

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 Javasehe 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 Javasehe 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 Javasehe Bank zetelde.

Ofschoon slechts indirect tot de geldvoorziening behorende, zij nog vermeld, dat Gouvernementsinstellingen onderling hun financieele verhouding kunnen vereffenen 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 „Tjinjiroean”	„ 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.—
Oembilinmijnen	„ 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)

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 geopererd; 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.

DE STANDAARD-KOSTEN IN DE LITERATUUR

Veelal beschouwt men de idee der standaard-kosten als het

In de eerste plaats noem ik het algemeen bekende begrip van de „normale productie”, zooals het ontwikkeld wordt in het evenzeer algemeen bekende boek van K. G. Simon: „Kostprijberekening en Administratieve Fabrieksorganisatie”. De materiele inhoud van de door Simon ontwikkelde gedachte is van een zoo groote bekendheid, dat het met een enkel woord releveeren er van voor alle lezers van dit maandblad voldoende geacht kan worden.

Simon vestigt er de aandacht op, dat in het productieproces een kosten-complex kan worden aangewezen, dat de eigenschap bezit, binnen bepaalde grenzen constant te zijn bij een veranderen — inkrimpen of uitbreiden — van de geproduceerde hoeveelheid. Wanneer men consequent de opvatting van den z.g. „historischen uitgaafprijs” volhoudt, zou men *achteraf*, d.w.z. na afloop van een productie-periode, het totaal der constante kosten moeten deelen door het totaal der geproduceerde eenheden, waar die kosten betrekking op gehad hebben. Het aldus gevonden quotiënt zou den opslag voor de constante kosten voorstellen en de op grondslag van dezen opslag gevonden kostprijs zou het cijfer geven, dat tot richtsnoer moet dienen bij de prijs- en verkoops-politiek en de winst-calculatie. Niet aldus Simon. Hij taxeert — hoe doet hier niet ter zake — *vooruit* een normale productie, welke normale productie hem tot maatstaf dient om *vooraf* te komen tot een verdeeling van de constante kosten. Wijkt de gerealiseerde productie af van de *vooraf* getaxeerde normale productie, dan ontstaat een „berekende winst door bedrijfsdrukte” of een „berekend verlies door bedrijfsslapte”. Ongeacht het antwoord op vraag, of de methode, die in dit oude — in vele opzichten zelfs verouderde — Nederlandsche boek gevolgd wordt, de critiek der moderne bedrijfs-economie in ieder opzicht kan doorstaan, kunnen we toch constatareeren, dat hier een bewust gebruik gemaakt wordt van een standaard kostenelement. De omstandigheid, dat de auteur het woord standaard niet noemt, noch de idee systematisch verder ontwikkelt, doet aan deze waarheid niets af. Wel degelijk is het hierboven bedoelde *vooraf* vast-

gestelde quotiënt $\frac{P}{C}$ een kostenstandaard en de berekende winsten en verliezen door bedrijfsdrukte en bedrijfsslapte geven op een bepaalde wijze de afwijkingen tusschen de werkelijke en de standaardkosten aan. Nader zal blijken, dat veel van hetgeen in de moderne standaardkostensystemen als nieuw wordt voorgesteld niets anders is dan de tot verre consequenties doorgetrokken grondgedachte van Simon. Natuurlijk bedoel ik niet, dat de moderne schrijvers hun gedachten nu ook ontleend hebben aan onzen Nederlandschen auteur: de waarheid zal wel zijn, dat, onder invloed van bepaalde omstandigheden en behoeften van de industrie de standaardkosten ongeveer gelijktijdig op verschillende plaatsen tot ontwikkeling zijn gekomen en dat, pas nadat een zekere ontwikkeling was bereikt, verschillende schrijvers den neerslag van deze ontwikkeling in hun werken te zien geven. Het is bovendien zeer wel mogelijk, dat een deel der schrijvers aan die ontwikkeling zelf een werkzaam aandeel hebben gehad. Dit is b.v. het geval met *Charter Harrison*, wiens oeuvre in het vervolg van dit opstel nader zal worden besproken.

Voor het vermoeden van een vroegtijdige, aanvankelijk onopgemerkte ontwikkeling in de practijk pleit het tweede voorbeeld van onbewust toegepaste standaardkosten, dat ik in verouderde literatuur wilde signaleeren. Het komt voor in het bekende werk van *Lilienthal*¹⁾, waarvan ik hier een paar zinnen en een model, die men vinden kan op pag. 100—102, citeer.

¹⁾ Fabrikorganisation, Fabrikbuchführung und Selbstkostenberechnung der Firma Ludw. Loewe & Co. Aktiengesellschaft von J. Lilienthal, 2e druk, uitgave Julius Springer, Berlin 1914.

„Um die Höhe der Selbstkosten dem Abteilungschef „zur Kenntnis zu bringen, ist eine Kartothek eingerichtet, die für jeden Werkzeugtyp eine Karte (Form „65) enthält. Auf dieser Karte sind ebenfalls die zulässigen Selbstkosten vermerkt, sodass ein Vergleich „zwischen diesen und den tatsächlichen Selbstkosten „stattfinden kann.

„Um die Direktion über die jedesmaligen Selbstkosten „beträge zu informieren, sind sämtliche Werkzeuge in „einer folgendermassen eingerichteten Liste mit Ver- „kaufspreisen, zulässigen Selbstkosten und effectiven „Selbstkosten aufgestellt:

Werkzeug- benennung	Brutto Preise		Netto Preise		Zulässige Selbst- kosten		Selbstkos- ten lt. letz- ter Inventur		Selbstkosten im laufenden Jahre			
	M.	d.	M.	d.	M.	d.	M.	d.	Januar		u.s.w.	
									M.	d.		Februar
6												

„Die Beträge jeder Abrechnung werden in dieser „Liste in die betreffende Monatsrubrik eingetragen, „und zwar derart, dass man nach dem Prozentsatz des „Verdienstes verschiedene Farben wählt.

„z.B. Bei einem Verdienst bis 10 % schwarz,
„ bei einem Verdienst von 10—15 % rot,
„und so weiter. Etwa vorkommende Selbstkostenbeträge,
„die über die zulässigen Selbstkosten hinausgehen, also
„Verluste ergeben, werden durch Ausrufungszeichen ge-
„kennzeichnen”.

Toegerust met theoretische bedrijfseconomie van het jaar 1932, is het in het geheel niet moeilijk, deze regels, die in 1914 geschreven zijn, aan een ernstige critiek te onderwerpen. In dit verband is het echter veel eerlijker om te constatareeren, dat ons hier een man — zonder critiek en zonder theorie — vertelt van de dingen, zooals zij zich in zijn practijk afgespeeld hebben en daaruit te concludereeren, dat zijn „zulässige Selbstkosten” een kostennorm voorstellen, die evenals de moderne standaardkosten gebruikt worden om te doen blijken, hoeveel de geëffectueerde kostprijs van zijn norm afwijkt.

Men moet echter niet uit het oog verliezen, dat deze voorbeelden bij de oude schrijvers slechts incidenteel worden aange-troffen en dat het de verdienste van de modernen is, dat zij de consequenties van deze incidenteele gedachten een stuk verder hebben doorgetrokken. Overigens is het van belang, reeds nu vast te stellen, dat ook een belangrijk deel van de moderne literatuur niet veel verder komt dan het doen van mede-deelingen omtrent methoden, die men in de practijk heeft aange-troffen of heeft helpen ontwikkelen en dat de grondige theoretische fundeering nog veelal ontbreekt. Dat het inzicht in de materie onder invloed van deze omstandigheid ernstig heeft geleden, hoop ik in dit opstel te kunnen aantonen.

De eerste leemte, die ons bij de behandeling van het onder-werp in de moderne literatuur opvalt, is het volslagen gebrek aan een duidelijke begripsbepaling. Zoo schrijft *Charter Harrison*²⁾:

„There is little, if any, need of again telling what

²⁾ Standard Costs, installation, operation and use, uitgave van The Ronald Press Company, New York 1930, pag. 3 en 4.

„standard costs are or the possible advantages from their use.”

Dit belet hem niet, zijn lezers ruim 10 regels verder het volgende mede te deelen:

„Like many a new idea, the one of standard costs has been called under a variety of names. Thus the terms „predetermined”, „estimated”, „predicted”, „budgetted” and „scheduled”, have been used by various authors and speakers. „Standard costs” however has had the most extensive adoption and is used here in „its broad meaning as applying to costs that are scientifically determined in advance”³⁾ in contrast to historical „costs which are accumulated after the event.”

Uit deze aarzelende begripsomschrijving blijkt tweeërlei. Ten eerste is *Charter Harrison* zich bewust, dat de uitdrukking „standard costs” meer dan één beteekenis heeft. Immers hij zegt: „used here”³⁾ in its broad meaning as applying to costs that are scientifically determined in advance”. Ten tweede verzuimt hij mede te deelen, in welke andere beteekenissen de uitdrukking nog meer voorkomt en waarom hij juist aan de hierboven omschreven beteekenis de voorkeur gegeven heeft. Verder is zijn geheele poging tot het geven van een definitie vrijwel een slag in de lucht, zoolang hij niet heeft vastgesteld wat hij onder „scientifically determined” verstaat. In dit verband is een zin uit zijn *Cost Accounting* merkwaardig:

„The fundamental idea underlying scientific management is the substitution of definite, scientifically determined standards for all these nebulous ideals, and „clearly defined methods of reaching these standards „instead of haphazard and rule-of-thumb methods.”⁴⁾

En in zijn „Standard Costs” vindt men:

„Standard costs, however, represent the application of „the scientific management idea in accounting in one „division of the business only, namely, the factory.”⁵⁾

Combineert men het een met het ander, dan nadert men gevaarlijk dicht tot een volkomen onvruchtbare cirkelredeneering, immers standaardkosten worden „wetenschappelijk” vastgesteld en „wetenschappelijke” bedrijfsleiding maakt gebruik van wetenschappelijke standaarden!

In het algemeen is de in het Engelsch geschreven literatuur op dit gebied lang niet altijd even helder en zeker niet geheel vrij van allerlei onvoldoend doordachte woorden en uitdrukkingen. Hierdoor komt het gehele begrip „science in management” min of meer in de lucht te hangen en vooral sommige Amerikaanse schrijvers zijn van het bedrijven van een zekere mate van *humbug* in hun terminologie op dit gebied niet vrij te pleiten. Dit alles te analyseeren gaat buiten het bestek van dit opstel, maar wanneer wij constateeren, dat de zin: „standaardkosten zijn kostencijfers, die op grond van nauwkeurige gegevens, vóórdat het eigenlijke productieproces begint, bepaald worden”, zeker niet minder zegt dan de formule van *Charter Harrison*: „as applying to costs that are scientifically determined in advance”, blijkt hieruit toch wel, dat het gebruik van den term „scientifically determined” zonder meer niet geheel verantwoord is.

Erger is, dat de geheele definitie als zoodanig vormloos is. Zoo zou b.v. één enkele gewone vóórcalculatie, gebaseerd op „wetenschappelijke” gegevens, een standaardkosten-cijfer opleveren!

Dit is een bezwaar, dat zuiver formeele definities op dit gebied bijna steeds opleveren.

³⁾ Cursiveering van mij, S. K.

⁴⁾ *Cost Accounting to aid Production*, door G. Charter Harrison, uitgave The Engineering Magazine Company, New York 1924, pag. 34.

⁵⁾ t.a.p. pag. 26.

Om dit goed in te zien, moet men zich een heldere voorstelling maken van den aard van het begrip, dat men wil definiëren. Het gaat hier niet om de bepaling van een door de buitenwereld aan den mensch opgedrongen verschijnsel, maar om het afgrenzen van een technisch procédé dat door de menschen bewust wordt ontworpen en toegepast. Bij dit ontwerpen en bij dit toepassen zal men steeds één of meer doelstellingen in het oog houden; men kan dit laatste wel nalaten, maar handelt dan zeer zeker irrationeel.

Hieruit volgt, dat men genoodzaakt is, reeds dadelijk de doelstelling bij de eerste omschrijving van het begrip in die omschrijving te betrekken; zijn er verschillende doelstellingen denkbaar, dan behoort men de formeele definitie onmiddellijk door tenminste de voornaamste dier doelstellingen te laten volgen.

Het kan nu zeer zeker als een grief tegen *Charter Harrison* worden aangevoerd, dat dit punt door hem niet streng wordt behandeld. Wel geeft hij los van de definitie verschillende doeleinden aan:

„In brief, standard costs serve the following:

„1. The foundation for setting selling prices.

„2. The incentive to manufacture for the price set.

„3. A gage of efficiency in manufacturing.

„4. A gage of selling efficiency.

„5. A common unit of measurement so that all cost information can be brought to a focus.”⁶⁾

Stellen wij hier eens tegenover de 5 bekende punten, die *Simon—Van Saarloos* geven als doel der kostprijsberekening in het algemeen. Ik citeer uit den tweeden druk:

„I. Het verschaffen van een steunpunt ter benadering van „den bereikbaren prijs.

„II. De beoordeeling van bereikbare of aangeboden prijzen „van het standpunt der eigen bedrijfs-economie.

„III. De beoordeeling van de zuinigheid der voortbrenging.

„IV. De waardeering der onafgewerkte artikelen.

„V. De voortdurende bepaling en analyse der bedrijfsresultaten.”⁷⁾

Kritiek op deze laatste opsomming kan te dezer plaatse achterwege blijven.

Het treft ons echter, dat de punten 1 en (3 plus 4) van *Charter Harrison* bijna geheel overeenstemmen met de punten I en III van *Simon—v. Saarloos*, m.a.w. hetgeen *Charter Harrison* als doelstelling voor de standaard-kosten methode aangeeft vindt men voor een belangrijk deel terug bij schrijvers, die op een standpunt staan, dat door *Charter Harrison* scherp wordt geëritiseerd. Men mag hem daarom met recht en reden verwijten, dat het essentiele uit zijn theoretische uiteenzetting niet voldoende blijkt. Dit wordt nog erger wanneer men nagaat, welke doelstelling hij later in zijn „Standard Costs” aangeeft.

„The primary purpose of standard costs is to furnish „information to the management which will enable the „profits of the business to be increased and considered „from the standpoint of profitmaking, which is the only „proper standpoint from which to consider any business „instrument, whether it is a sales policy, a producing „machine, or a cost system, standard costs represent a „great advance over the old time retrospective or job-„order cost system”⁸⁾.

Al het andere heeft *Charter Harrison* nu blijkbaar vergeten en de voornaamste doelstelling is geworden de winst te helpen

⁶⁾ *Cost Accounting* pag. 44.

⁷⁾ Kostprijsberekening en Administratieve Fabrieksorganisatie door K. G. Simon, bewerkt door A. E. C. Van Saarloos, uitgave G. Delwel's Gravenhage, 2de uitdruk 1917, pag. 3 tot 5.

⁸⁾ t.a.p. pag. 19.

vergrooten. Dat hierin een criterium gezien kan worden om de standaard-kosten van tal van andere verschijnselen in de bedrijfshuishouding te onderscheiden, zal men toch kwalijk kunnen volhouden.

Zooals uit het bovenstaande blijkt kunnen we zonder groot gevaar voor onbillijkheid concluderen, dat *Charter Harrison* er niet in geslaagd is een behoorlijke bepaling en afgrenzing van het door hem behandelde onderwerp te leveren. Men zou zich kunnen troosten met de gedachte, dat het hier in de eerste plaats gaat om een praktisch toepasbare werkmethode en dat theoretische formuleringen hier niet in de eerste plaats van gewicht zijn. Tot op zekere hoogte is dit niet onjuist en het groote aantal zeer gedetailleerde voorbeelden, dat door onzen auteur in zijn beide boeken wordt behandeld is inderdaad wel als een aanwinst van de vakliteratuur te beschouwen. Intuschen blijft — juist in verband met deze voorbeelden — de theoretische vaagheid des te meer te betreuren, omdat bij nadere studie blijkt, dat de geheele behandeling van het probleem alsmede de uitwerking van sommige praktische voorbeelden, zeer zou hebben gewonnen bij een grootere mate van theoretische exactheid. Het bewijs van deze bewering blijf ik schuldig tot een later deel van dit opstel; voorloopig ga ik verder met te trachten vast te stellen, hoe eenige andere vakgenooten er in geslaagd zijn het begrip „Standaard kosten” te definieeren.

Het is de verdienste van *Lohmann*⁹⁾, dat hij er op gewezen heeft, dat te dien aanzien geen eenheid van opvatting bestaat en dat hij getracht heeft de bestaande opvattingen te rubriceren. Hierbij gaat hij genetisch te werk.

„Man wird dem Wesen der Standardkostenmethode „nur gerecht, wenn man sie auf ihre geschichtliche „Wurzel zurückführt. Diese ist unverkennbar der Ge- „danke *Taylor's*, hier ins Grosse übersetzt, dem im Be- „triebe tätigen Menschen Aufgaben (tasks) zu setzen im „Sinne von geforderten Mindestleistungen und dann „nachträglich den mehr oder minder grossen Grad der „Erfüllung dieser Aufgaben zu studieren.”¹⁰⁾

Hoogst merkwaardig is nu de verdere historische ontwikkeling van het begrip, zooals *Lohmann* die ziet. Hij vertelt, dat de toepassing van de standaard-idee in de kostprijsadministratie *Taylor* ook reeds in de gedachte is gekomen, maar pas door zijn leerlingen praktisch is toegepast. B.v. heeft in het jaar 1915 de ingenieur *Gantt* er op gewezen, dat kostencijfers iedere vergelijkbaarheid verliezen, wanneer men verzuimt de kosten van leegloop (*idle capacity*) uit de kalkulatie te elimineeren. Hierdoor heeft hij de oorspronkelijk slechts voor de loonen bedoelde standaardcijfers ook tot het gebied der algemeene kosten uitgebreid.¹¹⁾

Afgescheiden van de vraag of de genetische methode bij de problemen, waar het hier om gaat bruikbaar is, is de voorstelling van zaken, zooals zij hier gegeven wordt, feitelijk onjuist.

Het elimineeren der kosten van leegloop uit de kostprijscalculatie geschiedde in de Nederlandsche literatuur reeds door *Simon* in het jaar 1909. Aan het begin van dit artikel heb ik er reeds op gewezen, dat de „normale productie” van *Simon* een elementaire standaardgedachte inhoudt.

Nu zou men een dergelijke prioriteitsvraag als onbelangrijk kunnen terzijde leggen, ware het niet, dat de Amerikanen bij de behandeling van de „*idle capacity costs*” veelal onder de

maat blijven. Hier wreekt zich het tekort aan theoretische bezinning, dat ik b.v. hierboven bij *Charter Harrison* gesignaleerd heb.

Nemen we — om bij één der belangrijke Europeesche theorieën en practieën te rade te gaan — de gedachte van *Limperc* hieromtrent als maatstaf. Zeer in het kort komen zij neer op het volgende: *Limperc* onderscheidt twee soorten leegloop, die principieel van elkaar verschillen en wel leegloop, welke inhacrent is aan het bedrijf en leegloop, welke als incidenteel moet worden beschouwd. Een klassiek voorbeeld van een bedrijfshuishouding, die leegloop als wezenskenmerk oplevert is de electrische centrale. De projectie moet minimaal zijn ingesteld op de topbelasting omstreeks 21 December. Bij het langer worden van de dagen gaat het verbruik afnemen, waardoor een leegloop gaat optreden, welke omstreeks 21 Juni zijn theoretisch maximum bereikt heeft. Het is nu — ook zonder dat ik hier een volledig exposé van *Limperc's* gedachtengang geef — wel duidelijk, dat de stroomverbruikers, die in hun verbruik dezelfde golfbeweging vertoonen, verantwoordelijk gesteld moeten worden voor de kosten van leegloop in het zomerhalfjaar. Immers zij zijn het, die den leegloop veroorzaken, die — economisch gesproken — de oorzaak zijn van de „*idle capacity*”. In de kosten moet dus deze leegloop worden medegerekend en de prijs moet de, op deze wijze gecaleuleerde, kosten dekken. Blijkt dit op den duur onmogelijk, dan is de differentiatie van de lichtvoorziening naar een afzonderlijke bedrijfshuishouding irrationeel.

Hier is dus een voorbeeld van kosten van leegloop gegeven, welke inhaerent zijn aan het bedrijf en als zoodanig deel van den kostprijs uitmaken.

Stellen wij nu eens het geval, dat in dezelfde centrale tengevolge van een loonconflict een staking uitbreekt, welke tengevolge heeft, dat de levering van stroom stagnatie ondervindt. Het is ook nu wel zonder meer duidelijk, dat de centrale — tenzij zij misbruik van haar monopolie-positie zou maken — deze kosten van extra leegloop niet kan afwentelen op haar afnemers. Dit is een voorbeeld van incidenteele leegloop, welke geen deel van de kosten uitmaakt, maar als ondernemersverlies ten laste van de resultaten-rekening moet worden gebracht.

Uiteraard is deze uiteenzetting onvolledig, maar voor het doel, dat er hiermede beoogd wordt, is zij voldoende. Zij laat nl. goed uitkomen, dat het constateeren en verklaren van het optreden van leegloop op zichzelf onvoldoende is en dat wij ons voortdurend dienen af te vragen, of een geconstateerde leegloop als deel van de kosten of als verlies moet worden in rekening gesteld.

Men heeft nu een maatstaf — om in stijl te blijven: een standaard — om de opvattingen van *Charter Harrison* aan te toetsen. Toegegeven moet worden, dat hij de „*cost of idleness*” door middel van zijn standaarden scherp laat uitkomen. In dit opzicht doet hij dus zeker niet onder voor *Simon*. Bedenkelijker wordt de zaak echter, wanneer wij gaan vragen, hoe hij nu deze ongebruikte capaciteit wil verrekenen. Heel duidelijke uitspraken op dit punt geeft hij weinig, maar het beste aanknoopingspunt vinden wij nog in zijn „*Standard Costs*”, pag. 259 e.v.:

„Serious defect in many cost systems is that of not „distinguishing between the actual cost of production „and that of idleness. The result of this merging of the „cost of idleness with that of production is that the cost „system tends to be of minimum usefulness when most „required for in times of business depression when in „order to meet the keen competition for the limited „amount of business available it is necessary to quote „the lowest possible prices, the cost figures are of „limited value for making quotations to meet competi-

⁹⁾ Der Wirtschaftsplan der Unternehmung door Dr. Martin Lohmann uitgeve Leopold Weiss Berlijn 2e druk 1930.

¹⁰⁾ t.a.p. pag. 33.

¹¹⁾ t.a.p. pag. 34.

„tion, owing to their inclusion of expenditures which are „properly chargeable to idleness.”

Hieruit zou volgen, dat *Charter Harrison* geneigd is om zonder verdere regels te geven, zonder meer bij flauwe markten de constante kosten te abandonneeren zonder dat de hierboven genoemde onderscheiding hem duidelijk voor den geest staat. Hiertegen voere men nu niet aan, dat de depressieperiode, waarin het boek geschreven is, het herstel van het prijsevenwicht op een lager niveau noodzakelijk maakt en dat de adviezen van *Charter Harrison* dit kunnen helpen bevorderen. Een driefvoudige tegenspraak zou dit argument kunnen weerleggen. In de eerste plaats bedoelt de auteur geen incidenteel crisis-advies te geven, maar is het duidelijk, dat hij theorieën wil geven van blijvende waarde. In de tweede plaats is het geenszins bekend, welk deel der constante kosten zou moeten worden geabandonneerd om een dragelijke bezetting te verkrijgen en wordt dus hier aan een eisch van „*quantificeeren*”, die de „*scientific management*” zoo uitdrukkelijk stelt, in geen enkel opzicht voldaan. En in de derde plaats zit in het geheele gedaachten-complex een naar mijn meening ondragelijke inconsequentie. De standaardkosten hebben nl. zonder eenigen twijfel de neiging, de prijsvorming te doen verstarren. Het anticipeeren op zich voltrekkende wijzigingen in de economische structuur, zooals dit b.v. mogelijk gemaakt wordt door gebruik van den economischen kostprijs op basis van de vervangingswaarde van *Limpert*, kan er wel degelijk door worden tegengehouden. Als nu dit bezwaar merkbaar wordt, nemen deze Amerikanen hun toevlucht tot één van de door hen zoo verfoede „*haphazard and rule-of-thumb methods*” en abandonneeren een deel hunner constante kosten zonder dat het bedrag, dat wordt geabandonneerd, door een behoorlijke analyse wetenschappelijk wordt bepaald. Toegegeven moet worden, dat de Amerikaansche monografie over dit onderwerp „*The Economics of Overhead Costs*” van *J. M. Clark* — ofschoon ook deze niet *to the point* komt — het vraagstuk verder analyseert dan de auteurs der standaardkosten dit doen.

Om niet al te uitgebreid te worden, wil ik verder volstaan met de opmerking, dat het desbetreffende voorbeeld, uitgewerkt in „*Standard Costs*”, pag. 265 e.v., eigenlijk in het geheel niet op de daaraan voorafgaande bladzijden betrekking heeft, maar het door *Charter Harrison* niet afzonderlijk onderscheiden geval van „*building ahead of demand*” behandelt.

(Wordt vervolgd)

S. KLEEREKOOPER

FISCALITEITEN

Periodieke Uitkeeringen niet afhankelijk van het leven

Een reeks Arresten van den Hoogen Raad verdient naar het mij wil voorkomen wel eene bespreking.

Er zijn van die gevallen waarin men, als dienaar van den Fiscus natuurlijk, voelt dat er muziek in zit, zonder dat men kan zeggen op grond van welk artikel men tot belastingen zou willen overgaan. Ik zal maar direct beginnen de meerderheid der minder fiscaal aangelogden toe te geven dat het omgekeerde ook voorkomt. Hierbij heb ik thans op het oog de bedongen uitkeeringen wegens royalties, auteursrechten, omzetpremie's, uitkeeringen wegens ideaalpolissen enz.

Verschillende malen is mij door consciëntieuse verzekeringsagenten of belanghebbenden gevraagd of de laatste belastbaar waren. Met de gebruikelijke voorzichtigheid heb ik dan te kennen gegeven dat elk geval op zich zelf moest worden bekeken, dat ik in het algemeen gesproken niet zou weten hoe het belastingen ervan te motiveeren, doch tevens de opmerking gemaakt dat dergelijke uitkeeringen zeker kenmerken vertoon-

den, de periodiciteit bijv., die in de richting van het begrip inkomen wezen.

Wat de royalties betreft is jaren geleden gepoogd een aanslag deswege op te leggen, welke poging is mislukt, doordat zowel de Raad van Beroep, als de Hooge Raad den aanslag vernietigden. In B. 2714 is sprake van iemand, die eene concessie tot ontginning eener bruinkool groeve had overgedragen aan eene N.V. tegen een bedrag ineens en eene royalty van *f* 0.50 per ton. Hetgeen hij deswege in 1917 ontvangen had werd begroot op *f* 19.000.—, welk bedrag door den Inspecteur bij zijn inkomen werd geteld. De Raad van Beroep gaf hem echter gelijk en verminderde den aanslag. Het Departement betoogde in cassatie dat dit voordeel moest worden aangemerkt als voordeel uit die ontginning en derhalve als opbrengst van onderneming of arbeid.

De Hooge Raad was het hiermede niet eens en overwoog dat, daar de betrokkene het voordeel verkreeg, onafhankelijk van de resultaten der ontginning, als contra-prestatie voor hetgeen hij aan de Maatschappij heeft geleverd in den vorm eener concessie, de Raad van Beroep terecht besliste dat de uitkeeringen, die hij genoot voor de overdracht der concessie, evenals de concessie zelf, tot het vermogen van belanghebbende behoorden en niet tot diens inkomen.

Eerst jaren later komt eene dergelijke kwestie weer ter sprake en wel in het arrest van den Hoogen Raad van 9 Maart 1927 in B. 4033.

Hierin ging het om een reorganisatie van een kolensyndicaat, waarbij de vroegere deelnemers, die niet meer in brandstoffen handelden, voor den verderen duur van het syndicaat werden uitgeschakeld. Als vergoeding zouden zij nog gedurende 5 jaar een zeker percentage van de in die jaren gemaakte netto-winst genieten. Dit bedroeg voor den persoon in kwestie in het betrokken jaar *f* 11.000.—. De inspecteur had den betrokkene hiervoor aangeslagen krachtens art. 7 Wet I.B., daar hij dit beschouwde als opbrengst van onderneming of arbeid.

De Raad van Beroep overwoog dat belanghebbende krachtens de overeenkomst van 1922 een vorderingsrecht ontleende op eene uitkeering gedurende 5 jaar, welk recht een bron van inkomen was, doch niet als onderneming of arbeid, maar als roerend kapitaal.

Van deze uitspraak ging men in cassatie, betoogende dat onder inkomen wordt verstaan *opbrengst* van vermogen en onder *opbrengst* de vruchten van het kapitaal, waarbij dit laatste intact blijft, terwijl in casu het kapitaal te niet gaat en er dus geen sprake kan zijn van inkomen.

De Hooge Raad aanvaardde dit betoog echter niet en overwoog dat het bedoelde recht op een winstaandeel gedurende 5 jaar, al had het niet hetzelfde karakter als het recht op rente van geleende gelden of op aandeelen te ontvangen dividend, niettemin is te rangschikken onder inkomen uit roerend vermogen als bedoeld in art. 6 W.I.B.

Een analoog geval als het hierboven besproken in B. 2714 werd behandeld in het Arrest van den Hoogen Raad van 9 Januari 1929 in B. 4461, waarin tevens de geheele materie breedvoerig werd gemotiveerd.

Iemand was in het bezit van eene concessie in Nederlandsch-Indië tot opsporing en exploitatie van petroleum, welke rechten door hem aan derden werden overgedragen tegen betaling van £ 2200. contant en eene zeker jaarlijks te betalen royalty voor elke ton gewonnen ruwe petroleum. Hij schonk dit recht aan zijne kinderen, waarvan één voor het deswege genoten bedrag werd aangeslagen, welke aanslag door den Raad van Beroep werd gehandhaafd.

In zijn uitspraak overweegt de Raad, dat de stelling van appellant dat het hier betrof deelen van den koopsom niet opgaat, daar de onontgonnen delfstoffen geen economische waarde hebben, doch die eerst verkrijgen, als ze aan de oppervlakte zijn