

SPIEGEL DER ACCOUNTANCY IN AMERIKA: ANNUAL MEETING PAPERS 1954 II

door Drs R. Burgert

5. *Staff Training Problems of Small Local Firms.*

wordt ingeleid door Haroold L. Child. Hij meent, dat er moet zijn „a continuing education program for everyone in the accounting organization, including the practioner principles”. Naast „individual study”, „on the job training” noemt hij als derde middel „instruction classes conducted within the accountant's own organization or with other groups or participants”.

Het valt de Nederlandse lezer enerzijds op, dat fiscale problemen uitermate belangrijk worden geacht, anderzijds, dat bedrijfseconomische problemen zelfs niet worden genoemd. Verder, dat men oefening in het schrijven vaak gewenst vindt, evenals het streven naar „the proper use of the English language”. Ook wordt veel aandacht geschonken aan de ethische vraagstukken. Aardig getypeerd is de stelling, dat men het nogal moeilijk vindt „staff accountants” de instelling „of being inquisitive without being suspicious” bij te brengen.

Ook valt het de Nederlandse lezer op, dat men zeer openhartig bespreekt, wat men nog allemaal leren moet: schrijven, taal, enz. Wij zijn in Nederland minder openhartig. Ook vele van onze rapporten zijn geen topprestaties van taal en stijl. Nieuw voor ons is wellicht „instruction to beginner employees through tape recordings dictated by a partner”, gevolgd door een gesprek ter aanvulling en opheldering.

Verder wijst de inleider op het voorbeeld van de California Society of C.P.A.s, welke in samenwerking met de University of California „a continuing education program for public accountants” uitvoert, toegankelijk voor accountants en hun personeel. Ook het Institute houdt zich bezig met „a continuing education program for members and their staff”. In de staart van de inleiding komt de aap uit de mouw: „Senior staff men are not so much concerned about the latest accounting and auditing bulletin releases of the Institute as are those who are preparing for the C.P.A. examination”.

6. *Practical Application of the Rules On Advertising and Sollicitation* is het onderwerp van Alvin R. Jennings. De kans op „malle gevallen” op dit netelige terrein is kennelijk groter naar mate het aantal accountants groter is. Bij ons immers merken het publiek noch de accountants zelf veel van wangedrag of voorgenomen wangedrag op dit terrein.

In Amerika schijnt dit anders te zijn:

Mr Jennings biedt ons een staalkaart van gevallen van reclame, welke het Committee on Professional Ethics te behandelen kreeg, de meeste over plannen, niet over voltrokken wandaden. Eerst bespreekt hij de dienaarbieding. Hij adviseert nooit vaste honoraria of maximum honoraria voor te stellen of te aanvaarden, in geval van uitnodiging tot een dienaarbieding door een potentiële cliënt, die reeds een accountant heeft, tenzij deze laatste reeds is opgezegd.

Maar nu de malle gevallen op het gebied der reclame:

Mag men bij vestiging naast de toelaatbare advertentie in het nieuws komen van het plaatselijk blad met foto? Het Committee antwoordde, dat alleen „self-advertising” verboden is.

Wanneer dergelijke publiciteit te danken is aan „gratuitous recognition of something done by an accountant which is of public interest” is het geen verboden reclame. Is dit geen opwekking om iets te gaan doen „in the public interest”?

Een bank, in wier gebouw een accountant gevestigd is, mag haar cliënten geen kaartje overhandigen, dat suggereert, dat deze accountant bereid is assistentie te verlenen in belastingzaken. „Directory listings” vormen ook een probleem. Mag een accountant voorkomen in een plaatselijke „Who's Who of people who have devoted a measurable part of their life to civic, social or cultural development of the locality? Het mocht, maar de plaatselijke collega's moesten eerst de drukproef zien! Ook mocht een accountant zijn eigen biografie schrijven voor een „Who's Who in Commerce and Industry”, maar hij moest elke aanwijzing vermijden, dat hij voordeel trok uit de publicatie van „his professional attainments”.

Vermelding in publieke gidsen zoals telefoongids met toevoeging van b.v. „business-consultant”, „systems analyst” is verboden, tenzij er in de gids een aparte groep bestaat b.v. van „systems analysts”. Bestaan er bij ons mogelijkheden in de systematisch ingedeelde telefoongids van Amsterdam b.v.? Het Committee meent grote voortgang gemaakt te hebben in de strijd tegen „gingerbread on members' letterheads as audits, systems, taxes, etc.”

„Canned newsletters” vormen een bij ons ongekende verschijning. Het zijn „newsletters, taxbooklets and similar publications, prepared by others and imprinted with the firm name of the member”. Het Committee vond, nogal nuchter, dat de naam van de accountant niets toevoegt aan de bruikbaarheid van dergelijke paperassen en dat het daarom verboden geacht moet worden. Verzending op beperkte schaal zonder naamsvermelding achtte men geoorloofd, doch later eiste men uitdrukkelijke ontkenning van het „auteursschap”.

Hebt U wel eens gedacht aan een opdracht, welke leidt tot het afleggen van een accountantsverklaring op het televisiescherm? Neen, niet een afdruk van een schriftelijke verklaring, maar voorgedragen door de accountant persoonlijk? In Amerika is het niet perse verboden, mits men er zorg voor draagt, dat de waardigheid van het beroep niet in gevaar wordt gebracht. Mag geconcludeerd worden, dat men dit gevaar nogal groot acht, omdat het Committee niet graag „a rash of appearances on television of C.P.A.'s reaffirming statements that do not require the performance of some auditing or other technical work” zou zien? Zit het gevaar in „a rash of appearances” of in verklaringen zonder controlewerkzaamheden??

Gelukkig, dat wij in ons land toch wel de neiging hebben met onze tijd mee te gaan; de kwestie van het uitsluitend schriftelijk te maken voorbehoud heeft tenminste kans op tijd opgelost te zijn! De commerciële televisie is juist gestart op de E 55.

Het slot-advies van de inleider is uitermate verstandig: neem een nieuwe regel op, luidende: „if you have to look it up — don't do it”.

7. John D. Morrison bespreekt *Ethical Problems Encountered Within the Accounting Firm*.

Vraag 1 op dit terrein is, onder welke omstandigheden de kwalificatie „Members of the A.I.O.A.” gebruikt mag worden. De alleen werkende accountant, die een associatie suggereert, die er niet is, mag het niet.

Ook niet de maatschap, wanneer een of meer maten geen lid zijn. Er is dus in Amerika een sanctie op het gebruik van irreële, namen, welke wij niet kennen, omdat bij ons nooit van de collectiviteit, maar van de personen wordt medegedeeld, dat zij „LID” zijn. Ten aanzien van namen en kwalificatievermelding vindt het Committee on Professional Ethics:

- 1e. het gebruik van de naam van vroegere vennoot geoorloofd;
- 2e. het gebruik van de naam van een overleden collega door een alleen werkend lid „improper”; heeft hij de goodwill gekocht, dan is een vermelding van de opvolging geoorloofd (gebruik van die naam door een maatschap wordt niet besproken!).
- 3e. lidmaatschapsvermelding in een verkiezingscampagne door „a candidate for election to a school board” geoorloofd. (Typisch voorbeeld van Amerikaanse casuïstiek!).

Onze bepalingen over toelaatbare associaties zijn strenger dan in Amerika. Associatie met „non C.P.A.” is toegestaan, maar de C.P.A. is „ethically responsible for all acts of the partnership”. Wij kennen op dit gebied alleen nog enkele associaties met oude, eens verkregen rechten, met dezelfde verantwoordelijkheidsgevolgen als in Amerika. Of is „ethically responsible” toch niet hetzelfde als „verantwoordelijk” bij ons?

Combinatie van de accountantspraktijk met een ander beroep is niet verboden, tenzij dit andere beroep is „incompabile or inconsistent” met het accountantsberoep. Dat wordt het geval geacht, wanneer dit tweede beroep de onafhankelijkheid in gevaar brengt. Een vage regel! Is de combinatie „advocaat en accountant” b.v. geoorloofd? Een probleem, dat ook bij ons nog in het vage stadium verkeert.

Rule no. 2 kennen wij als zodanig niet: een lid mag niet toelaten, dat iemand, die niet zijn vennoot is of bij hem in dienst is, de praktijk onder zijn naam uitoefent. De kwestie van de gemeenschappelijke naam, waaraan bij ons verantwoordelijkheidsconsequenties verbonden zijn, ligt wel in hetzelfde vlak. De inleider wijst erop, dat alle kwesties betreffende „mixed partnerships, multiple partnerships, pseudo partnerships”, gaan om het suggereren van relaties en verantwoordelijkheid, die in de feiten geen basis vinden, en dat zij hun oorzaak vinden in het feit, dat het beroep aspecten heeft van een commerciële onderneming.

Onder het hoofd „Other problems” merkt de inleider op, dat er begrijpelijke aanleiding bestaat om regels te geven voor de aanrakingspunten met de buitenwereld en, evenzeer, om de interne- of familiezaken aan het eigen oordeel en eigen geweten over te laten. Hier passen geen geschreven regels, maar wel „sound ethical thinking and practice”. Met benijdenswaardige openhartigheid (alweer!) stelt hij een paar gewetensvragen:

Worden vennoten wel altijd gekozen met volledige wetenschap omtrent hun ethische ondergrond en gedragingen?

Is er een ethische noodzaak om op de hoogte te zijn met uitspraken over „auditing procedures and standards of reporting”?

Hebben wij onze assistenten alleen om er baat bij te vinden?

Doen wij genoeg aan hun scholing? Geven wij hun steeds, gevraagd of ongevraagd, onbevooroordeelde adviezen?

Hoeveel inspanning getroosten wij ons voor het beroep en zijn organisaties?

Vragen, belangrijk genoeg om ze ook de Nederlandse collega's voor te houden.

8. *Ethical Relationships With Fellow Practitioners,*

wordt behandeld door John H. Zebley Jr. Hij belooft zeer concreet te zullen zijn „about a few types of situations” en hij doet het ook. Het „benaderen” van assistenten van een collega is verboden, tenzij overleg met deze collega vooraf ging. Het is natuurlijk geoorloofd te werkstelling te bespreken met iemand, werkzaam bij een collega, wanneer het initiatief van de sollicitant uitgaat. Het daarna volgend overleg met de huidige werkgever grondt de inleider op de behoefte aan een verificatie van beweerde bekwaamheden en beweerde reden tot verandering van werkgever. Wij zouden geneigd zijn daaraan toe te voegen, dat daarbij op zijn minst tevens gestreefd moet worden naar een zeker evenwicht tussen de belangen van de vorige werkgever, de assistent en de toekomstige werkgever en dat er in onze dagen bijzondere aanleiding bestaat, die van eerstgenoemde niet bij voorbaat te veronachtzamen. Morgen kan „de laatste de eerste zijn”! Ook collegialiteit is een ethische grondslag.

Deze inleider komt vervolgens ook toe aan het eeuwige probleem van de „nieuwe cliënt, vroeger cliënt van een collega”. Hij duidt zeer kernachtig aan, waarom overleg met deze collega zo belangrijk is: „to learn at the outset whether the prospective client is one who fails to accept the concept of independence which is the hallmark of the professional accountant”.

Interessant is de samenwerking tussen beroepsgenoten bij grote opdrachten. Als indrukwekkend voorbeeld noemt de inleider een onderzoek in Pennsylvania naar de „administratieve organisatie en inrichting der boekhouding van de staat, incl. een onderzoek naar de „fiscal condition including a statement and analysis of assets exclusive of physical assets and liabilities of the Commonwealth”. Ter illustratie van de omvang: begrotingspost voor de jaren 1949—51 \$ 1028 mill! 15 kantoren verleenden hier aan *gratis* hun medewerking; via een commissie uit het Institute werden de aanbevelingen voor verbetering aan de overheid doorgegeven. Op het zure commentaar, dat de Staat „best had kunnen betalen”, antwoordt de inleider, dat het zeer goed was voor de „public relations”.

Gezeten wordt op een recent soortgelijk onderzoek ten behoeve van de federale regering. Daarna stapt de inleider over naar het bedrijfsleven: de neiging tot decentralisatie opent mogelijkheden voor „provinciale” accountants „as assistants to the accounting firms serving the main plant or the parent corporation”. Dit klinkt bemoedigend. De voorzitter van de S.E.C. bracht deze kwestie tevens in het internationale vlak. Kansen voor ons? Denk aan de gewenste uniformiteit, ook internationaal, in de accounting principles!

Competitive bidding” is blijkbaar een actueel probleem in de U.S.A. Naast een historisch voorbeeld wordt ook een zeer recent genoemd: de federale overheid contracteerde met een firma als „laagste inschrijver” voor \$ 49.000,—; de „hoogste” verlangde \$ 200.000! Er wordt op gewezen, dat de overheid in deze tijd grote opdrachten geeft bij de invoering van „more business-like controls and accounting practices”. De inleider signaleert hier een gebrek in de organisatie van het accountantskantoor: er is geen „estimating-department”, geen calculatie-afdeling. Door deze „inschrijvingen” gaat veel kostbare productieve tijd verloren doordat vele topmensen hetzelfde doen! Over „opzetjes” ter dekking van deze door de hoge inschrijvers vergeefs gemaakte kosten wordt (nog) niet gesproken De inleider neemt scherp stelling tegen deze prac-

tijk, hij beschouwt het doen van een prijsaanbieding, wetende, dat collega's hetzelfde verzoek ontvingen, als een „unprofessional and discreditable act”. Het American Institute verbiedt „a competitive bid”, maar alleen wanneer een dergelijke offerte ook een overtreding oplevert van een of andere regel van de erkende accountantsorganisatie in de betreffende staat! We komen hier dus op een typische moeilijkheid, verband houdende met de federale structuur der U.S.A., die zich voortzet in de accountantsorganisatie. „The location of the engagement” is van belang voor de vraag, of er al of niet sprake is van een overtreding. Er is nog nooit een overtreding van deze regel berecht. Waarom maken de „state-” organisaties hun reglementen op dit punt dan niet waterdicht, zo vraagt de inleider zich af? Kennelijk wordt de regel èn door het publiek èn door de beroepsgenoten als juist erkend! Eèn belemmering ligt in het uit de anti-trustwetgeving bekende begrip: „activities in restraint of trade”. Het schijnt een open vraag te zijn, of de *beroepsactiviteit* al of niet onder het begrip „trade” valt. De motivering van het verbod van „competitive bidding” komt tot uiting in een toegevoegde brief van „een” Committee on Professional Ethics:

1e. vergelijking van de declaraties van twee of meer accountants is zinloos, daar er geen maatstaf bestaat voor de relatieve waarde van de gepresteerde diensten. Prijsconcurrentie schept het gevaar van offertes door de minder scrupuleuze accountant, welke lager zijn dan mogelijk is bij een effectieve vervulling der functie. Alleen vermindering van de noodzakelijke hoeveelheid werk kan tot voorkoming of vermindering van verliezen leiden!

2e. men moet een accountant kiezen op dezelfde wijze als een dokter: iemand, waarop men vertrouwt. In een tevens toegevoegd „Statement by the Executive Committee”, gepubliceerd in Mei 1946 komt nog naar voren, dat het gevaar verscherpt wordt de sterke neiging in Amerika tot controle door middel van steekproeven: de *omvang* van de werkzaamheden is in hoge mate afhankelijk van het (subjectieve) oordeel van de accountant! Inderdaad een duidelijke verwijzing naar het nog steeds onopgeloste vraagstuk: hoeveel steekproeven zijn nodig om de overtuiging te kunnen schragen, dat de interne controle voortdurend effectief werkt en heeft gewerkt?

De laatste in de reeks inleidingen over ethische vraagstukken is die van S. W. Eskew: *Ethical Considerations in Relations With the Public and the Client*”.

Het is o.i. alleen de Amerikaanse neiging tot casuïstiek, die het de inleider mogelijk maakt te spreken over het geven en aanvaarden van provisies, commissies e.d., alsmede over de „incompatibiliteiten”. Het zou ons, al zeer „ver” gekomen zijnde, te ver voeren daar nog meer van te zeggen, te meer omdat over deze kwesties bij ons geen waarneembare onzekerheid heerst. Tenminste niet over „hoe het moet zijn”!

Meer bekoring heeft voor ons de bekende Rule 5, weergevende, welke „discreditable acts” alzo begaan kunnen worden bij het afleggen der verklaring; vrij vertaald zijn het de volgende:

- 1e. het nalaten van de vermelding van een bekend feit van materiëel belang, dat niet uit de jaarrekening blijkt, maar waarvan vermelding noodzakelijk is om te voorkomen, dat de jaarrekening een misleidende voorstelling geeft;
- 2e. het nalaten van de vermelding van hem bekende materiële onjuistheden;

- 3e. het nalatig zijn in de uitvoering van het onderzoek of de rapportering daarover;
- 4e. het niet verwerven van voldoende inlichtingen ter schraging van de verklaring, of het maken van zulke ingrijpende voorbehouden, dat zij de verklaring aantasten;
- 5e. het niet vermelden van afwijkingen van de „generally accepted accounting principles” of van het achterwege laten van een „generally accepted auditing procedure”.

De inleider wijst erop, dat dit feitelijk geen voorschrift is op ethische grondslag, hij noemt het een verklaring, dat „dishonesty or carelessness will not be countenanced by the profession”. Dit is de materie, die bij ons teruggevonden wordt in de „deugdelijke grondslag”, het „juiste beeld van de uitkomst (van de arbeid)”, „het voorbehoud, dat de strekking van de verklaring te niet doet”. De meer directe Amerikaanse redactie is o.i. aantrekkelijker.

Vervolgens vermeldt de inleider in het kort de geschiedenis van de verplichting om te voldoen aan „technical standards of performance”. De wenselijkheid daarvan werd reeds in 1917 erkend, in 1936 werden voor het eerst eisen geformuleerd („Examination of Financial Statements by Independent Public Accountants”), terwijl in 1939 begonnen werd met de publicatie van „Statements on Auditing Procedure”.

Vervolgens komt Rule 9 ter sprake, het verbod van beloningen afhankelijk van de resultaten van het onderzoek, zoals wij het omschrijven. Merkwaardig is de uitzondering, dat deze regel niet geldt voor belastingzaken, „in which the findings are those of the taxing authorities and not those of the accountant”. Daartegenover wordt er op gewezen, dat de „rules of practice before the Treasury Department require that an accountant handling a case on a contingent fee basis must disclose that fact”. Dergelijke „rules of practice” kennen wij niet, zij zijn waarschijnlijk wel nuttig, nuttiger dan „contingent fees”, ook al worden deze bekend gemaakt!

Merkwaardig is ook de uitzondering bij Rule 13; de hoofdregel verbiedt het certificeren van jaarrekeningen van open vennootschappen, wanneer de accountant c.s. daarin een „substantial interest” heeft. Hij mag echter in deze situatie wel zijn mening geven over „financial statements which are used as a basis of credit”, mits hij in zijn rapport zijn belang bekend maakt. Bestaat er in Amerika iets, dat lijkt op onze onderscheiding in publieke taak — private taak? De uitzondering doet het vermoeden.

Rule 16 regelt de geheimhoudingsplicht. T.a.v. het zwijgrecht blijkt, dat in verschillende staten de wetgever „privileged communication on the part of C.p.a.’s” kent. De federale rechtspraak echter erkent geen „privileged communication” voor accountants.

Hiermee hebben we de belangrijkste punten, de beroepsethiek betreffende, besproken. Aan het einde van dit rit blijkt, dat we vrijwel een herhalingscursus in de kennis der beroepsregelen onder leiding van enige docenten hebben meegemaakt. Is dit in Amerika gewoonte? Het is niet goed denkbaar, dat de Nederlandse collega’s daarvoor voldoende belangstelling zouden hebben. Is de „cursus” wellicht niet voor de beroepsgenoten bestemd? Of moeten wij ons hier de stelling van Mr Child herinneren, dat „senior staff men” minder geïnteresseerd zijn dan de examen-candidaten? De indeling in de inhoudsopgave doet verwachten, dat we nu een soortgelijke cursus in controletechniek en rapportering tegemoet gaan.