

2a. Moet normale capaciteit voor iedere afdeling worden bepaald met inachtneming van de capaciteit van verwante afdelingen?

b. Moet normale capaciteit worden bepaald zonder rekening te houden met andere afdelingen?

c. Moet de normale capaciteit voor elke afdeling op hetzelfde arbitraire niveau worden gesteld?

De inleider gaat niet in op deze belangrijke vragen; hij wijst er alleen op dat geen algemeene regel kan worden gesteld en dat in elk geval met de bijzondere omstandigheden moet worden rekening gehouden.

De inleider behandelt dan de uitvoering van de 3^o. methode, waarbij dus standaard gebruikt worden als maat-éénheid om de afwijkingen van de verwachte resultaten aan te geven. Hij geeft hier verschillende voorbeelden, waarbij steeds de afwijking moet worden gesplitst in meerdere factoren b.v. die van het loon in:

1^o. Afwijking van de productiehoeveelheid per man-uur.

2^o. Afwijking van het loon per uur.

Deze analyse van afwijkingen kan ook over grooter gebied worden uitgestrekt dan de productie-factoren. Zoo kan b.v. het verschil tusschen de behaalde en de verwachte bruto-winst worden ontleed in:

1^o. Afwijking van kwantiteit verkocht product.

2^o. Afwijking van den verkoopsprijs.

3^o. Afwijking van den kostprijs.

Na deze ontleding weet men dus aan welke oorzaken de afwijking van de verwachte winst is te wijten en kan men met kennis van zaken overwegen welke factoren voor verbetering vatbaar zijn en wat de invloed van een bepaalde verbetering zal zijn op de bruto-winst.

(Wordt vervolgd)

C. SAUER

UIT HET BUITENLAND

Red.: W. BEIJDERWELLEN, J. E. ERDMAN,

C. A. HUYSMAN en A. M. VAN RIETSCHOTEN

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

De verplichte controle der Aktiengesellschaft

In een artikel in de Frankfurter Zeitung (overgenomen in het Maartnummer van het *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*) gaf Prof. Dr. F. Schmidt zijn meening o.a. over de vraag, of er voor de Pflichtrevision wel voldoende bevoegde accountants zijn.

Volgens het Statistisch Jaarboek voor het Deutsche Rijk bestonden er eind 1928 totaal 11660 Aktiengesellschaften in Deutschland. Daarvan hadden er 3311 minder dan R.M. 100.000 kapitaal, 3722 van R.M. 100.000.— tot 500.000.—, 1472 van R.M. 500.000.— tot 1.000.000.—, 2405 van 1 tot 5 miljoen R.M. en 750 boven 5 miljoen kapitaal. Practisch komen in de eerste plaats de laatste twee groepen met totaal 3155 vennootschappen voor de verplichte controle in aanmerking. De meeste daarvan worden thans reeds gecontroleerd. Beëdigde accountants zijn er tegenwoordig in Deutschland tusschen de 1200 en 1800. Daarnaast praktizeeren er nog een grooter aantal onbeëdigde, die niet zonder uitzondering als minderwaardig kunnen worden beschouwd. Bovendien zijn er ongeveer 500 à 600 Treuhand-gesellschaften van zeer verschillende grootte in Deutschland, waarvan elke in doorsnee misschien 5 accountants in dienst heeft, die voor een groot deel geschikt zijn voor de verplichte

controle. Pflichtrevision wil niet zeggen, dat alle contrôle-werk door den accountant zelf wordt gedaan. Hij zal zich, al naar behoefte, een groter of kleineren staf van assistenten voor het detailwerk moeten vormen, zooals dat ook in het buitenland het geval is. Als men dadelijk voor alle Aktiengesellschaften met 1 miljoen of meer kapitaal Pflichtrevisoren zou willen aanwijzen, zouden er thans voor 3155 vennootschappen ongeveer 4000 accountants beschikbaar zijn. Ieder accountant kan verscheidene kleinere vennootschappen contrôleeren. Het is nu de vraag, of alle tegenwoordige accountants ook voor de nieuwe functie geschikt zijn. Stellig is dat niet algemeen het geval, want in den tijd vóór den oorlog vestigden er zich velen, die slechts aan bescheiden eischen voldoen. Ook tegenwoordig zijn de voorwaarden der kamers van koophandel voor de beëdiging zeer verschillend; maar daartegenover moet er de nadruk op gelegd worden, dat van de beschikbare accountants een groot aantal een goede opleiding heeft gehad, terwijl er vele uitnemende krachten onder zijn. Buitendien heeft het jongere geslacht der beroepsgenooten in de laatste 10 jaar bij voorkeur een wetenschappelijke opleiding gehad en na eenige jaren onzelfstandig werken de intussen ingestelde vak-examens afgelegd, op dezelfde wijze als dat in Engeland en de Vereenigde Staten het geval is.

Tot zoover de meening van Prof. Schmidt, die vervolgens, met het oog op de verplichte controle, een schifting der accountants naar bekwaamheid bepleit.

Het Chineesche zakenleven in Nederl.-Indië

In de Maart-, April- en Mei-nummers van het *Zeitschrift für Betriebswirtschaft* vindt men een uitvoerig artikel van Oberingenieur Wilhelm Hentze over: Het Chineesche zakenleven in het Verre Oosten, in 't bijzonder in Nederl.-Indië.

De Gründungsrevision in de practijk

Het Deutsche handelswetboek schrijft voor, dat bij de oprichting eener Aktiengesellschaft directeuren en commissarissen moeten onderzoeken, hoe deze zich heeft toegedragen. Wanneer echter een directeur of commissaris tot de oprichters behoort, of één humer een bijzonder voordeel of voor de oprichting of de voorbereiding daarvan een schadevergoeding of belooning bedongen heeft, en in verschillende andere gevallen, moet bovendien een onderzoek door „Revisoren” plaats vinden. Deze Revisoren worden benoemd door de kamer van koophandel. Hun onderzoek omvat: den inhoud der statuten, de benoeming van directie en commissarissen, de inschrijving op en storting van het aandeelenkapitaal, bijzondere voordeelen voor sommige aandeelhouders, oprichtingskosten, verschuldigde provisie, en inbreng en overname van activa.

In verband met de plannen tot herziening van de wet op de A. G. is het van belang na te gaan, of deze Gründungsrevision aan de verwachtingen heeft beantwoord. Dr. Karl Sewering stelde in het gebied van de Handelskammer Hamburg daarnaar een onderzoek in; het resultaat werd gepubliceerd in het *Zeitschrift für Handelswissenschaftliche Forschung* van April 1930. Zijn onderzoek strekte zich uit over de periode van 1901 tot 1929, waarin rond 200 oprichtingen plaats vonden.

Ofschoon er geen voorschriften zijn gegeven voor vorm en inhoud van de rapporten, vertoonen deze een vrij groote overeenkomst. De formeele kant van het onderzoek wordt sterk op den voorgrond geplaatst. Zoo plegen de Revisoren uitvoerig

te rapporteeren, dat zij kennis hebben genomen van de oprichtingsakte, wat het doel van de vennootschap is, hoe veel het aandeelenkapitaal bedraagt en over welke oprichters het verdeeld is, dat alle aandelen door de oprichters zijn genomen, hoe groot volgens de statuten het aantal commissarissen en directeuren is, wie tot commissaris of directeur benoemd werd, wanneer de vergadering van aandeelhouders heeft plaats gehad, en dikwijls zelfs wie tot procuratiehouder is benoemd. Ook andere bepalingen uit statuten en akte van oprichting worden overgenomen. In zooverre is dus het rapport niets dan een verkort afschrift van deze stukken.

Voor inbreng, oprichtingskosten e.d. moeten de deskundigen naar een andere bron van informatie omzien. Blijkbaar hebben de Revisoren steeds genoeg genomen met een verklaring van het bestuur, soms ook van den president-commissaris, of van een procuratiehouder van de nieuwe vennootschap.

Of de Revisoren een onderzoek hebben ingesteld naar de goedheid der inschrijvers, is uit de rapporten niet op te maken. Er is geen aanleiding aan te nemen, dat zij zich daarom bekommerd hebben.

De Revisoren hebben in alle gevallen onderzocht, of de vercieste stortingen door de oprichters zijn gedaan. In den breede wordt in het rapport geschilderd, hoe zij zich daarvan bij de bank hebben overtuigd.

Wat de waardeering der activa betreft, schijnen de Revisoren, althans de meeste, de aanschaffingswaarde als de eenige maatstaf te beschouwen. In vele gevallen steunen zij hun oordeel op de taxatie van een deskundige, welke meestal zonder critiek wordt overgenomen. Slechts in 7 of 8 gevallen hebben de Revisoren in Hamburg bezwaar gemaakt tegen de geldigheid der taxaties.

Bij den inbreng van goederenvorraden werden de bedragen met de boeken vergeleken. De inventarissen werden door steekproeven onderzocht.

Ten aanzien van terreinen en gebouwen heeft de Revisor blijkbaar een eigen oordeel over de waarde; bij fabrieksinstallaties en schepen vertrouwt hij echter geheel op de taxaties van deskundigen.

De overgenomen debiteuren werden vaak post voor post met de boeken vergeleken, daarentegen liet het onderzoek naar hun soliditeit te wenschen over.

Dr. Sewering komt tot de conclusie, dat de Gründungsrevision in de onderzochte periode over het algemeen zeer geschikt was om zwendel te voorkomen. Wel valt er nog veel te verbeteren. Men kijkt te veel alleen naar den kostprijs. Bij den inbreng van ondernemingen wordt niet voldoende rekening gehouden met de rentabiliteit. Bij taxaties blijft dikwijls een eigen oordeel achterwege.

Verder zou het gewenscht zijn, dat bij een ongunstig rapport de inschrijving der vennootschap in het handelsregister geweigerd moest worden. Naar de heersende opvatting is nl. het rapport der Revisoren slechts een waarschuwing aan het adres van oprichters en aandeelhouders; op grond van dat rapport kan de inschrijving niet geweigerd worden.

De kamer van koophandel in Hamburg heeft voor de Gründungsrevision steeds beëdigde accountants aangewezen. Er is wel eens de vraag gesteld, of het niet gewenscht zou zijn het onderzoek op te dragen aan één accountant en een zakenman. Het is echter twijfelachtig, of de wet toelaat, dat de Revisoren het werk verdeelen, blijkbaar is het de bedoeling, dat beide voor het geheel verantwoordelijk zijn. Zoo noodig kunnen de accountants echter adviezen inwinnen.

W.B.

INGEZONDEN

In het „Maandblad voor Accountancy en Bedrijfshuishoudkunde” van April j.l. geeft *Dr. A. M. Groot* een beschouwing over het praeadvies door *Ir. J. M. Louwerse* op het jongste congres voor Bedrijfshuishoudkunde uitgebracht.

In den aanvang van zijn artikel deelt de heer *Groot* mede dat het Nederlandsche Instituut voor Efficiency den Heer *Louwerse* zou hebben afgevaardigd naar Parijs. Hier is een misverstand in het spel. Namens het Instituut zijn in Parijs geen praeadvies uitgebracht. Officieele afgevaardigden van Nederland naar het C.I.O.S. waren *Prof. Goudriaan*, *Ir. Hymans*, *Prof. Limperg*, (die helaas op het laatste moment verhinderd was), en ondergeteekende.

In de „Korte Mededeelingen” van het Instituut is wel herhaaldelijk vóór het congres een oproep geplaatst aan Nederlandsche deskundigen om door het uitbrengen van rapporten blijk te geven, dat ook in ons land wetenschappelijke bedrijfsorganisatie beoefend wordt. Het is ongetwijfeld te betreuren, dat geen accountants aan dien oproep gevolg hebben gegeven.

Thans is in de „Korte Mededeelingen” van het Instituut een oproep verschenen om opgave van onderwerpen, welke men op het eerstvolgende congres behandeld zou willen zien. Ook op dezen oproep werd van accountantszijde niet gereageerd.

Wellicht mag ik deze gelegenheid aangrijpen om Uwe redactie te verzoeken de „Korte Mededeelingen” zoo nu en dan, althans gedeeltelijk in haar geacht tijdschrift over te nemen, opdat ze in ruimer kring ter kennis van accountants worden gebracht.

F. DONKER DUYVIS

FEDERATIEF EXAMEN VAN HET NEDERLANDSCH INSTITUUT VAN ACCOUNTANTS EN DE NEDERLANDSCHE ORGANISATIE VAN ACCOUNTANTS

Accountancy B

WOENSDAG 4 JUNI 1930

I

Beschikbare tijd 3 uur

Een fabriek maakt in serieproductie lepels, vorken, messen, metalen thee- en koffieserviezen enz. in een 1000-tal diverse soorten, modellen en maten, waarbij 5 verschillende soorten grondstof verbruikt worden. U kunt aannemen dat voor elk artikel slechts één der grondstofsoorten noodig is.

In de fabriek zijn circa 400 arbeiders werkzaam. In eenige afdelingen (hakkerij, walserij enz.) worden groote machines gebruikt, in andere afdelingen (slijperij, polijsterij enz.) kleinere machines, terwijl er ook afdelingen zijn, waarin het geheel geen machines gebruikt worden, zooals b.v. in de pakkerij, de afdeling voor verzilveren, enz. De artikelen doorloopen bij fabricatie naar hun aard verschillende afdelingen.

Bij de uitgifte worden de grondstoffen telkens voor een vooraf vastgestelde hoeveelheid (serie-) artikelen van een bepaalde soort afgegeven. Eventuele tekorten worden nageleverd; overschotten worden aan het magazijn geretourneerd. De gedurende de productie ontstane afvalfen worden met de tengevolge van constructiefouten afgekeurde artikelen weder tot grondstof versmolten; deze afgekeurde artikelen worden niet vervangen en verkleinen derhalve de serie. Afval komt bij de verschillende artikelen gelijkelijk voor, terwijl constructiefouten meer in het bijzonder bij de bewerkelijke artikelen ontstaan.

(Grootendeels wordt, voor zoover de directe loonen betreft,