

We herhalen dus: van tweeën één: of de accountant kan zich die zekerheid volledig verschaffen of hij kan dit niet.

Nemen wij allereerst aan, dat hij zich geen volledige zekerheid, ten aanzien van de vraag of het stelsel der interne controle goed gewerkt heeft, kan verschaffen. Dit wordt trouwens ook door *de Paula* — en alle anderen — als het werkelijke aangenomen. Doorredeneerend op de hierboven gestelde 4 vraagpunten zal men dus nu hebben te beantwoorden:

- a. Kan men op een of andere wijze uitdrukken, in welke mate de zekerheid door het gebruik van steekproeven inboet?
- b. Zal deze mindere zekerheid nu nog de kosten waard zijn in den zin, zooals sub 4 bedoeld?

Het is wel merkwaardig, dat de gansche literatuur zelfs aan vraag a eenvoudig niet toekomt — behoudens een enkele uitzondering, die hieronder besproken wordt. We hebben hier te maken met een vraagstuk van waarschijnlijkheids-theoretischen aard, waarvan men de oplossing niet kan ontgaan door zich te verliezen in wat algemeenheden. Het is dus alweer een zeer ernstig verzuim van *de Paula*, dat hij ook hier aan de probleemstelling niet toekomt; een verzuim van *de Paula* en van bijkans de gansche vakliteratuur.

Nu de andere mogelijkheid: Zoo de zekerheid, die we behoeven, volkomen te verkrijgen is, staat dit geenszins apriori vast. Dit zal zeker onderzocht dienen te worden. Het vermijden van dit onderzoek door de geheele literatuur maakt de behandeling van het onderwerp wel zeer oppervlakkig.

Wat betreft de beantwoording van de vraag omtrent de mate van zekerheid, die steekproeven geven, is het goed op te merken, dat dit niets te maken heeft met de theorie van het opgewekte vertrouwen en dat deze vraag dus zeer goed in dit opstel aan de orde gesteld kan worden. In het wiskundig gedeelte zullen dan ook eenige onderzoekingen te dien aanzien besproken worden.

Algemeene conclusie van het voorgaande: de Paula stelt wel, dat steekproeven het steunen op de interne controle mogelijk maken; blijft echter niet alleen in gebreke dit nader te motiveeren, maar ziet zelfs niet, waar hier de moeilijkheden liggen.

Als nog een typisch voorbeeld van de begriploze wijze, waarop onze auteur dit probleem behandelt, wil ik nog één enkel citaat kort behandelen:

„*Sales and Bought Ledgers.* The whole or a considerable „proportion of the castings of the above should be checked, „and all the balances should be checked on to the schedules of „balances as at the date of the accounts, and if the ledgers „are self-balancing, it should be seen that the totals of the „various lists of balances agree with the balances upon the „respective total accounts.”¹⁰⁾

Over deze alinea zou zeer veel te zeggen zijn, maar ik wijs slechts op de woorden „the whole or a considerable proportion” en vraag:

1. Wanneer moet het geheel en wanneer moet een gedeelte worden gecheckt?
2. Wanneer de schrijver een gedeelte wil checken, welk deel zal dit dan zijn?

Op deze vragen ontvangen we geen antwoord en ik vermoed, dat de schrijver ze zou beantwoorden met de opmerking „handel naar omstandigheden”, zooals trouwens in de bovenstaande citaten ook te lezen staat.

In vollen ernst meen ik, dat we, wanneer we dit antwoord principieel aanvaarden, een geheel Leerboek van de Contrôle-leer kunnen schrijven in één zin: „Handel steeds naar de omstandigheden, geef goed den oogen den kost en zorg, over de noodige menschenkennis te beschikken.” Ik ontken niet, dat dit

¹⁰⁾ t.a.p. pag. 24.

een goede raad is, maar ik houd wel vol, dat er toch nog wel iets meer dan deze algemeenheid, *die altijd geldt, óók voor allerlei menschen, die met contrôle niets te maken hebben*, over deze materie te zeggen valt.

Ik eindig nu de behandeling van het werk van *de Paula* met het uitspreken van mijn groote verbazing over het feit, dat tal van vakgenooten, die vol bewondering zijn voor de z.g. „*scientific management*”, zich opwerpen als directe of indirecte verdedigers van deze „*haphazard and rule-of-thumb-method*”.

(Wordt vervolgd)

Drs. S. KLEEREKOPER

NAAR AANLEIDING VAN EEN CONCLUSIE VAN HET „6TH INTERNATIONAL CONGRESS OF CONSULTING ENGINEERS”, 7—10 SEPTEMBER 1932 TE ZURICH

Mijn aandacht werd getrokken door het volgende verslag eener conclusie, genomen door bovengenoemd Internationaal Congres naar aanleiding eener door den Nederlandschen afgevaardigde den Heer Ir. V. W. van Gogh gehouden inleiding:

The third item was concerned with charges and fees (rapporteur: Mr. St. Rodowicz, Warsaw); the fourth with Valuations and Arbitration (rapporteur: Mr. A. C. Robert, Paris); while the fifth item dealt with the general organization of the profession (rapporteur: Mr. van Gogh, Netherlands). The discussions relating to this last point led to the following conclusions:

„The independent consulting engineer who is concerned „with the organization of industrial undertakings should „be equipped with thorough knowledge and have had a „long experience on the economic side of undertakings „working for profit; he should understand accountancy „and be familiar with the balance-sheets of industrial enterprises. He should be capable of giving advice on all „economic questions which might be submitted to him by „industrial concerns.

„It is desirable that in all countries engineers should „be organized as authorities in regard to economic questions on the same footing as the chartered accountant. If „new legislation is contemplated affecting the profession „of accountants, engineers should also be recognized as „economic advisers within the meaning of the act.”

Met het gestelde in de eerste alinea zullen velen het in principe eens zijn, al gaat „all economic questions” wat erg ver. Wie zou er zoo gelukkig zijn voor ieder economisch vraagstuk raad te weten?

Inderdaad is het echter voor den ingenieur, die als adviseur in de organisatie van bedrijven optreedt, van het grootste belang op de hoogte te zijn zoowel van de algemeene economie als van de bedrijfshuishoudkunde, opdat hij in staat zij de zich op zijn gebied voordoende kwesties niet alleen van technisch, maar ook van economisch standpunt te kunnen beoordeelen. Evenzeer is het nuttig, dat hij voldoende inzicht heeft in de comptabele verantwoording der bedrijven om kennis te nemen van de resultaten van het bedrijf en, indirect, van zijn eigen werk.

Het kan — zeker op een internationaal congres — zeer gewenseht geweest zijn er eens de aandacht op te vestigen, dat deze economische en comptabele kennis bij de opleiding tot organisatorisch-adviseerend ingenieur niet mag worden verwaarloosd.

Speciale aanleiding om in dit tijdschrift over bedoeld verslag te schrijven, vond ik echter in de tweede alinea en meer in het

bijzonder in den slotzin, waarvan zeker door alle Nederlandsche accountants met verbazing kennis genomen zal worden.

Het feit, dat de hier bedoelde ingenieurs nuttig werk kunnen verrichten als economische adviseurs op een bepaald gebied — een gebied, dat nauw grenst aan, misschien zelfs hier en daar samenvalt, met een deel van het door accountants bestreken terrein — kan toch, op zichzelf beschouwd, geen aanleiding zijn hen, hetzij bij een vrijwillige organisatie van het beroep, hetzij bij een wettelijke regeling, in alle opzichten met accountants gelijk te stellen.

Het kan den Heer v. Gogh toch niet onbekend zijn, dat de accountants, naast hun economisch-adviseerende taak, nog bovendien die hebben te vervullen van adviseur in administratief-comptabele kwesties en die van certificeerend-comptabel-controlleur en dat de groote beteekenis van een wettelijke regeling van het accountantsberoep zeer uitdrukkelijk gelegen is in laatstbedoelde functie.

Bedoelt de Heer Ir. v. Gogh nu, dat de „consulting engineer” ook voor deze laatstbedoelde beide taken geschikt zou moeten zijn? In dat geval zullen de uitdrukkingen „understand accountancy” en „be familiar with balance sheets” heel wat ruimer moeten worden opgevat dan ik hierboven veronderstelde. Dan zou noodig zijn, dat deze ingenieurs naast de studie voor hun eigenlijke hoofdvak ook een bijna volledige studie voor accountant zouden volbrengen (*bijna* volledig, omdat wellicht een deel der economische studie zou kunnen samenvallen).

Het zou interessant zijn te vernemen of de Heer Ir. v. Gogh in de conclusie tot uiting heeft willen brengen, dat hij een dergelijke studie tot ingenieur-accountant in de toekomst mogelijk en gewenscht acht.

Hij zal echter in ieder geval moeten toegeven, dat de tegenwoordige ingenieursopleiding — althans in Nederland — absoluut niet op deze leest is geschoeid en dat er daarom voorloopig geen aanleiding zou bestaan bij een wettelijke regeling van het Nederlandsche accountantswezen de ingenieurs zonder meer in deze regeling op te nemen.

JAMES POLAK

UIT DE FINANCIËLE HUIshouDING DER OVERHEID

Red.: J. H. TEXTOR

(Bijdragen en mededeelingen zende men aan den Secretaris der Redactie)

VIII

Atavismen in en om de Gemeentewet III

Wij zijn, gedachtig aan de belofte, gedaan aan het slot van het artikel in het Juli-nummer, nog eene bespreking schuldig van het karakter van de begrooting en de rekening van gemeentelijke takken van dienst.

Daar de Gemeentewet, voordat de wijziging van 1931 tot stand kwam, ten aanzien van deze stukken zweeg, richtte men zich in de practijk naar de regelen van de reeds meermalen genoemde Voorschriften 1924.

Uitgaande van het oude artikel 206 der wet, waarbij het vaststellen dezer voorschriften aan de Gedeputeerde Staten der Provinciën was overgelaten, hadden deze colleges echter *niet* het recht om ook bepalingen te maken voor de begrooting en de rekening van *takken van dienst*. Dat deze bepalingen desniettenstaande toch in de voorschriften werden opgenomen is in de practijk van veel nut gebleken.

Ook thans slaat het nieuwe artikel 241 der wet nog *alleen*

op de voorschriften betreffende de begrooting en de rekening van *den algemeenen dienst* der gemeente. Toch bevatten ook de — tegenwoordig door de Kroon vastgestelde — voorschriften weer bepalingen betreffende de begrooting en de rekening van takken van dienst.

Volgens artikel 15 der Begrootingsvoorschriften dan moet de begrooting, een enkele uitzondering daargelaten, bestaan uit *twee afdelingen*; de eerste bevat alle *baten en lasten* van het bedrijf; de tweede alle *kapitaalsinkomsten en -uitgaven*.

De rekening bestaat volgens artikel 38 der Rekeningsvoorschriften uit:

- a. eene rekening van *baten en lasten* over het afgelopen jaar;
- b. eene rekening van *kapitaalsinkomsten en -uitgaven* over het afgelopen jaar;
- c. een *balans*, vermeldende alle bezittingen en schulden per 31 December van het jaar, waarover de rekening wordt gedaan;
- d. een overzicht, tot *toelichting van de balans*, aangevende de vermeerderingen en de verminderingen, welke de verschillende bezittingen door uitbreiding en verbetering eenerzijds en door afschrijving op de waarde en vervreemding van bezittingen anderzijds ondergaan;
- e. een staat, aangevende:
 - 1°. het *kapitaal* volgens de vorige balans;
 - 2°. de vermeerdering, welke dit kapitaal door opnemingen heeft ondergaan, en
 - 3°. de vermindering, welke door aflossing heeft plaatsgehad;
- f. een *inventaris* der op 31 December van het jaar, waarover rekening wordt gedaan, aanwezige goederen.

Wanneer de aard van het bedrijf dit noodig maakt, kunnen, met toestemming van Gedeputeerde Staten, de balans en de inventaris, bedoeld onder e. en f. van dit artikel, op een ander tijdstip dan 31 December worden opgemaakt, terwijl de rekeningen, bedoeld onder a. en b. van dit artikel, in dit geval niet over het afgelopen kalenderjaar behoeven te loopen.

Ter toelichting van de rekening moet voor elk bedrijf worden overgelegd een *verslag* betreffende den toestand en de werkzaamheden van dat bedrijf in het afgelopen jaar.

In beide gevallen treft de onderscheiding tusschen baten en lasten en kapitaalsinkomsten en -uitgaven. Waar het onderscheid ligt, wordt in de voorschriften niet vermeld.

Practisch is de rekening van baten en lasten gelijk te stellen aan de *verlies- en winstrekening*, die bij particuliere bedrijven gebruikelijk is. Het zou echter wel gewenscht zijn geweest, dat de voorschriften — als minimum — hadden aangegeven, of — terwille van de vergelijkbaarheid — de posten categorisch, organisch, dan wel functioneel behooren te worden gegroepeerd. Door het ontbreken van eenige aanwijzing in dien geest stuit eene vergelijking van rekeningen van overeenkomstige bedrijven op groote bezwaren.

Betreffende den kapitaaldienst worden evenmin aanwijzingen gegeven. In de practijk bestaan te dien aanzien de volgende opvattingen — hetgeen de vergelijkbaarheid alweer niet ten goede komt —:

1. De kapitaaldienst moet ten slotte laten zien, welk kapitaal op *langen termijn* nog door de gemeente aan het bedrijf is te verstrekken of welk deel van het door de gemeente verstrekte kapitaal nog door het bedrijf aan de gemeente is af te lossen.

Tenslotte moet dus een positie blijken, welke, indien zij door journaalposten tot uitdrukking zou worden gebracht, door de volgende rekeningen naar voren zou komen:

Gemeente, nog in geldleening op te nemen (waarbij de rekening wordt gecrediteerd) en