

ding van bestaande ondernemingen behoeven geen deviezen ter beschikking gesteld te worden, daar immers de buitenlandse kapitaalbezitter deze investering doet in de hoop via winsten (dividenden, tantièmes enz.) een remuneratie van het vastgelegde kapitaal te krijgen. Uitzonderingen waren slechts te maken, indien de regering van oordeel is, dat het nieuw op te richten bedrijf of de aanschaffing van het nieuwe object van groot belang is voor de economische ontwikkeling van het land.

Tenslotte kan dus tot de conclusie gekomen worden, dat ten aanzien van de transfer de meest afdoende regeling zou omvatten:

- a. vergunning tot overmaking van de jaarlijkse afschrijvingen op de met deviezen aangeschafte activa;
- b. vaststelling der afschrijvingspercentages;
- c. een voorgeschreven splitsing der kapitaalsgoederenrekeningen in de boeken der ondernemingen voor activa in vreemde munt aangeschaft en rekeningen voor aanschaffingen in eigen munt.

Thans nog enkele woorden betreffende de overmaking der beloningen voor gepresteerde diensten (royalties, licensies, technische hulp e.d.). Tegen overmaking van deze bedragen kan vanuit het gezichtspunt der deviezenpositie nauwelijks bezwaar gemaakt worden, daar immers een weigering hiervan de berekende winst met eenzelfde bedrag zou doen stijgen en dus, behoudens de reservevorming uit die meerdere winst, geen invloed zal uitoefenen op de voor transfer benodigde deviezen. Wel zal vanuit een fiscaal gezichtspunt moeten worden overwogen of dergelijke beloningen als winstafrekkosten in aanmerking komen, daar ook hier het gevaar van een overmatig hoge beloning bestaat. Deze fiscale overweging valt echter buiten het bestek der voorgaande aantekeningen.

Batavia, 15 November 1945.

(Het door onzen medewerker aangesneden onderwerp is zeer belangrijk en heeft nog andere facetten dan die, welke in bovenstaand opstel zijn besproken, terwijl ook de door den schrijver uiteengezette zienswijze aanleiding kan geven tot gedachtenwisseling. Wij zullen daarom gaarne voor bijdragen over de problemen met betrekking tot de directe investeringen van buitenlanders plaatsruimte beschikbaar stellen. Red.)

---

## DE VASTLEGGING VAN GECONTROLEERDE CIJFERS.

door H. J. Hebly.

Hoewel de titel van dit artikel de indruk geeft, dat hier een detail van de controletechniek zal worden behandeld, waaraan reeds in 1928 in dit blad<sup>1)</sup> door den Heer Hartog voldoende aandacht werd besteed, veroorloof ik mij dit onderwerp opnieuw aan de orde te stellen.

Niet alleen kan herhaling van een behandeling, na zulk een ruim tijdsverloop, nuttig zijn, maar de omstandigheden, waaronder het onderwerp nu ter sprake wordt gebracht, zijn anders dan destijds.

Toen veelal nog de klassieke wijze van boekhouden met maandelijksche overdracht van de dagboektotalen via het *maandjournaal* (verontschuldig de contradictie!) in het gebonden grootboek, nu menigmaal de doorschrijfmethode met de postgewijze bewerking van de (sub-)grootboekrekeningen.

<sup>1)</sup> Maandblad voor Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde, October 1928.

Dat de doorschrijfmethode nog steeds terrein wint, zij het ook dat materiaalschaarschte de vorderingen vertraagd heeft, is bekend en de veronderstelling, dat, indien de oorlog niet tusschenbeide gekomen was, de „klassieke” methode nog veel meer verdrongen zou zijn, acht ik niet te stout.

In de boeken over moderne administratiemethoden<sup>2)</sup> wordt aan de doorschrijfmethode de voorkeur gegeven en de officieele en semi-officieele boekhoudvoorschriften, gebaseerd op het „Kontenrahmen” van Schmalenbach, leggen ook die voorkeur aan den dag.

Het is niet mijn bedoeling om hier een uiteenzetting te geven over de voor- en nadeelen van de doorschrijfboekhouding als zoodanig. Belangstellenden verwijs ik daarvoor naar het boekje van den Heer A. M. Groot „Grondslagen van de mechanische Administratie” en naar de brochure van den Heer R. W. Starreveld: „Theorie en Practijk van de Doorschrijfmethode” (Overdruk uit het maandblad „Organisatie en Efficiency”).

Wat ik beoog is om eenige gedachten te uiten over de wijze waarop de accountant de gecontroleerde cijfers zal vastleggen in het geval van een uitgebreid grootboekstelsel. Die gedachten vinden hun „voedingsbodem” in de doorschrijfgrootboeken, die immers over het algemeen veel omvangrijker rekeningschema tot grondslag hebben dan de „oude” grootboeken.

De moderne administratie leidt tot gebruik van een grooter aantal (sub-)grootboekrekeningen.

Technisch veroorzaakt dit afschaffing van de tabellarische dagboeken en van de maandtotaliseering op collectieve rekeningen via het journaal.

Voor zoover de accountant meent te kunnen volstaan met de cijfers van het journaal in eigen grootboekstaat (of, zooals de Heer Hartog preferereert, op verzameljournaalstaat) over te nemen, ziet hij zich deze vastlegging van collectieve cijfers bij de doorschrijfmethode ontvallen, en zal hij, tot een meer tijdroovende manier genoodzaakt worden.

Dat de gecontroleerde cijfers moeten worden vastgelegd in het controledossier is een reeds lang gevestigd principe, dat naleving eischt, ongeacht de vorm van de boekhouding.

Maar of dit in detail, d.i. door volledige doublure, of in combinatie, eventueel in groepstotalen, mag worden gedaan, „that is the question.”

Volgens het eenige Nederlandsche leerboek, dat de algemeene beginselen van de Accountantscontrole behandelt, het boek van Dr. A. Sternheim (paragraaf 67), is doublure van de gecontroleerde cijfers eisch. Dit standpunt is bestreden en ik meen te mogen zeggen, overwonnen door Dr. A. Mey t.a.v. de Debiteurencontrole (zie zijn artikelen in dit blad, jaargang 1929). „Debiteuren” vormen echter in boekhoudkundig opzicht een homogene groep, waarop een detailcontrole langs andere wegen dan door middel van de zelf-vastgelegde cijfers mogelijk is, en om redenen gelegen in het economisch principe dient de doubleering dan achterwege te blijven, zooals Dr. Mey aantoont.

De Heer Hartog bespreekt in zijn bovenvermeld artikel alleen de technische zijde van de vastlegging, ook de Heer Starreveld in de reeds genoemde brochure bepaalt zich daartoe. De aard van beide opstellen brengt dat mede.

In het boekje van den Heer Groot wordt wel aandacht besteed aan de principieele zijde, welke het controlemiddel van de „vastlegging” heeft.

Op pag. 30 en 31 staat:

<sup>2)</sup> H. Diepenbroek: Handboek der Budgetteering.

B. J. Franken: Handboek voor de moderne Bedrijfsadministratie.

„Hij (de accountant) moet de inrichting van het rekeningstelsel zoo kiezen, dat niemand zich bevoordeelen kan door een post te boeken op een andere rekening van dezelfde groep, zonder dat dat aan zijn controle zal ontgaan. Hij zal daarom bijvoorbeeld geen voorraadrekeningen en onkostenrekeningen bij eenzelfde groep indeelen, omdat dat de mogelijkheid zou bieden, een post op het controleblad op de voorraadrekening te boeken en op de grootboekkaart op de onkostenrekening. Men dient zich dus bij de inrichting van de administratie van de hiervoren gesignaleerde fraudemogelijkheid wel bewust te zijn, maar men kan de gevaren, die daarin schuilen dan ook geheel ontgaan.

In de controle op de administratie volgens de hulpboekmethode was het trouwens geenszins gebruikelijk alle posten in de hulpboeken en daarna nog eens afzonderlijk alle boekingen in de bijboeken te controleren en indien men bij die administratie dezen weg niet volgt, bestaat ook de mogelijkheid, dat een post opzettelijk in de bijboeken onder een onjuist hoofd wordt geboekt.”

Deze critiek op, of constatering van, de gebruikelijke controlemethode van hulpboeken is, naar ik meen, juist en de practijk van de „vastlegging” is daarmee in overeenstemming.

Indien dus bij de doorschrijfboekhouding volstaan wordt met vastlegging van de groepstotalen, is de controle in dit opzicht niet in waarde verminderd, aangenomen, dat de groepeeringsde zelfde collectivering van posten geeft als de tabellering in de hulpboeken.

De vraag is nu maar of de accountant daarmee kan volstaan.

In het algemeen zou ik daarop willen antwoorden: neen, de accountant moet die cijfers in de eigen aantekeningen overnemen, waarvoor hij zich, met de daarbij behorende omschrijving, verantwoordelijk acht.

Hierin ligt een subjectief element. Zooals uit het boek van Dr. Sternheim blijkt, wordt de taak van den accountant menigmaal subjectief bepaald.

Toch lijkt mij een algemeene gedragslijn wel mogelijk, indien men n.l. het schema van de te ondeteekenen jaarrekening en van de daarbij te voegen specificaties voor oogen houdt.

De cijfers, welke daarin gegeven worden, zal de accountant gedurende de controleperiode in zijn eigen aantekeningen moeten opbouwen.

Om aan die eisch te kunnen voldoen, zal de accountant meer nut kunnen trekken van een doorschrijfboekhouding dan van een boekenboekhouding. (De lezer gelieve dit woord te verontschuldigen, maar is doorschrijfboekhouding nog geen minder juist woord? er komen immers hooftgenaaamd geen boeken bij te pas!).

De doorschrijfboekhouding is veel leniger aan te passen aan de eischen van de verslaglegging. Eischen welke ook door de invoering van de genormaliseerde rekeningsschema's worden in acht genomen en erkenning vinden.

Als nu de arbeid van den accountant welke verbonden is aan de vastlegging van de cijfers, bij de doorschrijfboekhouding verzwaard wordt, is dat slechts een schijnbaar nadeel t.a.v. de vastlegging van de hulpboektotalen. Want van die hulpboektotalen zal in menig geval, om aan bovenstaande eisch te kunnen voldoen, een nadere specificatie in de eigen aantekeningen moeten worden opgenomen. Die detaillering nu kan, mede dank zij de codeering van de rekeningen, welke bij de doorschrijfboekhouding algemeen gebruikelijk is, bij deze laatste sneller worden overgenomen. Veelal zal de „eigen” specificatie als bijproduct van het natelwerk verkregen kunnen worden met behulp van een schrijvende telmachine.

De accountant zal de inrichting van de boekhouding niet ondergeschikt mogen maken aan zijn controle-arbeid: het afleggen van rekening en verantwoording blijft het primaire doel van de boekhouding, maar waar een efficiënte controle langs dezelfde weg mogelijk is, verdient combinatie van middelen, i.c. een op beide doeleinden gerichte indeeling van het rekeningschema, aanbeveling. Het „Normalkontenplan”, hoewel niet gebonden aan het middel van de doorschrijfboekhouding vindt daarin een zeer geschikt werktuig en is met zijn zorgvuldig doorgevoerde scheiding van Vermogensrekeningen en Vermogensmutatierekeningen, een niet te versmaden steun voor den accountant.

Doorschrijfboekhoudingen, waarin veelal dit uniforme rekeningschema wordt toegepast, verdienen meer waardeering van de zijde van de accountants dan, naar ik meen, tot nu toe het geval is.

Voorzover de afkeerigheid bij de accountants een gevolg is van de grootere moeite verbonden aan de vastlegging van de gecontroleerde cijfers, heb ik getracht om aan te toonen, dat dit bezwaar niet steekhoudend is.

---

## SOCIALE BEDRIJFSECONOMIE

door J. Toutenhoofd

In Economisch Statistische Berichten van 29 Augustus 1945 bepleit Prof. ten Doesschate onder den titel „Sociale Bedrijfseconomie” een wijziging in de bedrijfseconomische opvattingen met dien verstande, dat het gewenscht is „het opperste doel van bedrijf en onderneming te zien in de voorziening der samenleving van zoo goed mogelijke producten of diensten, met opoffering van een zoo gering mogelijk quantum productiemiddelen”. Hier wordt dus een gewijzigde formulering gegeven van het economisch principe, welke economische grondwet volgens bestaande opvattingen aldus luidt: De mensch zal in zijn streven naar welvaart steeds trachten een zoo groot mogelijk resultaat te bereiken met een zoo klein mogelijk offer.

In een samenleving, waarin de economische verhoudingen zijn gebaseerd op ruilverkeer, zullen echter resultaat en offer beide slechts kunnen worden gemeten in geld. Op welke wijze zal de ondernemer, die b.v. voor het produceeren van een bepaald artikel, grondstoffen en half-fabrikaten betreft van een boven hem in de bedrijfskolom gelegen bedrijfstak, kunnen bepalen of hij inderdaad een zoo gering mogelijk quantum productiemiddelen opoffert. Toch alleen door na te gaan, of de totale „kostprijs” van zijn product zoo laag mogelijk is? Wanneer hij b.v. met een goedkoopere grondstof een even bruikbaar product kan voortbrengen, dan zal dit uit sociaal oogpunt verkieslijk zijn, aangezien daarbij, naar kan worden aangenomen, minder productiemiddelen worden opgeofferd. Voor den betreffenden ondernemer komt dit echter alleen tot uitdrukking in een lager geldoffer. Wanneer aanwending van een goedkoopere grondstof, gepaard aan vermeerdering van den daaraan te besteden arbeid, uiteindelijk een besparing in geld oplevert, zal de ondernemer hiertoe moeten overgaan. De maatschappelijke besparing komt voor hem alleen tot uitdrukking in een geldelijk voordeel voor zijn onderneming.

Het probleem is trouwens niet uitsluitend kwantitatief. Wanneer voor eenvoudige werkzaamheden gebruik gemaakt wordt van arbeiders, die beter gekwalificeerden arbeid kunnen leveren, kan niet worden gezegd