

DE BETEKENIS VAN DE BEDRIJFSHUISHOUDKUNDE VOOR DE ACCOUNTANT

door Prof. Dr. J. L. Mey

De rede waarmee G. L. Groeneveld zijn ambt van hoogleraar in de accountancy aan de Katholieke Economische Hogeschool aanvaardde draagt dezelfde titel als Limperg's artikel van 1924.¹⁾

Het zij mij vergund naar aanleiding van deze oratie enkele opmerkingen te maken.

Was het, nu bijna veertig jaar geleden, de bedoeling van Limperg de accountant de ogen te openen voor de betekenis die deze jonge tak van de economische wetenschap voor hem zou blijken te hebben enerzijds, en anderzijds de accountant voor te houden welke bijdrage hij tot de ontwikkeling der bedrijfshuishoudkunde zou kunnen leveren, thans bestaat daaraan geen behoefte meer. Elke accountant is thans wel overtuigd van de waarde die de bedrijfshuishoudkunde voor hem heeft en van de verdieping van inzicht in bedrijfseconomische problemen waartoe zijn arbeid leiden kan.

Niettemin is er desondanks alle aanleiding het vraagstuk van de betekenis van de bedrijfshuishoudkunde voor de accountant thans opnieuw te bezien. De bedrijfshuishoudkunde toch heeft zich op zodanige wijze ontwikkeld dat de vraag mag worden opgeworpen of hierdoor niet nieuwe en omvangrijker eisen aan de bedrijfseconomische kennis van de accountant moeten worden gesteld. Van de andere kant moet ook de vraag worden opgeworpen of met name in het licht van de ontwikkeling der laatste jaren op het gebied dat als het materieel object der bedrijfshuishoudkunde wordt beschouwd de accountant niet gedwongen zal worden zich vergaande beperkingen op te leggen. Waarschuwde Limperg nog tegen te grote bescheidenheid thans mag de accountant eer het „qui trop embrasse mal étreint” worden voorgehouden.

Terecht merkt Groeneveld op dat voorzover nieuwe eisen aan de bedrijfseconomische kennis van de accountant zullen worden gesteld dit niet zonder consequenties zal kunnen blijven voor zijn vorming. Reeds met het oog op de wetenschappelijke vorming van de accountant blijft het volgen van de voortschrijdende ontwikkeling der bedrijfseconomie van uitzonderlijk gewicht. Dit volgen zal gericht moeten zijn op de beantwoording van de vraag, in hoeverre de vorming van de accountant nog op de huidige ontwikkeling der bedrijfshuishoudkunde afgestemd zal kunnen blijven en in hoeverre hij het terrein van de bedrijfshuishoudkunde aan andere specialisten zal moeten overlaten.

De betekenis van de bedrijfshuishoudkunde voor de accountant bestaat dan ook voor een niet gering deel in de betekenis van de ontwikkeling der bedrijfshuishoudkunde voor de vorming van de accountant. Het is gelukkig dat hierop door de nieuwe hoogleraar de aandacht werd gevestigd.

Een bewijs voor de ontwikkeling van de bedrijfshuishoudkunde in de laatste veertig jaar mag worden gezien in de vergaande beperkingen die de redenaar van 1960 zich in vergelijking met de schrijver van 1924 heeft moeten opleggen.

¹⁾ De betekenis van de bedrijfshuishoudkunde voor de accountant. Rede uitgesproken bij de aanvaarding van het ambt van buitengewoon hoogleraar aan de Katholieke Economische Hogeschool te Tilburg, Tilburg 1960, 28 blz.

Groeneveld beperkt zich nu tot de bedrijfseconomische problematiek van waarde en winst. Zijn keuze lijkt gemotiveerd, niet omdat op dit gebied de bedrijfshuishoudkunde nu de meest spectaculaire ontwikkeling vertoont, maar wel door het feit dat de accountant voortdurend met het waardeprobleem wordt geconfronteerd. De accountant moet volgens Groeneveld zelfs de „ontwikkeling van de waarde in het produktieproces volgen om tot een goede conceptie te komen van zijn controle”. Dit zou dan volgens hem moeten leiden tot de eis van de zogenaamde continuele waarderegistratie. De auteur ziet de mogelijkheid dat hiermee zelfs zo ver zou kunnen worden gegaan dat balans en resultatenrekening zonder meer uit de administratie kunnen voortvloeien. Het bekende ideaal van Léautey en Guilbault.

De controle van de accountant zou dan uitsluitend kunnen bestaan in de waarneming van de mutaties die in de administratie zijn geregistreerd. Niet ten dele, zoals Groeneveld zelf schrijft, maar volledig zou dan in zijn gedachtengang de balanscontrole min of meer automatisch in de doorlopende controle van de accountant zijn opgenomen.

Het wil ons voorkomen dat de hier ontwikkelde gedachtengang in beginsel onjuist is, een onjuistheid die helaas door een verkeerde woordkeus min of meer wordt gecamoufleerd. Wat men bij voortdurend kan registreren is niet de waarde der in de bedrijfshuishouding aanwezige produktiemiddelen, het zijn de prijsveranderingen dier produktiemiddelen op de diverse inkoopmarkten. Het is echter de vraag of deze prijsfluctuaties voor de bedrijfshuishouding zonder meer en in dezelfde mate waardemutaties betekenen. Het gaat daarom niet aan de administratieve verwerking dezer prijsfluctuaties, waarvan de al of niet gewenstheid hier verder niet terzake doet, als continuele *waarderegistratie* te bestempelen. Het is merkwaardig te constateren hoe overtuigde aanhangers van de vervangingswaardetheorie als Groeneveld, die toch radicaal met de terecht veroordeelde „narration of history” in de administratie hebben gebroken, eigenlijk op deze wijze opnieuw in deze „narration”, zij het ook van een meer contemporaine historie, vervallen. Waardeoordelen moeten worden gevormd zodra beslissingen moeten worden genomen. Het enkele feit dat de prijs op de inkoopmarkt is gestegen of gedaald behoeft nog niet tot het nemen van een decisie te leiden. Het is de vraag of zonder de noodzaak hiervan men wel tot een zinvol waarden kan komen.

Groeneveld gaat in het vervolg van zijn betoog nader in op de betekenis van het waardeprobleem voor de winstbepaling. In de toepassing van de vervangingswaardetheorie lijkt hem de mogelijkheid te liggen om tot een belangrijke mitigatie van de onzekerheid bij de winstbepaling te geraken. „De vervangingswaarde zou aan het tijdseigen moment zijn gebonden en daarmee de mogelijkheid scheppen elementen van onzekerheid door zekerheid te vervangen.” Op zich is dat natuurlijk zeer prettig voor wie van zekerheid om haar zelfs wil houden, voor wie „la sureté pour la sureté” wenst. Waar Groeneveld niet aan toekomt is de zin van deze naar zijn mening door de vervangingswaardetheorie geboden zekerheid bloot te leggen.

Bovendien kan de vraag worden opgeworpen of nu inderdaad de vervangingswaardetheorie elementen van onzekerheid door zekerheid vervangt. De vervangingswaardetheorie baseert zich bij de winstbepaling, in stede van op het gebrachte, op het voor de voortzetting van het produktieproces te brengen offer. De

bepaling van dit laatste, hoezeer ook naar onze mening voor de winstbepaling noodzakelijk, houdt meer elementen van onzekerheid in dan die van het eerste.

Als Groeneveld stelt dat met de erkenning van onzekerheid de bedrijfseconomie een ontwikkeling zou nemen, die onvruchtbaar zou zijn voor de praktische toepassing in het algemeen en de beroepsuitoefening van de accountant in het bijzonder, spreekt hij slechts een onbewezen bewering uit. Het lijkt eer noodzakelijk ook in de bedrijfseconomie en zeker in haar toepassing door de accountant zich rekenschap te geven van zekerheid en onzekerheid en dus het element der onzekerheid niet te verwaarlozen. De accountant kan zulks doende het vertrouwen van de maatschappij in zijn arbeid slechts versterken.

Persoonlijk betreuren wij het dat Groeneveld in zijn rede de indruk wekt alsof de consequentie van opvattingen waarvan wij als de exponent worden aangeduid de praktische toepassing van de bedrijfseconomie en in het bijzonder de arbeid van de accountant steriel zou maken. Eer lijkt het tegendeel het geval. Immers we worden door de onzekerheid gedwongen naar het waarschijnlijke te zoeken.

Hebben wij in het bovenstaande, zij het kort, enkele bezwaren tegen de door de nieuwe docent in de accountancy ontvouwde denkbeelden geopperd, dit doet niets af aan onze waardering voor hetgeen hij in zijn rede bood.

Persoonlijk zijn wij hem dankbaar voor de stimulans tot kritisch overdenken van eigen opvattingen waartoe zijn oratie aanleiding gaf.