Boekbespreking

Maatschappelijke berichtgeving

Bundel opstellen aangeboden aan Prof. Drs. J. W. Schoonderbeek ter gelegenheid van zijn afscheid als buitengewoon hoogleraar in de Accountancy aan de Vrije Universiteit te Amsterdam op 10 november 1986
Kluwer, Deventer, 1986, 274 pag.,
Prijs f 85,-.

Toen Schoonderbeek op 10 november 1986 afscheid nam als buitengewoon hoogleraar kwam daarmee een einde aan een academische loopbaan van ruim elf jaar. Dat Schoonderbeek zich ook buiten het academisch circuit in ruime mate heeft doen gelden zal voor weinig lezers van dit maandblad verborgen zijn gebleven. Gelukkig is er met dit afscheid geen einde gekomen aan de actieve maatschappelijke en vaktechnische betrokkenheid van Schoonderbeek. Hij heeft velen in en buiten het academisch circuit gestimuleerd tot nader onderzoek op het terrein van de accountancy en de bedrijfseconomie, meer speciaal op het terrein van wat in de titel van deze afscheidsbundel maatschappelijke berichtgeving heet. Het is dan ook niet verwonderlijk, dat de redacteurs van dit *liber amicorum* (Schoonderbeeks VU-collega's Klaassen, Traas en Van Zutphen) er in het voorwoord blijk van geven geen moeite te hebben gehad om auteurs te vinden, die samen met hem of onder zijn bezielende leiding werken of hebben gewerkt. De twintig auteurs die aan deze bundel hebben bijgedragen hebben met Schoonderbeek samengewerkt aan de Economische Faculteit van de VU of komen uit kringen van de Raad voor de Jaarverslaggeving, de Ondernemingskamer, het Bedrijfsfonds voor de Pers, het Limperg Instituut, het NIVRA of zijn vroegere maatschap Klynveld Kraayenhof & Co. Ook enkele van zijn vroegere leerlingen en zijn promovendi hebben hun bijdrage geleverd. Het zal geen verwondering wekken, dat tussen de eerst- en laatstgenoemde categorie, alsmede binnen deze categorieën een aantal 'dubbeltellingen' voorkomt. Schoonderbeeks geëngageerdheid was zodanig, dat men al gauw in menigerlei hoedanigheid met hem te maken kreeg (en krijgt) en bovendien goede herinneringen overhoudt aan deze contacten.

Na een kort voorwoord en een inhoudsopgave schenkt G. C. Elte in een kort: 'Aan Prof. Drs.

J. W. Schoonderbeek' aandacht aan de levensloop van Schoonderbeek. Ondanks de beknoptheid wordt hierin de innemende figuur van Schoonderbeek treffend getekend. Na een overzicht van de publikaties van Schoonderbeek heeft J. Klaassen een inleidend artikel op de bundel geschreven, waarin de daarop volgende bijdragen de revue passeren. Maatschappelijke berichtgeving kan – zoals vele termen – zowel ruim als eng worden opgevat. In de ruime betekenis gaat het bij maatschappelijke berichtgeving om alle vormen van informatieverschaffing door organisaties aan de maatschappij, financiële zowel als niet-financiële informatie, door op winst gerichte huishoudingen zowel als door niet op winst gerichte organisaties. De periodieke financiële berichtgeving door ondernemingen is dan een onderdeel van de maatschappelijke berichtgeving, naast bijv. de sociale berichtgeving. In engere zin wordt onder maatschappelijke berichtgeving gebruikelijk allerlei vormen van berichtgeving door organisaties verstaan, die vallen buiten de periodieke financiële berichtgeving door ondernemingen aan direct belanghebbenden. De term maatschappelijke berichtgeving in de titel moet in ruime zin worden opgevat. De bijdragen zijn verdeeld in drie hoofdgroepen:

I Maatschappelijke berichtgeving, algemeen

II Jaarverslaggeving

III Accountantsfunctie en verslaggeving.

H. Schreuder geeft een beknopt en zeer lezenswaardig overzicht van het onderzoek, dat in Nederland is verricht op het terrein van de sociale en maatschappelijke berichtgeving (in enge zin) na WO II.

J. J. van Cuilenburg (met IJsselmuiden de enige niet economist/accountant in het auteursgezelschap, maar hoogleraar in de communicatiewetenschap) trekt een interessante parallel tussen de journalistiek en de accountancy, uitmondend in een pleidooi voor de accountant als 'informatiemakelaar'. De auteur signaleert de behoefte aan systematisch 'marktonderzoek' op het terrein van de maatschappelijke berichtgeving.

De bijdrage van R. C. Spinosa Cattela is eigenlijk zowel onder de eerste als onder de tweede hoofdgroep te plaatsen. Enerzijds wordt aandacht besteed aan de 'financiële berichtgeving', waarbij de auteur aan de hand van de

bestaande wetgeving nagaat wat vanuit het standpunt van de ondernemer/vermogensverschaffer wel en niet essentieel is te achten in de jaarverslaggeving. Anderzijds wordt tegen maatschappelijke berichtgeving (in enge zin) een aantal bezwaren ingebracht. Voor beide gebieden komt de auteur tot de conclusie, dat het verstrekken van meer en van frequentere informatie niet een vanzelfsprekende oplossing voor bestaande of veronderstelde problemen is.

Uitgaande van de informatiebehoeften geeft *S. Kalkman* (als aardig contrast tot het pleidooi van *Spinosa Cattela*) een in de praktijk bruikbaar overzicht van in de externe berichtgeving te behandelen onderwerpen. Daarbij wordt een basisoverzicht van informatiebehoeften gegeven, vervolgens een overzicht dat de globale diepgang van de informatiebehoeften van verschillende groepen gebruikers aangeeft en tenslotte een lijst waarin de in het eerste overzicht gegeven informatiebehoeften worden gedetailleerd. Voor de verschillende gebruikersgroepen en hun informatiebehoeften wordt daarbij uitgegaan van hetgeen in de literatuur en de wetgeving tot uitdrukking wordt gebracht.

P. G. Bosch geeft een zeer ruime inhoud aan het begrip maatschappelijke berichtgeving, namelijk die van alle berichtgeving die in het maatschappelijk verkeer komt, ongeacht van wie afkomstig en wat het onderwerp is. Op basis van een door *Krauch* ontwikkeld systeem van directe democratie genaamd 'orakel' geeft de auteur een kader aan waarbinnen de integriteit en helderheid tezamen met de bondigheid en relevantie van de berichtgeving beter gegarandeerd zouden kunnen worden. Met name de berichtgeving door overheden, (in mindere mate) de berichtgeving door ondernemingen en de berichtgeving door de media passeren de revue.

A. van Putten gaat in een boeiende analyse vooral in op de informatiebehoeften van commissarissen bij een middelgrote onderneming.

Deel II begint met een bijdrage van *H. Marselle* over 'zeggingskracht' van jaarrekeningen. Die zeggingskracht wordt afgemeten aan de betekenis van jaarrekeningen voor 'economic decisions'. Hoewel de auteur met betrekking tot de jaarrekening heel wat verbeteringen mogelijk acht, valt (als niet uitgesproken ondertoon) toch het pleidooi voor het niet vergeten van de 'stewardship-functie' te beluisteren. Het jaarverslag wordt als geëigender medium voor informatieverschaffing ten behoeve van economic decision making' ge-

zien. Op dit terrein houdt de auteur een pleidooi om niet door formele voorschriften de ontwikkeling van materiële informatieverstrekking te belemmeren.

J. Klaassen behandelt niet, zoals al vaker is gebeurd, de betekenis van de praktijk voor de theorie, maar schetst nu eens de omgekeerde relatie: de betekenis van verslaggevingstheorie voor de verslaggevingspraktijk. *Klaassen* benadrukt de noodzaak van een nauwe binding tussen de academische wereld en de praktijk van de verslaggeving; want hoewel de rol van de theorie bescheiden moet zijn volgens de auteur, blijkt dat bepaalde theoretische denkkaders en onderzoeksresultaten met vrucht in de praktijk kunnen worden toegepast. Het is dan wel noodzakelijk, dat de theoretische ontwikkelingen met de praktijkvragen 'meegroeien'.

In het vijftigjarig jubileum van *Limpergs*: 'De gevolgen van de depreciatie van de gulden voor de berekening van waarde en winst in het bedrijf' vond *W. van Bruinessen* aanleiding de ontwikkelingen sedertdien van de winstbepaling op actuele grondslag te schetsen. Interessant daarbij is met name de stelling, dat *Limpergs* handhavingsdoelstelling (zelfs alle handhavingsdoelstellingen) strijdig zijn met art. 362 B2 BW.

L. Traas behandelt de informatieve waarde van de SHBM en schetst in een helder betoog een aantal contouren van een door hem geprefereerd overzicht. *Traas* bepleit onder meer toepassing van liquide middelen als middenbegrip, een onderverdeling in drie hoofdcategorieën (nl. kasstroom uit bedrijfsuitoefening, duurzame investeringen en externe financiering) en voor elk van de hoofdcategorieën een kwantificering van het eindbedrag op kasbasis, doch binnen de hoofdcategorieën een specificatie van het eindbedrag op transactiebasis.

H. Beckman gaat in op de gescheiden ontwikkeling van wettelijke bepalingen omtrent de informatieverstrekking op grond van (thans) Titel 8, op grond van andere voorschriften voor niet onder Titel 8 vallende rechtsvormen en de wettelijke bepalingen omtrent de financiële informatieverstrekking aan ondernemingsraden. Met name de vraag die aan het slot wordt gesteld of er goede redenen zijn om de wetgeving inzake de jaarverslaggeving van ondernemingen onafhankelijk van de wetgeving voor de informatieverstrekking aan ondernemingsraden te ontwikkelen, komt door de voorafgaande beschouwingen bijkans retorisch voor. *Beckman* bepleit dan ook het ontwikkelen van een minimumpositie als

'common core'. Dit kleinste gemene veelvoud ziet Beckman in de eisen die volgens Titel 8 voor kleine rechtspersonen gelden. In afzonderlijke wetten zouden daarnaast aanvullende eisen kunnen worden gesteld.

D. P. van der Voort en *H. Wagter* gaan in een gezamenlijk artikel in op allerlei aspecten van kruisverbanden in een concern. Daarbij haken de auteurs in op situaties waarbij in het recente verleden bij déconfitures juist de onderlinge kruisverbanden problemen opleverden bij het voortzetten van de gezonde concernonderdelen. De auteurs verbinden aan hun analyse zowel conclusies voor de financiering als voor de (concern-)verslaggeving.

F. van der Wel doet verslag van een empirisch onderzoek naar stelselwijziging in de jaarrekening van 107 ter beurze genoteerde ondernemingen. De uitkomsten zijn ronduit frappant. Meer dan 80% van de onderzochte ondernemingen paste in de periode 1978 tot en met 1982 eenmaal of vaker een stelselwijziging toe. De helft van de gevonden stelselwijzigingen bleek een materieel effect te hebben op vermogen of resultaat, doch van de laatste stelselwijzigingen werd slechts 60% behoorlijk gemotiveerd. Het toetsen van bepaalde intenties die de directie van een onderneming kan hebben bij het doorvoeren van stelselwijzigingen is uiteraard geen simpele zaak. Te bewijzen vallen intenties niet, maar een hoge correlatie tussen het tijdstip van stelselwijziging en het optreden van trendherstel in nettowinst of rentabiliteit geeft toch stof tot bezinning.

De bijdragen opgenomen in deel III zijn niet gericht op controletechnische onderwerpen maar vooral op de maatschappelijke aspecten van de accountantsfunctie. *L. C. van Zutphen* opent de reeks bijdragen in dit deel met het belichten van Schoonderbeeks visie op:

- de relaties tussen ondernemingsfuncties, verantwoordingsinformatie en accountantscontrole;
- de ontwikkelingen op het gebied van periodieke berichtgeving door ondernemingen en de rol van de accountant in dat verband;
- de lasten en baten van het accountantsberoep, en
- de invloed van rechtsregels op het accountantsberoep.

Th. S. Jsselmuiden wijdt een prikkelende beschouwing aan het maatschappelijke belang van de accountantsverklaring naar aanleiding van twee arresten van de Hoge Raad over het verschoningsrecht van de registeraccountant. De auteur geeft een aantal maatregelen in

overweging die zouden kunnen leiden tot een versterking van de maatschappelijke functie van de accountant. Vele, zo niet alle, overwegingen lokken uit tot discussie, dat kan maar moeilijk in dit bestek. Jsselmuiden draagt zo ruimschoots stof tot discussie aan, dat te wensen is, dat deze bijdrage niet ongelezen blijft (dat geldt overigens ook voor vele andere bijdragen in deze bundel).

De bijdrage van *G. G. M. Bak* handelt over de bemoeienis van de accountant bij het tot stand komen van de jaarrekening buiten de verificatie-arbeid (in het stadium als het ware na de proefbalans, zoals Bak dat uitdrukt). Een proces waar behoudens de Scylla van slechts marginale toetsing van het oordeel van de cliënt en de Charybdis van 'pseudoregeling' door interne (verslaggevings-)richtlijnen van grote kantoren nog vele voetangels en klemmen (of liever andere klippen) de openbaar accountant bedreigen.

Was Bak naar aanleiding van International Auditing Guideline 13 al zijdelings ingegaan op de bewoordingen van de accountantsverklaring ('in accordance with the relevant national standards'), *A. B. Frielink* doet dat separaat en expliciet. Aan de hand van de eisen van duidelijkheid en de randvoorwaarde van tijdgebondenheid lanceert Frielink een aantal tentatieve formuleringen ten aanzien van de verklaring bij de jaarrekening (Naar welke regels opgesteld? Welk stadium? Welke betekenis voor andere meegepubliceerde stukken?). Bijzondere aandacht verdient mijns inziens Frielinks voorstel voor de formulering van de intrekking van de verklaring.

De laatste bijdrage is van de hand van *K. Kruisbrink*, die ingaat op de uitbreiding van de attestfunctie en van de adviesfunctie als antwoord op (of parallel aan?) de vermaatschappelijking van de onderneming. Klemmend schetst Kruisbrink hierbij de toename van kwetsbaarheid en van aansprakelijkheidsrisico's die hiermee gepaard gaat.

De weergave van de inhoud van een liber amicorum vraagt veel ruimte, op zich kan men dan nog niet meer geven dan een korte aanduiding van verschillende bijdragen. Ik hoop in ieder geval een indruk te hebben gegeven van de rijke en rijkgeschakeerde inhoud van deze bundel. Een ieder die geïnteresseerd is in de maatschappelijke berichtgeving (in brede of in enge zin), de theoreticus zowel als de practicus, de student zowel als de afgestudeerde, moet in deze bundel wel veel van zijn (of haar) gading vinden.

Prof. Dr. M. A. van Hoepen