

DE ONUITPUTTELIJKE VOORRAAD STOF (Nog eens controle en computer)

door S. H. Waringa

De losse notities die ik aan het boek „Manual of Auditing” van V.R.V. Cooper in het M.A.B. van juni 1967 wijdde, waren voor de redactie aanleiding de vraag naar een vergelijking van de vorm Cooper: De Paula¹⁾ te stellen. De vraag is begrijpelijk. De Paula staat op de literatuurlijst voor controleleer, Cooper niet, en De Paula heeft in de nieuwste druk het onderwerp computers niet verwaarloosd.

De moeilijkheid van de vraag schuilt in de achtergrond daarvan. Het meten en vergelijken van quantificeerbare eenheden is een betrekkelijk eenvoudige zaak en op die wijze zou men de wijzer ten voordele kunnen laten doorslaan naar die uitgave die het grootste aantal pagina's aan het onderwerp heeft gewijd. De evaluatie naar het inhoudelijke stelt zwaardere eisen, in het bijzonder omdat de hier te vergelijken boeken uit een geheel afwijkend gezichtspunt zijn opgezet. De lezer van het artikel over het boek van Cooper zal zich herinneren dat dit boek niet anders is dan de weergave van de op dat kantoor geldende voorschriften. De Paula schrijft een boek dat men het beste met de naam leerboek kan aanduiden. Het is algemeen gehouden en graaft niet zo diep als een handleiding waarmee intern moet worden gewerkt. Maar dat lijkt mij geen reden om Cooper hoger te stellen dan De Paula, mits de lezer zich maar bewust is wat hij van de inhoud kan verwachten. Als leerboek prefereer ik het boek van De Paula, voor hen die zich verder in de materie willen verdiepen komt Cooper in aanmerking.

Het is wellicht instructief voor de lezer dat de interne controle vragenlijst uit het boek van Cooper, nadat wij slechts op een enkel punt een aanvulling hebben gemaakt, door ons werd gebruikt om een geval dat zich in de praktijk voordeed te lijf te gaan. Het nut is duidelijk naar voren gekomen. Zoiets is uiteraard alleen maar mogelijk met de vragenlijst uit het boek van Cooper. De Paula geeft op de pagina's 78/79 weliswaar een „Internal Control Questionnaire” voor „Computer Systems”, maar de daar afgedrukte lijst mag geen andere betekenis worden toegemeten dan een richtlijn die nadere uitwerking behoeft en de lijst lijkt mij voor studerende als zodanig wel voldoende. Een andere bedoeling moet men ook niet bij De Paula zoeken, want in de inleiding wordt uitdrukkelijk gesteld dat de suggesties in het boek *voorlopig* zijn en van één persoon afkomstig. „Such views cannot, at this stage, be in any way authoritative.”

In hoofdstuk VI wordt de nodige aandacht aan de controle bij computersystemen gewijd. Vergelijkt men dit hoofdstuk, dat in een leerboek naar mijn mening wel wat steviger gefundeerd mag zijn dan in het handboek dat in de dagelijkse praktijk wordt gehanteerd, dan valt de vergelijking ten nadele van De Paula uit. Het hoofdstuk maakt de wat slappe indruk van een schrijver die nog niet recht weg weet met de materie.

Er zijn een paar punten die speciaal de aandacht vragen. Men zou ook in detail beide boeken met elkaar kunnen vergelijken, maar dat lijkt mij een theoretische arbeid waarvan de zin mij ontgaat.

De eerste van de onder de aandacht te brengen punten is de opmerking in de

¹⁾ F. R. M. De Paula, *Principles of Auditing*, 13th edition by F. Clive de Paula, London 1966.

inleiding, waarin over de revisie en uitbreiding van de sekte die over de controle van gemechaniseerde systemen handelt, wordt gesproken. De Paula zegt daar nl. dat de aandacht is gericht op computers, zonder ponskaarten en toetsenbordmachines afzonderlijk te beschouwen. En nu mag het wel in bepaalde gevallen waar zijn dat „the greater includes the less” en „it is the computer which creates the greatest complexity of problems”, de indruk wordt toch wel erg sterk gevestigd, dat de computer zich alleen in geavanceerdheid onderscheidt van alle voorgangers c.q. tijdgenoten. Het moge dan zo zijn dat het praktische gebruik van computers in vele gevallen tot een dergelijke opvatting aanleiding geeft, maar in een grondslagen leggend boek lijkt mij zo’n opmerking een miskenning van de filosofie van de computer die „toch wel enige verschillen met zijn voorgangers toont.”

De tweede opmerking betreft datgene wat onder het hoofd „Internal Control” op pag. 70 vermeld staat. Daar leest men dan dat een onderneming die omvangrijk genoeg is voor een computer, ook een interne accountantsafdeling (eventueel klein, eventueel „only part time”) moet hebben. De externe accountant „should pay particular attention to the way in which the internal audit department performs its task, for this will guide him in determining the extent of his own tests.” De opmerking dat ik het gehele hoofdstuk over de computer wat slap vond, moge gestaafd worden door voorgaande aanhaling, waarvan de inhoud alleen maar verplaatsing van de problemen betekent, zonder ze op te lossen.

Het is welhaast te verwachten dat bij De Paula het controleren van programma’s nog minder aandacht krijgt dan bij Cooper. Veel verder dan beoordeling van de flow charts - en men kan dan twifelen over de betekenis van zo’n woord - komt De Paula feitelijk niet. Van betekenis in dit verband is de opmerking op pag. 73 onder Programme Checks „The auditor can usually assure himself that the normal computer checks have been included, such as parity checks, tape identification, record counts.”

Teneinde elke misvatting over het voorgaande te voorkomen, zij nog eens uitdrukkelijk medegedeeld dat uitsluitend enige aandacht werd besteed aan de behandeling van slechts enkele pagina’s uit beide boeken. Nog eens uitdrukkelijk zij ook nogmaals opgemerkt dat beide boeken een geheel andere ontstaansgrond hebben en zich als zodanig voor een vergelijking maar zeer beperkt lenen.

Aan het slot van dit artikel moet mij toch wat van het hart. Het is nl. zo dat het boek van De Paula op de literatuurlijst voor het onderdeel controleleer staat naast Montgomery (van 1957) en de Auditing Standards and Procedures van het American Institute. De Nederlandse literatuur uit de lijst bepaalt zich tot een grote serie losse referaten en artikelen, zulks met twee uitzonderingen, nl. Sternheim, welk boek langzamerhand wel historie wordt, en Van Belkum/van ’t Klooster die een zeer specifiek controle-onderwerp behandelen. Het bijzondere van het boek van De Paula is - en het is het ook van het niet op de literatuurlijst paraisserende boek van Cooper - dat het onderwerp controle van geautomatiseerde administraties zich soepel laat invoegen in de bestaande theorie. Het zou mij ook niet verwonderen als een verjongde Montgomery hetzelfde beeld te zien zou geven. En dan rijst, zo de literatuurlijst eens overdenkende, de wens dat ook in de Nederlandse taal eens een leerboek der accountantscontrole zou verschijnen, waarin de controle bij geautomatiseerde administraties niet alleen een plaats zou krijgen - want dat is klaarblijkelijk het bijzondere van de Engelstalige literatuur niet - maar waarin die controle het logische verlengstuk van de rest zou kunnen zijn.