

HET 6E CONGRES VAN DE U.E.C. IN KOPENHAGEN

„Wonderful, wonderful Copenhagen”

door J. Bonenberg

Het verschijnen van het Congresboek enkele maanden geleden deed mij terugdenken aan het zesde Europese accountantscongres, dat begin oktober 1969 in „wonderful Copenhagen” gehouden werd.

Ongeveer 850 accountants uit 22 Europese landen woonden het congres bij, een congres dat als thema droeg: „DE BIJDRAGE VAN ACCOUNTANTS TOT DE ONTWIKKELING VAN DE EUROPESE ECONOMIE”.

Werden er op het U.E.C. congres in Wenen (1964) nog een aantal voor accountants traditionele onderwerpen behandeld, het Kopenhaagse congres toont duidelijk aan dat ook de accountants in Europa zich heel goed realiseren, dat zij thans in een tijdperk van kentering leven. Het statische aanzien, dat de accountant historisch als imago meedraagt, verandert in een dynamisch meeëvolueren met de eisen, welke modern ondernemersbeleid stelt aan zowel de controlefunctie als de adviesfunctie van de accountant.

Bij alle discussies bleek steeds weer de grote invloed welke uitgaat van de systemen van elektronische informatieverwerking op enerzijds de hoeveelheid gegevens welke ter beschikking komen en op anderzijds de snelheid, waarmede die gegevens ter beschikking komen.

In een viertal plenaire zittingen wijdde het congres aandacht aan de volgende onderwerpen:

- Moderne eisen te stellen aan de informatie voor aandeelhouders
- Moderne eisen te stellen aan de informatie voor de leiding
- Het aanpassen van controlemethoden aan recente ontwikkelingen in de administratie
- Enkele problemen welke naar voren komen bij het samenstellen van geconsolideerde jaarrekeningen.

Bepaald geen geringe opgave voor de deelnemers aan het congres om de door het Deense congrescomité geserveerde probleemstellingen zonder gevaar voor het opnemingsvermogen te consumeren. Wat dat betreft was er een goede vergelijking mogelijk met de specialiteit van de Deense keuken, het beroemde Smørrebrød. Ook dit is geen „broodje met boter”, zoals het woord eigenlijk aangeeft, maar een enorme variëteit van mogelijkheden om een eenvoudig sneetje brood met fantasie en elegance in overmaat met de heerlijkste zaken te bedekken.

In afwijking tot voorgaande congressen, waarbij iedere deelnemer de mogelijkheid had aan de discussie deel te nemen, werd in Kopenhagen het systeem gevolgd van paneldiscussie. Dit betekende, dat de bijdragen uit verschillende landen over de bovenvermelde onderwerpen, welke bijdragen vóór het congres in druk verschenen waren, na een korte inleiding door ieder der

auteurs tijdens de plenaire zitting vervolgens door het panel besproken werden.

Het resultaat van één en ander was, dat van een levendige discussie hoegenaamd geen sprake meer was, omdat het merendeel der panelleden een van te voren samengesteld stuk oplos. Was de vrije discussie uit de zaal vroeger weinig bevorderlijk voor de doeltreffendheid in de behandeling van het onderwerp, deze paneldiscussie was op sommige ogenblikken voor de zaal slaapverwekkend. Dankzij echter een perfecte timing werden de pauzen tijdens de plenaire zittingen niet vergeten en kon ieder toch een bijdrage leveren tot de ontwikkeling van de Europese economie, zij het dan de Deense, door een op voorbeeld van de Deense collega's echt goed glas Deens bier te drinken. Bier drinken in Denemarken houdt daarbij tevens een culturele daad in, omdat de brouwerijen de culturele fondsen bepaald niet vergeten.

Maar terzake, wat zijn nu de belangrijkste punten, welke uit de congressstukken naar voren zijn gekomen. Dat zijn er zeer vele geweest, zoveel dat slechts enkele tijdens de 60 minuten, welke elk panel ter beschikking stonden, besproken konden worden.

Het panel, dat de moderne eisen te stellen aan de informatie voor aandeelhouders besprak, besloot alleen aandacht te wijden aan de problemen welke in het bijzonder ontstaan bij verplichtingen uit hoofde van contracten, bij monetaire schommelingen en bij groepen van ondernemingen.

Het belang aandeelhouders te informeren omtrent lopende belangrijke investeringen en afgesloten lease-contracten werd sterk benadrukt. De panelleden verzuimden te bespreken hoe die informatie dan het beste ter kennis van aandeelhouders gebracht kon worden. Veranderingen in de koopkracht van het geld beïnvloeden zowel het vermogen ener onderneming als de resultaten. In tijden van inflatie zijn de vastgelegde middelen ondergewaardeerd bij waardering op kostprijs minus afschrijvingen, terwijl het tegenovergestelde zich voordoet bij de resultaten. Hieruit zou de noodzakelijkheid voortvloeien de vastgelegde middelen te herwaarderen en de inflatiewinsten te scheiden van de werkelijke resultaten. Maar hoe kunnen vastgelegde middelen gehewaardeerd worden en hoe kunnen werkelijke resultaten onderscheiden worden van fictieve zonder in conflict te komen met wettelijke of fiscale bepalingen. De benodigde informatie zou dan alleen in de toelichting op de jaarstukken verwerkt kunnen worden. Tenslotte wijdde dit panel aandacht aan de informatiebehoefte van aandeelhouders indien het betreft een groep van ondernemingen.

De discussies legden duidelijk het belang bloot de aandeelhouders te informeren omtrent de structuur van de groep, omtrent de bedrijfstak waarin iedere onderneming in de groep opereert en de activiteiten welke in het bijzonder in die tak ontplooid worden en omtrent de economische en financiële positie van de groep als één geheel. In het kader van dit laatste werd aandacht besteed aan het samenstellen van een geconsolideerde balans. Samenvattend zou men kunnen zeggen, dat het opstellen van jaarstukken voor aandeelhouders op zodanige wijze moet geschieden, dat voorzien wordt in de voor ieder geval optredende behoefte. Aandeelhouders vormen' daarbij op

zichzelf geen homogene groep: er zijn prive aandeelhouders, maar ook institutionele beleggers met ieder duidelijk verschil in informatiebehoefte. Nog een laatste punt moet hier vermeld worden.

Het panel besprak ook de vraag in hoeverre de accountant verantwoordelijk is voor informatie in de toelichting op jaarstukken gegeven door de leiding van de onderneming. Er waren twee meningen. De ene mening hield in dat de accountant zich daarvan niet afzijdig kan houden en wel degelijk een zekere verantwoordelijkheid draagt, terwijl de andere mening precies tot het tegenovergestelde kwam.

Het panel, dat de informatiebehoefte van de leiding besprak, legde er sterk de nadruk op dat de boekhouding geworden is van een instrument tot vastlegging van historische financiële gegevens tot „a tool of management” en dat dit niet alleen geldt voor grote ondernemingen. Het is de taak van de accountant er voor te zorgen dat ook de middelgrote en kleine ondernemingen voorzien worden van een zodanig informatiesysteem, dat de leiding de beschikking krijgt over die informatie, welke nodig is om de onderneming op doelmatige wijze te besturen. Dat is dan niet alleen informatie over het verleden, maar ook over de toekomst. Een onderneming kan niet goed geleid worden zonder begrotingen. Deze begrotingen dienen geclassificeerd en gesystematiseerd te worden en de werkelijke uitkomsten van het beleid dienen er mede vergeleken te worden, opdat snel en doeltreffend bijsturen mogelijk wordt.

Maar dat is nog niet voldoende, op basis van nieuwe wetenschap omtrent de verwachte toekomst dienen de begrotingen bijgeschaafd te worden. Bij dit alles spelen moderne technieken een belangrijke rol, genoemd werden operational research, wiskundige methoden en elektronische informatieverwerking (computers). De accountants moeten zich goed realiseren dat dit geheel een uitdaging voor hen inhoudt en zij moeten trachten hun functie ten behoeve van de ondernemingsleiding te handhaven. Als zij er niet in slagen „bij” te blijven is er een groot gevaar dat zij verdrongen worden door andere deskundigen. Voorwaar een belangrijke uitspraak van dit panel.

Het derde panel had tot taak te bespreken de aanpassing van controlemethoden op de recente ontwikkelingen in de administratie, in het bijzonder gericht op de methoden van controle van de jaarrekening door de public accountant. Dit onderwerp trok grote belangstelling van de Nederlandse collega's, omdat voorzitter van dit panel was Prof. J. W. van Belkum en één der panelleden, schrijver van een referaat, eveneens een Nederlander was, nl. collega G. G. M. Bak. Voorts sprak het onderwerp bijzonder aan omdat velen juist met dit facet van moderne ontwikkelingen bij hun controletaak geconfronteerd worden. Vandaar dat ook wij aan dit onderwerp bijzondere aandacht besteden. Collega Bak vatte voorafgaand aan de paneldiscussie zijn referaat in een aantal punten samen:

1 De doelstelling van de controle wordt door de automatisering niet beïnvloed: De accountant die een opdracht tot controle van de jaarrekening op

zich neemt is verplicht zijn controles zodanig uit te voeren, dat hij een zelfstandig oordeel verkrijgt omtrent de volledigheid en de juistheid van de door hem van een goedkeurende verklaring te voorziene jaarrekening.

2 Op grond van deze doelstelling dienen de traditionele controlemethoden en de door de automatisering mogelijk geworden nieuwe controlemethoden beoordeeld te worden op effectiviteit en op economisch verantwoord zijn. Economisch verantwoord zijn betekent hier, dat de totaalkosten van de controle en de gegevensverwerking zo laag mogelijk zijn. Daartoe is het doelmatig de werkzaamheden, die plegen te worden verricht in het kader van de controle van de jaarrekening, in twee categorieën in te delen:

a. Controles die op de organisatie, in het bijzonder op het systeem van interne controle en gegevensverwerking, gericht zijn. Deze controles slaan zowel op de structuur van de organisatie, het opgestelde systeem van interne controle en van gegevensverwerking, als op de werking ervan tijdens de controle.

b. Controles, die gericht zijn op de gegevens zelf, die de accountant in de onderneming aantreft; dat betekent derhalve de controle van de administratie als zodanig.

Het is duidelijk dat beide groepen van controles in een goed controleplan in een bepaalde verhouding terug te vinden zijn. Het is de taak van de accountant op basis van zijn bijzondere kennis van de materie die verhouding in het specifieke geval te bepalen en daarbij ook de invloed te beoordelen welke de elektronische informatieverwerking op die verhouding uitoefent.

3 Bij de beoordeling van de controlemethoden is niet alleen te denken aan de thans algemeen gebruikelijke en bekende seriegewijze gegevensverwerking, maar veel meer aan geïntegreerde gegevensverwerkingssystemen. Deze systemen houden de mogelijkheid in van een directe communicatie tussen mens en computer. De omvang van het geven van tussenresultaten en periodieke saldi wordt dan meestal beperkt en er is nauwelijks nog de mogelijkheid de controle te baseren op primaire boekingen.

4 Uit de analyse en beoordeling van beide groepen van controlemethoden komt naar voren dat de op de gegevens (de cijfers), zelf gerichte controlemethoden door de automatisering aan betekenis winnen uit oogpunt van de mogelijkheden van toepassing en van effectiviteit. Ook zal de tendens optreden dat door het integreren van de informatiebehoeften van de accountant in de opzet van een automatiseringsproject de totale kosten van gegevensverwerking en controle gunstig beïnvloed worden. Daarentegen zullen de op de organisatie en op het goed functioneren van het systeem van gegevensverwerking gerichte controles bij geïntegreerde gegevensverwerking verhoudingsgewijze geringere betekenis hebben voor het controleplan. De accountant zal in toenemende mate met situaties geconfronteerd worden waarin de in de organisatie ingebouwde functiescheidingen hem een onvoldoende basis geven voor een zelfstandig oordeel over de uitkomst van de gegevensverwerking, indien althans door hem geen gebruik gemaakt wordt van de juist bij geïnte-

greerde toepassingen ontstane nieuwe mogelijkheden. De kosten verbonden aan het controleren van de goede werking van het systeem zijn bovendien aanzienlijk.

Wanneer de accountant zijn controles richt op de in de onderneming beschikbare gegevens dient hij zich bij elektronische gegevensverwerking en in het bijzonder bij geïntegreerde gegevensverwerkingsystemen niet zo zeer op de input van de gegevens te richten, maar veel meer op de output. Uit cijfergroeperingen van de output zal de volledigheid en de juistheid van de verantwoording van het bedrijfsgebeuren moeten blijken. Als het bijvoorbeeld mogelijk zou zijn de verantwoording van de inkoopfacturen ener periode te groeperen naar leveranciers en tegelijk naar wijze van betaling, dan zou de controle erop plaats kunnen vinden door accoordverklaringen van de leveranciers en de bankinstellingen. Bak is van mening dat het uitwisselen van rekeningoverzichten in toenemende mate voor de controle gebruikt kan worden. Ook de leveranciers, de banken enz. kunnen met behulp van hun computers beter de desbetreffende groeperingen tot stand brengen dan vroeger met meer beperkte mogelijkheden het geval was.

5 Net zo als iedere gebruiker van informatie in een onderneming zal ook de accountant bij de systeemopbouw eisen moeten stellen aan de voor zijn doel noodzakelijke gegevensverschaffing.

De groepering en de selectie van deze gegevens dient toegespitst te zijn op een optimaal gebruik voor controledoelinden. Dat betekent in feite, dat de accountant uit het systeem overzichten en detailinformatie verkrijgt, die zich zowel lenen voor detailcontrole als ook voor vaststelling van de overeenstemming met de te controleren jaarrekening.

Een optimale controlemogelijkheid wordt in de systeemopbouw geschapen indien:

- de splitsing van de gegevens geordend naar financieel-juridisch gezichtspunt enerzijds en naar economisch gezichtspunt anderzijds, direct door de computer gemaakt wordt, hoe deze gegevens ook worden ingevoerd;
- de gegevens zodanig gegroepeerd worden dat de accountant de totalen verkrijgt waarop de verschillende te nemen controlemaatregelen worden gericht.

Met gegevens naar financieel-juridisch gezichtspunt wordt bedoeld de verantwoordingen van transacties, zoals inkoop, betaling enz. De juistheid en volledigheid van deze verantwoordingen worden gecontroleerd met behulp van bescheiden of door bevestiging door leveranciers enz. van hun rekeninguittreksel. De(zelfde) gegevens naar economisch gezichtspunt bepalen de waardering der activa, de overlopende posten, derhalve het resultaat ener periode. De controle gaat uit van de samenhang welke er is tussen de verschillende bedrijfsactiviteiten en geschiedt door beoordeling en onderlinge vergelijking van de bedrijfsgegevens.

Deze splitsing en groepering der gegevens voor controledoelinden zijn niet alleen voor de accountant van belang, maar ook voor de leiding van de onderneming: deze laatste draagt immers de primaire verantwoording voor

de juistheid en volledigheid van de gegevens.

Het is dus te verwachten dat de belangstelling van de ondernemingsleiding en van de accountant voor de controlemogelijkheden van de gegevens in de meeste gevallen met elkaar zullen overeenstemmen.

In het algemeen bevordert de door de accountant gewenste groepering van de gegevens de doorzichtigheid van de administratie, hetgeen ook voor de interne controle zeer belangrijk is.

6 Als eenmaal de te controleren totalen door het systeem tevoorschijn gebracht zijn, kan de accountant zich voor eenvoudige rekenkundige en statistische bewerking van de detailgegevens bedienen van de computer van de te controleren onderneming: Een aantal van deze gebruiksmogelijkheden geeft collega Bak aan het slot van zijn referaat.

Genoeg over dit onderwerp. Wat besprak tenslotte het vierde panel. Dit panel heeft zich bezig gehouden met problemen van consolidatie. Uit het grote aantal opmerkingen tijdens de paneldiscussie viel af te leiden, dat tegen de achtergrond van een groeiende internationalisatie van ondernemingen deze problemen van onbetwist groot belang geacht werden. De discussie toonde aan, dat de grondslagen in benadering voor wat betreft de opstelling, de controle en de publicatie van geconsolideerde overzichten in alle landen dezelfde waren. Op sommige punten wijkt echter de praktijk ter plaatse wat af en dat maakt internationaal vergelijking van geconsolideerde overzichten moeilijk. Het panel ging op enkele problemen wat dieper in, zoals het opnemen van buitenlandse dochters in de geconsolideerde overzichten, de moeilijkheden met betrekking tot de waardering van activa en passiva en vooral het vraagstuk van de eliminering van schommelingen in de koopkracht van het geld en van de eliminering van de „intercompany profits”. De leden van het panel bespraken ook de waarde die gehecht moet worden aan de controle uitgevoerd door en de rapporten van buitenlandse collega's. De wens werd geuit dat de U.E.C. zich in het bijzonder met dit vraagstuk zou bezighouden en dat in het belang van alle U.E.C.-landen doelmatige regels behoren te worden opgesteld.

Een wens waarbij de schrijver van dit artikel zich gaarne aansluit.

„Wonderful, wonderful Copenhagen.”