van de goederenbeweging	"	157
door E. P. M. van Waas	"	
Het gebruik van controleteekens en de verantwoordelijkheid van den accountant bij groote accountantskantoren	"	158
door J. Oosterbaan Jzn.	"	
Steekpenningen	"	160
door W. Westra	"	
Uit het Buitenland	"	161
Red.: W. Beijderwellen, J. E. Erdman, Ch. Hageman en A. M. van Rietschoten	"	
Na twee jaar	"	
Boekbeoordeling	"	163
Dr. Ernst Fanta, Die Betriebsgrundlagen der Lebensversicherung door A. H. J. de Goey	"	
J. Koster, Goodwill in verband met de waardebeoordeling eener onderneming, door J. Brands	"	
B. v. d. Berg, Wet tot bevordering van de Richtige Heffing, door A. Nierhoff	"	
Dr. Otto Baron, Das Ratengeschäft, door Drs. J. A. Coltof	"	
Federatief examen van het Nederlandsch Instituut van Accountants en de Nederlandsche organisatie van Accountants	"	166
Accountancy C. November 1932	"	
Nederlandsche Handelshoogeschool	"	168
Examen Rekeningwetenschap November 1932	"	
Repertorium van tijdschrift-literatuur op het gebied van accountancy en bedrijfshuishoudkunde	"	169
Boeken-repertorium	"	171
Ontvangen boekwerken	"	172

DE BETEKENIS VAN DE PARETO-CURVE VOOR HET MARKTANALYTISCH ONDERZOEK

Problemen van marktanalyse zijn in dit tijdschrift nog weinig aan de orde geweest. Wanneer men de laatste jaargangen eens doorbladert, dan ziet men dat de marktanalyse slechts terloops ter sprake komt bij behandeling van congresverslagen, bespreking van examenvraagstukken en dergelijke rubrieken. Als bedrijfseconomisch vraagstuk bij uitstek verdient de marktanalyse ongetwijfeld meer aandacht ook in den lezerskring van

dit orgaan. Marktanalyse is de ontleding van het afzetgebied, de methode om de grootte van de markt kwantitatief van tevoren te begrenzen en te bepalen, het middel voor de bedrijfsleiding om zich rekenschap te geven van het effect, dat haar beheersdaden zullen hebben. Als alle beheersapparatuur heeft de marktanalyse zich ontwikkeld uit de toenemende samengesteldheid van de maatschappelijke productie en de verdergaande vergroting der bedrijfseenheden. De ingewikkelde structuur van de voortbrenging vraagt om meer inzicht, nu intuïtie en ervaring tekort schieten om aan de leiders der bedrijven voldoende ondergrond te geven, de groote omvang der bedrijven maakt het mogelijk en rationeel dat inzicht te verschaffen.

Een volledige voorstelling van het begrip marktanalyse wordt verkregen uit de volgende definitie, die in de vergadering van de Bedrijfsstudiegroep voor Conjunctuuronderzoek en Marktanalyse door den Voorzitter, Prof. Limperg, in overweging werd gegeven en welke door die vergadering werd aangenomen: „Marktanalyse is het onderzoek naar den omvang, de samenstelling en de eischen der afzetmarkt als grondslag voor de afzetpolitiek en als middel van controle op de doelmatigheid van bewerking van product en markt.”

De taak van de marktanalyse is dus geen geringe, de middelen, die moeten worden aangewend om deze taak te vervullen, zijn vele. Het waarnemingsgebied der marktanalyse is voor het eerst schematisch samengevat door L. C. Vervooren in zijn praeadvies voor het 5e Internationaal Congres voor Wetenschappelijke Bedrijfsorganisatie. De schrijver onderscheidt daarin de interne en externe invloeden, eerstgenoemde wederom verdeeld over technische (productiecapaciteit, kwaliteit), psychologische (uiterlijk van het product), economische en structurele (prijs-politiek) en commercieele invloeden (reclame, credietpolitiek). Tot de algemeen-externe invloeden rekent Vervooren den algemeen economischen toestand (structuur), den conjunctuurinvloed, de bevolkings- en marktkarakteristiek; onder de speciaal-externe invloeden rangschikt hij de technische reactie van de markt op het product (uitvindingen) en de psychologische reactie (mode). Voorts rekent hij daaronder de speciale invloeden, die uit den aard van het product voortkomen en een 3-tal karakteristieken van het product: de maximum opnamemogelijkheid, de verzadigingssnelheid en de vervangingssnelheid.

Uit deze beknopte opsomming van het schema van Vervooren

blijkt, dat, hoezeer de factoren — in het bijzonder de interne factoren — ook betrekking mogen hebben op het speciale product, toch met algemeene criteria, met algemeene reacties en verschijnselen moet worden gewerkt. Juist op algemeen gebied ligt echter het werkterrein voor de statistische analyse. Hieruit volgt, dat de toepassing van de statistische analyse bij de marktanalyse beter mogelijk is naar gelang het product minder is gespecialiseerd, dus minder is aangepast aan de behoeften van den individueelen afnemer en in groote uniforme hoeveelheden ter markt wordt gebracht. In het algemeen is dit het geval bij het ongespecialiseerde, massale eindproduct, dat aan de finaal-consumenten wordt aangeboden. Het is bijv. wel statistisch mogelijk, den invloed na te gaan, die van een prijsverandering van $x\%$ op het verbruik van margarine of boter uitgaat,¹⁾ doch het is statistisch niet mogelijk om den invloed te bepalen, die een wijziging van $x\%$ in den prijs van een suikermachine heeft op de afname door suikerraffinaderijen. De statistiek werkt met gemiddelde reacties. Massa-waarneming is noodzakelijk, omdat alleen massa-waarneming iets kan leeren omtrent de relatieve frequentie, waarmede een omschreven gebeurtenis — in dit geval het koopen van een bepaald product tegen bepaalden prijs — in die massa optreedt. Nergens is het aantal waarnemingen zoo groot, dus het verschijnsel zoo typisch, als bij den eind-verbruiker.

Voor het bepalen van de afzetmogelijkheden van de eind-producten is één factor van primaire beteekenis, n.l. de omvang van de bevolking en de verdeeling van het inkomen over die bevolking. Hiertegenover zijn alle andere algemeen-externe factoren veel minder belangrijk.

De curve van *Pareto* nu heeft betrekking op inkomensverdeling en bevolkingsopbouw. Ter uiteenzetting van haar samenstelling zullen wij in korte trekken het betoog volgen van *P. Lorenz* in *Höhere Mathematik fuer Volkswirte und Naturwissenschaftler*.²⁾ Volgens het voorbeeld van de Oostenrijksche inkomensstatistiek was in 1910 het aantal aangeslagenen als volgt over de verschillende groepen verdeeld.

	Inkomensgroep (Kronen)		Aantal aangeslagenen
meer dan	1200 tot	1800	604.256
" "	1800 "	3600	464.051
" "	3600 "	7200	164.470
" "	7200 "	12000	43.235
" "	12000 "	40000	27.370
" "	40000 "	200000	5.214
" "	200000		498

Totaal 1.309.094

Alvorens deze cijfers grafisch voor te stellen (hetgeen dadelijk op moeilijkheden zou stuiten omdat de inkomensgroepen niet ongelijke trappen opklimmen), sommeert men de cijfers en bepaalt de logarithmen. Na deze bewerking ziet de tabel er als volgt uit.

x	y		
Inkomen in Kronen is groter dan	Aantal aangeslagenen	log. x	log. y
1200	1.309.094	3,079	6,117
1800	704.838	3,255	5,848
3600	240.787	3,556	5,382
7200	76.317	3,857	4,883
12000	33.082	4,079	4,520
40000	5.712	4,602	3,757
200000	498	5,301	2,697

Brengt men de logarithmen zoowel van x als van y in grafische voorstelling, dan blijkt na berekening volgens de methode der kleinste kwadraten, dat alle punten nagenoeg op een rechte lijn liggen, welke voor dit geval voldoet aan de formule

$$\lg y = 10,8 - 1,53 \lg x.$$

De curve is in figuur 1 grafisch voorgesteld. Naar haar ontdekking heet deze curve, welke, naar experimenteel is gebleken, voor tal van landen in verschillende tijden met groote regelmaat optreedt, de curve van *Pareto*.

Fig. 1

De curve voor Nederland, volgens de gegevens van het belastingjaar 1929/1930, is in fig. 2 gegeven.

Haar formule is

$$\log y = 11,01 - 1,61 \log x$$

De algemeene gedaante van de formule is

$$\log y = b - a \log x$$

Voor de vergelijking van de inkomensverdeling in verschillende gebieden is vooral de a belangrijk, deze coëfficiënt be-

paalt de helling van de lijn. Vooral wanneer men het aantal aangeslagenen per groep uitdrukt, b.v. in % van het totaal aantal aangeslagenen, geeft de a een inzicht in de relatieve verdeling der inkomens. Is de a klein, dan beteekent dit, dat een betrekkelijk groot aantal aangeslagenen in de hogere inkomensklassen voorkomen, een groote a beteekent een kleine bezetting van deze klassen.

Fig. 2

Alvorens de vraag te kunnen beantwoorden, of de *Pareto*-curve bruikbaar kan zijn voor de marktanalyse in Nederland, dient allereerst te worden onderzocht, of het rechte lijnige curvebeeld ook verkregen wordt bij bewerking van de gegevens der Nederlandsche provincies, streken, steden, enz. De curve zal moeten worden gebruikt voor onderlinge vergelijking van den afzet in b.v. verschillende steden van het land. De betrekkelijk beperkte omvang der Nederlandsche steden doet twijfel rijzen, of de bevolkingsopbouw in zijn verschillende inkomensklassen in al die plaatsen wel voldoende typisch is, om het rechte lijnige curvebeeld op te roepen.

Bij onderzoek van een aantal Nederlandsche gemeenten van middelgrooten omvang bleek, dat de bevolkingsopbouw inderdaad de rechte *Pareto*-lijn opleverde met een geringe afwijking van de laagste inkomensgroep. Dit is van groote betekenis omdat het nu mogelijk is, een bezwaar van de Nederlandsche belastingstatistiek te ondervangen. Deze splitst n.l. het aantal aangeslagenen voor de gemeenten in de volgende groepen: boven f 800.—, f 1.400.—, f 2.000.—, f 5.000.—, f 10.000.— en f 20.000.—. Deze indeeling heeft geenszins samen te vallen met de behoefte van een bepaalde marktanalyse. Geacht mag worden, dat vooral bij de groep van f 2.000.— tot f 5.000.— de grenzen te ver uiteenliggen en dat het voor de marktanalyse voor verscheidene artikelen gewenscht zou zijn, deze groep verder te kunnen onderverdelen. Dit laatste nu wordt met behulp van onze grafische voorstelling mogelijk, omdat het aantal aangeslagenen voor elke willekeurige, mits tusschengelegen, inkomensgrens kan worden bepaald. Dit kan met groote nauwkeurigheid eenvoudigheidshalve worden afgelezen uit de grafiek, of anders uit de desbetreffende vergelijking worden berekend.

Pour acquit de conscience zij opgemerkt, dat het optreden van de *Pareto*-curve werd onderzocht voor een 12-tal Nederlandsche middelgrooten gemeenten (Breda, Leeuwarden, Eindhoven, Leiden, Tilburg, Enschedé, Nijmegen, Arnhem, Groningen, Utrecht, Haarlem, Hilversum). Terwille van ruimtebesparing is een en ander niet in grafischen vorm aan dit artikel toegevoegd. Anders zou daarbij nog blijken, dat de laagste inkomensgroep (aangeslagenen tusschen f 800.— en f 1400.—) eenigszins van de andere afwijkt. Voor artikelen, die bij den afzet in deze bevolkingskringen geïnteresseerd zijn, kan zulks een bezwaar opleveren.

Als voorbeeld van de verdere gebruiksmogelijkheid der *Pareto*-curve is aangegeven een markt-analyse van het aantal telefoon-abonné's. Het telefoonbedrijf is gekozen, omdat bepaalde verschillen, die zich aan de beoordeeling van den lezer onttrekken, bij de telefoon geen rol spelen: er zijn geen kwaliteitsverschillen, de dienstprestatie is jegens elke aangeslotene dezelfde en wordt in telefoonnetten van gelijken omvang tegen gelijken prijs verricht.³⁾ Verschil in tarief kan bij goede keuze van plaats dus geen rol spelen,⁴⁾ terwijl betrouwbare cijfers van den afzet worden gepubliceerd.

Het onderzoek is weergegeven in fig. 3. De bevolkingsopbouw is uitgezet voor de gemeenten Hilversum, Leeuwarden, 's-Hertogenbosch, Heerlen en Breda. Opgemerkt dient, dat, aangezien het aantal personen, dat een inkomen van minder dan f 800.— geniet, niet bekend is, de sommeerling van het aantal aangeslagenen van boven af moet beginnen. Uit een vooronderzoek bleek, dat het aantal aangeslagenen met een inkomen van minder dan f 2.000.— voor de telefonisatie niet van betekenis is. Alleen de groepen met een inkomen hoger dan f 2.000.— zijn dus uit-

Fig 3*)

*) Per abuis zijn in deze grafiek 6 Pareto-curven opgenomen in plaats van 5. Bij bestudeering zal spoedig blijken, welke curve overbodig is.

gezet, waardoor meteen de afwijking die de onderste laag aangeslotenen geeft, is vermeden.

Het aantal hoofdaansluitingen op de telefoon is aan een bewerking onderworpen om het verschil tussen gemeentegrens en telefoonnet te nivelleren,⁵⁾ evenzoo om verschillen uit te schakelen, die uit verschil in aantal hoofdaansluitingen per abonné voortvloeien.⁶⁾ Van het dan resulterende aantal hoofdaansluitingen is de logarithme afgeleid en ingetekend in de grafiek op de Pareto-curve van de desbetreffende gemeente. De telefonisatie wordt dus van de hoogst aangeslagenen af gemeten. Merkwaardigerwijze blijkt, dat in de onderzochte plaatsen de logarithme van het aantal hoofdaansluitingen met te verwaarlozen verschillen op dezelfde inkomenslaag uitkomt. Het grensinkomen, waarbeneden geen telefoonaansluiting wordt aangetroffen, is voor deze gemeenten ongeveer hetzelfde.

De uitkomst behoeft ons overigens verder niet meer te interesseeren, de analyse is daarvoor nog te onvolledig. Zooals ook in den aanvang van dit artikel is opgemerkt, zijn er naast den bevolkingsopbouw naar inkomensgrootte nog te veel andere factoren, welke hier de cijfers kunnen hebben beïnvloed. Dit laatste is echter alleen van belang voor de leiding van een telefoonbedrijf, voor dit maandblad gaat het slechts om die elementen in deze analyse, die van meer algemeen belang kunnen zijn.

Daarom zij nog gewezen op een andere toepassingsmogelijkheid. De curve maakt uiteraard niet alleen vergelijking mogelijk in de breedte, d.i. in verschillende plaatsen, doch ook in de diepte, d.i. op een plaats, doch in verschillende tijden. Aan de hand van de hoogte van het grensinkomen kan worden nagegaan, hoe het gebruik van een bepaald artikel doordringt in de dieper liggende inkomenslagen. De invloed van de prijspolitiek kan eveneens aan de verandering van het grensinkomen worden gemeten.

De belangrijkste cijfers van grafiek 3 laten wij aan het slot volgen. Uit waarneming dezer cijfers zal blijken, dat een grafiek als in fig. 3 is gegeven in hooge mate voldoet aan de belangrijkste eischen, die aan een goede grafiek moeten worden gesteld: dat zij een inzicht verschaft, dat uit het waarnemen van

de cijfers zonder meer onmogelijk kan worden verkregen en dat zij dit doet op een eenvoudige, beknopte en overzichtelijke wijze.

Zelfs de waarneming van relatieve cijfers geeft resultaten die van belangrijk mindere betekenis zijn. Het aantal hoofdaansluitingen in Hilversum is volgens onderstaande cijfers 54 % van het aantal aangeslagenen met een inkomen van meer dan f 2000.—, in Breda is dit percentage 43 %. Dat de telefonisatie in beide gemeenten volgens deze beknopte analyse evenver is voorgeschieden, leert ons de Pareto-curve, doordat zij rekening houdt met de geheele bevolkingsstructuur en dus met den „rijkdom” van de bevolkingslagen die boven de grens van f 2000.— is gelegen. Zooals reeds is gezegd, komt deze karakteristiek in de helling der lijn tot uiting.

Wij meenen, dat de toepassingsmogelijkheid van deze grafiek vrijwel onbeperkt is. Voor ons voorbeeld lag de zaak ook in zoverre eenvoudig, dat de verhouding tussehen een aangeslagene en een hoofdaansluiting als van 1 : 1 mocht worden aangenomen. Soortgelijk eenvoudige betrekkingen zijn er echter voor een veelheid van producten (radiotoestellen, auto's, stofzuigers, enz. enz.). Voor tal van andere consumptie-goederen zullen echter eerst zekere normen voor het verbruik per aangeslagene moeten worden vastgesteld. De moeilijkheden, die hieraan verbonden zijn, zullen echter niet zeer groot zijn, althans niet groter dan de andere specifieke bezwaren, waarop men in elk bijzonder geval pleegt te stuiten. De afwijking van de onderste bevolkingslaag beperkt de toepasbaarheid echter tot die artikelen, die in de kringen van aangeslagenen met een inkomen van meer dan f 1400.— worden verbruikt.

Ir. B. A. DE LA HOUSSAYE
en Drs. G. L. GROENEVELD

¹⁾ Getuige de publicaties in De Nederlandsche Conjunctuur en het onderzoek van ir. A. Baars.

²⁾ Door Lorenz wederom ontleend aan W. Winkler Einkommen (in Handwörterbuch der Staatswissenschaften).

³⁾ Wel kar een onderscheid worden gemaakt naar de soort van gebruik, dat de abonné van zijn aansluiting maakt: internationaal,

Gemeente	Aantal Aangeslagenen met een inkomen boven								Aantal berekende Hoofdaansluitingen	
	f 20.000.—	Log.	f 10.000.—	Log.	f 5.000.—	Log.	f 2.000.—	Log.	Absoluut	Logarithmen
Hilversum	323	2,51055	8.706	2,84880	1.696	3,22943	5.828	3,76552	3.165	3,49900
Leeuwarden	71	1,85126	283	2,45179	934	2,97035	4.093	3,61204	2.239	3,35005
Breda	79	1,89763	224	2,35025	749	2,87448	4.056	3,60799	1.754	3,24403
s-Hertogenbosch ...	48	1,43136	164	1,92942	520	2,58433	2.551	3,42570	1.269	3,10346
Heerlen	27	1,68124	85	2,21484	384	2,71600	2.665	3,40671	959	2,98182

Belastingjaar 1929/1930

interlocaal of lokaal verkeer. De verhoudingen tusschen deze verkeerssoorten loopen sterk uiteen naar de grootte van de vestigingsplaats (verschil stad — platteland). Ofschoon voor de marktanalyse van de telefoon van belang, zijn deze verschillen voor deze algemeene beschouwing niet relevant. Zij worden bovendien ondervangen door de keuze van enkele gemeenten van gelijke grootte.

4) Daarom is het voorbeeld niet toegepast op Amsterdam, Rotterdam en 's-Gravenhage, omdat het tarief in de drie geconcessioneerde netten sterk uiteenloopt en daardoor de telefoondichtheid sterk verschilt. Door middel van een tariefonderzoek zouden deze verschillen kunnen worden uitgeschakeld. Voor dit artikel zou behandeling daarvan te ver voeren.

5) Aansluiting aan het telefoonnet geschiedt niet altijd aan het net van de gemeente, waarin men woonachtig is. Van de desbetreffende aangeslotenen is in den rijkstelefoongids de woonplaats cursief gedrukt. Het is dus mogelijk, ze uit te schakelen en het gebied, waarop belasting- en telefoonstatistiek betrekking hebben, elkaar te doen dekken.

6) Deze bewerking heeft een betere vergelijkbaarheid tengevolge. De eene aangeslotene heeft b.v. één hoofdaansluiting en een huisinstallatie, de andere heeft verschillende hoofdaansluitingen. Aangezien de verschillen in telefoondichtheid in het algemeen slechts klein zijn, is het van belang, met dezen factor rekening te houden.

DOELTREFFENDE CONTROLE VAN DE GOEDEREN-BEWEGING

Dat ook de accountantsontrôle doeltreffend moet worden uitgevoerd is vanzelfsprekend.

Allereerste eisch daartoe is, dat het contrôleplan doeltreffend is, d.w.z.:

1. dat het is gericht op het eigenlijke doel van de contrôle;
2. dat het de tot dit doel meest geschikte middelen aanwijst.

Ook dit is duidelijk, maar het wordt wel eens vergeten en herhaaldelijk niet in practijk gebracht.

Een voorbeeld hiervan is m.i. de contrôle van de goederenbeweging zooals deze meestal wordt gepropageerd en vermoedelijk veelal in de practijk wordt uitgevoerd. Ik bedoel: het checken van het inkoopboek met de facturen en — voor zoover dit nog voorkomt — het checken van het verkoopboek met de copie-facturen. M.i. behooren deze handelingen niet thuis in een doeltreffend contrôleplan; om de eenvoudige, doch afdoende reden, dat ze niet doeltreffend zijn.

Dit is te bewijzen.

Vooraf echter eenige opmerkingen.

Bedoeld is hier de contrôle van de goederenbeweging als onderdeel van het contrôleplan van een accountant, optredend in publieke functie (of, zooals *Limpery* zegt, als vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer). En ter vereenvoudiging wordt verondersteld, dat het betreft contrôle van een vrij eenvoudigen goederenhandel (geen industriele verwerking, geen termijnzaken) met een goede administratie.

Met „goederenbeweging” wordt bedoeld in- en verkoopen; d.w.z. uitgevoerde in- en verkoopovereenkomsten. Het sluitstuk van deze contrôle wordt gevormd door de contrôle van de aanwezigheid van de goederensaldi. Wij nemen aan, dat deze contrôle geschiedt volgens de algemeen¹⁾ aanvaarde methode van doorlopende, gedeeltelijke voorraadsopname (of zoo men wil: permanente, partiele inventarisatie). Wij

beperken ons verder dan ook tot de z.g. administratieve contrôle van de goederenbeweging.

Het is duidelijk, dat dit onderdeel van het contrôleplan niet losstaat van de andere contrôlemaatregelen, doch daarin organisch ingrijpt. Dit op te merken is wellicht overbodig.

Het doel van de administratieve contrôle van de goederenbeweging is:

vast te stellen of,

1. alle goederentransacties in overeenstemming met de werkelijkheid zijn genoteerd en
2. de in- en verkooppolitiek aan minimum-eischen van goed koopmanschap heeft voldaan.

Ook dit laatste behoort m.i. — hier en nu — tot de taak van den accountant in publieke functie. Deze immers dient, als deskundige, belanghebbende voor te lichten omtrent toestand en beheer van de gecontroleerde onderneming. Over het algemeen zal deze voorlichting meer negatief — d.w.z. vooral waarschuwend — dan positief zijn. Dit waarschuwen moet vanzelfsprekend geschieden op een voor belanghebbenden verstaanbare wijze. Gegeven de geringe ambitie en bedrevenheid van belanghebbenden om cijfers te „lezen” zal deze waarschuwing vaak in zeer uitdrukkelijken vorm moeten worden uitgesproken. En bovendien moet ook daar worden gewaarschuwd waar het beheer grovelijk fout was, doch gelukkige toevalligheden schade voorkwamen. Van den anderen kant gezien, dient de accountant alleen dan een waarschuwing te doen hooren indien de bedrijfspolitiek grovelijk fout was, d.w.z. niet aan minimeisen van goed koopmanschap heeft voldaan. Kleine tekortkomingen immers zijn een normaal uitvloeisel van menselijke onvolmaaktheid. Kleine tekortkomingen zijn bovendien moeilijk vast te stellen.

Deze contrôle van de bedrijfspolitiek kan tegelijkertijd met die van de „waarheid” van de administratie plaats hebben, zij is hiervan — strikt genomen — zelfs een onderdeel.

De contrôle van de „waarheid” van dit onderdeel van de administratie valt in wezen uiteen in:

1. contrôle van de verantwoorde hoeveelheden;
2. contrôle van de verantwoorde prijzen per eenheid;
3. contrôle van de omrekening (aantal $\times$ prijs).

De juistheid van de hoeveelheidsverantwoording is vast te stellen, voor wat betreft het saldo: door voorraadopname en voor wat betreft de omzetten: door vergelijking met de variabele kosten (vrachten, emballage, enz.).

De juistheid van de verantwoorde prijzen per eenheid is te controleren aan de hand van externe prijsindicaties (officieele en officieuze noteeringen, facturen, offertes, correspondentie), vergelijking van de opeenvolgende prijzen per eenheid op de goederenrekeningen en beoordeeling in verband daarmee van de in- en verkooptaktiek.

De juistheid van de omrekeningen is vast te stellen door individuele of groepsgewijze omrekening.

Het is duidelijk, dat deze contrôle van de goederenbeweging dus haar uitgangs- en zwaartepunt zal moeten vinden in de voorraadrekeningen per artikel. En ook, dat deze contrôle