

DE ONTWIKKELING IN DE FUNCTIE VAN DE OPENBARE ACCOUNTANT IN NEDERLAND

door E. O. J. Jans

Onder bovenstaande titel wijdt de heer A. B. Frielink in het maandblad van april 1957 enige waardevolle beschouwingen aan de ontwikkeling van de functie van de openbare accountant. Hierbij wordt als doel gesteld: „de handhaving van de vertrouwenspositie van de accountant bij wijzigende omstandigheden”.

Hoewel de functie van onafhankelijk controleur volgens de schrijver de kern van het beroep vormt, brengt evenaangehaalde doelstelling mede, dat de adviseursfunctie een belangrijke plaats in de beroepsuitoefening moet (blijven) innemen. Teneinde hiervoor de nodige waarborgen te scheppen, wordt een herziening van de huidige Instituutopleiding noodzakelijk geacht en worden enige suggesties te dien aanzien gegeven.

Bij de bestudering van het artikel van de heer Frielink zijn bij mij enige vragen gerezen, die doen twifelen aan de wenselijkheid om de opleiding tot accountant te herzien op de wijze zoals in bedoeld artikel wordt voorgesteld.

In het volgende wil ik op enkele, naar mijn mening essentiële, punten van het betoog van de heer Frielink nader ingaan en mijn inzichten in deze in het kort uiteenzetten.

De functies van de accountant

Bij zijn beschouwingen gaat de heer Frielink uit van de volgende drie functies van de openbare accountant t.w.

- a. de controleursfunctie;
- b. de functie van administratief deskundige;
- c. de adviseursfunctie;

In deze opsomming doet de functie van administratief deskundige enigszins vreemd aan. Immers ook ten aanzien van bedrijfseconomische en fiscaal-technische vraagstukken kan de accountant als deskundige worden aangemerkt. Het is wellicht gewenst hierbij op te merken, dat een deskundige nog geen specialist is en voorts dat deskundigheid een relatief begrip is. Deskundigheid wordt nl. bepaald door het niveau waarop een oordeel of advies moet worden uitgebracht.

Uit het verdere betoog van de heer Frielink zou kunnen worden opgemaakt, dat met de functie van administratief deskundige ook een adviseursfunctie wordt bedoeld en wel het advisereren op het terrein der administratieve organisatie (bld 134). Zijn bespreking van de „beide andere functies” (functies sub b en c) op bld 132/133, waarbij de functie van administratief deskundige en de adviseursfunctie enerzijds worden gesteld tegenover de controleursfunctie anderzijds, zou hierop kunnen wijzen. In feite is er dus slechts sprake van een controlerende en een adviserende functie. Wel zou als afzonderlijke functie genoemd kunnen worden de organiserende functie (vgl M. C. Wintersteyn in het M.A.B. van november 1947). Deze functie onderscheidt zich van de controlerende functie en van de adviserende functie, zowel t.a.v. doelstelling als techniek; zij vraagt bovendien een specifieke geschiktheid.

Tegenover de tendentie bij de beroepsgenoten om voor de toekomst de

controleursfunctie en de functie van administratief deskundige in het centrum te plaatsen, stelt de heer Frielink, dat de adviseursfunctie een zeer belangrijke plaats in de praktische beroepsuitoefening moet (blijven) innemen (bld 136).

Aangezien de adviseursfunctie slechts bij uitzondering op alle gebieden doelmatig door de alleenwerkende accountant of de kleine associatie kan worden uitgeoefend, is het met name deze functie, die als één van de hoofdoorzaken van het ontstaan en het voortbestaan van de grote associaties moet worden aangemerkt (bld 134). Hieruit kan worden geconcludeerd, dat alleen de grote associaties in staat worden geacht de adviseursfunctie op doelmatige wijze te vervullen. Tegen deze achtergrond geprojecteerd, is het logisch dat de accountantsopleiding, zoals deze door de heer Frielink wordt voorgestaan, primair is gericht op de vorming van centra van deskundigheden binnen de grote associaties. Het gevaar is m.i. niet denkbeeldig, dat de controlefunctie hierdoor min of meer in het gedrang komt.

In het onderscheid, dat de heer Frielink tussen de verschillende functies van de accountant maakt, ligt naar mijn mening een essentieel element van zijn betoog. Immers worden bij het karakteriseren der functies de controlerende en adviserende functie meer tegenover elkaar gesteld (bld 133) dan dat op de verbondenheid van beide functies wordt gewezen. Als enig positief verband tussen beide functies komt in het artikel van de heer Frielink naar voren, dat de controlefunctie één van de motieven is, op grond waarvan de geschiktheid van de accountant (m.i. mogelijkheid voor de accountant) om op te treden als algemeen bedrijfsadviseur wordt aangetoond (bld 135). Naar mijn mening is juist de binding tussen controlefunctie en adviserende functie een essentieel element in de beroepsuitoefening.

Ten aanzien van de kleinere kantoren, die bijna 90 % van het aantal vestigingen vormen, wordt opgemerkt, dat indien deze kantoren de adviserende functie niet doelmatig zouden kunnen vervullen, zij in de uitoefening van hun accountantsfunctie zouden tekort schieten. Ik meen dat de praktijk het tegendeel bewijst. Wel zal de alleenwerkende accountant (of de kleine associatie) in bepaalde omstandigheden de hulp van specialisten moeten inroepen, omdat hij op de nevengebieden (belastingrecht, bedrijfs-economie en administratieve organisatie) „alleen maar” deskundig is. Dit in tegenstelling tot de grotere kantoren, waarbij de tendens bestaat om zelf over deze specialisten te beschikken. Hiermede worden n.m.m. de grenzen van het arbeidsveld van de accountant overschreden en ontstaat het probleem der incompatibiliteiten.

Opleiding

In de gedachtengang van de heer Frielink dient de opleiding te worden gericht op de vorming van een volslagen controleur (basisopleiding), die tevens de geschiktheid moet bezitten om als algemeen bedrijfsdeskundige (keuzerichtingen) te kunnen optreden.

Hoewel de heer Frielink stelt, dat de adviseursfunctie niet een functie is van een specialistisch deskundige (bld 141) wijzen de keuzerichtingen toch wel zeer sterk in de richting van specialisatie.

Naar mijn mening bestaan er tegen een herziening van de opleiding, op de wijze zoals door de heer Frielink wordt voorgestaan, verschillende bezwaren.

Allereerst komt het mij voor dat degene, die de basisopleiding heeft gevolgd, niet kan worden aangemerkt als een volslagen controleur.

Voor het vervullen van de controlefunctie is meer nodig dan toepassing van bepaalde technieken (bld. 133). Voordat tot toepassing van zekere technieken kan worden overgegaan, zal een oordeel moeten worden gevormd over de organisatie in het algemeen en de administratieve organisatie in het bijzonder. Deze oordeelsvorming lijkt mij nu niet mogelijk, indien in de basisopleiding ten aanzien van de vakken „Bedrijfshuishoudkunde” en „Inrichtingsleer” belangrijke beperkingen worden aangebracht. Voorts zal de accountant als controleur op de hoogte moeten zijn van de werking van technische hulpmiddelen, indien de te controleren bedrijfshuishouding van deze hulpmiddelen gebruik maakt. Ook het bezitten van enige vaardigheid in het maken en lezen van statistische overzichten moet geen overdreven eis worden genoemd voor een goede vervulling van de controlefunctie. Zowel de studie van de technische hulpmiddelen als het verkrijgen van vaardigheid in de toepassing van de statistiek maken evenwel geen deel uit van de basisopleiding, doch zijn bij verschillende keuzerichtingen ondergebracht.

Bovendien - en hier ligt naar mijn gevoel het principiële verschil met de heer Frielink - zal de controlerende accountant niet mogen volstaan met het certificeren van verantwoordingsstukken, doch zal hij tevens adviezen dienen uit te brengen omtrent zaken, die naar zijn mening voor verbetering vatbaar zijn resp. de aandacht van de bedrijfsleiding vragen voor bepaalde, door hem onderkende problemen. Deze adviserende functie is niet los te maken van de controlerende functie, samen vormen zij de accountantsfunctie, waarvoor een gedegen kennis van de bedrijfseconomie en van de administratieve organisatie onontbeerlijk is.

Een ander bezwaar tegen de voorgestelde opleiding is, dat deze niet is gericht op de vorming van de individuele accountant, die als „algemeen bedrijfsdeskundige” zou kunnen optreden, doch op de vorming van associaties, waarin accountants met verschillende keuzerichtingen zich verenigen om *als orgaan* de functie van „algemeen bedrijfsdeskundige” te vervullen. De toekomstige accountant zou zich noch zelfstandig kunnen vestigen, noch zich kunnen verbinden aan een klein kantoor, aangezien de basisopleiding aangevuld met twee keuzerichtingen m.i. nog niet voldoende is te achten om hem in staat te stellen op verantwoorde wijze zijn *accountantsfunctie* te vervullen.

Zoals hierboven reeds is vermeld, kan niet aan de indruk worden ontkomen dat de keuzerichtingen bewust of onbewust zijn bedoeld om de accountant behalve controlespecialist ook specialist op een ander terrein te maken. Zie bv. het slotexamen, dat een onderdeel vormt van de keuzeopleiding. De keuzerichtingen I, II, III en IV geven (benaderen) theoretisch de opleiding voor resp. bedrijfseconoom, belastingconsulent en organisatieadviseur.

Volgens de heer Frielink zal evenwel de aldus gespecialiseerde accountant zich bij voorkeur ook in feite met de controlepraktijk moeten belasten, teneinde de noodzakelijke voeling met het bedrijfsleven te kunnen behouden (bld 138). Wil deze accountant bijblijven in de door hem gekozen richting(en), dan zal dit ten koste gaan van zijn controle-ervaring en praktijk, aangezien slechts een enkeling op meer dan één terrein specialist kan zijn.

Een praktisch bezwaar tegen de voorgestelde opleiding is m.i. gelegen in de omstandigheid, dat de aard der keuzerichtingen zo zeer uiteenloopt, dat synchronisatie met de basisopleiding niet goed mogelijk lijkt. De keuzerichtingen zouden dan als een kopopleiding moeten worden gezien, waardoor de controleleer op het tweede plan komt. Voorts zal moeten worden

zorggedragen, dat de opleidingstijd voor de keuzerichtingen onderling niet te veel verschilt, hetgeen meebrengt dat aan de duur der opleiding voor de keuzerichtingen meer een kunstmatige dan een natuurlijke grens wordt gesteld.

De toekomstige ontwikkeling

Wat de toekomstige ontwikkeling van het accountantsberoep betreft, zou ik - naast een verdere ontplooiing van de adviserende functie - als desideratum willen stellen het vergroten van de organisatiedeskundigheid van de accountant. Het vergroten van de organisatiedeskundigheid wordt noodzakelijk geacht zowel met het oog op de vervulling van de controlerende functie als van de adviserende functie.

Bij de verdere ontplooiing van de adviserende functie zou ik meer het accent willen leggen op het „spontaan adviseren”, dan op uitbreiding (verbreiding of verdieping) van de gebieden, waarop zou kunnen worden geadviseerd. Naar mijn mening zullen de uit te brengen adviezen in beginsel moeten liggen op die kennisgebieden, waarop de accountant als zodanig deskundig is nl. op fiscaal-technisch, bedrijfseconomisch en administratief-organisatorisch terrein.

Alvorens hierop nader in te gaan, lijkt het mij gewenst te memoreren, dat als afzonderlijke functie naast de controlerende en adviserende functie, zou kunnen worden genoemd: de organiserende functie. Zoals reeds gezegd, onderscheidt de organiserende functie zich zowel van de controlerende functie als van de adviserende functie ten aanzien van doelstelling en techniek; zij vraagt bovendien een specifieke geschiktheid.

De organiserende en de controlerende functie kunnen als elkaars complement worden beschouwd, in die zin, dat een organisatie niet aan haar doel beantwoordt, indien geen of onvoldoende aandacht is geschonken aan het controle-aspect. De organiserende functie zal derhalve rekening moeten houden met de eisen, die door de controlerende functie worden gesteld.

Ten aanzien van de organiserende en de adviserende functie zie ik het onderscheid hierin gelegen, dat de adviseur ten opzichte van de uitvoering in zekere zin passief staat, terwijl de organisator meer actief aan de uitvoering deelneemt resp. de uitvoering activeert. Dit verklaart dan weer de noodzaak, dat de organisator over bepaalde karaktereigenschappen moet beschikken, omdat in deze de „menselijke factor” van grote, zoal niet van doorslaggevende, betekenis is. In het volgende zal op dit onderscheid nader worden ingegaan.

Het spontaan adviseren

Het spontaan adviseren ziet op de wijze waarop de adviserende functie kan worden vervuld. Zij vraagt in eerste instantie geen verbreiding of verdieping van kennis op de hierboven genoemde terreinen. Het gaat erom, dat de accountant adviezen uitbrengt zonder dat hier nu direct om werd verzocht.

Dit spontaan adviseren is gebonden aan de controlefunctie, op grond waarvan de accountant niet alleen een entrée in de betrokken bedrijfshuishouding heeft, doch ook kennis draagt van verschillende aspecten van het bedrijfsgebeuren. Het wordt van belang geacht, dat de accountant op die terreinen, waarop hij uit hoofde van zijn accountantsfunctie deskundig is, de problemen als zodanig kan onderkennen en initiatief betoont om deze problemen aan de bedrijfsleiding voor te leggen. Het onderkennen van de

problemen vraagt uiteraard een gedegen kennis en inzicht, doch niet een zodanige (specialistische) kennis, dat van de accountant in alle gevallen ook een oplossing mag worden verwacht.

In bepaalde gevallen zal de accountant zeker kunnen (en moeten) adviseren om de hulp van een specialist in te roepen.

Een belangrijk facet van dit adviseren is voorts, dat de problemen en hun oplossingen steeds in het verband van het totale bedrijfsgebeuren worden gezien. Gevallen, waarin voor bepaalde sectoren van een bedrijf maatregelen worden getroffen zonder dat de consequenties voor de andere sectoren worden onderzocht, behoren niet tot de uitzonderingen.

De voortgezette waarneming van het bedrijfsgebeuren stelt de accountant voorts in staat om de concrete resultaten van de uitgebrachte adviezen in zijn beoordeling te betrekken. Hiermede wordt een coördinerende visie verkregen omtrent de uitwerking van het totaal der getroffen maatregelen, waarbij het effect van de genomen maatregelen moet worden getoetst aan de gestelde verwachting.

Het behoeft geen betoog, dat een verdere ontplooiing van de adviserende functie het collisiegevaar naderbij brengt. Voor wat dit aspect van het vraagstuk betreft, moge worden verwezen naar de artikelen van Prof. Dr. H. J. van der Schroeff en R. W. Starreveld in het M.A.B. resp. van oktober 1947 en van januari 1950.

De adviserende functie, op bovenstaande wijze vervuld, zal niet alleen in een bestaande behoefte voorzien, doch tevens het belang van de accountantsfunctie in de samenleving duidelijker doen uitkomen.

De organisatiedeskundigheid.

De noodzakelijk geachte ontwikkeling van de organisatiedeskundigheid van de accountant vindt haar reden in de toenemende betekenis van de administratieve organisatie. Met de groeiende belangstelling voor de vraagstukken van bedrijfsleiding en bedrijfsorganisatie is ook de waarde van een goede administratieve organisatie duidelijker naar voren gekomen.

De betekenis van de administratieve organisatie voor de accountant is wel zeer evident.

Zoals de taakopdracht en de controle op de taakopdracht complementair verbonden zijn, zo kan de administratieve organisatie moeilijk worden losgedacht van de controleleer en omgekeerd. De wijze waarop de administratie is georganiseerd en deel uitmaakt van de totale organisatie vormt de basis voor het controleprogramma.

De ontwikkeling van de organisatiedeskundigheid van de accountant houdt voorts nauw verband met het feit, dat de administratieve organisatie dynamisch is zowel vanwege haar bestuursaspect als vanwege haar kostenaspect.

Het bestuursaspect komt hierin tot uiting, dat de administratieve organisatie zodanig moet zijn, dat de bedrijfsleiding alle informatie tijdig en in die vorm ontvangt, dat zij enerzijds zich een oordeel kan vormen omtrent de uitvoering van de door haar verstrekte opdrachten en anderzijds aan die informatie de richting kan ontleen voor haar toekomstig handelen.

Met behoud van de eisen der interne controle zal moeten worden getracht dit bestuursaspect te verwezenlijken met een organisatie, waarvan de kosten zo laag mogelijk zijn: het kostenaspect. Dit alles vraagt van de bedrijfsleiding een voortdurende bezinning op de organisatie en een kritisch oordeel met betrekking tot de vraag of de organisatie als geheel en de

administratieve organisatie als integrerend bestanddeel daarvan nog wel doelmatig is.

Dit dynamische vraagt van de accountant niet alleen dat hij ten aanzien van organisatievraagstukken „up to date” moet zijn om te kunnen adviseren, doch ook om het instrument te kunnen begrijpen, waarvan hij ten behoeve van zijn controle gebruik maakt.

Naar mijn mening mag van de accountant worden verwacht, dat hij in zijn rapport zijn oordeel geeft omtrent de organisatie in het algemeen en de administratieve organisatie in het bijzonder. Dit impliceert, dat het controleprogramma voor het certificeren van de jaarrekening uit de volgende drie delen moet bestaan t.w.:

a. de interne organisatie.

Met name gaat het hier om de organisatiestructuur en de maatregelen, die zijn (worden) getroffen om de organisatie „levend” te houden.

b. de administratieve organisatie.

Hierbij is vooral de opbouw en het functioneren van de administratieve organisatie van belang.

c. de jaarrekening.

Teneinde een oordeel te kunnen uitspreken over het gestelde sub a en b is het nodig, dat de accountant beschikt over een grondige kennis van de interne organisatie, een goed inzicht heeft in de organisatieprincipes, kennis draagt van de organisatietechnieken en hun toepassingsmogelijkheden. Mijns inziens behoeft de deskundigheid van de accountant niet zo ver te gaan, dat hij die organisatietechnieken ook daadwerkelijk in de praktijk kan toepassen.

Ik ben er mij van bewust, dat het hier om een bijzonder moeilijk punt in de toekomstige beroepsuitoefening gaat. Het is toch nl. zó, dat het bedrijfsleven in de belastingconsulent en in de bedrijfseconoom specialisten - soms zelfs deelspecialisten - bezit resp. op fiscaal en bedrijfseconomisch gebied. Nu kent het bedrijfsleven met betrekking tot de organisatievraagstukken wel is waar de organisatie-adviseur als specialist, doch dit terrein is zo omvangrijk, dat zich op allerlei deelgebieden afzonderlijke specialisten hebben gevormd, die veelal zijn verenigd in organisatiebureaus. Het valt hierbij op, dat vele van deze organisatiebureaus zich overwegend met de technische organisatie bezig houden.

Het is dan ook volkomen begrijpelijk, dat er - gezien de deskundigheid van de accountant op het terrein der administratieve organisatie - stemmen opgaan om deze deskundigheid zodanig op te voeren, dat de accountant een all round deskundige op dit gebied wordt. Dit zou evenwel impliceren, dat de accountant o.m. op de hoogte moet zijn van de resultaten van de bedrijfs-sociologie, bedrijfspsychologie, arbeidspsychologie; dat hij bovendien kennis moet bezitten van de organisatietechnieken en deze technieken ook verantwoord moet kunnen toepassen. Het zou betekenen, dat de accountant met de hem ten dienste staande middelen moet streven naar verhoging van de arbeidsproductiviteit in de administratieve sector. Het gaat niet meer (c.q. niet alleen) om het ontwerpen van een aanvaardbare „inrichting der administratie” doch veeleer om het efficiënter doen functioneren van de administratieve organisatie. Hierbij komen de wijze van uitvoering en de omstandigheden waaronder de uitvoering plaats vindt, naar voren. Een kritisch onderzoek naar werkmethode en werkomstandigheden, rekening houdend met de „menselijke factor”, is dan essentieel.

In feite is hiermede de adviserende functie van de accountant overgegaan

in een actief organiserende functie. Hoewel het uitermate moeilijk is, zo niet onmogelijk, scherpe grenzen tussen beide functies te trekken, zie ik de overgang van de adviserende in de actief organiserende functie als een kritisch moment in het accountantsberoep. Zodra deze overgang wordt gerealiseerd, worden door de organiserende functie eisen gesteld aan kennis, vaardigheden, aanleg en karaktereigenschappen, welke voorheen niet - althans niet in die mate - werden gesteld.

Ter illustratie moge in dit verband de volgende uitspraak van Mr. H. Luyk ¹⁾ worden aangehaald: „het directe karakter van de organisatie-arbeid, waarbij één man op zijn eentje onderzoeken deed en verbeteringsvoorstellen uitwerkte, maakt steeds meer plaats voor de indirecte werkzaamheid van de organisator, die bestaat uit het voorlichten en overdragen van kennis en methoden aan de verantwoordelijke chefs, opdat deze zelf beter in staat geraken hun problemen op de juiste wijze tot oplossing te brengen. De organisator moet daarom meer en meer gaan beschikken over instructieve en didactische kwaliteiten”.

Door het uitoefenen van de actieve organisatiefunctie worden n.m.m. de grenzen van het arbeidsterrein van de accountant overschreden en wordt in feite een andere functie (nl. die van organisator) vervuld, met daaraan verbonden een andere verantwoordelijkheid. De kennis van de contrôleleer is nu (hoogstens) middel om die organisatiefunctie te kunnen vervullen, zoals bij de accountantsfunctie de kennis van de organisatieleer middel was om de contrôlefunctie te kunnen vervullen.

De Accountantsopleiding.

Tenslotte nog enkele opmerkingen met betrekking tot de door het N.I.v.A. georganiseerde accountantsopleiding.

Zoals reeds in het voorgaande werd betoogd, dient de opleiding gericht te blijven op het vervullen van de integrale accountantsfunctie. Om de organisatiedeskundigheid van de accountant op te voeren, zal het organisatorisch aspect in de huidige opleiding moeten worden geaccentueerd.

Het komt mij minder gewenst voor, de leerstof van de bestaande vakken „Bedrijfshuishoudkunde” en „Inrichtingsleer” uit te breiden met een aantal onderwerpen op organisatiegebied, aangezien evengenoemde vakken toch al omvangrijk zijn. Veeleer zou ik er de voorkeur aangeven om in het studieprogramma na het vak „Bedrijfseconomie” een nieuw vak „Interne organisatie” (of „Interne Bedrijfsorganisatie”) op te nemen. De algemene beginselen van de interne organisatie zouden behandeld kunnen blijven bij het vak „Bedrijfseconomie”, terwijl het nieuwe vak de verdieping in de problematiek van de bedrijfsorganisatie en de bedrijfsleiding zou moeten geven. Tevens moet de leerstof van het nieuwe vak gericht zijn op het bijbrengen van kennis omtrent organisatieprincipes, organisatie technieken en de zg. „menselijke factor”. Bepaalde onderwerpen, die thans nog bij het vak „Bedrijfshuishoudkunde” worden behandeld, zoals bv. budgettering en marktanalyse, zouden bij onderbrenging in het nieuwe vak beter tot hun recht komen.

De in het nieuwe vak ontwikkelde beginselen van de technische-, de commerciële-, de personeels- en de administratieve organisatie worden, voor wat betreft de administratieve organisatie nader uitgewerkt in het vak „Inrichtingsleer”, waarbij tevens ruime aandacht kan worden geschonken

¹⁾ Mr. H. Luyk: „De methodiek van het organiseren” (Doelmatig Bedrijfsbeheer april 1955).

aan de huidige ontwikkeling van de administratieve techniek. Uiteraard zal de uitbreiding van het studieprogramma in de hiervoren aangegeven zin een verlenging betekenen van de tegenwoordige studietijd, hetgeen wellicht onaanvaardbaar wordt geacht. Alsdan zal deze uitbreiding, die door mij op ruim een jaar moet worden gesteld, ten koste moeten gaan van de voorbereidende vakexamens. Met de heer Frielink (bld 137) ben ik evenwel van mening, dat de duur van de opleiding nooit bepalend mag zijn voor de ontwikkeling van het beroep. Het is juist deze ontwikkeling, die aan de opleiding haar eisen stelt.

De voorgestane uitbreiding van het studieprogramma pretendeert geenszins de a.s. accountant op te leiden tot een all round organisatie-adviseur. Het gaat erom, dat van de accountant mag worden verwacht, dat hij een inzicht heeft in de problematiek van de bedrijfsorganisatie en van de bedrijfsleiding, zonder dat van hem vaardigheid in de toepassing van bepaalde technieken wordt verlangd.

Naar mijn gevoel is op de hier aangegeven wijze de opleiding meer aangepast aan de bestaande behoeften zonder dat het beginsel van een integrale accountantsopleiding geweld is aangedaan. Zulks acht ik niet alleen van belang voor de public accountant, doch evenzeer voor de intern accountant. Bovendien staat de door mij voorgestane herziening de invoering van een eventuele „kopopleiding” niet in de weg, indien naderhand hieraan behoefte zou blijken te bestaan.

In het bevestigende geval is het voor mij nog zeer de vraag of hier wel een taak voor het N.I.v.A. ligt, aangezien het alsdan niet (alleen) meer gaat om de vorming van accountants maar (ook) van organisatie-adviseurs, zij het ook op administratief-organisatorisch gebied. De thans in accountantskringen gevoelde behoefte spruit m.i. voort uit het feit, dat er enerzijds betrekkelijk weinig all round deskundigen zijn op dit gebied en anderzijds de bestaande reglementen zich verzetten tegen een associatie met deskundigen niet-accountant. Persoonlijk zie ik het probleem meer liggen in het vlak van een al dan niet gewenste functiecombinatie, waarbij de gevaren van collissie niet mogen worden onderschat, zelfs niet indien men op de kantoren overgaat tot het creëren van zelfstandige afdelingen. In het organisatie-werk blijft toch de normstelling een belangrijke plaats innemen zoals het toetsen van de uitkomsten aan de gestelde normen een essentieel facet van het contrôlewerk is. Het komt mij voor, dat het artikel van Prof. Dr. H. J. van der Schroeff in het M.A.B. van 1947 omtrent de differentiatie in het accountantsberoep, waarbij de figuur van raadgevend accountant werd geïntroduceerd, weer actueel is geworden.

Samenvatting

1. In de accountantsfunctie zijn de controlerende en adviserende functie geïntegreerd. Tussen beide functies bestaat een nauwe verbondenheid: de controlerende functie is niet volkomen zonder advies en omgekeerd is de adviserende functie niet volkomen zonder contrôle.
2. Wil de accountant zijn huidige positie ook in de toekomst handhaven, dan is vergroting van de organisatiedeskundigheid vereist, zowel met het oog op de vervulling van de controlerende- als van de adviserende functie.
3. Het wordt niet gewenst geacht met het opvoeren van de organisatiedeskundigheid zover te gaan, dat de adviserende functie in feite overgaat in een actief organiserende functie, aangezien in laatstgenoemde

functie van de accountant activiteiten mogen worden verwacht t.a.v. werkmethodeverbetering, normstelling, verbetering van werkomstandigheden e.d., welke activiteiten niet meer geacht kunnen worden te behoren tot het arbeidsveld van de accountant.

4. In hoeverre de public accountant tevens kan optreden als organisatieadviseur is een vraagstuk, dat ligt in het vlak van een al dan niet gewenste functiecombinatie, waarvan het collisiegevaar een belangrijk aspect vormt.
5. Teneinde de vergroting van de organisatiedeskundigheid te effectueren, wordt herziening van de huidige accountantsopleiding van het N.I.v.A. gewenst geacht. In plaats van de bestaande vakken „Bedrijfshuishoudkunde” en „Inrichtingsleer” met een aantal onderwerpen uit te breiden, wordt de voorkeur gegeven aan het inlassen van een nieuw vak „Interne Organisatie” (of „Interne Bedrijfsorganisatie”) tussen beide eerstgenoemde vakken.
