

Dr. P. Verburg:

DE BETEKENIS VAN DE KOSTENINFORMATIE VOOR DE BESLUITVORMING

(238 bladzijden, uitgave: N. Samsom, Alphen a. d. Rijn 1966, prijs: gebonden f 24,—)

door Prof. R. W. Starreveld

Van deze, aanvankelijk als academisch profefschrift uitgebrachte, studie is thans een handeldsuitgave verschenen. Reeds de keuze van het onderwerp verraaft de bedrijfseconoom met bijzondere belangstelling voor organisatievraagstukken, of moeten wij zeggen de economisch geschoolde organisatie-adviseur, die de bedrijfseconomie trouw is gebleven.

Wie echter, mede op grond van de omstandigheid dat deze studie is opgezet ter verkrijging van de graad van doctor in de economische wetenschappen, zou menen dat de schrijver er in de eerste plaats op uit zou zijn de *belangrijkheid* van de kosteninformatie in het licht te stellen, vergist zich. Eén van de verdiensten van dit boek is juist dat de schrijver er naar gestreefd heeft, de betekenis van de kosteninformatie duidelijk te *relativeren* door grote aandacht te schenken aan de vele andere elementen die daarnaast bij de besluitvorming een rol spelen.

Te vaak is in het verleden de bedrijfsorganisatorische problematiek eenzijdig bedrijfseconomisch beschouwd, zonder dat men zich van de consequenties van die eenzijdigheid voldoende rekenschap heeft gegeven. De organisatie-adviseur Verburg is kennelijk in zijn praktijk zo zeer onder de indruk gekomen van de veelzijdigheid van de besluitvormingsproblematiek en de wenselijkheid van een multidisciplinaire benadering daarvan, dat hij daaruit de kracht en de wijsheid heeft geput, tot het bieden van weerstand aan de verleiding een pleidooi te houden voor het primaat van de economie. Hij heeft daarmee ongetwijfeld niet alleen de praktijk, doch ook de economische wetenschap een dienst bewezen.

De inhoud van het boek kan als volgt in het kort worden weergegeven:

Na een inleidende beschouwing over de probleemstelling volgt allereerst een kernachtig hoofdstuk over het kostenbegrip en de functies van de kosteninformatie. De schrijver stelt zich daarbij duidelijk op het standpunt van Limperg, Van der Schroeff en Kleere-

koper, wier denkbeelden hij confronteert met die van verschillende andere auteurs. In het tweede hoofdstuk wordt de ontwikkeling met betrekking tot de analyse van het besluitvormingsproces aan de orde gesteld, waarbij de toenemende belangstelling voor de problematiek van de besluitvorming onder meer in verband wordt gebracht met verruiming van de mogelijkheden tot rationalisering van het besluitvormingsproces door toepassing van operations-researchtechnieken en computers enerzijds, en van de toenemende aandacht die in de psychologische en sociologische literatuur wordt besteed aan de beschrijving en verklaring van de wijze waarop individuen en samenwerkende groepen tot beslissingen komen, anderzijds.

Het derde hoofdstuk bevat Verburgs eigen analyse van het besluitvormingsproces. Daarin wordt onder meer aandacht geschonken aan de denkbeelden van H. A. Simon (*The new science of management decision*), J. M. Juran (*Managerial break-through*) en Peter Drucker (*The practice of management*).

Hoofdstuk 4 handelt allereerst over de samenhang tussen besluitvorming en organisatiestructuur en vervolgens over de organisatie van de informatieprocedure, waarbij onder meer onderscheid wordt gemaakt tussen:

- 1 de informatieverstrekking ter voorbereiding van de primaire besluitvorming
- 2 de informatieverstrekking ten behoeve van de overdracht en de realisering van de besluiten
- 3 de informatieverstrekking voor de beheersing van de activiteiten.

Het vijfde hoofdstuk bevat beschouwingen over het onderwerp „beleidsvorming en kosteninformatie”, waarbij onder meer aandacht wordt geschonken aan het „niet-programmeerbaar” zijn van vele beleidsbeslissingen doordat geen duidelijke beslissingscriteria aanwezig zijn. Duidelijk doet schrijver daarbij uitkomen dat de kosteninformatie bij dergelijke beslissingen wel mede in de overwegingen wordt betrokken, doch dat deze, ook na aanvulling met gegevens over alternatieve opbrengstmogelijkheden lang niet altijd van doorslaggevende betekenis is. Terecht stelt hij dat het moeilijk- of niet-programmeerbaar zijn van beleidsbeslissingen daardoor niet volledig kan worden geëlimineerd, zodat dergelijke beslissingen niet kunnen worden genomen met behulp van „een geautomatiseerde procedure op basis van een aantal rendements- en liquidi-

reitscriteria". Dat neemt niet weg dat schrijver de financiële bedrijfsbegroting een belangrijk instrument acht voor een bezinning op de totaliteit van het bedrijfsgebeuren. Het centraal stellen van het financiële aspect wil volgens hem echter niet zeggen dat andere aspecten, zoals sociale en ethische, daaraan ondergeschikt zouden moeten worden gemaakt. Ook al is het niet mogelijk deze aspecten in een kwantitatieve voorstelling over te brengen, toch kan de (concept)begroting een denkbaar zijn, waarbinnen alternatieven kunnen worden overwogen en prioriteiten kunnen worden gesteld.

„Het bepalen van het beleid is niet alleen het kiezen van alternatieve richtingen van actie gericht op kwantitatief en kwalitatief vaststaande doelstellingen. Het omvat vrijwel steeds ook het kiezen tussen verschillende, elkaar beconcurrerende doelstellingen of het vaststellen van de verhoudingen in de intensiteit waarmee naar realisatie van de verschillende doelstellingen zal worden gestreefd”, aldus de schrijver (blz. 93).

In hoofdstuk 6 worden vervolgens enkele categorieën van concrete beleidsvraagstukken aan de orde gesteld, zoals het beleid met betrekking tot de bedrijfsdrukte en de bedrijfsgrootte, het assortimentsbeleid, het vestigingsplaatsbeleid, het financieringsbeleid en het personeelsbeleid. De schrijver geeft daarbij blijk van een uiterst evenwichtige beschouwingwijze. Met erkenning van de betekenis van de kosteninformatie voor de verschillende beleidsvraagstukken wordt de relativiteit daarvan nimmer uit het oog verloren. Bij elk van die vraagstukken worden op grond daarvan tal van overwegingen naar voren gebracht, die niet rechtstreeks in kosten- en opbrengstcijfers kunnen worden uitgedrukt.

Het zevende hoofdstuk is getiteld „De kosteninformatie en de beleidsrealiseringsbeslissingen”. Onder beleidsrealiseringsbeslissingen verstaat de schrijver beslissingen die gericht zijn op het kiezen van wegen en middelen ter realisering van het gestelde beleid. Hij beperkt zich in dit hoofdstuk tot een bespreking van de hogere niveaus van deze realiseringsbeslissingen (de dagelijkse dirigerende detailbeslissingen die meer op de beheersing van de actie dan op het primair besturen gericht zijn worden besproken in hoofdstuk 9).

In dit hoofdstuk wordt onder meer bijzondere aandacht geschonken aan de begroting als middel tot beleidsoverdracht, taakstelling en autorisatie. Terecht pleit de schrijver daarbij voor een begrotingsopbouw die aansluit op de bevoegdheidsdelegatie, een opbouw die niet hoeft samen te vallen met de groepering die

voor de kostprijscalculatie gewenst is. Belangrijk daarbij is onder meer de onderscheiding in beïnvloedbare en niet-beïnvloedbare kosten, waarbij het niet in de eerste plaats gaat om de vraag wie *verantwoordelijk* kan worden gesteld voor de in het verleden behaalde resultaten, maar veeleer om de vraag wie de bevoegdheid heeft *kostenbeïnvloedende besluiten* te nemen.

Een afzonderlijke paragraaf handelt over het afstemmen van de kostengegevens op de draagwijdte van de te nemen besluiten waarbij schrijver, uitgaande van de gedachte dat alleen met die kosten rekening moet worden gehouden die door het betrokken besluit worden beïnvloed, bijzondere aandacht vraagt voor het gevaar van vereenzelviging van de begrippen „constante offers” en „constante kosten”.

Het achtste hoofdstuk handelt over „methodieken van registratie en calculatie van kostengegevens”. Schrijver geeft daarin blijk van een helder inzicht in de hoofdzaken van de administratief-organisatorische problematiek met betrekking tot de kosteninformatie. Vermeldenswaard is hetgeen daarbij wordt opgemerkt met betrekking tot de methode van „direct costing” voor zover die zou leiden tot een gescheiden registratie van constante en variabele kosten. Terecht acht schrijver de praktische uitvoerbaarheid van zulk een gescheiden registratie gering. Hij wijst daarbij onder meer op de omstandigheid dat voor verschillende besluitvormingsvraagstukken het onderscheid tussen vaste en variabele kosten afhankelijk is van de in beschouwing te nemen termijn.

Minder gelukkig is wellicht de beschouwing die is gewijd aan de indirecte kosten. Men zou daarin kunnen lezen dat schrijver de wenselijkheid van een voortdurende na-calculatoische verbijzondering van de kosten (offers?) alleen als een vraagstuk van meerdere of mindere nauwkeurigheid met betrekking tot de kostprijsberekening ziet. Waarom is hier niet een duidelijke scheiding gemaakt tussen kostprijsberekening en kostenbeheersing?

Is het niet zo dat de kostprijscalculatie in wezen niet aan bepaalde verslagperiodes gebonden is en dat deze vraagt om voortdurend bijgewerkte technische normen enerzijds en een dynamische, voortdurend bijgewerkte begroting anderzijds, met een daarop aansluitende verbijzondering die wordt herzien zodra de wijzigingen in de begroting of in de technische normen bepaalde tolerantiegrenzen overschrijden? Voor de kostenbeheersing daarentegen heeft men wel behoefte aan een periodieke informatieverstrekking met zekere min of meer vaste intervallen, doch geen behoefte aan een

zich voor iedere verslagperiode herhalende verbijzondering van alle kosten (offers) naar kostenplaatsen en kostendragers. Heeft de schrijver hier niet een gelegenheid voorbij laten gaan, stelling te nemen tegen het veel voorkomende gebruik om - al of niet via het rekeningstelsel of via kostenverdeelstaten - iedere maand opnieuw alle kostensoorten te verbijzonderen naar kostenplaatsen en kostendragers, een verbijzondering die voor de *calculatie*, die immers normatief behoort te zijn, niet terzake dienend is en voor de kostenbeheersing ondoelmatig, voor zover niet aansluitend op de beïnvloedingsmogelijkheden door de verschillende functionarissen?

Dit hoofdstuk bevat verder interessante beschouwingen over: „cost-profit-volume-relationship” en „break-even analyse” zowel als over optimaliseringsberekeningen, waarbij onder meer de beperkingen van de „direct-costing” methode duidelijk worden gedemonstreerd.

In het laatste hoofdstuk wordt „de informatie ten behoeve van de kostenbeheersing” besproken. Voor min of meer eenzijdig administratief-economisch geschoolden bevat vooral de paragraaf 9.4 „Human problems with budget” bijzonder behartenswaardige gedachten.

Samenvattend meen ik te mogen stellen, dat wij hier te doen hebben met een boek dat kan worden gekarakteriseerd als een bijzonder geslaagde synthese tussen een benadering vanuit het (theoretische) kenobject van de bedrijfseconomie enerzijds en een realistische oriëntering op de vele aspecten van het ervaringsobject, de bedrijfshuishouding, anderzijds en dat daardoor zowel voor theoretici als voor practici veel kan bijdragen tot een verruiming van hun gezichtsveld, een boek dat in de toekomst stellig in de studieprogramma's voor accountancy en bedrijfseconomie een belangrijke plaats zal in nemen.

Prof. Mr. H. L. Bakels e.a.:

NEDERLANDS RECHT  
IN KORT BESTEK

(Æ. E. Kluwer, Deventer, 1966, 376 blz. Geb.  
f 24,50)

door Mr. Drs. J. Th. Degenkamp

De toenemende complexiteit van het maatschappelijk gebeuren beïnvloedt ook de ontwikkeling van de rechtswetenschap; specialisatie en differentiatie zijn ook deze wetenschap niet vreemd. De verbrokkeling der rechtswetenschap in deeldisciplines, die er somtijds een eigen terminologie op na houden, maakt dat vooral in de aanvang van de studie de behoefte ontstaat aan een introductie tot het geheel. Een dergelijke introductie beoogt het voorliggend boek - blijkens het woord vooraf - te geven.

Acht hoogleraren behandelen achtereenvolgens:

1. Algemene Inleiding, prof. mr. H. L. Bakels, pag. 1-10;
2. Staats- en administratief recht, prof. mr. J. van der Hoeven, pag. 11-82;
3. Strafrecht en strafvordering, prof. mr. Ch. J. Enschedé, pag. 83-145;
4. Privaatrecht, inleiding en materieel privaatrecht, prof. mr. H. L. Bakels, pag. 146-224; formeel privaatrecht, prof. mr. W. L. Haardt, pag. 225-245;
5. Belastingrecht, prof. mr. J. van Soest, pag. 246-259;
6. Arbeidsrecht, prof. mr. N. E. H. van Esveld, pag. 260-314;
7. Internationaal privaatrecht, prof. mr. W. C. L. van der Grinten, pag. 315-327;
8. Volkenrecht, prof. mr. B. V. A. Röling, pag. 328-363.

Een uitgebreid register is opgenomen.

De gevolgde werkwijze heeft voordelen: in het woord vooraf wordt genoemd de verfrissende werking van verschil in benadering en betoogtrant, hetgeen „opweegt tegen een zeker gemis aan uniformiteit”. Een bezwaar is echter naar het inzien van de recensent dat de dosering van de stof niet altijd even gelukkig is geschied. Bevreemdend is dat, hoewel het Arbeidsrecht breedvoerig behandeld wordt, het z.g. „sociaal-economisch recht” haast niet ter sprake komt.

Voorts wordt de „Dogmengeschiedte” wel zeer summier behandeld; vooral in de rechts-

wetenschap is gevoel voor en kennis van de ontwikkeling der denkbeelden onontbeerlijk.

Het bestek van deze bespreking laat niet toe diep op de inhoud van de onderdelen afzonderlijk in te gaan. Slechts die onderwerpen die ook voor de econoom - niet jurist beroepsmatig van belang zijn, worden aan een wat dieper gaande analyse onderworpen.

Het Staats- en administratief recht en het strafrecht worden zeer beknopt en zeer duidelijk behandeld; wel valt het accent te weinig op het administratief recht.

Dezelfde duidelijkheid en beknoptheid kenmerken de behandeling van het formeel privaatrecht, het belastingrecht en het internationaal privaatrecht. Ten aanzien van de systematiek en de inhoud van hoofdstuk IV Inleiding en materieel privaatrecht rijzen enige bezwaren.

Vermoedelijk geïnspireerd door de opbouw van het ontwerp - Nieuw Burgerlijk Wetboek behandelt Bakels na het Personenrecht het algemene deel van alle vermogensrechten, dan de z.g. „persoonlijke” rechten en pas hierna de „zakelijke” rechten. De systematiek van het B.W. is anders: boek II behandelt in principe zaken en zakelijke rechten, boek III de persoonlijke rechten, de verbintenissen.

Opvallend is voorts dat de begrippen subjectief vermogensrecht en persoonlijk recht door elkaar worden gebruikt, terwijl toch het begrip subjectief vermogensrecht ook het „zakelijk” recht (eigendom etc.) omvat. Gevolg van deze verwarring is o.a. dat het schema van de rechtsfeiten - feiten die op grond van het objectieve recht een subjectief vermogensrecht doen ontstaan - ten onrechte terecht gekomen is in de paragraaf „persoonlijke rechten”, deze rechtsfeiten doen echter evenzeer zakelijke rechten ontstaan of tenietgaan.

In een inleidend werk dienen de begrippen zo zuiver mogelijk te worden geïntroduceerd. Ten aanzien van dit punt is de bijdrage van Bakels minder geslaagd. Zo is de omschrijving van het begrip handelingsonbekwaamheid verwarringwekkend (pag. 148): dat onbekwamen „niet aan het rechtsverkeer dienen deel te nemen”, is minder juist.

Ten aanzien van de „noodzakelijke vertegenwoordiging” bij rechtspersonen wordt gesteld dat de „handelingen” van de vertegenwoordiger voor het recht gelden als handelingen van de rechtspersoon. Voor onrechtmatige daden is dit niet juist: onderscheiden dient dan te worden „orgaan” en „vertegenwoordiger - niet orgaan” (zie H.R. 10-6-1955, N. J. 1955, 552).

De subjectieve vermogensrechten worden onderscheiden in absolute en persoonlijke

rechten; het belangrijke Legrip „kwalitatief recht” - genoemd kan worden o.a. het huurrecht, dat ook werkt t.o.v. de opvolgende eigenaar (artikel 1612 B.W.) - wordt niet vermeld.

Opvallend is verder dat de belangrijke begrippen „opvolger onder algemene titel” en „opvolger onder bijzondere titel” niet worden genoemd. Een persoonlijk recht werkt namelijk niet alleen tegen een bepaald persoon (Bakels, pag. 151, 174, 177), maar ook tegen opvolgers onder algemene titel van deze persoon.

De begrippen „overeenkomst” en „contract” worden als synoniem beschouwd; juist in verband met de overige soorten van overeenkomsten lijkt het doelmatig de term „contract” alleen te hanteren wanneer men de obligatoire overeenkomst op het oog heeft.

Prof. Bakels spreekt over de „tegenstelling” tussen absolute en persoonlijke rechten (pag. 151, 176 e.v.) en over de „tegenstelling” tussen formele en consensuele overeenkomsten. Van een tegenstelling kan echter niet worden gesproken. Het absolute recht omvat meer faculteiten dan het persoonlijke. Evenzo is elke formele overeenkomst een consensuele, maar niet omgekeerd. De groep der formele overeenkomsten vormt derhalve een subgroep van de groep der consensuele overeenkomsten.

Bij de levering van onroerende zaken wordt het zg. „negatieve register”-systeem niet genoemd.

Ernstiger bezwaren bestaan tegen de behandeling van de levering van roerende goederen. De levering - aldus prof. Bakels - geschiedt door overhandiging; juister ware te stellen „bezitoverdracht”, omdat anders de zg. *constitutum* - *possessorium* - levering, de *traditio brevi manu* en de *longa manu* levering gezien worden als „surrogaat”-leveringsvormen<sup>1)</sup>; de *longa manu* levering - levering van een zaak die zich onder een derde-houder bevindt - wordt trouwens door Bakels niet genoemd.

Ter onderscheiding van „beroep” en „bedrijf” voert Bakels het begrip „getemperd winststreven” in (pag. 192), dat zou gelden voor beroepsuitoefening. De recente honorariumeisen van de huisartsen doen vermoeden dat de normatieve waarde van dit begrip niet zo groot is. Bakels stelt zelf reeds dat de *captains of industry* bezwaar zullen maken tegen dit criterium. De onderscheiding „beroep” of

„bedrijf” heeft rechtsgevolgen<sup>2)</sup>. Voor wat betreft het criterium lijkt de „persoonlijke vertrouwensrelatie” het meest doelmatig.

Bij de behandeling van het onderwerp „overmacht” (pag. 209) worden ten onrechte de vragen wanneer prestatie onmogelijk is - subjectieve en objectieve overmacht - en voor welke oorzaken van het niet-nakomen van een verbintenis uit contract de debiteur aansprakelijk is, door elkaar gehaald. Ten aanzien van de vraag wanneer sprake is van verhindering is het standpunt milder geworden; t.a.v. de vraag of de debiteur voor deze verhindering aansprakelijk is - dus wanprestatie pleegt - niet.

De hiervoor opgesomde bezwaren nemen niet weg dat de bijdrage van prof. Bakels een nuttige inleiding is tot het materiële privaatrecht. Vooral het opnemen van enige belangrijke arresten is een gelukkige greep geweest.

Het arbeidsrecht wordt (wellicht te?) breedvoerig behandeld. Prof. Van Esveld geeft t.a.v. de onderscheiding sociaal-economisch recht en arbeidsrecht een minder goed hanteerbaar criterium: „sociale afhankelijkheid” (pag. 271). Overigens lopen in dit hoofdstuk juridische beschrijving en politieke waardering te veel door elkaar. Het bestek van deze bespreking laat niet toe hier verder op in te gaan. Slechts zij verwezen naar het vermelde omtrent: het dirigisme (pag. 275), kartels (pag. 279), de vakverenigingen (pag. 281) en de medezeggenschap binnen de ondernemingen (pag. 306).

Het volkenrecht tenslotte wordt door prof. Röling uitgebreid en geëngageerd behandeld.

Samenvattend: Een nuttige inleiding tot het in Nederland geldende recht voor a.s. juristen en belangstellenden; de econoom en accountant zullen qualitate qua meer profijt hebben van inleidingen als „Inleiding tot het Nederlands Privaatrecht” van Mr. N. E. Algra en de „Inleiding tot het sociaal-economisch recht in Nederland” van prof. mr. J. Valkhoff.

---

<sup>1)</sup> Zo ook bijvoorbeeld door A. Pitlo, Het systeem van het Nederlands Privaatrecht 1964, pag. 293.

<sup>2)</sup> Zie hiervoor o.a. T. J. Dorhout Mees, Kort Begrip van het Nederlands Handelsrecht, 1964, pag. 24.



Boutell, Wayne S.:  
AUDITING WITH THE COMPUTER

(University of California Press, Berkeley and  
Los Angeles 1965 VIII & 181 pag., \$ 5.-)

door S. H. Waringa

*Enige beschouwingen om en over een boek*

De accountant, die uit hoofde van een zekere specialisatie wat frekwent met vraagstukken betreffende computers in aanraking komt, grijpt met nieuwsgierigheid naar elke publicatie waarvan hij verwacht dat zij een bijdrage zal leveren ten behoeve van de exploratie van dit terrein. Het gaat dan meestal wel zo dat hij na lezing het artikel, of het boek, met een zekere teleurstelling aan de kant legt. Hij heeft voor de zoveelste maal gekonstateerd dat het aantal bedrukte bladzijden weer eens kwantitatief is gestegen, maar dat kwalitatief de hoeveelheid bruikbare informatie niet of amper is toegenomen. De informatie is wat technisch en semantisch niveau betreft meestal wel goed verzorgd, maar de effectiviteit laat te wensen over.

Van de tijdschriftartikelen kan en mag men uiteraard niet al te veel verwachten. Knuppels in een hoenderhok zijn het beslist niet toedusverre, zulks gezien de weinige reacties die zij hebben opgeroepen. Het voordeel voor de lezer van een tijdschriftartikel is de korthed en overzichtelijkheid, het voordeel dat de boeken die zich bewegen op het terrein dat ook door het hier besproken boek wordt bestreken, meestal niet hebben. Het eigenlijke vraagstuk wordt dan nl. op een wijze verpakt die herinnert aan de parfumeriebranche. Luxueus en omvangrijk, waardoor de koper de suggestie krijgt van het verkrijgen van minstens een kwart liter parfum, terwijl hij met enkele kubieke centimeters wordt afgescheept. De geschiedenis van de ontwikkeling van de computers en de technologische aspecten worden uitvoerig uit de doeken gedaan, iets wat elders al herhaaldelijk en dikwijls beter is geschied. Een dure wijze van duplicering van arbeid, voor het vraagstuk meestal niet relevant en van de lezer onnodig tijd vragend.

Boutell ontkomt ook niet aan deze weinig doelmatige redundantie. De eigenlijke essentie van het boek ligt in het zesde hoofdstuk, dat vijftien bladzijden beslaat, waarvan nog vijf pagina's met schema's. Een derde van het boek wordt bovendien ingenomen door drie appendices. De eerste appendix bevat niets anders dan de tekst van een vragenlijst gebruikt bij

een enquête; de tweede en derde de blok-schema's en de in Fortran geschreven programma's behorende bij het zesde hoofdstuk. De zin van de Fortran programma's ontgaat mij, want wie van de lezers beheerst die programmeertaal? In de eerste vijf hoofdstukken staan naast een aantal behartenswaardige opmerkingen en gegevens, die maar zeer zijdelings met het kernvraagstuk te maken hebben, beschrijvingen die zeker als volkomen overbodig moeten worden gekwalificeerd.

Er blijft derhalve slechts over een pagina of tien te evalueren en dan moet ik zeggen dat het overwegen van de daarin neergelegde suggestie de moeite waard is. Boutell wil b.v. het als steekproef checken van een loonlijst door een assistent vervangen door een computerbewerking van de input, zulks met een eigen programma dat de criteria bevat die de controlerende assistent zou moeten hanteren. Het programma dient er voor te zorgen dat de afwijkingen rubrieksgewijze worden vastgelegd en aan het slot volgens bepaalde formules worden geëvalueerd. Op grond van de uitkomsten kan de accountant dan besluiten tot het aanvaarden van de uitkomst, eventueel tot aanvullende maatregelen. Het systeem lijkt alleen toepasbaar op serial bewerkingen (Boutell behandelt naast de lonen nog orderbehandeling met fakturering en voorraadadministratie). Verder stelt Boutell dat zo'n „ideaal” programma op meer dan een onderneming van toepassing zou kunnen zijn, mits b.v. in Cobol geschreven, zodat het gemakkelijk op verschillende machinetypen kan worden uitgewerkt. Over de mogelijkheid van toepassing van een soort universeel programma rijst bij mij enige twijfel. Het laat zich heel goed denken dat de verschillen in systeemopzet, die afhankelijk zijn van de configuratie en het machinetype nog al wat roet in het eten kunnen gooien. Boutell ontwikkelt zijn voorbeeld vanuit bepaalde praemisses, waarop heel wat variaties denkbaar zijn. Hij erkent dan ook zelf expliciet dat er beslist nog wel problematiek is voor dat er een soort universeel programma voor een enkel onderdeel uit het controleprogramma is opgesteld.

Het wil mij voorkomen dat het goed is de suggestie van Boutell in gedachten te houden voor het geval dat zich soortgelijke opgaven voordoen, waarbij ik de gedachte van het inbouwen van de evaluatie van de steekproef waardevol vind.

De titel „Auditing with the Computer” vind ik, dat laat zich uit het voorgaande afleiden, wel wat weids. Als alleen dat onderdeel wordt gezocht kan met het lezen van

luttele bladzijden worden volstaan. Wil men bevestigd zien dat de oplossing van de vraagstukken om de computer, zowel wat betreft de informatieverzorging als wat betreft de accountantscontrole, nog maar in de kin-

derschoenen staat, dan zijn de overige pagina's interessant. Het boek laat zich vlot lezen, ook door degene die niet op de hoogte is van het computer-vakjargon, want Boutell heeft dit vakjargon vermeden.

**NEDERLANDS INSTITUUT**  
van  
**REGISTERACCOUNTANTS**  
— **BIBLIOTHEEK**