

A. F. Tempelaar

Richtlijnen voor jaarrekeningen

Onder deze titel hield collega Dr. W. van Bruinessen op 7 januari 1983 bij het aanvaarden van het ambt van buitengewoon hoogleraar in de bedrijfs-economie aan de Katholieke Universiteit Nijmegen een rede. De ondertitel luidde: 'Enkele vraagstukken die zich voordoen bij het tot stand komen van de regelgeving inzake het financiële verslag van de onderneming'. In feite is deze sub-titel ruimer, aangezien het financieel verslag van een onderne-ming meer kan omvatten dan de jaarrekening.

In het middelpunt van de rede staat de jaarrekening: het instrument met behulp waarvan de leiding van de onderneming zich kwijt van haar plicht tot het afleggen van rekenschap (blz. 12 van de gedrukte oratie). De jaarrekening wordt hierbij gezien als een verslag van een historisch gebeu-ren, waarbij toekomstverwachtingen slechts een rol spelen voorzover deze leiden tot een afwaardering van activa of het vormen van een voorziening (blz. 12).

Het opstellen van een jaarrekening wordt in de laatste decennia sterk beïnvloed door richtlijnen, welke zowel uit de publieke als uit de private sector afkomstig zijn en tevens zowel een nationaal als internationaal resp. supra-nationaal karakter hebben. Van Bruinessen en ook wij, hebben aan deze ontwikkeling moeten wennen en moeten erkennen dat geautoriseerde richtlijnen nodig zijn, 'omdat zonder richtlijnen degene die van de jaarrekening kennis neemt te veel afhankelijk wordt van de vaktechnische in-zichten en kwaliteiten van een individuele accountant' (blz. 4). Spreker voegt er aan toe de ervaring, 'dat de logica van de bedrijfseconomie alleen niet toereikend is voor het formuleren van richtlijnen, omdat die formule-ring een politiek proces is waarbij méér dan louter bedrijfseconomische overwegingen gelden' (blz. 4). Men zou hieraan nog kunnen toevoegen, dat de ontwikkeling van de politieke invloed ook bevorderd is door het feit dat, zowel nationaal als internationaal, de bedrijfseconomische geleerden het op belangrijke punten vaak niet eens zijn met elkaar en door de omstandigheid dat de bedrijfseconomische wetenschap in de laatste decennia maar weinig bruikbare instrumenten ten behoeve van de administratieve verslaggeving heeft opgeleverd. Het is echter evenzeer waar dat de na-oorlogse geest des tijds op alle fronten, dus ook op het terrein van de verslaggeving, zich in

een toename van gemeenschapsbelangen en derhalve van politieke invloeden heeft gemanifesteerd.

Van Bruinessen merkt in zijn inleidende woorden op, dat de jurist meer dan de accountant vertrouwd is met een politieke beïnvloeding van de processen die gericht zijn op het tot stand brengen van gedragsregels (blz. 4). Deze opmerking is terecht en zal door de leden van de faculteit waaraan de nieuwe buitengewoon hoogleraar is toegevoegd met instemming zijn ontvangen. Dat in deze juridische voorrangspositie tegelijkertijd het nadeel besloten ligt dat de politieke wensen t.a.v. de regelgeving eerder juridisch geformuleerd dan bedrijfseconomisch bestreden worden hebben wij, vooral in het supra-nationale veld, kunnen ervaren. Het ware daarom te hopen, dat er alom juristen worden opgeleid die tijdens hun studie een behoorlijk inzicht in de bedrijfseconomische problematiek verkrijgen, in het onderhavige geval een goede bedrijfseconomische kijk op de functie en betekenis van de jaarrekening en de procedure welke tot de opstelling ervan moet leiden.

Als eerste hoofdprobleem snijdt Van Bruinessen de vraag aan in welke mate de richtlijnen tot stand dienen te komen in de publieke sector - via de wetgeving of door een aan de volksvertegenwoordiging verantwoording verschuldigde instantie - dan wel in de private sector. Kan een ordelijke situatie met betrekking tot de jaarrekening ontstaan indien algemeen geformuleerde wettelijke bepalingen nader worden ingevuld door de private sector? (blz. 5). Hij verbindt in het vervolg van zijn betoog hieraan nog de vraag of bij die invulling de private sector al dan niet ondergeschikt dient te zijn aan de publieke sector, m.a.w. of die publieke sector druk kan uitoefenen op de beleidsvoornemens van de private sector op het gebied van deze regelgeving (blz. 6).

Aan de hand van de ervaring in het Verenigd Koninkrijk constateert de inleider dat de Engelse situatie geleerd heeft, dat het vakmanschap van de accountant alléén geen waarborg is voor het ontstaan van een ordelijke situatie, omdat dit vakmanschap niet kan verhinderen dat de aan de jaarrekening te stellen eisen verschillend worden geïnterpreteerd (blz. 6). In de Verenigde Staten laten de richtlijnen de onderneming weinig vrijheid, hetgeen deels historisch te verklaren is (misleiding d.m.v. vervalste jaarrekeningen in de dertiger jaren) en volgens de inleider voorts voortvloeit uit het feit dat het denken over de maatschappelijke verantwoordelijkheid van de onderneming nauwelijks is ontwikkeld, met als gevolg een grote virtuositeit met betrekking tot de financiële informatie ('Ondernemers in een bepaald land krijgen de regelgeving die zij verdienen') (blz. 9).

Het is voor mij nog de vraag of het hier gaat om meer of minder denken over de maatschappelijke verantwoordelijkheid als de ondernemingsleiding minder of meer virtuositeit m.b.t. de financiële informatie toont. Het komt mij voor, dat in landen waar die virtuositeit geringer is, men toch nog niet automatisch kan spreken van een hoger ontwikkeld denken over maat-

schappelijke verantwoordelijkheid. Ik zie de oorzaak in de V.S. meer in sterk gericht zijn op de investors (incl. het manipuleren met hen) en de meer pragmatische aanpak van de administratieve leiding en de accountants aldaar, die een goede theoretische, op de bedrijfseconomie gestoelde basis derven. Vermoedelijk bedoelt Van Bruinessen hetzelfde.

Er bestaat in de V.S. een informele werkverdeling waarbij de publieke sector, i.c. de SEC, de 'disclosure rules' opstelt en de private sector de 'measurement rules', de 'criteria of corporate score-keeping' (blz. 6). Van Bruinessen constateert dat de SEC tevens druk uitoefent op de regelgeving van de private sector, zoals dat blijkt uit het vrij groot aantal beleidsvoornemens van deze kant, welke onder de druk van de SEC zijn gewijzigd.

Het is begrijpelijk, dat de Duitse situatie Van Bruinessen niet verder helpt voor de beantwoording van zijn probleemstelling. Er is nauwelijks sprake van een private sector. De uitkomst van de arbeid van de vaktechnische hoofdcommissie van het Institut der Wirtschaftsprüfer heeft alleen dan effect, indien het Ministerie van Financiën de conclusies aanvaardt. Het blijkt bovendien, dat het Duitse bedrijfsleven tot dusver slechts in beperkte mate bereid is vrijwillig in gemeenschappelijk overleg regels te ontwikkelen en zich hieraan te onderwerpen (blz. 7).

Op grond van de ervaring in Nederland meent Van Bruinessen dat de regelgever zich kan beperken tot een globale regeling 'omdat een groot aantal ondernemers de regels te goeder trouw zullen uitleggen' (blz. 9). Trouwens de overheid mist volgens hem de kennis en de ervaring inzake de verslaglegging om meer dan globale regels te geven; het is bovendien ondoenlijk zodanige regels te formuleren, dat alle zich in de praktijk voordoende situaties zouden worden afgedekt (blz. 8 en 9). Hierbij komt volgens de inleider nog, dat politici bij het tot stand komen van regels voor getrouwe financiële informatie zullen trachten de eigen politieke oogmerken te bevorderen (blz. 7).

Van Bruinessen concludeert dan, dat op grond van het gebrek aan deskundigheid op dit terrein bij de publieke sector alsmede ter vermindering van onnodige politieke druk in vaktechnische aangelegenheden, de publieke sector het invullen van de algemene bepalingen uit de wet aan de private sector en het toetsen van de door die private sector opgestelde richtlijnen aan de rechter moet overlaten (blz. 8).

Ik heb de indruk dat bij deze conclusie de wens de vader van de gedachte is geweest. Ter adstructie zij het volgende opgemerkt:

- Het valt mij op dat Van Bruinessen in dit verband het onderscheid tussen 'disclosure rules' en 'measurement-rules', dat hij bij de bespreking van de Amerikaanse situatie maakte, laat rusten. Het komt mij voor, dat de overheid ter zake van de presentatie-regels meer het heft in handen wil houden dan ter zake van de waarderingsvoorschriften (waar-

voor meer vakdeskundigheid vereist is). De geschiedenis toont dat ook aan.

In de inleiding voor de Accountantsdag 1965 van het toenmalige NIVa heb ik ook de voorkeur voor een globale regeling in de wet uitgesproken, maar de realiteit daarna is anders geworden, al zien we dat de voorschriften voor de bepaling van waarden en van resultaat (voorlopig nog?) wel een globaal karakter hebben behouden.

- De realiteit houdt voorts o.m. in dat de invloed van de harmonisatieregelingen in EG-verband een belangrijke rol speelt, waarbij compromissen tussen het systeem van sterk geformaliseerde en gedetailleerde voorschriften en dat van regeling van hoofdzaken met ruimte voor interpretaties, onvermijdelijk zijn. Dit Europese aspect klinkt m.i. onvoldoende door in de stellingname van Van Bruinessen. Tenslotte moet in aanmerking worden genomen dat ook al zullen vele ondernemers in ons land de globale regels te goeder trouw uitleggen, het, mede door politieke invloeden, in feite gaat om het op een zeker niveau brengen van de minimum eisen. Codificatie tendeert nu eenmaal vaak naar het als maximum toepassen van de minimaal voorgeschreven regelen (zie § 4.2 van mijn artikel 'De accountant in het spanningsveld tussen raad van commissarissen, directie, ondernemingsraad en vakbeweging' in de Naamlooze Vennootschap van september 1982).

Als volgend hoofdprobleem snijdt Van Bruinessen de vraag aan welke functie van de jaarrekening het uitgangspunt dient te zijn bij het formuleren van richtlijnen. Bij het bestuderen van de Amerikaanse literatuur is bij de inleider een zeker onbehagen ontstaan of de regelgevers zich niet te veel laten leiden door een zelf geschapen beeld omtrent het gebruikersbelang. Mag dat gebruikersbelang wel een eerste plaats hebben in de hiërarchie van de functies van de jaarrekening, zodat de richtlijnen met het oog op dit belang zouden moeten worden geformuleerd? (blz. 10).

In ons land zijn volgens de inleider nog onvoldoende bruikbare statistische gegevens omtrent het gebruikersbelang voorhanden. Zich baserend op een Engels rapport (The Corporate Report) en een Amerikaans (Report of the Study Group on the Objectives of Financial Statements) merkt de inleider op, dat in beide rapporten een sterk accent wordt gelegd op de toekomstgerichtheid van het gebruik van de informatie (blz. 10). Hij concludeert, dat wanneer het toekomstgerichte gebruikersbelang de eerste doelstelling van de richtlijnen is, men steeds weer geconfronteerd zal worden met een onoverbrugbare tegenstelling tussen ondernemers en gebruikers: laatstgenoemden zullen meer informatie vragen dan de ondernemers bereid zullen zijn te verstrekken. Deze terughoudendheid van de ondernemers richt zich niet tegen de redelijke informatiebehoeften van vermogensverschaffers en vakorganisaties, wier medewerking voor het doelmatig functioneren van de onderneming niet kan worden gemist, maar tegen de eisen van de 'free riders in the accounting setting', d.z. de gebruikers van infor-

matie die geen wederpartij van de onderneming zijn of zullen worden en de informatie zullen kunnen gebruiken voor een belang dat strijdig is met het belang van de onderneming, aldus Van Bruinessen (blz. 11).

Als voorbeeld van dergelijke riskante informatie noemt de inleider de segmentatie van bedrijfsresultaten naar activiteiten (waarbij publiekelijk stemming zou kunnen worden gemaakt tegen de winstgevendheid van een bepaalde activiteit) en de informatie over de mutatie in de V.A.R. van banken. Zou in de hiërarchie van de functie van de jaarrekening het gebruikersbelang primair worden geacht, dan zou men zich volgens de inleider eerst de vraag moeten stellen of de private sector, die geen politieke verantwoordelijkheid draagt, wel in staat is om de tegengestelde belangen te wegen, niet alleen van informatieverstrekkers en informatiegebruikers, doch ook van groepen gebruikers, die weer onderling tegengestelde belangen hebben (blz. 12). Van Bruinessen laat het bij deze vraagstelling; hij meent aan de vraag voorbij te kunnen gaan, omdat z.i. de primaire functie van de jaarrekening is 'een instrument te zijn met behulp waarvan de leiding van de onderneming zich kwijt van haar plicht tot het afleggen van rekenschap' (het spiegelbeeld van de delegatie aan de leiding van de beschikkingsmacht over de activa en overige passiva). Als zodanig is de jaarrekening een verslag van een historisch gebeuren, waarbij toekomstverwachtingen slechts een rol spelen voor zover deze leiden tot een afwaardering van activa en het vormen van een voorziening (blz. 12).

De opmerkingen van de inleider over de hiërarchieke plaats van het gebruikersbelang, alsmede het toekomstgerichte karakter van dit belang aanhorende en later herlezende kan ik mij niet aan de indruk onttrekken, dat Van Bruinessen in dit gedeelte van de oratie enerzijds onvoldoende onderscheid maakt tussen jaarrekening en jaarverslag en anderzijds een te zware lading geeft aan de toekomstgerichtheid. Het eerstgenoemde bezwaar blijkt m.i. reeds uit het feit, dat The Corporate Report in direct verband wordt gebracht met de functie van de jaarrekening, terwijl dit Engelse rapport betrekking heeft op het *jaarverslag* (dat dient te worden uitgebracht aan 'those having a reasonable right to information concerning the entity'). De jaarrekening maakt hiervan slechts een deel uit. Van Bruinessen koppelt de plicht van de leiding van de onderneming tot het afleggen van rekenschap aan de jaarrekening; men kan die plicht n.m.m. evenzeer doen gelden voor het in het Engelse studierapport bedoelde verslag (wanneer men althans aanvaardt dat 'this responsibility to report arises from the custodial role played in the community by economic entities'). Zelfs toekomstgerichte informatie kan m.i. het karakter hebben van het afleggen van rekenschap, bijv. wanneer het beleid kenbaar wordt gemaakt dat men van plan is te voeren t.o.v. ontwikkelingen welke worden verwacht (zoals in een begroting).

Uiteraard is de jaarrekening sec een verslag van een historisch gebeuren. Men kan echter de jaarrekening niet meer los zien van het jaarverslag of zo men wil, van aanvullende informatie omtrent belangrijke gebeurtenissen na balansdatum, de huidige gang van zaken en de verwachtingen, een en

ander zoals bijv. in het ontwerp aanpassingswetgeving in verband met de vierde richtlijn EEG wordt voorgeschreven. In die samenhang wordt informatie verschaft welke voor de gebruikers naast rekenschap over het verleden ook toekomstgerichte elementen van betekenis bevat.

Ik meen dat Van Bruinessen een te zwaar accent geeft aan het probleem van de toekomstgerichtheid. In de eerste plaats zij er op gewezen, dat de citaten uit het Engelse en het Amerikaanse rapport veel meer te maken hebben met de toekomstgerichtheid van het *gebruik* van de informatie dan met de toekomstgerichte berichtgeving, die wij ook wel prospectieve informatie noemen.

Is het voorts niet zo dat de gebruiker van een verantwoordingsverslag er te allen tijde een toekomstgericht gebruik van zal maken, n.l. dat hij op grond van dat verslag (en aanvullende recente informatie) zal besluiten iets te doen of niet te doen. Geldt de Kuypertiaanse uitspraak dat in het verleden het heden ligt en in het nu wat worden zal in zekere zin niet ook voor de beoordeling van financiële verantwoordingsverslagen (met aanvullende recente gegevens)? Het gaat mij dan ook te ver aan de kapstok van de toekomstgerichtheid van het gebruikersbelang het probleem van de - volgens de inleider onoverbrugbare - tegenstelling tussen ondernemers en gebruikers te hangen. Die tegenstelling zal in beginsel altijd bestaan (al zal zij niet altijd onoverbrugbaar blijken te zijn).

Het is overigens opmerkelijk dat de inleider wel erkent dat de ondernemingsleiding verplicht is te voorzien in redelijke informatiebehoeften van de wederpartijen, d.z. die groepen wier medewerking de onderneming voor een doelmatig functioneren niet kan missen. Hij rekent hiertoe alleen vermogensverschaffers en vakorganisaties. Is hier dan geen sprake van gebruikersbelang? En zou dat ook niet toekomstgericht kunnen zijn? Bovendien kan men toch niet stellen dat bij het formuleren van wettelijke voorschriften resp. van richtlijnen voor het opstellen van de jaarrekening het belang van de belangrijkste groepen gebruikers niet in aanmerking wordt genomen. Waartoe zou die regelgeving anders moeten dienen?

Het komt mij om bovengenoemde redenen voor dat in dit gedeelte van de oratie het probleem niet juist is gesteld. Het gaat enerzijds om de financiële verantwoording van het gevoerde beheer en anderzijds om die *aanvullende* informatie, welke nodig geacht wordt om aan de redelijke behoefte van de gebruikersgroepen aan meer informatie dan de jaarrekening kan verstrekken, te voldoen. Die informatie zal ook toekomstgericht kunnen zijn.

Op deze wijze gesteld behoeft er geen sprake te zijn van gedrang in de hiërarchie van de functies van de jaarrekening. Blijft natuurlijk wel 'to define the various different types of uses to whom a public company is accountable (in the broadest sense). It is also necessary to examine the kind of decisions that the members of each of the various user groups are likely to make as a result of reading a financial report, and the kind of

information they will be looking for in the report in order to make decisions' (Stamp blz. 7/39). Dat is een hoofdstuk apart.

Het valt overigens op, dat Van Bruinessen alleen vermogensverschaffers en vakorganisaties als 'wederpartijen' - d.z. dus de groepen wier medewerking de ondernemingsleiding niet kan missen voor een doelmatig functioneren van de onderneming - beschouwt; dat zijn echter twee doelgroepen, die vaak tegengestelde belangen vertegenwoordigen (terwijl in de oratie de vraag wordt gesteld of de private sector, die geen politieke verantwoordelijkheid draagt, wel in staat is om de tegengestelde belangen te wegen). Men zou verwachten, dat de groep werknemers van de onderneming resp. de ondernemingsraad nog eerder dan de vakorganisatie als een van de wederpartijen zou worden genoemd. Dat Van Bruinessen de doelgroepen, die niet als 'wederpartij' worden beschouwd, in feite alle over één kam met de 'free riders' scheert, is niet juist. Op die manier wordt het kind met het badwater weggegooid.

Met betrekking tot de detailleringen in de jaarrekening noemt Van Bruinessen enkele voorbeelden van het probleem hoe ver men niet zou moeten gaan, t.w. de sectorale indeling van het bedrijfsresultaat en (voor banken) nadere informatie over de mutaties in de V.A.R. Het gaat hier in feite om de vraag in hoeverre het belang van meer informatie strijdig kan zijn met het belang van de onderneming en hierdoor van degenen die voor hun inkomensvorming van de onderneming afhankelijk zijn (blz. 11). Van Bruinessen citeert in dit verband Prof. Stamp: 'that there is a strong case for not insisting on disclosures that would clearly jeopardize the financial position or future of the company' (ontleend aan blz. 59 en niet, zoals in de gedrukte rede is vermeld, blz. 7). Het probleem dat in beide voorbeelden besloten ligt, komt m.i. voor ongeacht de vraag wat in de hiërarchie van de functies van de jaarrekening de boventoon zal voeren. De beide voorbeelden betreffen immers uitsluitend historie. Inderdaad is hier een meer kwetsbaar aanrakingspunt tussen jaarrekening en gebruikersbelang. Maar dan niet alleen voor belangen van 'free riders in the accounting setting', doch eveneens voor die van 'wederpartijen'.

Met betrekking tot de zoëven geciteerde uitspraak uit het boek van Prof. Stamp zij voor de goede orde nog opgemerkt, dat Stamp ter aangehaalde plaatse de mening van 'many parties, including preparers, auditors and even some users of financial statements' weergeeft. Hij voegt aan deze weergave toe, dat 'it is also clear that a high degree of judgement may often be required in order to distinguish between legitimate claims of this kind and those that are merely self-serving and not in the public interest'. Dit probleem van afweging zal men niet met een algemene formule kunnen oplossen. Politieke invloed (incl. beïnvloeding van de politiek) zal ongetwijfeld een grote rol spelen, hetgeen bijv. blijkt uit het feit, dat de verplichting tot segmentatie van de bedrijfsresultaten in ons land via een amendement in 2 BW is gekomen en er, door het niet accepteren in Europees verband, in het ontwerp aanpassingswet weer is uitgelaten.

Van Bruinessen waarschuwt in dit verband nog voor het proces van 'informatie inductie' ('een proces waarbij de informatieverstrekker in zijn beleid beïnvloed wordt door de informatie die hij verplicht is te verstrekken'). Als voorbeeld voert de inleider de ondernemer ten tonele die zijn interne berichtgeving tot een minder dan optimaal niveau brengt, teneinde bevrijd te worden van een al te gedetailleerde berichtgeving naar buiten (blz. 12). Het lijkt mij, dat wanneer een bepaalde berichtgeving verplicht wordt, een toetsende rechter zich niet zo veel gelegen zal laten liggen aan het niveau waarop in het bepaalde geval de interne berichtgeving zich bevindt, nog afgezien van de vraag waar de grens van goede trouw zou liggen.

Van Bruinessen besteedt in zijn oratie nog kort aandacht aan het criterium van de vergelijkbaarheid van jaarrekeningen. Zijn conclusie is, dat, indien het gebruikersbelang primair zou zijn, aan de vergelijkbaarheid van jaarrekeningen hoge eisen moeten worden gesteld, 'omdat de gebruiker, die de informatie nodig heeft, in zijn besluitvorming voornamelijk vergelijkenderwijs tot een oordeel zal komen' (blz. 13). Richtlijnen zullen dan nauwelijks keuzemogelijkheden kunnen inhouden. Bij de rekenschap als primaire functie speelt volgens de inleider de vergelijkbaarheid een veel geringere rol. Dan kunnen in de richtlijnen alternatieven worden opgenomen en kan aan de ondernemer, in overleg met de accountant van de onderneming, worden overgelaten welk alternatief in de concrete situatie het meest doeltreffend is (blz. 13).

Het is opvallend, dat zowel in nationale resp. supra-nationale regelgeving als in de internationale private sector (bijv. de IASC) de vergelijkbaarheid hoog genoteerd staat, terwijl men zich hier in hoofdzaak met de regelgeving van de jaarrekening sec bezighoudt. In de Verenigde Staten en in Canada, waar het belang van de vermogensverschaffers bij de financiële berichtgeving door ondernemingen praktisch de belangrijkste rol speelt, wordt veel gewicht aan de vergelijkbaarheid gegeven. Ik ben zelf van mening, dat een te zwaar accent op die vergelijkbaarheid wordt gelegd, maar baseer dat niet op de criteria welke Van Bruinessen in zijn oratie naar voren brengt.

De zorg die inleider uit over het gevaar dat een toenemende detaillering van de regelgeving in de richting van een kookboek op de langere duur tot een daling van het vakmanschappelijk niveau zal leiden (blz. 14/15) - 'omdat gedetailleerde regels nu eenmaal de eigenschap hebben dat zij het menselijk oordeel verdringen' - onderschrijf ik ten volle.

De deprofessionalisering van het beroep is een wezenlijk gevaar dat n.m.m. in de praktijk nog onvoldoende onderkend wordt. Dat gevaar kan ook komen uit de hoek van de opleiding, wanneer in internationaal verband, mede onder invloed van de angelsaksische opvattingen, een sterk concurrerende druk wordt gelegd op dat deel dat de bedrijfseconomische basis van het beroep moet vormen; het deel waardoor - zonder chauvinisme gezegd - de Nederlandse accountant zo'n uitstekende positie in het internationale accountantsforum inneemt.

Ter afsluiting van zijn betoog heeft Van Bruinessen nog enkele opmerkingen gemaakt over de in de laatste decennia aan de orde gestelde maatschappelijke verantwoordingsplicht van ondernemers (zonder dat de inleider zich wil uitlaten over de in de literatuur voorkomende koppeling van het fungeren van de onderneming als maatschappelijk orgaan en de hieruit voortvloeiende maatschappelijke verantwoordingsplicht - blz. 15). De inleider erkent de plicht van de onderneming om ter zake van het beschikken over de maatschappelijke voorraad produktieve capaciteit en over de consequenties van dit beschikken voor de gemeenschap informatie te verschaffen, maar dan alleen aan de overheid uit hoofde van haar functie tot het beschermen en het besturen van de gemeenschap. Die informatie wordt in een gesloten circuit verstrekt, waarbij gesteld wordt dat de gebruiker ter zake kundig is (blz. 15).

Van Bruinessen wijst informatie welke moet dienen ten behoeve van een publieke verantwoording, radicaal af. Deze is zinloos, aldus de inleider omdat de doelgroep van deze soort verantwoording te vaag omlijnd is en bovendien het spiegelbeeld van het verstrekken van informatie, nl. de deskundigheid waarover belanghebbenden moeten beschikken om in staat te zijn tot het vormen van een oordeel, in dit geval zelfs de decharge, ontbreekt.

De inleider acht de maatschappelijke verantwoordingsplicht een vaag desideratum, waardoor opstellers van richtlijnen voor jaarrekeningen zich niet moeten laten beïnvloeden (blz. 16).

Opmerkelijk is hier weer de beperking tot de jaarrekening, terwijl het bij maatschappelijke verslaggeving veel meer om het geheel van verslagen gaat.

De problematiek inzake de vermaatschappelijking van de onderneming en de hiermede samenhangende rechten op resp. verplichtingen tot verdergaande informatie heeft inmiddels een zodanige aanpak resp. ontwikkeling gekregen, dat bij de bespreking van 'enkele vraagstukken die zich voordoen bij het tot stand komen van de regelgeving inzake het financiële verslag van ondernemingen' (zie de sub-titel van de oratie) een meer realistische benadering gewenst ware. Dat Van Bruinessen ter zake van het beschikken door de onderneming over de maatschappelijke voorraad produktieve capaciteit en ter zake van de consequenties van dit beschikken voor de gemeenschap alleen informatie via een gesloten circuit met de overheid wil laten verstrekken (blz. 15), acht ik een te beperkte uitleg van de maatschappelijke verantwoordelijkheid van ondernemingen.

Ongetwijfeld moeten nog vele hobbels worden genomen alvorens van een geordende maatschappelijke berichtgeving door ondernemingen kan worden gesproken. Een deel van deze informatie, t.w. de sociale verslaggeving, is reeds verder gevorderd. Men zie de uitvoerige literatuur over een en ander (voor Nederland o.a. het speciale nummer inzake de vermaatschappelijking van de onderneming van het MAB september-oktober 1979, de dissertatie van Dr. H. Schreuder: Maatschappelijke verantwoordelijkheid

en maatschappelijke berichtgeving van ondernemingen, het studierapport van de Commissie Sociale Verslaggeving van het NIVRA en het laatste deel van mijn reeds eerder genoemde artikel in de Naamloze Vennootschap van september 1982). Deze weg, waar Van Bruinessen het bordje 'doodlopende weg' wil plaatsen, is nog moeilijk begaanbaar en niet geschikt voor hardlopers, doch hij biedt interessante vergezichten, die ook voor de accountants van belang zijn.

Een oratie is uiteraard niet de gelegenheid om een of meer onderwerpen diepgaand te behandelen. Er mogen zeker ook uitdagende uitspraken in voorkomen, waarvan de gedachtenwisselingen nog niet zijn afgerond. In de intreerede van collega Van Bruinessen komen interessante uitspraken voor, doch ook enkele elementen, die om kritische kanttekeningen vragen. Met name hebben het door elkander lopen van jaarrekeningen en jaarverslag, alsmede het geaccentueerde probleem van het toekomstgerichte gebruik van de informatie en de toegift inzake de maatschappelijke verantwoording mij aanleiding gegeven een weerwoord te vertolken.

Deze kritische kanttekeningen doen overigens niets af aan het respect voor de bijzondere kwaliteiten, ook op educatief gebied en voor het doorzettingsvermogen van deze gewaardeerde collega.