

UIT HET BUITENLAND

VOORRAADADMINISTRATIE EN CONTROLE INZAKE ATOOM ENERGIE MATERIALEN

Drs J. M. Tanis

In „The Journal of Accountancy” van Juli 1953 gaf Ed. Hall een beschrijving van de problemen, samenhangende met de voorraadverantwoording van atoomenergie-materialen en de controle op die verantwoording bij de door de Amerikaanse Regering bij de productie ingeschakelde fabrieken.

De Regering koopt het uranium erts; de verschillende bewerkingen geschieden door particuliere ondernemingen. Met deze ondernemingen worden contracten afgesloten, waarbij tegen overeengekomen vergoedingen de bewerking(en) plaats vinden. Deze „contractors” kopen dus niet het uranium of plutonium van de regering, doch dit wordt hun ter bewerking gegeven en de producten worden door hen weer afgeleverd.

In 1946 werd door het Amerikaanse Congres opgericht de „Atomic Energy Commission” die voor de Regering de productie regelt. Deze A.E.C. heeft een gedecentraliseerde organisatie: de contracten met de „bewerkers” worden afgesloten door negen regionale kantoren, ieder met een volledige staf rechtskundigen, ingenieurs, administratief personeel, enz. De managers van de regionale kantoren zijn verantwoording schuldig aan het hoofdkantoor te Washington. De ingeschakelde ondernemingen zijn verplicht een volledige goederenverantwoording in te richten, waaruit ter bewerking ontvangen grondstoffen, productie, verliezen, voorraden e.d. blijken.

Ze moeten hieromtrent een keer per maand een rapport uitbrengen aan het A.E.C. regionale kantoor. Deze regionale kantoren zijn verplicht te administreren wat aan de ondernemingen in hun rayon is verstrekt, controle uit te oefenen op de maandelijkse opgaven en een maandelijkse geconsolideerde „goederenbalans” in te zenden aan het hoofdkantoor.

Het hoofdkantoor maakt uit deze gegevens van de regionale kantoren een totaal overzicht, dat aangeeft de hoeveelheden uranium en plutonium nog niet uitgegeven, aanwezig in de verschillende fabricage processen en aanwezig in de vorm van eindproduct (dus wat genoemd zou kunnen worden een uranium en plutonium balans). Verder een gedetailleerde analyse van productieverliezen en een vergelijking van voorraden en verliezen met die van vorige perioden.

Vanaf Juli 1948 moesten de regionale kantoren regelmatig de uranium en plutonium verantwoording bij de aangesloten fabrieken controleren, hetgeen gepaard ging met inventarisaties. Grote fabrieken worden een maal per zes maanden en andere jaarlijks gecontroleerd.

De A.E.C. droeg aan een accountantsfirma op haar advies uit te brengen omtrent de inrichting van de goederenadministratie, de wijze waarop de aangesloten fabrieken hun verantwoordingen zouden moeten indienen en de omvang en wijze van controle door de A.E.C. bij de aangeslotenen.

Tevens werd een ingenieursbureau advies gevraagd omtrent de wijze, waarop inventarisaties van uranium en plutonium zouden moeten plaatsvinden.

De verkregen adviezen werden gevolgd en de A.E.C. ging er toe over controleteams aan te stellen, waarin chemici, ingenieurs en accountants zijn opgenomen.

Contrôleprogramma's werden opgesteld, terwijl de omvang van de onderzoeken o.m. afhankelijk is van de hoeveelheid en waarde van de verwerkte materialen, de wijze waarop de interne controle is geregeld e.d.

Betreffende ieder onderzoek wordt een rapport gemaakt, waarin zijn opgenomen een materiaalbalans, ontvangsten en afvoer van materialen in de afgelopen periode, een beschrijving van de omvang van het ingestelde onderzoek en een verklaring, dat de materiaalbalans in overeenstemming is met de eindvoorraden per de gecontroleerde periode. Ook is ieder controleteam voorgeschreven dat zij „working papers” bijhoudt en bewaart, waaruit blijkt, welke controlemaatregelen zijn verricht. Deze „working papers” gaan naar het hoofdkantoor, teneinde aldaar te kunnen constateren of de werkzaamheden volgens de vastgestelde controleprogramma's zijn uitgevoerd.

De schrijver wijst er op, dat het gebrek aan een voldoende aantal accountants de omvang van de controles ernstig belemmert. Er wordt daarom naar gestreefd de organisatie en interne controle bij de aangesloten ondernemingen te verbeteren.

De ondernemingen werd gevraagd een beschrijving te geven van hun organisatie, materiaaladministratie, inventarisatiemethoden e.d., opdat bij het plannen van de onderzoeken met de kwaliteit van de interne organisaties rekening kon worden gehouden.

In de controle rapporten, welke worden uitgebracht, moet o.m. opgenomen worden een beschrijving van de wijze, waarop de organisatie van de onderneming is ingericht. Er is voorgeschreven dat door de controleurs deze organisatie met de leiding van de onderneming zal worden doorgenomen en dat, waar nodig, men de leiding moet bewegen de interne controle maatregelen te verbeteren, teneinde daardoor in het vervolg de omvang van het onderzoek eventueel te kunnen beperken.

Bij een in 1950 door de A.E.C. ingestelde enquête bij andere ondernemingen, in hoofdzaak bij die, welke eveneens kostbare materialen verwerken, bleek, dat over het algemeen de nauwkeurigheid van de goederenverantwoording, van de inventarisatie e.d. bij die ondernemingen groter is dan bij de uranium verwerkende ondernemingen.

De schrijver verklaart dit door het feit, dat die andere ondernemingen reeds een veel grotere ervaring hebben op dit gebied, terwijl bovendien de prikkel om de fabricageverschillen zo gering mogelijk te doen zijn, bij de uraniumverwerkende ondernemingen in veel mindere mate aanwezig is, omdat deze niet voor hun risico zijn.

Desondanks kan worden vastgesteld, dat gedurende de zes jaar, dat de fabricage van atoomenergieproducten onder supervisie van de A.E.C. thans heeft plaats gevonden, een grote vooruitgang in de materiaalverantwoording en controle is te constateren, al zullen nog verschillende moeilijkheden, welke zich in de praktijk blijken voor te doen, moeten worden opgelost.

DE ENGELSE ACCOUNTANTSVERKLARING

door Drs P. J. van Sloten

Een tweetal artikelen in "The accountant" van 6 en 13 Maart 1954 van de hand van Sir Russell Kettle, F.C.A., doen uitkomen, dat in Engelse accountantskringen bezwaren bestaan tegen de in de Ninth Schedule van de Companies Act 1948 gestelde eisen aan de accountantsverklaring. Het is bekend, dat het Engelse Institute op grond van deze eisen een standaardverklaring heeft opgesteld, welke in de meerderheid der accountantsrapporten ongewijzigd wordt gehanteerd; zij volgt de wet dan ook nauwkeurig. Volledigheidshalve laten wij haar hieronder volgen.

1. We have obtained all the information and explanations which to the best of our knowledge and belief were necessary for the purposes of our audit.
2. In our opinion proper books of account have been kept by the company so far as appears from our examination of those books and proper returns adequate for the purposes of our audit have been received from branches not visited by us.
3. We have examined the above balance sheet and annexed profit and loss account which are in agreement with the books of account and returns.
4. In our opinion and to the best of our information and according to the explanations given us, the said accounts give the information required by the Companies Act 1948, in the manner so required and the balance sheet gives a true and fair view of the state of the company's affairs as at . . . and the profit and loss account gives a true and fair view of the profit (loss) for the year ended on that date.

Sir Russell merkt op, dat deze verklaring veel te breedsprakig is en details vermeldt, welke voor aandeelhouders niet van belang zijn. Hij herinnert eraan, dat het Institute reeds in 1951 aan de Board of Trade heeft voorgesteld, dat de accountant in zijn rapport over de punten ad 1 tot en met 3 alleen dan iets zou vermelden, indien dit naar zijn oordeel noodzakelijk is. De in de Ninth Schedule te stellen eisen zouden naar het oordeel van het Institute beperkt moeten worden tot de verklaring van de accountants:

Whether in their opinion the balance sheet and profit and loss account of the company are properly drawn up in accordance with the provisions of the Act so as to give a true and fair view of the state of the company's affairs at the date of its balance sheet and of its profit or loss for its financial year on that date.

Het Engelse Institute is dus voorstander van een beknopte verklaring, waarin de accountant vaststelt, dat aan de — zoals bekend zeer gedetailleerde — voorschriften van de Companies Act is voldaan, tengevolge waarvan de jaarrekening "true and fair" geacht kan worden. Wij zullen het er wel over eens zijn, dat hiermede inderdaad veel ballast over boord zou worden geworpen.

Het kan zijn nut hebben, deze verklaring van het Institute eens te stellen tegenover de vaktechnische betekenis van de Nederlandse goedkeurende verklaring, zoals deze is geformuleerd in art. 16 lid 2 van het Reglement van Arbeid van het N.I.v.A. Laatstgenoemde bepaling luidt: „Deze verklaring houdt de bevestiging in, dat de jaarrekening is opge-

maakt volgens goed koopmansgebruik en betreft mede het bestaan en de waardering van de activa en passiva en de omschrijving van de posten."

Het belangrijkste verschil tussen de Engelse en de Nederlandse verklaring is wel, dat in Engeland getracht is, het „goedkoopmansgebruik" in wet en jurisprudentie te verankeren, terwijl in Nederland dit begrip alleen door de bedrijfseconomie een vaste grondslag heeft verkregen, doch in de praktijk van het bedrijfsleven nog vaak met een grotere mate van labiliteit wordt gehanteerd dan wenselijk moet worden geacht. Deze omstandigheid legt dus in wezen een grotere verantwoordelijkheid op de Nederlandse accountants dan op de Engelse, aangezien laatstgenoemden zich kunnen en moeten laten leiden door wet en jurisprudentie.

Sir Russel trekt intussen geen vergelijking met de Nederlandse, maar met de Amerikaanse accountantsverklaring, waarin hem opvalt de verwijzing naar "generally accepted auditing standards" en naar "generally accepted accounting principles". Hij acht het niet wel mogelijk, dergelijke "standards" en "principles" in de wet vast te leggen, hetgeen in de V.S. trouwens ook niet gebeurt. Hoewel bezwaren tegen een gedetailleerde vastlegging in een wet kunnen worden aangevoerd, moet naar zijn oordeel niettemin worden erkend, dat de "case studies" der Amerikanen veel kunnen bijdragen tot verheldering van het begrip, mits de algemene problematiek goed wordt gesteld. Wij onderschrijven dit gaarne.

Voorts merkt Sir Russel op, dat naar zijn oordeel in geval van strijd tussen "true and fair", bijvoorbeeld bij handhaving van de waardering van vaste activa op ponden van vóór de inflatie, "fair" boven "true" gesteld moet worden, zodat de Engelse accountant vanwege de genoemde handhaving dus geen voorbehoud aan zijn verklaring behoeft te verbinden.

Zijn artikel bevat voorts niet minder dan 92 voorbeelden van Engelse accountantsverklaringen, welke in verband met een voorbehoud afwijkend van de wet zijn geformuleerd. De afwijkende formuleringen worden door Sir Russell van een beknopt commentaar voorzien. Als algemene opmerking wordt nog medegedeeld, dat als oplossing heel vaak wordt gehanteerd een toelichtende noot bij de jaarstukken, waardoor een voorbehoud in dat geval wordt vermeden.

Tenslotte wordt hier één van de 92 voorbeelden aangehaald, hetwelk illustratief is voor de wijze, waarop de wet moet worden gehanteerd. De accountant in dit voorbeeld schreef:

...the said balance sheet gives the information required by the Companies Act 1948, in the manner so required, except that a proportion of the general reserve has been deducted from fixed assets and not included in revenue reserves."

Sir Russell tekent hierbij aan:

The deduction (£ 550.000) from fixed asses was shown in the balance sheet as "amout appropriated from general reserve to reduce to nominal value". Ultra conservatism is no longer permitted by the Act to obscure a true and fair view.

Ondanks het feit, dat uit de balans blijkt, dat een bedrag van de algemene reserve in mindering van de nominale waarde der vaste activa is geboekt, omkleedt de accountant zijn verklaring dus met een voorbehoud.