

NIEUWE BEROEPSOPVATTINGEN IN ENGELAND, GECODIFICEERD IN DE COMPANIES ACT 1948

door D. P. Porrey

In Mei 1948 is door het Institute of Chartered Accountants in Engeland and Wales een boekje uitgegeven met het doel dit als leidraad te doen dienen bij de problemen die de wijzigingen in de Comp. Act voor de accountants daar te lande hebben medegebracht.

Het boekje is voorzien van een voorwoord van de president van het Engelse Institute de heer Gilbert D. Shepherd M.B.E waarin wordt geconstateerd dat de wijzigingen voor het accountantsberoep niet onverwacht zijn gekomen. Reeds eerder waren door het bestuur van het Institute de belangrijkste principiële punten in „recommendations on accounting principles” aan de orde gesteld en vele hiervan zijn thans in de wet opgenomen, terwijl ook door de publicatie in de zomer van 1945 van het rapport van het Cohen Committee in brede kring aandacht was gevraagd voor de belangrijke wijzigingen die dit rapport voorstelde.

Niettemin is deze wet volgens de heer Shepherd te beschouwen als een mijlpaal in de ontwikkeling van de controle van lichamen die vallen onder de bepalingen van de Comp. Act.

Een volgen op de voet van de in dit boekje besproken onderwerpen is niet het doel van dit artikel. Voor enkele belangrijke punten wordt de aandacht van de lezer gevraagd.

De Companies Act 1947 (kort daarop gevolgd door de Companies Act 1948) is niet in haar geheel ineens in werking getreden. Aan de Board of Trade was overgelaten de data te bepalen van het in werking treden van de diverse hoofdstukken. Voor de belangrijkste is dit geworden 1 Juli 1948. Het zal de lezer van dit blad bekend zijn dat de verplichte controle voor lichamen die vallen onder de bepalingen van de Companies Act reeds sedert tientallen jaren in Engeland bestaat. De positie van de public accountant is thans in zoverre nog versterkt, dat de verplichte controle slechts mag geschieden door leden van „erkende” accountantsverenigingen. Het bepalen welke verenigingen „erkend” kunnen worden is overgelaten aan de Board of Trade.

In het onderstaande zal ik mij beperken tot de bespreking van punten betreffende de controle bij vennootschappen.

Benoeming van de accountant.

Deze geschiedt door de Alg. vergadering van aandeelhouders. De benoeming geldt voor een jaar en kan van jaar tot jaar „stilzwijgend” worden verlengd.

Indien de benoeming of herbenoeming door de alg. vergadering niet heeft plaats gevonden, kan de Board of Trade hierin voorzien door zelf een accountant te benoemen. De wet bevat verder enige bepalingen omtrent de aanstelling van accountants (n.l. door de directie) bij nieuw opgerichte maatschappen die hier verder onbesproken blijven.

De beloning van de accountant wordt vastgesteld door de instantie die hem benoemt. Dit behoeft niet in te houden dat een vast bedrag voor de accountants werkzaamheden wordt bepaald, maar het kan ook zijn dat de wijze van beloning wordt vastgesteld.

In het geval dat de beloning niet door de algemene vergadering is bepaald of als deze beloning niet is een vast bedrag door de algemene

vergadering vastgesteld, dan moet de beloning van de accountant afzonderlijk in de verlies en winstrekening tot uitdrukking worden gebracht.

Indien op de algemene vergadering een voorstel ter tafel zal worden gebracht om een andere accountant te benoemen dient onverwijld aan de zittende accountant mededeling hiervan gedaan te worden. Deze heeft dan het recht schriftelijk zijn mening ter kennis te brengen van de algemene vergadering. Hij kan ook mondeling zijn standpunt uiteenzetten.

Zoals hiervoor reeds gezegd beslist de Board of Trade wie tot accountant bij een maatschappij benoembaar is. Momenteel zijn dat in hoofdzaak de leden van een 10 tal grote accountantsverenigingen in groot Brittannië benevens buitenlandse accountants met gelijkwaardige opleiding. Niet tot accountant benoembaar zijn:

- a. Een leider of employe van de maatschappij;
- b. iemand die firmant is samen met de onder a. genoemde personen of iemand die in dienst is van de onder a. genoemde personen;
- c. zedelijke lichamen.

Naar de mening van het Bestuur van het Engelse Institute is er geen bezwaar tegen dat de financiële adviseur van een onderneming, mits niet in dienstbetrekking van de onderneming, benoemd wordt tot accountant van diezelfde onderneming. Evenmin behoeft het feit, dat één van de employe's van de accountant directeur of secretaris of op andere wijze bij de leiding van een onderneming betrokken is deze te weerhouden als accountant van de onderneming op te treden. Ook de benoeming van een accountant tot curator behoeft niet aan de benoeming van dezelfde accountant bij die onderneming tot „auditor" krachtens de Comp. Act 1948 in de weg te staan.

Verplichtingen van de accountant.

De accountant is verplicht aan de algemene vergadering een rapport uit te brengen. Dit rapport moet op de volgende vragen antwoord geven:

1. Whether they have obtained all the information and explanations which to the best of their knowledge and belief were necessary for the purposes of their audit.
2. Whether, in their opinion, proper books of account have been kept by the company, so far as appears from their examination of those books, and proper returns adequate for the purposes of their audit have been received from branches not visited by them.
3. (1) Whether the company's balance sheet and (unless it is framed as a consolidated profit and loss account) profit and loss account dealt with by the report are in agreement with the books of account and returns.
(2) Whether, in their opinion and to the best of their information and according to the explanations given them, the said accounts give the information required by this Act in the manner so required and give a true and fair view —
 - a. in the case of the balance sheet, of the state of the company's affairs as at the end of its financial year; and
 - b. in the case of the profit and loss account, of the profit or loss for its financial year;

or, as the case may be, give a true and fair view thereof subject to the non-disclosure of any matters (to be indicated in the report) which by virtue of Part III of the Eighth Schedule to this Act are not required to be disclosed.

4. In the case of a holding company submitting group accounts whether, in their opinion, the group accounts have been properly prepared in accordance with the provisions of this Act so as to give a true and fair view of the state of affairs and profit or loss of the company and its subsidiaries dealt with thereby, so far as concerns members of the company, or, as the case may be, so as to give a true and fair view thereof subject to the non-disclosure of any matters (to be indicated in the report) which by virtue of Part III of the Eighth Schedule to this Act are not required to be disclosed.

Het Bestuur van het Engelse Institute heeft evenals zulks ook reeds was gedaan onder de oude companies act een verklaring ontworpen die alle punten bevat waarop volgens de companies act 1948 antwoord gegeven moet worden. Deze verklaring (goedkeurende verklaring zonder voorbehoud) luidt als volgt:

Report of the auditors to the members of X.Ltd.

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. 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. We have examined the above balance sheet and annexed profit and loss account which are in agreement with the books of account and returns. 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.

In het geval de verklaring betreft een geconsolideerde jaarrekening wordt daaraan nog toegevoegd:

We have also examined the annexed consolidated balance sheet and consolidated profit and loss account of the company and its subsidiaries dealt with thereby with the audited accounts of those companies certain of which have not been audited by us. Subject to the foregoing, in our opinion such consolidated balance sheet and consolidated profit and loss account have been properly prepared in accordance with the provisions of the Companies Act, 1948, so as to give a true and fair view respectively of the state of affairs and of the profit (loss) of X. Ltd. and its subsidiaries dealt with thereby, so far as concerns members of X. Ltd., and so far as is practicable having regard to the fact that accounts of some of the subsidiaries are made up to different dates and cover different periods from those of X. Ltd.

Het Bestuur merkt hierbij op dat de accountants de verantwoordelijkheid voor de rekeningen van onderhorige maatschappijen die niet door

hen zijn gecontroleerd niet kunnen ontgaan door enkel te vermelden dat de informaties betreffende onderhorige maatschappijen gebaseerd zijn op niet door hen gecontroleerde rekeningen.

Niettemin acht het Bestuur het gewenst, dat terwijl de accountant alle redelijke maatregelen treft om bevrediging te verkrijgen betreffende zodanige rekeningen, ter eigen bescherming een voorbehoud gemaakt wordt ten aanzien van dit punt.

Ik kan me niet aan de indruk onttrekken dat hier de oude controverse tussen verantwoordelijkheid en aansprakelijkheid zoals we die in de Engelse vakliteratuur tot dusver wel meer aantreffen weer om de hoek komt kijken. Men wordt verantwoordelijk geacht, maar om de consequenties voortvloeiende uit de Companies Act n.l. de wettelijke aansprakelijkheid te ontgaan, maakt men een voorbehoud.

Verantwoordelijkheid voor de verlies en winstrekening.

Een punt dat voor de ontwikkeling van het beroep in Engeland van uitermate groot belang geacht kan worden is het in de Companies Act 1948 opnemen van de verantwoordelijkheid van de accountant voor de verlies en winstrekening. De accountant moet te dien aanzien verklaren: „whether in his opinion it gives a true and fair view of the profit or loss for the financial year”.

Tot omstreeks 1931 was de verantwoordelijkheid van de accountant volgens de toen gangbare beroepsopvattingen beperkt tot de balans. Het geruchtmakende „Royal Mail” proces van Juli 1931 plaatste het vraagstuk over de verantwoordelijkheid voor de verlies en winstrekening in het centrum der belangstelling zowel van accountants als van financiële kringen. Met name het standpunt van de accountant t.a.v. stille en geheime reserves bracht vele pennen in beweging. De ontwikkeling ging in de richting van het aanvaarden van de verantwoordelijkheid van de accountant ook voor de juistheid van de verlies en winstrekening echter zonder dat hiervoor een wettelijke basis bestond. Dit veranderde met het in werking treden van de nieuwe Companies Act, waarmede dus de sinds enkele jaren bestaande toestand werd gecodificeerd.

In een aanbeveling van het Bestuur van het Engelse Institute wordt omtrent het punt van de verantwoordelijkheid voor de verlies en winstrekening het volgende opgemerkt:

„The disclosure of the results of the period’ implies substantial uniformity in the accounting principles applied as between successive accounting periods; any change of a material nature, such as a variation in the basis of stock valuation or in the method of providing for depreciation or taxation, should be disclosed if its effect distorts the results. The account should disclose any material respects in which it includes extraneous or non-recurrent items or those of an exceptional nature, and should also refer to the omission of any item relative to, or the inclusion of any item not relative to, the results of the period”.

Dus:

1. Volgtijdelijke uniformiteit.
2. Veranderingen van betekenis in de waarderingsgrondslagen der voorraden moeten blijken.
3. idem in de grondslagen der afschrijvings en reserveringssystemen.
4. Bijzondere baten en lasten moeten blijken.

In dit verband moge gewezen worden op het gebruik van het woordje „fair” zowel ten aanzien van het beeld dat de balans moet geven als ook het inzicht dat door de verlies en winstrekening moet worden verschaft. In de oude Companies Act (waar dus alleen sprake was van de balans) stond dat de balans moest zijn „correct”. De betekenis van deze wijziging in woordkeus is volgens een artikel in The Accountant van 27 Maart 1948 deze, dat bij de publicatie van de jaarrekening tegen elkaar afgewogen moeten worden de belangen van de onderneming en die van aandeelhouders, toekomstige aandeelhouders, crediteuren e.d. Een balans die b.v. ten aanzien van de vaste activa in één post vermeldt:

Gebouwen en terreinen na afschrijving	f 500.000.—	
terwijl deze f 500.000.— als volgt is ontstaan:		
Kostprijs gebouwen en terreinen	f 3.000.000.—	
Verkocht terreinen met een kostprijs van f 1.000.000.—		
voor	f 2.000.000.—	
Afschrijving gebouwen „	500.000.—	„ 2.500.000.—
		<u>f 500.000.—</u>

geeft geen „fair” beeld van de vermogenstoestand hoewel men het woord „incorrect” hierop niet zou kunnen toepassen.

Een verlies en winstrekening in de volgende vorm opgesteld is „correct” maar persé niet „fair”.

Debet		Credit	
Onkosten	f 1.000.000.—	Goederen inclusief winst	
Winst	„ 500.000.—	op deelnemingen	f 1.500.000.—
	<u>f 1.500.000.—</u>		<u>f 1.500.000.—</u>

Het woordje „fair” houdt dus in dat ieder die van de cijfers van de jaarrekening kennis neemt een duidelijk beeld moet kunnen krijgen zowel van de toestand van de onderneming op het moment van het opmaken van de jaarrekening als van de oorzaken van het bedrijfs-resultaat.

Over de ontwikkeling van het standpunt t.o.v. geheime en stille reserves zal ik hier niet uitwijden. Slechts zij vermeld dat momenteel in principe zowel het bestaan als de vorming en het gebruik hiervan moeten blijken. Uitzonderingen hierop zijn echter mogelijk. De Board of Trade heeft n.l. de bevoegdheid gekregen uitzonderingen toe te staan. Voor zover mij bekend heeft ze dat gedaan voor banken en assurantie maatschappijen.

In het in de aanvang van dit artikel gememoreerde boekje van het Engelse Institute worden nog een aantal punten behandeld die voor ons van geen of gering belang zijn. Ter illustratie hoe ver men momenteel in Engeland gaat met de publicatie-plicht wil ik nog even wijzen op het feit dat de beloningen van directeuren of oud directeuren uit de jaarrekening moeten blijken. In eerste instantie is het bestuur van de onderneming hiervoor verantwoordelijk doch de accountant is degene die er op moet toezien dat het ook gebeurt. Zou de directie deze gegevens niet in het jaarverslag hebben opgenomen dan moet de accountant deze in zijn rapport aan de algemene vergadering van aandeelhouders vermelden. Dit gaat zelfs zo ver, dat de geldswaarde van het door deze functionarissen in „natura” genotene zoals vrij wonen, vrij gebruik van auto e.d. geschat moet worden.