„UIT HET BUITENLAND”

MIDDEN- EN ZUID-AMERIKAANSE NOTITIES (3)

door H. J. Reijn

In de twee voorgaande Notities werd aandacht besteed aan wetten en regelingen omtrent het accountantsberoep in Colombia. Inmiddels is in Colombia een nieuwe Wet op het accountantsberoep bij de volksvertegenwoordiging in behandeling genomen. Het heeft weinig zin deze te bespreken zolang de definitieve tekst niet vaststaat. Zodra zulks het geval zal zijn, zal in een Notitie op de nieuwe wettelijke regeling, welke enige zeer interessante aspecten heeft, worden teruggekomen.

In deze en de volgende Notitie zou ik Uw aandacht willen vestigen op enige vakpublicaties uit deze Midden- en Zuid-Amerikaanse wereld. Dit maal is daarvoor gekozen het boek „*Auditoria Practica*”, geschreven door Luis Ruiz de Velasco en Alejandro Prieto, uitgegeven door Editorial Banco y Comercio te Mexico, 4e druk 1959. De eerste druk van dit boek verscheen in 1939.

De bedoeling van de schrijvers met dit boek was - zoals zij in het voorwoord zeggen - de „essentie” van het accountantsberoep te geven. Gezien deze mededeling is reeds de indeling van het boek opmerkelijk. De tien hoofdstukken van het boek dragen de volgende namen:

- I. De door de openbaar accountant verleende diensten
- II. Het balansonderzoek
- III. De werkpapieren van de accountant
- IV. Organisatie van de accountantsarbeid
- V. Controle van activa-rekeningen
- VI. Controle van passiva-rekeningen
- VII. Controle van kapitaalrekeningen
- VIII. Het permanent archief
- IX. Aanvullende bescherming
- X. Rapportering

Reeds uit deze indeling blijkt dat in het boek vrijwel geen aandacht wordt besteed aan de controle der resultatenrekening, iets dat des te opmerkelijker is als men kennis neemt van de tekst der accountantsverklaring, welke in een later deel van deze Notitie wordt vermeld.

In hoofdstuk IV wordt door de schrijvers uitvoerig gesproken over de wijze van tot stand komen der opdracht. Bijzondere aandacht daarin verdient de in het boek afgedrukte brief van de accountant aan de Raad van Beheer van een vennootschap welke zijn aanstelling tot accountant overweegt. In deze brief geeft hij een kort overzicht van de werkzaamheden welke hij zal verrichten, van de rapporten welke hij zal uitbrengen en van de tarieven welke hij in rekening zal brengen. Ten aanzien van de te verrichten werkzaamheden spreekt hij van „het werkprogramma dat ik U ter overweging voorleg” („el programa de trabajo que someto a la consideración de ustedes”). In het slot van zijn brief spreekt hij de hoop uit dat „het bovenomschreven werkprogramma Uw goedkeuring zal wegdragen”. In de omschrijving van het programma wordt o.a. vermeld dat overeengekomen is dat de accountant geen saldobevestigingen aan debiteuren zal zenden, maar wel steekproefsgewijze de voorraden zal opnemen.

In het gedeelte van de brief dat handelt over de uit te brengen rapporten valt op dat alleen ten aanzien van de balans de accountant meedeelt een mening omtrent de juistheid te zullen geven. In zijn rapport (zie later in deze notitie) geeft hij echter toch ook een mening over de resultatenrekening!

Hoofdstuk IX bevat uitgebreide beschouwingen omtrent de „bevestigingen”, welke de accountant van zijn cliënt moet vragen. De argumentatie voor deze documenten is vrijwel gelijklopend aan die welke de lezers van dit Maandblad bekend is uit de Amerikaanse vakliteratuur.

De auteurs onderscheiden:

1. bevestiging betreffende te innen documenten en saldi op klantenrekeningen (omtrekt normale aard van de vorderingen, onbelastheid, volledige boeking der verkopen, geen ongeboekte kortingen, rabatten e.d., toereikendheid van de voorziening e.d.) te tekenen o.a. door de met de credietcontrole belaste employé (jefe de crédito),
2. bevestiging betreffende voorraden (omtrekt aanwezigheid, wijze van waardering, onbelastheid, toestand der goederen, lopende inkooporders enz.) o.a. te tekenen door de voorraadbeheerder (jefe de almacenes),
3. bevestiging betreffende duurzame activa (toestand, onbelastheid, niet-active-ren van reparatie- en onderhoudskosten enz.) o.a. te tekenen door het hoofd der technische afdeling (ingeniero en jefe),
4. bevestiging betreffende passiva (geen verplichtingen weggelaten, geen lopende processen, toereikendheid belastingvoorziening enz.).

Hoofdstuk X handelt over de rapportering van de accountant. Als bijlage is aan het boek toegevoegd een model van een rapport. Dit begint met de „Omvang van het onderzoek” en verwijst naar „el programa aceptado por ustedes”. Vervolgens komen opmerkingen over de administratieve organisatie en toelichtingen bij balansposten, alsmede enige algemene gegevens b.v. over de omvang der verzekeringen.

De verklaring is niet in de tekst van het rapport opgenomen doch onder de op de bijlage opgenomen balans en luidt:

„Ik heb de balans per 31 december 19. . van de vennootschap gecontroleerd, alsmede de verlies- en winstrekening over het per die datum eindigende jaar. Deze controle werd door mij verricht in de omvang en op de wijze die ik noodzakelijk achtte, zonder een volledige controle der transacties te verrichten, in aanmerking nemende het systeem van interne controle en de boekhoudmethoden der vennootschap.

Naar mijn mening geven de balans en de verlies- en winstrekening een aanvaardbaar beeld („presentan razonablemente”) van de positie van de vennootschap per 31 december 19. . en van de uitkomsten der handelingen in het jaar en zijn zij opgesteld overeenkomstig algemeen aanvaarde boekhoudbeginselen welke op overeenkomstige wijze als per het einde van het voorgaande jaar werden toegepast”.

De tekst van deze verklaring zal menige lezer bekend in de oren klinken! Uit het boek blijkt echter slechts een zeer wankel basis voor een verklaring van deze inhoud.

Ook blijkt uit de tekst van deze verklaring wel, hoe zeer het beroep in deze landen onder Noord-Amerikaanse invloed staat. Het zal dan ook niet verbazen dat in het voorwoord dank wordt gebracht aan de heer A. T. Cummins van Price, Waterhouse & Co. voor zijn medewerking aan het boek!

Als bijlage is voorts aan de tekst van dit boek toegevoegd een „afdruk” van het dossier van een accountant. Elk werkpapier is afgedrukt. Het systeem stemt geheel overeen met de in de V.S. gebruikelijke methoden: voorop de balans en daarachter (met verwijzing door middel van letters en cijfers) per balanspost de betreffende bescheiden. Het dossier beslaat 190 pagina's van het boek; hiervan betreffen circa 170 pagina's de controle van de balans, circa 20 pagina's de controle van de resultatenrekening! Een belangrijk deel van deze 20 pagina's behandelt de vergelijking van de resultatenrekening over het jaar met die over het voorgaande jaar.

In de volgende Notitie zal aandacht worden besteed aan het boek „El control interno en los negocios” door J. Gomez Morfin, uitgave Fondo de Cultura Economica, Mexico/Buenos Aires.

Mededeling

Het is de redactie een genoegen mededeling te kunnen doen van de verschijning van een bijzonder nummer van het M.A.B., dat geheel gewijd zal zijn aan de vraagstukken, verbonden aan de consolidatie van jaarrekeningen.

Een zestal auteurs zal over deze problemen vanuit verschillend gezichtspunt een bijdrage publiceren. De redactie hoopt, dat deze bijzondere publikatie, die als dubbelnummer van het M.A.B. medio april zal verschijnen, de belangstelling van de lezers zal hebben.

De redactie biedt voorts haar verontschuldiging aan voor de late verschijning van het februarinummer, gevolg van een toevallige samenloop van omstandigheden.