

# Het MAB vóór 25 jaar

**A. F. Tempelaar**

juni 1966

In verband met het bijzondere karakter van dit juninummer wordt voor het historisch verslag de klok slechts 25 jaar teruggedraaid. 1966 was overigens het laatste volle jaar dat de private verenigingen NIVa, VAGA, Broederschap en Unie daadwerkelijk functioneerden; in begin 1967 werd immers de wettelijke regeling van de register-accountants van kracht.

Prof. A.B. Frielink – toen nog geen Dr.h.c. – bespreekt het vraagstuk 'Welke verantwoordelijkheid draagt de accountant voor tussentijdse berichtgeving?'. Het vraagstuk was reeds in 1961 aan de orde gesteld bij de Commissie van Advies in Beroepsaangelegenheden (CAB) van het NIVa. In het jaarverslag van 1964/65 deed de commissie uitspraak; in de algemene ledenvergadering 1965 volgde een gedachtenwisseling. Naar aanleiding hiervan achtte Frielink een systematische analyse van het probleem gewenst als bijdrage aan de discussie. Volgens hem is het onjuist indien gezaghebbende beroepsorganen uitspraken doen omtrent de verantwoordelijkheid van de accountant voor mededelingen die niet als zodanig door hem zijn gecertificeerd, zonder daarbij te onderscheiden in welke omstandigheden en tegenover wie die verantwoordelijkheid geldt en in welke omstandigheden en tegenover wie zij niet kan gelden. Dit kan leiden tot een overdreven vertrouwen. Het onderwerp wordt als volgt afgebakend: het betreft de tussentijdse berichten omtrent de gang van zaken bij een huishouding waar een openbaar accountant fungeert, die niet als zodanig zijn voorzien van een certificaat van juistheid, afgegeven door die accountant.

Frielink geeft dan een categorische indeling waarbij als kenmerkende voorbeelden achtereenvolgend worden genoemd het kwartaalbericht, het emissieprospectus, fusieberichten, mededelin-

gen over omzet- en resultatenontwikkeling tijdens de jaarlijkse algemene vergadering van aandeelhouders gedaan en tenslotte het overleg met de bankier over een aangevraagd krediet. Met uitzondering van de laatstgenoemde categorie gaat het om in het publieke verkeer gebrachte berichten. Onder 'publiek' verkeer wordt in dit verband verstaan de kring van personen buiten die van de direct belanghebbenden (niet te verwarren met het Limpergiaanse 'maatschappelijk verkeer', welk begrip staat tegenover 'de bedrijfsleiding'). Overeenkomstig de algemene analyse van Limperg wordt als basis ervan uitgegaan dat de algemene functie van de openbare accountant wortelt in het vertrouwen dat in het maatschappelijk verkeer wordt gesteld in de doeltreffendheid der controle en in het oordeel van de accountant. Deze draagt dus de verantwoordelijkheid dat het vertrouwen dat hij met zijn verklaring omtrent een rekening wekt, gerechtvaardigd is op grond van de controlewerkzaamheden die door hem zijn verricht. Het begrip 'verklaring' dient hierbij ruim te worden geïnterpreteerd (elke mededeling, hetzij schriftelijk of mondeling gedaan, waarin een oordeel wordt kenbaar gemaakt of waaruit een oordeel te kennen is). Men kan in het algemeen zelfs stellen dat het in continuïteit blijven fungeren als accountant van een huishouding reeds als een verklaring moet worden opgevat: 'een oneigenlijke mededeling, inhoudende dat zich naar het oordeel van de accountant geen omstandigheden hebben voorgedaan die het verder fungeren onaanvaardbaar maken'. Frielink voegt hieraan toe dat een dergelijke oneigenlijke 'verklaring' alleen kan werken ten aanzien van degenen die uit hoofde van hun functie *weten* dat de accountant blijft fungeren.

A. F. Tempelaar, registeraccountant, was lid van de maatschap Dijker en Doornbos (rechtsvoorganger van Coopers & Lybrand Dijker Van Dien) en vervulde vele functies in de beroepsorganisaties in binnen- en buitenland.

Op basis van deze overwegingen analyseert Frielink de verschillende categorieën, hierboven aangeduid. Ter wille van de beschikbare ruimte beperk ik mij tot enkele bijzondere opmerkingen dienaangaande:

De opdrachtgever (bestuur en toezichtorgaan) verwacht dat de accountant, belast met de algemene controle, mede toezicht houdt op de effectiviteit van de administratieve organisatie (inclusief de interne controle). De accountant dient te waarschuwen indien zich hierbij gebreken voordoen, die geleid hebben of kunnen leiden tot onjuistheden in tussentijdse overzichten (uiteraard op meer, voor dit onderwerp niet relevante, punten). Anderen dan de opdrachtgever kunnen uit hoofde van hun functie niet weten of de accountant blijft fungeren. Jegens hen draagt de accountant in dit geval geen verantwoordelijkheid (tenzij de accountant de volgende jaarrekening certificeert en hierdoor laat weten dat hij nog fungeert. In dat geval aanvaardt hij – achteraf – wel verantwoordelijkheid voor de tussentijdse berichten).

Het is de taak van de accountantsstand duidelijk te maken dat het gefungeerd hebben in het verleden generlei garantie inhoudt voor het blijven fungeren, en dat er thans voor de accountant ook geen aanvaardbaar middel bestaat om publiekelijk van eventuele bezwaren tegen het tussentijdse overzicht of van zijn defungeren kennis te geven. De betekenis van de tussentijdse periodieke berichtgeving voor het maatschappelijk verkeer is zodanig groeiende dat er binnen afzienbare tijd een maatschappelijke behoefte zal bestaan aan een onafhankelijk oordeel omtrent de juistheid daarvan. De accountant zal geroepen zijn dit oordeel te geven.

Indien ter zake van mededelingen tijdens de vergadering van aandeelhouders de leiding juiste informatie onjuist weergeeft (vaak door het achterwege laten van een vermelding van een bijzondere omstandigheid), kan de accountant hiervoor geen verantwoordelijkheid dragen. Is deze bij het doen van mededelingen aanwezig en zwijgt hij, dan stemt hij toe.

In een afzonderlijk hoofdstuk gaat Frielink nader in op onjuiste respectievelijk minder juiste

berichtgeving tussentijds. Wordt hierdoor een verkeerd beeld opgeroepen, dan vormt dat voor de accountant een verhindering te blijven fungeren. Dat zou in zijn algemeenheid gesteld ook een verhindering kunnen zijn voor een andere accountant de opdracht te aanvaarden (afgezien van twijfelgevallen over wat minder juist zou zijn). Op die complicaties gaat de schrijver verder in, waarbij hij concludeert dat het terugtrekken van de accountant wel een oplossing voor hemzelf kan zijn, maar in feite niet voor het maatschappelijk verkeer. Het lost in wezen niets op. Daarom moet gezocht worden naar de mogelijkheid van een redres van de onjuiste mededeling.

'Ervaringen met betrekking tot de efficiencybewaking bij het gebruik van computers in een groot rekencentrum' is een artikel van P. de Jager. (Indien men na 25 jaar dit artikel weer eens leest realiseert men zich de enorme ontwikkeling van de automatisering in de afgelopen jaren – AFT.).

Het artikel is een bewerking en aanpassing aan de situatie 1966 door de auteur van een bijdrage aan het International Symposium on the Economics of ADP, oktober 1965.

Het rekencentrum (Philips) verwerkt per jaar 1 miljard tekens – onder andere worden de lonen, salarissen en pensioenen van 85.000 werknemers verwerkt – terwijl gemiddeld 2 miljard tekens in het rekencentrum zijn opgeslagen. Jaarlijks worden 60 miljoen ponskaarten en 6000 magnetische banden gebruikt. Voor dit alles is aanwezig aan apparatuur:

- 250 machines voor het vervaardigen van ponskaarten en papieren ponsband;
- 25 ponskaartenmachines;
- 4 kaartcomputers (IBM 1401 en Bull G10);
- 2 kleine tapecomputers (IBM 1401 tape);
- 2 middelgrote tapecomputer (IBM 1410 tape);
- 1 middelgrote tapecomputer (Control Data 3200);
- 1 groot computersysteem (Control Data 3600/3200);
- 1 analoge computer (PACE).

De eerste computer (IBM 650), werd in 1959 geïnstalleerd.

Teneinde bij de voortdurende groei van het reken-centrum de kostenontwikkeling onder controle te houden is van het begin af een budgetsysteem voor het centrum ingevoerd. De schrijver gaat daar verder op in en geeft allerlei standaards als voorbeeld.

In een artikel van 24 bladzijden behandelt Drs. N. L. Ruizendaal het onderwerp 'Prijswijzigingen en investeringsselectie'. Aan de hand van cijfervoor-beelden worden rentabiliteitsberekeningen gemaakt voor investeringsprojecten, een en ander volgens de methode van de interne rente-voet zonder en met inflatie. Hierbij wordt onder-scheid gemaakt tussen de beslissing een investe-ringsproject op een bepaald tijdstip al dan niet ter hand te nemen en de beslissing welk van de twee of meer alternatieve elkaar uitsluitende investe-ringsprojecten het meest aantrekkelijk is.

Prof. Dr. W. J. van de Woestijne bespreekt de bundel 'Kernproblemen der Bedrijfseconomie' waarin onder leiding van Prof. Dr. C. F. Scheffer door 16 auteurs 17 monografieën zijn geschre-ven. Van de Woestijne acht de bundel een zeer waardevolle aanvulling van de bedrijfseconomi-sche literatuur. Zowel de belangrijkste bedrijfs-economische problemen als de belangrijkste contemporaine Nederlandse bedrijfseconomen passeren hier de revue, aldus de recensent. Vol-gens hem is Prof. Scheffer erin geslaagd, ondanks de zeer verschillende persoonlijkheden, een hoge mate van eenheid en structuur aan de bundel te geven. De boekbespreking eindigt met de opmerking dat de beginneling de bundel niet zonder deskundige hulp zal kunnen lezen. Daar-voor is het wetenschappelijk niveau te hoog. 'Gelukkig maar, want daardoor brengt deze bun-del de reeds gevorderden en de afgestudeerden verder', aldus van de Woestijne.