

UIT EN VOOR DE PRAKTIJK

Red.: ABR. MEY en JAMES POLAK

UITWERKING VRAAGSTUK No. 31

Controle van een betonbouwonderneming

(N. I. v. A. examen 1926)

Algem. behandeling van de Contrôle der Werkenrekening.

Het vraagstuk vermeldt, dat de administratie doeltreffend is ingericht en voldoet aan de eischen van overzicht en controle. Bedoeld is blijkbaar dat de administratie naar voldoende eischen van interne controle wordt gevoerd, wat ook blijkt uit den zin „De hoofdadministratie eenerzijds en anderzijds de kostprijs-administratie der werken, de magazijnboekhouding, enz. sluiten op elkander aan. Voor elke groep van kosten bestaan afzonderlijke rekeningen voor de betaalde en de in de kostprijsadministratie der werken verrekenende kosten” (dus systeem van tegenboeking en controle van de bestede kosten door verbandcontrole.)

Dit brengt ons op het hoofdpunt van dit vraagstuk, n.l. hoe moet de controle van de werkenrekening geschieden. Daarin ligt trouwens voor een stukproductiebedrijf het hoofdpunt der controle; het is immers betrekkelijk eenvoudig om onregelmatigheden in het beheer te doen verdwijnen onder de uitgaven. Dus zal de accountant in het stukproductiebedrijf tot de overtuiging moeten komen, dat op geen der rekeningen van een of ander werk iets geboekt werd, dat daarop niet behoorde geboekt te worden. Hierin heeft dus de accountantcontrole aansluiting op de efficiëntiecontrole, die immers beoogt na te gaan, dat niet ten laste van een werk kosten werden gemaakt, die technisch of economisch niet noodzakelijk waren.

Indien dus, bij een bedrijf, dat op aanneming werkt, als in het onderhavige geval, een sterke controle op de efficiëntie in de uitvoering der werken bestaat, kan de accountantcontrole daarop aansluiten ten aanzien van de beoordeling van de juistheid van de detail verantwoording van enkele werken. Voor de juistheid van het totaal der kosten op werkenrekening verantwoord, kan op andere wijze zekerheid verkregen worden. Het is dan ook in dit verband, dat het vraagstuk zoozeer den nadruk legt op de voor elk werk gemaakte begrooting en op de betekenis, die dit feit voor de controle kan hebben.

Het checken van de werkenrekening met loonbriefjes, materiaalbonnen en dergelijken, heeft weinig effectieve betekenis in het controleplan: deze bonnen en briefjes zijn zuiver interne stukken, waarvan men door pointeering alleen kan nagaan of ze op het hoofd verboekt werden, dat op het stuk vermeld staat, zoodat dus daardoor niet vaststaat, dat die kosten voor dat werk werden besteed, zelfs niet (daardoor alleen althans) of die kosten überhaupt werden besteed. Aangenomen mag worden bij eene administratie, die aan „alle eischen van overzicht en controle” voldoet, dat maatregelen genomen zijn, ten einde fouten in het overboeken op de afzonderlijke calculatiekaarten snel te achterhalen.

Een voordeel van het vergelijken (door den accountant) van voor- en nacalculatie is, dat daardoor een vrij groote mate van zekerheid wordt verkregen, omtrent de boeking op het juiste werk. Bij de begrooting toch stelt de technicus deductief vast hoeveel loon, hoeveel materialen op het werk zullen vallen en de inschrijvingsprijs is daarop gebaseerd. Waar te dure inschrijvingen, d.z. dus te hoge calculaties, niet tot een opdracht zullen leiden, kan men dus de gegevens in die begrootingen als een maatstaf aanvaarden voor de beoordeling van de juiste kosten op elk werk.

Het verband tusschen begrooting en nacalculatie wordt gestoord door drieërlei omstandigheden.

a. *Verandering van bestek* (bijwerk of minder werk).

Hiervan zal een staat van meer en minder werk worden opgemaakt door den aannemer en den aanbesteder, bovendien zal bijwerk van eenigen omvang schriftelijk worden opgedragen. Hier is dus quantitatief aansluiting bij de verantwoording te vinden; de prijzen vindt men van de andere kosten.

b. *Door ernstige tegenvallers in de uitvoering.*

Het kan bijv. voorkomen, dat de Beton-Maatschappij een havenwerk (betonnen kademuur) maakt en dat de beschoeiing, die voor de uitvoering daarvan gemaakt is, onder den druk van een sterken vloed bezwijkt en het werk inondeert. Hieruit ontstaat een kostenvermeerdering, die niet als bijwerk verrekend wordt.

Voor dergelijke gevallen zal men echter supplementaire begrootingen aantreffen en rapporten van een lid der Directie, die de schade heeft opgenomen. In kleinere gevallen van dien soort zal men steeds een raming moeten vinden van de kosten van een der technici van de onderneming. Met eenige technische wijziging blijft dus het verband met de begrooting bestaan.

c. *Verhoogde kosten door inefficiënte uitvoering.*

Hieronder zou ik ook willen behandelen, de hooger dan voorgerecalculeerde kosten, wanneer het werk te goedkoop gecalculeerd wordt. In deze gevallen zal de administratie reeds bij het maandoverzicht van uitgevoerde werken de aandacht van de Directie gevestigd hebben op de afwijkingen en deze zal de technische motiveering hebben nagegaan uit de rapporten van uitvoerders en opzichters. (Zoo deze maandoverzichten niet bestaan, voere men die in). De accountant zal de belangrijkheid dier afwijkingen moeten beoordelen, zal moeten nagaan of de motiveering door hem na te gaan is en zal in elk geval, de grootere afwijkingen in zijn rapport aan Commissarissen moeten vermelden, opdat dit college zich daarvan een denkbeeld kan vormen en event. maatregelen nemen. Indien deze verschillen zoodanig zijn, dat van belang wordt, dat aandeelhouders daarvan kennis nemen, vermeldte men zulks in de accountantsverklaring. Natuurlijk is deze laatste vermelding niet noodzakelijk, wanneer, de accountant, de zekerheid van het totaal der uitgaven verkregen hebbende, het verlies door inefficiëntie voldoende uit de resultatenrekening blijkt.

Techniek der Contrôle.

Grondstoffenverbruik.

Men controleere den aankoop van grondstoffen met facturen; waar slechts enkele massa-artikelen gebruikt worden (behoudens de materialen, die van ondergeschikte betekenis zijn) late men in het inkoopboek quantiteiten opnemen en legge men dus bij de controle naast de bedragen de hoeveelheden vast. Het verbruik vindt men uit inventarisatie, men neemt voor zoover mogelijk mede op, hoewel dit bij massa-artikelen als deze nogal bezwaren heeft, acht ik dit van zooveel betekenis, omdat hier een nauw contact tusschen aankoop en behoefte zal bestaan en groote voorraden dus alleen maar toevallig en voor enkele dagen aanwezig zullen zijn. Men vergelijke voorts maandelijks de kolommen der quantiteiten en bedragen van alle grondstoffen in het recapitulatieboek van gereedgekomen werken en van de maandlijst van werken in uitvoering (d.w.z. de

naar die werken vervoerde materialen) met het verbruik uit inkoop en voorraadopnamen vastgesteld en vervolgens (bij de controle met begrotingen van de nacalculaties) het begroote materialenverbruik met het werkelijke, daarbij speciaal nagaande de verschillen uit bijwerk, minder werk, stroppen, inefficiëntie enz. Bij deze controle lette men speciaal op de (op die ultimo) op de werken aanwezige materialen, volgens de rapporten der uitvoerders, men legde deze gegevens vast en vergelijkte later de afloop van die voorraden op de werken, uit de materialenverbruiksstaten der uitvoerders in de volgende weken. Men lette voorts ook regelmatig op het verband tusschen de volgens voorecalculatie benodigde, reeds verbruikte, op het werk nog aanwezige grondstoffen en de aanvragen der uitvoerders.

Een speciaal toezicht is noodig op het ijzervlechten, men vergelijkte de productie van op voorraad gevlochten bewapeningsmateriaal met de loonadministratie en lette bij de voorraadopname ook op de betr. hoeveelheden gevlochten ijzer. (Grootte invloeden kunnen fouten hier niet hebben t.a.v. de materialen, omdat de verrekening in beide gevallen in K.G. gaat).

Loonen.

Hier moet op kantoor, zoowel als op 't werk gehouden worden een soort van wèkelijksche loon-rekening-courant, waarop, naar de tarieven en de prestaties het verdiende loon van alle arbeiders wordt ingevuld en waaruit de loonlijsten worden opge maakt. Voor de uurloonen van de werkbrieffjes van de uitvoerders voor de groepsaccorden worden kaarten gehouden in den geest van de modellen, die Lilienthal daarvoor geeft.

Waar in de loonen van elk der groepen arbeiders, vleechters, cementeurs etc. een zekere overeenkomstigheid bestaat, kan men de loonen controleeren door te baseeren op het aantal werklieden van de verschillende groepen op het werk en het aantal uren door die lieden gewerkt; men vindt dan dus het loon naar uren en soorten van arbeid. De controle op het aantal arbeiders, vooral met de veel gebruikte losse werklieden op het werk aangenomen, ontleene men aan het verband tusschen de opgaven in de rapporten van de uitvoerders van het aantal werklieden, het verbruik van materialen en de vordering van het werk, men lette hierbij op de goedkeuring van de Directie en vergelijkte de genoemde punten met de weekrapporten van den inspecteur, die de werken afreist en eveneens ten aanzien van aantal arbeiders en vordering van het werk rapporteert. Van op 't werk aangenomen los volk moet opgave aan het kantoor gedaan met de reden waarom benodigd, men ga ook na of deze opgaven de Directie en daarna den loonklerk gepasseerd zijn.

De overshotten (wat het accoord-loon boven uurloon haalt) zijn moeilijk te controleeren, men kan door den omvang niet alle loonlijsten geheel controleeren met de opmaking. Men bepale zich ertoe na te gaan bij elken lijst het aantal werklieden in accoordloon en de gemiddelde verhooging, die het accoordloon boven stukloon geeft. Bij sterke afwijkingen controleere men de betreffende loonlijst in alle finessen en ook zonder dien is gewenscht elk kwartaal een aantal uurlijsten to the botten te verificeeren, om te zien of de interne controle — op de lijsten — werkt.

De controle op het bazenloon is verder eenvoudig.

Verbruik Centerhout.

Het hout is na herhaald gebruik pas verzaagd, dus gemiddeld duurt het een zeker aantal jaren eer het verzaagd is. De accountant controleere de houtaankopen en de afschrijving op ver zagen na dit gemiddeld aantal jaren. De aankoop van zeker jaar moet dus over x jaren verdeeld afgeschreven worden.

Overige kosten.

Deze worden niet speciaal gevraagd; de vervoerkosten worden naar rato van de gebruikmaking daarvan omgeslagen (hulpbedrijf) aan de hand van de expeditierapporten. Controle aan de hand daarvan. Werken in onderaanneming worden direct belast en vanaf de betreffende factuur gecontroleerd.

Termijnen.

Men controleere de contracten, voor elke aanneming is een contract, waarin de bijzonderheden van de aanneming, ook t.a.v. de verrekening van bijwerk (bestek nalezen). Men kan uit den stand van het werk, blijkens uitvoerdersrapporten, controleeren of de ontvangst der termijnen op tijd verantwoord is. Kosten kunnen alleen verantwoord worden op werken, waarvan contracten zijn.

BEOORDEELING

POGEN. Uw looncontrole is veel te omslachtig. Ook vergeet U dat portierscontrole hier geen zin heeft, van de 300 à 500 werklieden zijn er verschillende los, terwijl het werk in verschillende plaatsen wordt uitgevoerd.

Voor materialenverstrekking zou ik bon- en budgetsysteem in het algemeen gecombineerd toepassen. Ook Uw grondstoffencontrole is te omslachtig. Voor de controle van het hout vgl. ook de officieele uitwerking. Zoals U onderstelt, gevaar voor opzettelijk te hooge calculatie bestaat practisch niet, omdat men dan bij inschrijving de order toch niet zou krijgen. U zult groote verschillen in de begrooting toch zeker onder aandacht van commissarissen moeten brengen. Uw uitwerking is goed maar wat oppervlakkig.

6 punten.

'T KAN BETER. De analogie met de rekening-courantcontrole gaat hier niet geheel op, zie voor dit punt de officieele uitwerking. Vergelijking van voor- en nacalculatie is absoluut noodzakelijk.

Vgl. voor de looncontrole der losse krachten de officieele uitwerking. Uw controle op de goederenvoorraad gaat te ver vergelijk hiervoor de officieele uitwerking. Het zal wel niet steeds mogelijk zijn een maand per zitting af te werken. Uw uitwerking is verder goed doordacht.

6½ punten.

L. U. V. Indien U alleen voor de werken per balansdatum in uitvoering de materialen specifiek nagaat, kunt U toch niet voorkomen, dat er op de werken onderling verschuivingen plaats vinden.

Wat betreft Uw opslagpercentage voor indirecte kosten, zal men deze kosten naar hun aard moeten scheiden, en naar deze onderscheiding afzonderlijk verrekenen. Uw uitwerking is wel goed, maar zoals U deze opzet voldoet zij nog niet, zoals U zelf aangeeft, aan een absolute juistheid van het resultaat van ieder werk op zichzelf. Voor de behandeling van de verschillen in voor- en nacalculatie vgl. officieele uitwerking.

6½ punten.

STROOHALM. U behandelt in Uwe uitwerking veel meer dan de bedoeling der opgave is. In dergelijke opgave moet U

zieh wel rekenschap geven van wat bij alle controles voorkomt, en wat speciaal in het aangegeven geval naar voren komt. Om dit laatste is het juist te doen, en dit komt bij U weleens in het gedrang. Uw werkwijze is verder veel te omslachtig. U kunt in vele gevallen aansluiten op de controle der efficiëntie, vgl. officieele uitwerking. Ook behandelt U niet het belangrijke punt van de verschillen door U in voor en nacalculatie geconstateerd.

5½ punten.

VRAGENBUS

Vragen omtrent onderwerpen, die voor den accountant in de uitoefening van zijn beroep van belang kunnen zijn, kunnen worden ingezonden bij den Secretaris van de Redactie.

De Redactie is bereid, om de grenzen, waarbinnen de vragen, die voor beantwoording in aanmerking komen, zoo ruim mogelijk te stellen, zoodat zoowel die van juridischen, als die van bedrijfshuishoudkundigen aard daar binnen vallen, mits de vragen slechts blijven binnen het gebied, dat het blad dienen wil.

De beantwoording geschiedt door één der medewerkers of redactieleden individueel, zoodat de antwoorden niet mogen worden geacht steeds de meening der Redactie in haar geheel weer te geven.

VRAAG No. 11

Ingekorte aandelen op de Effectenrekening

In de onlangs gepubliceerde statuten eener nieuwe naamlooze Vennootschap is geregeld de inkoop van aandelen dier Maatschappij door de vennootschap zelve. De statuten bevatten o.m. de volgende bepaling: „De naamlooze vennootschap „brengt deze aandelen op de balans onder het hoofd effecten”. Hoe moet de houding zijn van den accountant ten opzichte van de onderteekening van de balans dier vennootschap, indien inkoop van aandelen heeft plaats gehad?

Antwoord. M.i. rijst hier geen moeilijkheid, daar de statuten niet verhinderen, dat de toedracht der zaak duidelijk uit de balans blijkt. De accountant is gerechtigd om deze balans te onderteekenen, zelfs zonder voorbehoud, ook al heeft hij bezwaar tegen de keuze van het hoofd van rekening. Hij zal dit echter slechts mogen doen, indien uit de balans het aandelenbezit afzonderlijk blijkt.

L.

BOEKBEOORDEELING

Toelichting op de Voorschriften betreffende de inrichting der boekhouding van de ontvangers der gemeenten, bewerkt door W. Wagenaar, H. D. G. Groeneveld en N. L. Reuvecamp. Alphen aan den Rijn — N. Samson 1926.

Door Gedeputeerde Staten van alle provinciën werden in 1924 eensluidende voorschriften uitgevaardigd voor de inrichting der gemeentebegroting en -rekening. Teneinde de boekhouding van den ontvanger aan den daardoor geschapen nieuwen toestand aan te passen, werden op grond van de voorstellen, ingediend door den Kring van Griffiers der Provinciale Staten, door Gedeputeerde Staten van alle provinciën de z.g. „Boekhoudvoorschriften 1924” uitgevaardigd, welke niet voor alle provinciën geheel eensluidend zijn, doch in hoofdzaak met elkaar overeen-

stemmen. Deze boekhoudvoorschriften werden in 1926 aangevuld en gewijzigd in verband met het Koninklijk besluit van 28 Maart 1925, waarbij een nieuwe regeling van de betalingen tusschen Rijk en gemeenten werd getroffen.

Het hier aangekondigde boek geeft een systematisch overzicht der Boekhoudvoorschriften een uitvoerige toelichting daarbij, (met praktische toepassingen en modellen) en een beschouwing over de Contrôle op het beheer van den Ontvanger. Het met groote deskundigheid geschreven werk munt uit door duidelijkheid en praktischen zin. Het is een uitnuntende handleiding voor hen, die met het beheer, de controle en de administratie der gemeente-financiën te doen hebben en is ook voor de studeerenden voor de accountants-examens een goed studie-boek.

L.

De Ondernemingsvormen van R. Liefmann, vertaald door A. C. V. Schülink (Utrecht, Erven J. Bijleveld).

Ofschoon de beteekenis van Liefmann's theoretische arbeid hier te laude naar mijn meening te hoog wordt aangeslagen, is het hier in Nederlandsche vertaling aangeboden werk een bruikbaar boek voor oriëntatie op het gebied der praktische beschrijving van de associatie-vormen, waaronder het private bedrijfsleven werkt. Er ware nog wel iets te zeggen over het feit, dat voor het vertaalde werk — dat hoofdzakelijk zijn afzet moet vinden bij hen, die de bedrijfseconomie hier te lande bestudeeren — een markt schijnt te bestaan; doch dat zou ons buiten het kader der boekaankondiging voeren. Daarom zij alleen nog gezegd, dat mij bij vluchtig doorbladeren de vertaling goed toeschijnt.

L.

Het Betalingsverkeer door J. F. Holkema Kohl (no. 2 van de serie-uitgave Handelseconomisch Boekery).

(Rotterdam, Nijgh & van Ditmar's Uitgevers Maatschappij).

Ik weet niet, voor wie dit boekje is geschreven. Zelfs weet ik niet, waarom het überhaupt geschreven is. Zeker niet, om de meer dan oppervlakkige wijze, waarop in de Algemeene Inleiding talrijke problemen worden overhoop gehaald, als voorbeeld van theoretische behandeling te demonstreeren. Maar toch ook weer niet om met de daarop volgende zeer summier beschrijving en opsomming van gebruiken, formulieren en instellingen in het betalingsverkeer den studeerenden een verteerbaar studie-boek te verschaffen. En tenslotte is 't werkje ook als handboek niet bruikbaar, omdat het ook daarvoor een te beknopte behandeling geeft van tal van moeilijke en belangrijke onderwerpen.

Ik heb bij het doorlezen van dit boekje den indruk gekregen, dat de schrijver tot nuttiger arbeid in staat is. Des te meer betreur ik het, dat hij zich, zooals uit het voorbericht blijkt, na eenig verzet toch nog heeft laten overhalen, om de massa alleen en zelfs niet in de eerste plaats aan de Nederlandsche, maar ook de buitenlandse, vooral aan de Duitsche literatuur) met een volmaakt overbodig werkje te vergrooten. Moge hij een volgend maal zijn pen in dienst stellen van een beter doel.

L.

ONTVANGEN BOEKWERKEN

Het Topaboek, deel I, uitgave van J. Muusses, Purmerend, prijs, met deel II en III, die weldra verschijnen, ing. f 15.—, geb. f 20.—.