

BOEKBESPREKINGEN

AMERIKAANSE ZAKENPHILOSOFIE door William J. Constandse M.B.A.
door Drs S. C. Bakkenist

Bij de N.V. Uitgevers-Maatschappij Kosmos is bovengenoemd boekje — het telt slechts 79 bladzijden en is met een grote letter gedrukt — verschenen. Als onder-titel draagt het „Ideeën in de praktijk”.

Op de stof-omslag vermeldt de uitgeefster enkele bijzonderheden over de schrijver, die voor een beoordeling van betekenis zijn. Constandse heeft in Delft gestudeerd en was daar assistent van Prof. Goudriaan. Hij ontving in 1948 op aanbeveling van het Ministerie van O. K. en W. een fellowship van de Netherlands-America Foundation voor Studie aan een Amerikaanse Universiteit. Hij volgde de colleges aan de Harvard University Graduate School of Business Administration en studeerde daar in 1950 af als Master of Business Administration (M.B.A.). Dit verklaart de toevoeging achter de naam M.B.A. Sindsdien is hij in de Verenigde Staten praktisch werkzaam. Het boekje werd opgedragen aan „mijn vader, Prof. J. Goudriaan en Prof. Georges Doriot, die mij tot dit werk hebben geïnspireerd”.

Het is alleszins begrijpelijk, dat na het voorgaande de verwachtingen van de lezer hoog zijn gespannen. De schrijver is klaarblijkelijk een veelbelovend „student” geweest. Hij behoort tot de weinige bevoorrechten, die hun Nederlandse opleiding hebben kunnen aanvullen resp. kunnen corrigeren aan een Amerikaanse Universiteit. Sindsdien is hij in het Amerikaanse bedrijfsleven werkzaam. Het is wel een dun boekje, maar in 79 pagina's kan zeer veel lezenswaard worden neergeschreven. De bekoring en de verdienste zou juist kunnen bestaan in het geringe aantal pagina's.

Tot mijn spijt moet ik constateren, dat kennisneming van de inhoud tot teleurstelling leidt.

Indien dit het resultaat is van een aantal jaren studeren en praktisch werken in de Verenigde Staten is er geen reden te treuren dat maar weinigen tot nu toe een „fellowship” ontvingen. Het boekje ademt een grote oppervlakkigheid. Nog ernstiger is het echter, dat de schrijver blijkbaar van oordeel is, dat zijn geschrift van grote waarde is en als een synthese moet worden beschouwd van zijn Amerikaanse stage tot nu toe.

Dergelijke geschriften zijn gevaarlijk, omdat zij degenen die sceptisch staan tegenover de Amerikaanse theorie en praktijk in het gelijk schijnen te stellen. Gevaarlijk omdat er juist zo veel van de Amerikanen te leren is, wanneer men tenminste door de oppervlakte heendringt en het wezen van methoden en opvattingen onderkent.

Juist omdat het een dun boekje is dat door iemand geschreven is, die respectabele antecedenten heeft, is het gevaar groot dat het in vele handen zal komen, die het na lezing met een gevoel van teleurstelling weggleggen en concluderen, dat er maar weinig van Amerika te leren is. Daarom is een ernstige waarschuwing op zijn plaats. Daarom heb ik er in deze boekbeoordeling geen doekjes om gewonden. Constandse heeft met dit boekje noch Nederland, noch de U.S.A. een dienst bewezen. Hij verschaft allerminst een beeld van de Amerikaanse zakenphilosophie.

LAWRENCE L. VANCE — SCIENTIFIC METHOD FOR AUDITING; APPLICATIONS OF STATISTICAL SAMPLING THEORY TO AUDITING PROCEDURE. Publication of the Bureau of Business and Economic Research, University of California. 1950. 100 blz. 12 tabellen. \$ 2.50.

door A. B. Frielink

Hoewel de titel wellicht meer zou doen verwachten, behandelt de schrijver in deze 100 pagina's uitsluitend de wiskundige theorie der steekproeven in haar toepassing op de accountantscontrole en dan in het bijzonder op de steekproeven zoals die in de Amerikaanse public-accountantspraktijk worden gebruikt. Indien men eenmaal uitgaat van de mogelijkheid een deel der accountantscontrole door middel van steekproeven te verrichten, dan geeft het boekje een zeer duidelijk en praktisch inzicht in de grenzen van de eisen te stellen aan de steekproefmethode. Bijzondere aandacht is besteed aan de grootte van de steekproef indien bepaalde, nauwkeurig gedefinieerde waarschijnlijkheidsniveau's moeten worden bereikt. Voorts wordt de noodzaak van voldoende willekeur in de keuze der voor de steekproef te gebruiken gevallen nadrukkelijk betoogd en worden

enkele methoden aangegeven deze willekeur te bereiken (voornamelijk door middel van tabellen van willekeurige getallen — „random-numbers”). De schrijver heeft kans gezien de tekst vrij te houden van wiskundige afleidingen. De minimum wiskundige behandeling is in een bijlage van 14 pagina's gegeven; voor het overige wordt naar meer algemene wiskundige literatuur verwezen.

Enkele belangrijke conclusies zijn in de tekst verwerkt:

- a. Steekproeven zijn niet toepasselijk indien 100 % juistheid wordt gewenst. De steekproever kan op zijn best met een bepaalbare mate van waarschijnlijkheid de bovenste en/of onderste grens van het foutenpercentage aanwijzen;
- b. geen enkele steekproefmethode kan met een grote mate van waarschijnlijkheid op de ontdekking van fraude worden gericht. De schrijver meent dat de public accountants in het algemeen ook vermijden de indruk te vestigen dat de normale controle incidentele fraude zal ontdekken;
- c. de Amerikaanse praktijk dat in grotere bedrijven een relatief kleinere steekproef wordt genomen, wordt door de wiskundige analyse in zekere zin gesanctioneerd, daar de vereiste grootte onafhankelijk is van de grootte van het universum;
- d. de Amerikaanse praktijk om de steekproef te laten bestaan uit alle boekingen van een bepaalde periode is onjuist, daar hierdoor onvoldoende willekeur in de keuze van de gevallen voor de steekproef bestaat.

Voor wie ook maar enigszins bekend is met de theorie der steekproeven zijn deze conclusies geen nieuws. Wel nieuw is een dergelijke principiële beschouwing van Amerikaanse zijde.

De schrijver schenkt onvoldoende aandacht aan één van de eisen waaraan voor het toepassen van steekproeven moet worden voldaan. Dit is de eis van homogeniteit van de massa waarop het resultaat van de steekproef wordt betrokken. Deze homogeniteit heeft zowel betrekking op de orde van grootte der bedragen der posten als op de aard der te controleren bewerkingen. Zonder dat men ten volle onderschrijft wat (Prof. Dr) S. Kleerekoper terzake op blz. 123 en 124 van het M.A.B. 1933 heeft gesteld, dient men zekere minimum-eisen ten aanzien van de homogeniteit te stellen.

Hoe aantrekkelijk het toepassen van steekproeven in de controle ook moge lijken, vooral omdat de Amerikaanse praktijk toch tot bevredigende resultaten schijnt te leiden, een aantal opmerkingen in het hier besproken boek vergroot bij de critische lezer eerder de weerstand hiertegen. De eerste zin op blz. 1 luidt: „That auditors generally base their conclusions on samples or tests of the accounting entries is well known within the profession, though often misunderstood by laymen”. In Nederlandse terminologie: „Iedere accountant gebruikt steekproeven, doch in het maatschappelijk verkeer begrijpt men veelal niet welke consequenties dit heeft.”

Ten aanzien van de consequenties: Een steekproef van bijvoorbeeld 149 posten waarin geen enkele fout is gevonden geeft tenminste 90 % waarschijnlijkheid dat het aantal fouten in het universum dichter ligt bij $\frac{1}{2}$ % dan bij 2 %, terwijl over de grootte van de fouten in geldsbedragen niets kan worden gezegd. De kans dat fraude door middel van steekproeven wordt ontdekt is gering.

Ten aanzien van de toepasbaarheid: De vraag in hoeverre administratieve universa als voldoende homogeen mogen worden beschouwd, blijft onbeantwoord.

Conclusie.

Een praktische handleiding voor de toepassing van wiskundige steekproeven op administratieve zaken, indien men op andere gronden heeft geconcludeerd dat geen fraude van betekenis aanwezig is, een bepaalde mate van onnauwkeurigheid en onzekerheid aanvaardbaar is en de massa waarop het steekproefresultaat zal worden betrokken voldoende homogeen is.