

LASTIGE GEVALLEN

De bedoeling van deze rubriek is gelegenheid te bieden lastige gevallen, die zich in de praktijk den accountant in zijn beroep voordoen of kunnen voordoen, — lastig, omdat er een onoplosbare tegenstrijdigheid tusschen theorie en praktijk schijnt te bestaan — hier ter sprake te brengen, resp. ter oplossing aan den lezer voor te leggen. De Redactie doet een voortdurend beroep op allen, die op zulke „gevallen” stuiten, om ze te formuleeren en bij den Secretaris in te zenden.

Geval IV

Behoort een balans alle passiva te vermelden of zijn daarop ook uitzonderingen?

De Maatschappij X bezit 96 pCt. van het aandeelenkapitaal der Maatschappij IJ groot f 400.000 en is buitendien creditrice wegens geleende gelden tot een bedrag van f 1.000.000. Aan diverse andere crediteuren is voorts f 30.000 verschuldigd.

De Maatschappij IJ werkt een zeker jaar met een verlies van f 350.000.—. Daar zij geen reserves heeft is dus bijkans 90 pCt. van het kapitaal verloren.

De Maatschappij X acht het in haar belang de Maatschappij IJ te doen voortbestaan en gaat met haar een overeenkomst aan waarbij zij zich verbindt een bedrag van f 600.000 in mindering harer rekening-courant vordering te brengen, mits f 250.000 extra wordt afgeschreven op enkele activa en voorts onder voorwaarde dat, mocht de Maatschappij IJ te eeniger tijd in zoodanige financieele positie geraken dat zij in staat is om hare vroegere schuld alsnog te voldoen, zij zich deze moreele verplichting zal weten te herinneren.

Juridisch recht tot vorderen van het bedrag van f 600.000 bestaat niet, ook niet in geval van faillissement of liquidatie. De overeenkomst is op te vatten als een natuurlijke verbintenis.

Praktisch wordt voortbestaan der vennootschap onmogelijk of juist gezegd heeft de te sluiten overeenkomst geen doel als de schuld op de balans blijft staan. Een theorie die mij veroorlooft een schuld van de balans weg te laten ken ik niet.

Rijst de vraag, is hier een fout of onvolledigheid in theorie of praktijk. Behoort die schuld op de balans of niet en zoo ja tot welk bedrag?

IVa

En zou een accountant wetende dat gezegde overeenkomst door de algemeene vergadering wordt goedgekeurd waar 99 pCt. van het kapitaal tegenwoordig zal zijn, indien daarop op grond van overwegingen welke het belang der Maatschappij X raken wordt aangedrongen, de balans mogen teekenen waarop deze schuld niet voorkomt of P. M. is vermeld.

IVb

Welk oordeel heeft men over het bestuur dat zulks zou doen.

UIT HET BUITENLAND

Red.: J. E. ERDMAN, C. A. HUYSMAN en C. J. MEYER
(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

Het Kostenkeerpunt in de Kostprijsberekening

In het „Zeitschrift für Handelswissenschaft und Handelspraxis” van Februari 1929 komt een artikel voor „Die Erfas-

sung der Kostenkehre in der Optimalkalkulation als Mittel zur Erreichung des Betriebszieles”, waarin Wilhelm Auler voornamelijk de vraag behandelt bij welke productie het punt ligt van de geringste kosten voor het stukproduct.

De onderneming moet bij al haar handelingen steeds het bedrijfsdoel in het oog houden; dit doel kan slechts bereikt worden door aanpassing van de productiegraad aan den optimalen productie-grad, welke door het punt van de laagste kosten per eenheid bepaald wordt. Het gaat er niet om de productie zoo hoog mogelijk op te voeren, doch het gaat om de vervaardiging van het maximum aantal verkoopbare producten met de denkbaar laagste losten; slechts dit laatste stelt de maximum capaciteit voor de onderneming voor. Die productie-grootte, waarbij de geringste kosten voor het product per eenheid ontstaan, is de meest gunstige productiegraad en hier ligt het kosten keerpunt in de onderneming. Van dit punt uit heeft dus zoowel een vergrooting als een vermindering van de productie een verhooging van den kostprijs per productie-eenheid ten gevolge en is dus onvoordeelig. Het is daarom van wezenlijke beteekenis om de kostenontwikkeling bij de verschillende productie-hoogten met behulp van een bijzondere optimaal-calculation te volgen, ten einde het kostenkeerpunt nauwkeurig te kunnen vaststellen.

Over het algemeen zal de kostenstijging geen gelijken tred houden met de vergrooting van de productie; men zal evenwel de productie niet naar believen kunnen vergrooten, daar bij een bepaalde grootte nieuwe aanschaffing van machines, gebouwen enz. noodig is, waardoor een plotselinge kostenstijging per eenheid optreedt. Ter verduidelijking het volgende voorbeeld:

Totaalkosten	Productie in stuks	Kosten per stuk.
f 2200.—	100	f 22.—
f 4000.—	200	f 20.—
f 5250.—	300	f 17.50
f 7600.—	400	f 19.—


Het punt van de laagste kosten ligt hier dus bij 300 stuks, hetgeen als den optimalen productie-grad is te beschouwen.

Omdat de kosten van de verschillende ondernemingen door de individualiteit van iedere onderneming ongelijksoortig zijn, zal het kostenkeerpunt voor hetzelfde product ook bij verschillend hoge productiecijfers liggen.

De organisatie moet zoodanig zijn, dat alle variabele kosten bijna gelijktijdig het punt van de geringste kosten, dus het kostenkeerpunt passeeren. Als voorbeeld nog het volgende:

Productie-eenheden	A Loonen		B Afschrijvingen der machines		C Kolen		D Electriciteit		Som der 4 kostengroepen
	totaal	per stuk	totaal	per stuk	totaal	per stuk	totaal	per stuk	per stuk
	fl.	fl.	fl.	fl.	fl.	fl.	fl.	fl.	fl.
200	1900.—	9.50	2000.—	10.—	2000.—	10.—	2000.—	10.—	39.50
400	4800.—	12.—	3000.—	7.50	3000.—	7.50	3000.—	7.50	44.—
500	5500.—	11.—	5000.—	10.—	3500.—	7.—	3500.—	7.—	35.—
600	6000.—	10.—	7200.—	12.—	6000.—	10.—	3600.—	6.—	38.—

De speciale kostenkeerpunten der 4 kostengroepen liggen bij verschillende hoge productiecijfers. Als oorzaak hiervan kunnen organisatie-gebreken genoemd worden: bij 200 een-

heden te veel stilstaande machines; bij 400 eenheden betaling van overgeld zonder dat nieuw personeel in dienst genomen kan worden; bij 600 stuks overbelasting van het te geringe aantal machines; aanmaken van nieuwe ketels enz. Het algemeene kostenkeerpunt  ligt hier bij een productiegrootte van 400 stuks. De administratie heeft tot taak de hiervoor noodige gegevens te verschaffen.

De ontwikkeling van het Accountantsberoep in 1928

In het Maartnummer van „*Das System*” beschrijft *Dr. Paul Gerstner* wat in het debet en credit van het Accountantswezen over 1928 is te boeken. Wij ontleenen hieraan het volgende.

Hij begint met te wijzen op de verschillende belangrijke voordrachten, welke door het Verband Deutscher Bücherrevisoren en andere organisaties op de accountantsdagen gehouden zijn, waarna hij melding maakt van verschillende nieuwe organisaties, die in Duitschland zijn opgericht. Daarnaast maakt hij speciaal gewag van het feit, dat in Januari 1928 alle organisaties van de Oostenrijkse accountants zich verbonden hebben tot een belangengemeenschap en het komt hem gewenscht voor, dat zulks ook in Duitschland zal geschieden. Een streven in die richting bestaat reeds om tot een organisatie te geraken onder den naam „Reichsverband Deutscher Wirtschaftstreuhänder”, waardoor het naar hij hoopt mogelijk zal worden om wettelijke erkenning van de accountants te verkrijgen. De taak van deze organisatie zou zijn:

1. De verheffing van den stand van de „Wirtschaftstreuhänder”;
2. De bevordering van hun economische positie;
3. Het uit den weg ruimen van gebreken in de wetgeving voor zoover dit hun beroep betreft;
4. Ontwikkeling van het beroep tot een door den Staat erkend vrij beroep met verkrijging van overeenkomstige rechten en verplichtingen van aanverwante vrije beroepen.

Ter bereiking van dit doel worden de volgende maatregelen voorgesteld:

1. Uitgave van reglementen voor de beroepsopleiding;
2. Samenstelling van bepalingen over de beroepsopvatting (beroepsethiek) en de uitoefening van het beroep;
3. De aandacht vestigen op het beroep door woord en geschrift bij alle hiervoor in aanmerking komende kringen;
4. Instelling van een gemeenschappelijke rechtspraak;
5. Instelling van een gemeenschappelijke tariefsverordening.

Het Accountantsberoep in Polen

Uit de wet op de naamlooze Vennootschappen welke op 1 Januari 1929 in werking trad, bespreekt *Z. Paczes'niowski* in het Novembernummer van het *Archiv für das Revisions- und Treuhändwesen* eenige voorschriften, die het accountantsberoep betreffen.

Behalve de autonome controle, die door de organen van de Vennootschap zelf uitgeoefend wordt, zullen de naaml. Vennootschappen gecontroleerd moeten worden door vakkundige accountants. Dit controle-onderzoek behoort te geschieden zoo wel bij de oprichting als bij de jaarlijkse verantwoording.

Wanneer de deelname in het aandeelenkapitaal niet in geld wordt gestort, doch geschiedt in op geld waardeerbare objecten of diensten, moeten de oprichters een verslag uitbrengen, dat aan controle wordt onderworpen. Artikel 7 bepaalt hieromtrent, dat de oprichtingsacte onderworpen is aan controle van vakkundige accountants, die ook zullen moeten vaststellen of de

grootte der bedongen betaling resp. schadeloosstelling gerechvaardigd is.

Het „Registergericht” van het ambtsgebied, waarin de Vennootschap is gevestigd, benoemt de accountants uit de personen, die in de door de kamers van koophandel voorgelegde lijsten ingeschreven staan. De accountants brengen nauwkeurig verslag (in duplo) van hun bevindingen uit en deponeeren dit met de oprichtingsacte bij dit Registergericht. Dit stelt ook de vergoeding voor de werkzaamheden van de accountants vast en zal, wanneer de Vennootschap niet bereid is het bedrag te voldoen, zich met de incasseering hiervan belasten.

De controle op de jaarrekening behoort op gedegen wijze te geschieden; de desbetreffende voorschriften in de Engelse Company-Acts hebben blijkbaar aan de Poolse wetgeving tot richtsnoer gediend. Zooals uit het wetsartikel blijkt, zal zich de controle niet alleen tot de formeel juisteheid beperken, doch zich ook tot de materiele kant moeten uitstrekken.

C. J. M.

Onderzoek naar Methoden van Kantoorinrichting

De voordeelen en besparingen door invoering van kantoor-machines zijn in vele gevallen meer gevolg van vereenvoudiging in de werkwijze, dan van de machines zelf. In den regel wordt echter te veel aandacht besteed aan de vraag of en waar machines in het bestaande systeem opgenomen kunnen worden en onvoldoende overwogen of eene radicale wijziging daarvan noodzakelijk is. De tegenwoordige kantoorleider moet niet alleen op de hoogte zijn van hetgeen met kantoor-machines is te bereiken, hij moet ook in staat zijn een onderzoek naar de werkwijze in te stellen.

Een dergelijk onderzoek moet systematisch geschieden en de volgende punten omvatten:

1. algemeen organisatieschema;
2. werkwijze;
3. uitvoering van het werk;
4. werkverdeling in elke afdeling;
5. persoonlijke efficiency factor.

1. Algemeen organisatieschema.

In de eerste plaats dient te worden nagegaan of de benodigde gegevens zoo economisch mogelijk verkregen worden. Algemeene regels zijn daarvoor niet te geven; het kan slechts geschieden door met den bedrijfsleider een nauwkeurig onderzoek in te stellen naar de structuur van het bedrijf en de door de leiding benodigde gegevens.

2. Werkwijze.

De werkwijze in elke afdeling moet beoordeeld worden naar hare efficiency en zuinigheid en wèl van uit tweeërlei gezichtspunt, n.l. dat van elke afdeling als afzonderlijke eenheid, en als deel van een samenwerkend geheel. Moderne methoden en machines leiden als regel tot efficiency; onderzoek naar laatstgenoemden factor is echter noodzakelijk ter beoordeeling van de vraag hoever men met vereenvoudiging kan gaan. Vereenvoudiging wordt grootendeels verkregen uit:

- a. „duplicating processes” waarbij meerdere resultaten uit eene handeling verkregen worden (doorslagen, doordrukken, gelijktijdige boeking in verschillende registers, enz.);
- b. vermijding van dubbel schrijfwerk.

Zijn alle systemen onderzocht, dan moet worden nagegaan hoe zij in elkaar sluiten; fouten of veranderingen in de eene

afdeeling moeten zooveel mogelijk door contrôle in andere aan het licht komen.

3. *Uitvoering van het werk.*

Voor elke werkzaamheid moet men zich afvragen:

a. is zij noodzakelijk?

De ondervinding leert, dat in vele gevallen arbeid wordt verricht, welke geheel overbodig is; waarschijnlijk is dat vroeger niet het geval geweest, maar door eene wijziging in het systeem is de noodzaak vervallen. Eene andere werkzaamheid, welke dikwijls overdreven wordt, is het collationneeren; honderd procent contrôle mag doeltreffend schijnen, eene juiste beperking vraagt minder kosten en kan even goed voldoende zijn. Voorts moet er in het bijzonder op gelet, dat alle gegevens door calculatie en statistiek verschaft, ook werkelijk door de leiding verlangd en gebruikt worden; in den regel is er een streven om méér te geven.

b. wordt zij zoo goed mogelijk uitgevoerd?

Dit punt betreft de juiste aanwending van reken-, adres- en andere machines, losbladige boeken en moderne kaartsystemen.

De mogelijkheid bestaat, dat machines, welke op zichzelf besparing moesten opleveren, hetzij door gebrek aan contrôle, hetzij door onbeperkt gebruik, leiden tot belangrijke verspilling. Bijzondere aandacht vraagt b.v. het typewerk; bij de meeste bedrijven nemen de kosten daarvan buiten verhouding toe, omdat steeds méér typewerk gevraagd wordt, waarvan een groot deel evengoed achterwege kan blijven. Het is gewenscht het typewerk te centraliseeren, en te bepalen, dat de opdracht slechts van bepaalde personen mag uitgaan.

c. kan zij gecombineerd worden met eene andere handeling in dezelfde of eene andere afdeeling?

d. is het verstrekte materiaal ideaal?

De inrichting van boeken, formulieren, rapporten, enz. mag niet aan den drukker worden overgelaten, maar dient zoodanig te zijn, dat invulling zonder groote kans op vergissingen mogelijk is en de ingevulde gegevens gemakkelijk kunnen worden verwerkt.

e. is het resultaat werkelijk hetgeen verlangd wordt?

4. *Werkverdeling.*

Bij dit onderzoek zal ongetwijfeld blijken, dat een deel van het routinewerk door te hoog gesalarieerde krachten verricht wordt. De door de bedienden verrichte arbeid moet ontleed worden; het zuivere routinewerk kan in vele gevallen gecombineerd worden, en door mechanisatie goedkoper geschieden.

5. *Persoonlijke efficiencyfactor.*

De persoonlijke efficiencyfactor van het leidende personeel is van invloed op de werkkraft van hunne ondergeschikten. Het zou echter verkeerd zijn een kantoor te beoordeelen naar den ijver, waarmede gewerkt wordt. In de eerste plaats dient het systeem goed te zijn.

(Lezing van W. Desborough voor de Office Machinery Users' Association, opgenomen in The Accountant van 3 Nov. 1928.)

C. A. H.

DE NOORSCHÉ WET OP DE ACCOUNTANCY

Van bevriende zijde ontvangen wij onderstaand stuk, dat wij met dank voor de toezending gaarne plaatsen.

De inzender merkt voor de goede orde op, dat hij voor de juistheid der vertaling „in slecht Engelsch” der wet geen verantwoordelijkheid op zich neemt.

State-authorized auditors' act.

We Haakon King of Norway, make known:

that the resolution of Parliament of February the 12th. 1929 has been laid before us, as follows:

§ 1. He, who complies with the claims of § 3 can be granted a license by the concerning Ministry as state-authorized auditor.

The admittance to carry on an auditor's activity continues to be open to everybody.

§ 2. He, who is granted a license as mentioned in § 1 has the sole right to use the designation of state-authorized auditor.

It is prohibited to other persons in public or in carrying on an activity to appropriate a designation, in which in addition to the word „auditor” also the word „authorized” — either alone or compound — appears. Transgression is liable to penalty.

However the provision in clause 2 shall not be a hinderance that those who are in possession of a certificate from any of the Boards of Trade of this country at the time of the preparation of this act may use the designation „hørsautoriseret revisor” (auditor authorized by the Exchange) as long as their certificates are valid.

§ 3. Norwegian citizen, who is residing in this country, may be granted a license as state-authorized auditor if he proves:

1. to be 27 years old
2. to have shown a good and honourable conduct
3. to be solvent
4. after having passed his 20th. year to have practised at least 5 years as auditor or assistant auditor in trade, of which at least 3 years in this country
5. to have passed the examination mentioned in § 5.

The concerning Ministry may according to recommendation from the Board of Auditors mentioned in § 4 dispense from the claim under clause 4, if it is considered to be proved, that the applicant in another way has procured enough practical experience.

§ 4. For persons who wish to get a license as state-authorized auditor, an examination-test is to be arranged. By this the applicant has to prove to be in possession of sufficient knowledge especially of auditing (including technique of auditing and Balance-Sheet audits), commercial technique (including bookkeeping with theory of accounts, technique of balancing of books and commercial arithmetic) and commercial Law.

For accomplishment of the examination the Ministry constitutes a Board of auditors of 3 members, one member of which ought to be an experienced auditor. The Board of Auditors is appointed for 3 years at a time and is seated in Oslo. The special provisions for this examination to be fixed by the Board of Auditors subject to the approbation of the Ministry. There may also be provided for admittance to a voluntary examination in languages.

It is also the duty of the Board of Auditors to assist the concerning Ministry in maintaining the provisions of the act, amongst other things by giving its opinion and reports about questions, which are put before it by the Ministry.