

Vergelijking theoretische bruto winst Januari 1941 en Januari 1940 met de in werkelijkheid behaalde bruto winst.

Geval No.	Theoretische bruto winst		Werkelijke bruto winst boekjaar 1939/1940
	Jan. 1941	Jan. 1940	
33	24.0	24.4	11.2
137	20.0	19.2	17.0
177	17.7	16.1	11.6
87	18.0	19.0	11.5
72	20.0	20.1	13.2
81	23.0	26.4	18.4
244	20.8	22.6	15.4
44	20.0	20.0	10.5
13	18.9	23.0	14.8
129	19.7	19.2	12.7

De theoretische bruto winst (d.i. het verschil tusschen den inkoopprijs en den gecalculeerden verkoopprijs) kan in de praktijk weliswaar niet volkomen gelijk zijn aan de in werkelijkheid behaalde bruto winst, doch verschillen als de bovenstaande zijn zoo groot, dat er in deze gevallen onmiskenbaar van fouten in het goederenbeheer gesproken zal moeten worden. Het gaat hier niet om enkele procenten van den omzet, doch om bedragen, welke de gemiddelde netto winst van de detailhandelaren evenaren. Een scherpere controle op het goederenbeheer zal in vele gevallen uitkomst kunnen brengen, wanneer de rentabiliteit ook uit anderen hoofde wordt aangetast.

Mogen betrokkenen, ondanks de beslommingen verbonden aan prijsregeling en distributievoorschriften, de gelegenheid vinden om aan deze aangelegenheid de aandacht te schenken, welke zij verdient.

INSTRUCTIE VOOR DE ASSISTENTEN TEN AANZIEN VAN BALANSWERKZAAMHEDEN

door L. G. van der Hoek

Uit het naschrift van den Heer *P. J. H. J. Bos* onder mijn artikel in het Maandblad van Juli blijkt, dat de Heer *Bos* in twee opzichten met mij van meening verschilt, n.l. over de beteekenis van de „algemeene instructie” en over de taak van den „eersten assistent”.

Hierbij valt onmiddellijk op te merken, dat het schijnbare verschil van meening betreffende de door mij onder *A* genoemde werkzaamheden m.i. op een misverstand berust. Ik heb slechts een onderscheid willen maken tusschen de werkzaamheden, welke de Heer *Bos* in zijn eerste artikel heeft behandeld op een wijze, waarmede ik mij in groote trekken heb kunnen vereenigen, en die waaraan hij m.i. te weinig aandacht heeft besteed. De summier opsomming der eerstbedoelde werkzaamheden maakt niet in het minst aanspraak op volledigheid. Ik meen dus, dat wij het wat betreft de door mij onder *A* genoemde werkzaamheden wel eens zijn.

Wat nu de algemeene instructie betreft, acht de Heer *Bos* het niet

mogelijk daarin een omschrijving van werkzaamheden te geven. Hij wenscht alleen voorschriften omtrent de wijze van uitvoering van de in het werkprogramma in details gegeven aanwijzingen. Het zou z.i. onmogelijk zijn, voorschriften voor balanswerkzaamheden te geven aangezien deze van geval tot geval verschillend zijn. De hieraan toegevoegde opmerking dat alle voor de uitvoering van een opdracht te verrichten werkzaamheden ten nauwste met elkaar verband houden is niet voor tegenspraak vatbaar, doch kan m.i. bezwaarlijk als argument gelden voor het in te nemen standpunt betreffende de algemeene instructie.

M.i. wordt de uniformiteit van het werk het meest bevorderd, indien men in een algemeene instructie zooveel mogelijk alles regelt, hetgeen voor alle opdrachten geldt, terwijl deze tegelijkertijd de mogelijkheid moet bieden, om bij iedere opdracht rekening te houden met de speciaal daaraan te stellen eischen. Misschien zou tegen mijn voorstel kunnen worden ingebracht dat de instructie nog niet volledig is, dat voor sommige balansposten zoo zeer vast staat, hoe ze voor iedere balans dienen te worden gecontroleerd, dat men ook dat in de algemeene instructie zou kunnen regelen. Juist omdat ik met den Heer *Bos* van meening ben, dat er zich van geval tot geval verschillen voordoen, heb ik gewaakt voor instructies, waarop uitzonderingen zouden moeten worden toegelaten. Ik acht het echter zeer wel mogelijk, door middel van schriftelijke mededeelingen, in de vorm van uitgewerkte voorbeelden, de assistenten een leidraad en meer inzicht te verschaffen ten aanzien van de wijze, waarop zij werkzaamheden, welke, zij het met min of meer groote afwijkingen bij bijna alle opdrachten voorkomen, moeten verrichten. Wat betreft echter de door mij sub B genoemde werkzaamheden ben ik van meening, dat deze bij iedere balanscontrole zonder uitzondering — in elk bedrijf, en zoowel als slot eener geregelde controle als bij een investigation — zullen moeten geschieden.

Zijn aldus de algemeene lijnen vastgesteld, dan moet nog voor iedere opdracht, voor iedere op de balans en winstrekening voorkomende post in details worden uitgemaakt wat precies dient te geschieden. Natuurlijk is het niet mijn bedoeling geweest, dit geheel aan het inzicht van den assistent over te laten. De accountant heeft hierbij zeer zeker ook een taak (het vastleggen daarvan behoort niet in de algemeene instructie voor assistenten, waarover de vorige artikelen handelden). Bij zijn besprekingen met assistenten — o.m. op de door den Heer *Bos* bedoelde vergaderingen, waarvan ik eveneens een voorstander ben — zal hij de assistenten regelmatig op de hoogte stellen van zijn inzichten omtrent wat en hoe in het algemeen en in verschillende voorkomende gevallen gecontroleerd moet worden. Bij de bespreking eener bepaalde controle zal hij — vooral het eerste jaar — speciaal op de eischen van dit bijzondere geval wijzen en voor zoover mogelijk zal hij deze ook in het werkprogramma vastleggen. Waar ik echter speciaal op heb willen wijzen, is, dat er dan toch nog een belangrijke taak voor den eersten assistent is weggelegd.

In de eerste plaats mag niet worden vergeten, dat het werkprogramma als regel wordt opgesteld op een moment, waarop nog niet bekend is, welke activa en passiva er op balansdatum zullen zijn. Veranderde omstandigheden zouden er toe kunnen leiden, dat omtrent bepaalde posten in het werkplan niets voorkomt. Noodzakelijk is daarom dat de assistent de algemeene instructie heeft wat ten opzichte van alle balansposten dient te geschieden, zoodat hij maatregelen treft en zoonoodig met den accountant overleg pleegt.

Iets dergelijks geldt voor de in het subdossier „Winstrekening” te verzamelen gegevens. Hiervoor moet in versterkte mate rekening worden gehouden met de mogelijkheid, dat den assistent bij het verzamelen en uitwerken van het cijfermateriaal afwijkingen of eigenaardigheden opvallen, welke nopen tot een andere werkwijze, een dieper gaande cijferbeoordeeling. Dergelijk werk is moeilijk te voren in details te omschrijven, daar het al doende groeit, men tijdens het werk tot de overtuiging komt, dat andere gegevens, specificaties etc., sprekender, interessanter — dus doelmatiger — zullen zijn.

Bovendien heeft de assistent tijdens zijn controle geconstateerd, van welke aard de posten zijn, welke op een bepaalde grootboekrekening zijn geboekt. Immers mag niet uit het oog worden verloren, dat de accountant niet steeds het laatste woord heeft in de vaststelling en toepassing van het rekeningstelsel en dat vaak boekingen moeten worden gepasseerd, die men misschien zelf anders zou hebben geboekt. Deze posten kunnen voorloopig aldus worden aanvaard, mits men nauwkeurig weet, wat bepaalde balans- of winstrekeningposten eigenlijk omvatten. De assistent, die als regel met dergelijke details beter op de hoogte is, zal hiermede bij het verzamelen en uitwerken van het cijfermateriaal rekening houden.

Natuurlijk geldt bij dit alles, dat regelmatig met den accountant overleg wordt gepleegd. Men bedenke echter, dat dit — bijv. bij werkzaamheden buiten de stad — niet altijd direct mogelijk is, terwijl bovendien het steeds opnieuw moeten vragen van instructies niet bevorderlijk is voor een vlotte afwerking en dus is het gewenscht, dat de algemeene instructie hierin zoo veel mogelijk voorziet.

De praktijk leert verder, dat de accountant en de assistent elkaar bij een goede samenwerking zoodanig leeren kennen, dat — ofschoon het zal voorkomen, dat de assistent meent met de controle gereed te zijn, de accountant hem echter nog enkele extra werkzaamheden zal laten verrichten, dat anderzijds wel eens kleinigheden zijn geschied, die de accountant niet beslist noodig zou hebben gevonden, het werk echter toch ook niet schaden — de assistent zeker geen, veel tijd vereischende werkzaamheden zal verrichten, omtrent welker noodzakelijkheid twijfel bestaat, zonder eerst naar de wenschen van den accountant te informeren.

Aan de door mij gewenschte vrijheid voor den eersten assistent is echter één belangrijke voorwaarde verbonden n.l. dat er strenge voorschriften bestaan omtrent de inrichting van het dossier, welke er voor waken, dat de accountant ten allen tijde kan zien, wat precies is geschied, ten allen tijde kan beoordeelen of hij zich met de werkwijze kan vereenigen. In de praktijk blijkt het gemakkelijk voor den accountant en dus in het belang van het werk te zijn, indien de assistent, los van de aantekeningen, die hij tijdens de jaarcontrole heeft gemaakt en ongeacht de mondelinge mededeelingen, welke hij reeds aan den accountant heeft gedaan, in de subdossiers „Balans” en „Winstrekening” al datgene opsomt, hetgeen omtrent elk der posten van de jaarrekening vermeldenswaard is.

Tenslotte komt de Heer Bos nog in het bijzonder terug op hetgeen de assistent volgens mijn concept-instructies zou moeten doen in verband met de groepeeringsposten voor de te publiceeren jaarrekening. Dit werk zou volgens den Heer Bos uitsluitend voor den accountant zijn weggelegd.

M.i. behoort dit werk in de eerste plaats door den cliënt resp. diens boekhouder te geschieden. De accountant heeft dan te beoordeelen of en in hoeverre hij zich daarmee kan vereenigen, doch de assistent moet hem m.i. daartoe in staat stellen door op overzichtelijke wijze voor te leggen, wat geschied is. Daarop doelde de door mij sub B 6 gegeven instructie.

Doch ook in het geval, dat deze combinatie aan den accountant wordt overgelaten, heeft het zekere voordeelen, dat de assistent een — op de voorgeschreven wijze gedocumenteerd — voorstel indient, waarbij hij vanzelfsprekend weer rekening zal houden met de hem bekende wenschen van den accountant. Aldus ontstaat ook hier een m.i. nuttige samenwerking tusschen den accountant, die geacht moet worden de principieele zijde der kwestie beter te beheerschen en den assistent, die, zeker indien hij de volledige contrôle over een jaar heeft verricht, beter met de details van het speciale geval op de hoogte zal zijn.

Naschrift

De Heer *v. d. Hoek* heeft in het artikel, gepubliceerd in het maandblad van Juli, voorgesteld de door mij gepubliceerde „algemeene instructie voor de assistenten” aan te vullen met aanwijzingen en voorschriften t.a.v. de balanswerkzaamheden. Daar in de algemeene instructie voor de assistenten door mij geen omschrijving van werkzaamheden is gegeven, betreft het hier geen aanvulling, doch de vraag, of het gewenscht is in een algemeene instructie tevens aanwijzingen te geven voor die werkzaamheden, welke bij verschillende contrôles in het algemeen voorkomen.

Dit is nu m.i. ongewenscht. Naar mijn meening zou deze instructie dan of neerkomen op een leerboek van contrôleleer (waarbij ook dan een werkplan voor elke contrôle of onderzoek afzonderlijk noodig blijft) of de in de instructie t.a.v. de werkzaamheden opgenomen voorschriften worden zoo algemeen, dat deze als instructie practisch geen beteekenis meer hebben. Dat de Heer *v. d. Hoek*, in zijn poging om algemeene voorschriften te geven voor de balanswerkzaamheden, deze zelfde moeilijkheid heeft ondervonden, blijkt wel uit het feit, dat hij in zijn instructie ten aanzien van de balanswerkzaamheden, meerdere malen vermeldt, dat deze niet nader zijn te omschrijven en dus aan het inzicht van den eersten assistent moeten worden overgelaten. Naar mijn meening kunnen deze werkzaamheden in een werkplan, hetwelk uitsluitend voor de desbetreffende contrôle of onderzoek wordt geschreven, vooraf in detail worden aangegeven. De kans, dat op het moment van het opstellen van het werkprogramma niet bekend is, welke activa en passiva er op balansdatum zullen zijn, acht ik, ook bij een onderzoek of bij het eerste contrôle-jaar, wel zeer gering. Vóór het schrijven van het werkplan heeft men toch reeds een beschrijving van de administratie gemaakt en de jaarrekeningen van de laatste jaren bestudeerd.

T.a.v. de taak van den eersten assistent verwijs ik naar mijn opmerkingen in het naschrift op het artikel van den Heer *v. d. Hoek*, gepubliceerd in het Maandblad van Juli.

P. J. H. J. BOS

(Discussie gesloten, Red.)