

UIT HET BUITENLAND

AMERIKA: DE ACCOUNTANT-BOEKHOUDER

door Drs L. J. M. Roozen

Volgens een artikel in „The Journal of Accountancy” van December 1950 („Should accountants audit books they have kept?”), hebben zowel het Committee on professional ethics als het Committee on auditing procedure de uitspraak gedaan, dat de onafhankelijkheid van de openbare accountant niet wordt aangetast door de omstandigheid dat hij de boekhouding voor zijn cliënt voert. Men is daarom van oordeel dat de accountant in dit geval, gesteld dat hij tevens heeft gecontroleerd („if he has performed all the auditing procedures necessary”), een verklaring mag afgeven („should be entitled to express any opinion he may have formed”).

Ziehier het vraagstuk van „de accountant-boekhouder” in optima forma.

Ook in ons land heeft de laatste jaren een probleem de gemoederen van de N.I.v.A.-leden bezig gehouden, samengevat in het jaarverslag 1949/'50 (zie: „De Accountant” November 1950, blz. 38) met de uitdrukking: „de accountant, die als boekhouder optreedt”, welke leuze aanleiding moet hebben gegeven tot de benaming van het daarbij besproken vraagstuk, eveneens als dat van „de accountant-boekhouder”.

Overdenkt men echter de omschrijving van dit vraagstuk zoals het door het toenmalige bestuur is gegeven in zijn jaarverslag December 1948 (zie „De Accountant” No. 2 1948/'49 blz. 31/32), nl. de positie van „een openbaar accountant, die uit de boekhouding van een onderneming de balans (waarom niet: de jaarrekening? R.) samenstelt, zonder belast te zijn met de controle enz.”, dan wordt men gewaar, dat Amerika en Nederland dezelfde naam geven aan problemen, welke niet slechts in de onderscheiden landen onder een andere gezichtshoek worden behandeld, doch die zelfs een geheel andere inhoud hebben.

In Amerika vat men in het oog de positie van de accountant, die op de gewone wijze zijn controlerende taak verricht, doch die tevens de administratie van de cliënt voert. Men is er zich daarbij van bewust, dat „the keeping of the books does not of itself constitute a satisfactory audit. — physical inventory, and various other audit steps — would not ordinarily be performed as a part of keeping the books ...”. Van deze accountant vraagt men zich af, of zijn beide functies, nl. die van openbaar accountant (externe controlerende functie) en die van boekhouder (interne administratieve functie), misschien onverenigbaar zijn, en wel omdat de voor de eerstgenoemde functie noodzakelijke onafhankelijkheid in de laatstgenoemde functie niet voor mogelijk kan worden gehouden. Men beantwoordt die vraag zoals reeds gebleken is ontkennend, echter zonder verdere verklaring dan met de stelling dat de boekhoudersfunctie (als zodanig) de onafhankelijkheid niet aantast. Waarom dit laatste zo is, wordt niet uiteengezet. Onze Angelsaksische collega's houden nu eenmaal niet van veel redeneren en pogen zelden hun oplossingen te funderen op een beginsel, dat geacht kan worden het beroep te beheersen.

Een interessant punt n.a.v. het artikel in het „Journal” zij nog vermeld. Het blijkt nl. dat in Amerika de vervulling van een specifieke functie

niet altijd verboden is, wanneer de accountant zich in omstandigheden bevindt (types of conditions set forth in the Institute rules of professional conduct e.g. substantial financial interest"), die in het algemeen gesproken geacht zouden moeten worden, zijn onafhankelijkheid aan te tasten („possible lack of independence”):

„even when those conditions exist, there are circumstances in which the accountant might reasonably consider himself independent and that he would be entitled to express an opinion”.

In dat geval wordt echter geëist, dat de accountant in zijn rapport van de „circumstances” melding maakt. Dit is een wel zeer tweeslachtige regeling. Want welke andere reden kan er voor die vermelding zijn, dan dat de „conditions” hun invloed in feite doen gelden? En hoe kan de leek beoordelen of de balans doorslaat naar de kant van de „circumstances” en niet naar die van de „conditions”?

Wanneer echter t.a.v. de accountant-boekhouder wordt gezegd:

„keeping the books does not have sufficient bearing on the accountant's independence to require disclosure in his report”,

dan is dat in de Amerikaanse gedachtengang wel de meest stellige uitspraak, dat het voeren van de administratie in geen enkel opzicht de onafhankelijkheid van de accountant bedreigt.

Intussen keren de voornoemde commissies zich met haar uitspraak tegen het standpunt van de S.E.C. (Securities and Exchange Commission), volgens welke de accountant, die tevens boekhouder is voor zijn cliënt, niet onafhankelijk kan zijn. Misschien is de uitspraak van de Instituutcommissies aanleiding voor de S.E.C. om op dit onjuiste standpunt terug te komen. Zolang dit niet het geval is, heeft de uitspraak wellicht weinig praktische betekenis.

DE WETTELIJKE VOORSCHRIFTEN OMTRENT HET ACCOUNTANTS- BEROEP IN DE VERENIGDE STATEN VAN AMERIKA

door *Drs J. M. Tanis*

Het volgende overzicht inzake de wettelijke voorschriften met betrekking tot de vereisten voor de beroepsuitoefening als public accountant in de Verenigde Staten van Amerika is ontleend aan een uitgave van „La Salle Extension University” te Chicago.

1. In iedere staat is de uitoefening van het accountantsberoep wettelijk geregeld.
2. De „accountancy law” geeft voorschriften omtrent algemene opleiding, ervaring, leeftijd, woonplaats enz. waaraan voldaan moet worden om examen ter verkrijging van het z.g. C.P.A. (certified public accountant) diploma te kunnen afleggen.
3. De examens worden gehouden en de diploma's worden uitgereikt door staatscommissies.
4. Slechts degene aan wie een dergelijk diploma is uitgereikt mag zich een C.P.A. noemen. Dit kan slechts geschieden na een gunstig afgelegd examen, waarbij in de meeste staten een uitzondering is gemaakt

voor degenen die reeds een practijk hadden toen de wet van kracht werd.

5. Iemand die zich ten onrechte C.P.A. noemt kan streng gestraft worden (met geldboeten van \$ 100.— tot \$ 1000.— en/of vrijheidsstraffen).

6. In de meeste staten bestaat geen wet, die de practijk van public accountant beperkt tot certified public accountants. Ook anderen mogen als public accountant werkzaam zijn en zich ook public accountant noemen; de wet verbiedt hen slechts zich C.P.A. te noemen.

In enkele staten is men verder gegaan; daar kent de wet zowel certified public accountants als public accountants. Ieder die de practijk van public accountant uitoefent moet een certificaat hebben als certified public accountant of als public accountant.

Dit laatste werd verstrekt aan degenen die op het moment waarop de wet van kracht werd ten minste een tweejarige practijk hadden en wordt thans ook niet meer aan anderen gegeven. Ieder die thans als public accountant werkzaam wil worden dient te zorgen C.P.A. te worden en moet dus het vereiste examen met goed gevolg afleggen. Hierdoor sterven in deze staten de gewone „public accountants” uit.

Deze regeling bestaat in Arizona, California, Colorado, Florida, Georgia, Illinois, Iowa, Kentucky, Louisiana, Maryland, Michigan, Missouri, North Carolina, Texas, Virginia, Washington, Wisconsin, terwijl in New Mexico een afzonderlijk examen wordt afgenomen voor „certified public accountant” en voor „public accountant”.

7. Hoewel het dus in de meeste staten zo is, dat de uitoefening van de practijk van public accountant in dien zin vrij is, dat slechts de titel C.P.A. gevoerd mag worden door degenen die het recht daartoe verkregen hebben door het afleggen van een examen, wordt begrijpelijkerwijs bij het verstrekken van opdrachten steeds meer de eis van C.P.A. gesteld.