*J. M. Vecht R.A.**

Accountant en beoordeling van prognoses

Als nummer dertien in de reeks Studierapporten heeft het NIVRA een publicatie het licht doen zien getiteld: 'Beoordeling van prognoses door de accountant'. Voor bijgelovigen behoeft het ongeluksgetal in de nummervolgorde van de serie Studierapporten geen reden te zijn om onheil te vrezen. Het rapport dat samengesteld is door een Werkgroep onder auspiciën van de Commissie voor Controlevraagstukken (CCV) van het NIVRA kan worden beschouwd als een degelijke studie waarin veel materiaal wordt aangedragen ter bestudering en ter discussie. Terecht wordt er door het Bestuur in een Voorwoord op gewezen dat het rapport geen definitief karakter draagt; de opvattingen over de in het rapport behandelde materie zijn niet in alle opzichten uniform. Een juiste constatering, want het gehele denken over dit onderwerp is zowel in Nederland als elders nog te zeer in beweging om nu reeds tot definitieve uitspraken te kunnen geraken.

Sinds BAK in 1975 een inaugurele oratie hield over accountantsverklaringen bij prognoses is in Nederland onder de beroepsgenoten de belangstelling voor dit onderwerp zo niet gewekt dan toch verhevigd. Men kan voorts stellen dat met name de voortreffelijke dissertatie van VAN DER MEER[1] en de kort daarop verschenen studie van SCHREUDER en KLAASSEN over de voorspelbaarheid van omzetten en winsten[2] het prognosevuurtje nog eens extra hebben aangewakkerd.

Het belang van de materie, die ongetwijfeld in de komende jaren de geesten van registeraccountants en ondernemers zal bezighouden maakt het wellicht doelmatig reeds thans een korte beschouwing aan dit Studierapport te wijden. Daarbij zal ik de indeling van het rapport voor het onderbrengen van mijn kritische notities volgen. Het rapport wordt voor lezers van deze beschouwing als bekend verondersteld, zodat ik het letterlijk citeren van de daarin neergelegde tekst zo beperkt mogelijk zal houden.

Taakopdracht

In de taakopdracht van de Werkgroep (blz. 5) wordt met name de vraag gesteld of het wenselijk wordt geacht dat de accountant zich met prognoses bemoeit respectievelijk welke werkzaamheden hij in het bevestigende geval

daarvoor moet verrichten. Achteraf kan worden geconstateerd dat in feite de Werkgroep er van uitgaat, dat die wenselijkheid bestaat. In het rapport wordt niet aangetoond waar en wanneer representatief te achten vertegenwoordigers van het maatschappelijk verkeer zich zouden hebben uitgelaten over de wenselijkheid van bemoeiingen van accountants met prognoses, laat staan dat het maatschappelijk verkeer expliciet zou hebben verwoord dat een certificaat van registeraccountants bij prognoses gewenst zou zijn. Dit geldt althans voor Nederland; het heeft weinig zin om zich daarbij op buitenlandse uitlatingen te richten. Men zal in Nederland m.i. moeten leren dat niet alles wat in het buitenland, met name in de Angelsaksische landen, plaatsvindt zinvol is of naar Nederland moet overwaaien. Daarnaast zal men moeten afzien van het altijd maar uitspreken van wensen welke door het onpersoonlijke maatschappelijk verkeer zouden zijn gesteld zonder dat dit wordt gestaafd door feitelijke uitlatingen van representatief te achten personen of organen van dit verkeer, anders dan beroepsorganisaties van accountants.

Inleiding

In de inleiding van het rapport wordt onder punt 2 (blz. 6) een definitie van prognoses gegeven. Dit zouden dan volgens het rapport zijn: 'gefundeerde toekomstgerichte uitspraken over voornamelijk financiële aspecten van ondernemingen en non-profit-organisaties in zowel periodieke als ad-hoc-verslaggeving met als doel gebruikers ervan informatie te verschaffen omtrent de verwachtingen van de leiding ter zake van toekomstige ontwikkelingen'. De definitie zou ook niet-gekwantificeerde mededelingen omvatten.

Nu zijn definities niet juist of onjuist, waar of onwaar, maar dienen zij alleen op doelmatigheid te worden beoordeeld. Het komt mij nu voor dat de door de Werkgroep gehanteerde definitie niet doelmatig is. In het kort is mijn kritiek de volgende:

- Of een prognose gefundeerd is kan een buitenstaander niet beoordelen. De vraag is immers wanneer een toekomstgerichte uitspraak wordt geacht gefundeerd te zijn. Dat hangt af van de kwaliteit en de volledigheid van de gehanteerde uitgangspunten afgezet tegen de informatie weke voorhanden is. Wanneer is een prognose in die zin nu gefundeerd? Daarbij teken ik aan dat zeer vele van de gepubliceerde prognoses gezien de vrij subjectieve en/of arbitraire uitgangspunten zeker niet gefundeerd zijn en volgens de definitie dus géén 'prognoses' kunnen worden genoemd.
- Niet is gesteld in de definitie wat de zin is om de verwachtingen van de leiding te kennen. Men wil deze niet kennen om henzelf, maar teneinde beleidsbeslissingen te kunnen nemen. Of dit nu voor het besturen van een onderneming of voor beslissingen inzake het vermogensbeleid van particuliere investeerders is, blijft daarbij in het midden.
- Er is *geen* duidelijk onderscheid gemaakt tussen gekwantificeerde en niet-gekwantificeerde uitspraken over de toekomst. Van de eerste kan men veronderstellen dat zij voor beoordeling vatbaar zijn. De laatste

zijn uit hoofde van de vrijblijvendheid en globaliteit, die kenmerken van de niet-gekwantificeerde uitspraken zijn, niet beoordeelbaar. Een toekomstverwachting als: 'Verwacht mag worden dat ook in het komende jaar de resultaten bevredigend zullen zijn' of: 'Wij verwachten een stijging van de omzet' of idem: 'een geringe groei van het resultaat' zijn niet diepgaand te analyseren.
- Het spreken over 'toekomstige ontwikkelingen' is te vaag. Het gaat in concreto om ontwikkelingen van omzet en rentabiliteit, waarnaast gegevens omtrent financiering, personeelbezetting en investeringen de toekomstverwachtingen completeren.

Onder punt 4 (blz. 7) wordt gesteld dat als uiterste consequentie van de toenemende vraag naar toekomstgerichte informatie zou kunnen worden gezien dat 'prognoses gaan dienen als een rechtvaardiging voor het te voeren beleid en dat verantwoording gaat plaatsvinden door de realisatie toetsen aan de prognoses'. Deze uitspraak heb ik ook elders bij de bespreking van de dissertatie van VAN DER MEER, waarin een gelijksoortige uitspraak voorkomt, gecritiseerd[3]. Indien de ondernemingsleiding nl. gedéchargeerd gaat worden mede op grond van de mate, waarin de prognoses zijn geëffectueerd dan wel achtergebleven, wordt de beoordeling van een beleid verlegd naar een test over de betrouwbaarheid van de door de leiding opgestelde prognoses. Die betrouwbaarheid is nu juist een punt dat nog steeds in discussie is en waarvan onderzoek en praktijk ons hebben geleerd dat zij allerminst vaststaat[4].

Bij het behandelen van de ontwikkelingen in Nederland wordt onder punt 5 (blz. 7) van dit inleidende hoofdstuk door de Werkgroep de wens uitgesproken om voor de thans in de wet gevraagde toekomstinformatie (Boek 2 BW art. 391, lid 2) naar analogie van de Richtlijnen voor de jaarrekening nadere richtlijnen op te stellen. Het is de vraag, die niet door de Werkgroep wordt gesteld laat staan beantwoord, of daaraan wel enige behoefte bestaat.

De bemoeienis van de accountant met prognoses

Terecht wordt in de aanvang van dit hoofdstuk gesteld (blz. 9) dat uitspraken over verwachte ontwikkelingen niet controleerbaar zijn, zodat een onderzoek over het realisatiegehalte van een prognose onmogelijk is. Ik merk graag op dat het dan ook zinloos lijkt om een onderzoek te verrichten naar de wijze van totstandkoming van een prognose. Als men een administratie onderzoekt ten aanzien van de wijze waarop zij tot stand is gekomen, maar géén oordeel geeft over de betrouwbaarheid van de uit die administratie verkregen informatie, heeft het gehele onderzoek m.i. weinig zin!

Onder het tweede punt van dit hoofdstuk (blz. 9) wordt, overigens zonder bewijs, gesteld dat een accountantsonderzoek de prognose meer waardevol maakt. Door sommigen zou de wens geuit zijn om een onafhankelijk deskundige een prognose te laten onderzoeken. De Werkgroep stelt dit zonder meer en spreekt hierbij de verwachting uit dat deze behoefte in de toekomst

alleen maar zal toenemen. Deze en soortgelijke niet nader onderbouwde opmerkingen, die gelukkig zeer schaars zijn in het rapport, moeten als te suggestief worden gezien; ik voor mij beschouw ze als kleine vlekjes op een overigens deugdelijk geheel.

Vervolgens wordt in punt 3 de vraag gesteld of beoordeling van prognoses door de accountant mogelijk is. Een zwak punt daarin vind ik de uitspraak dat de accountant weliswaar zodanig is opgeleid dat hij eenvoudige projectiemethoden kan beoordelen maar dat hij, indien er meer gecompliceerde methoden worden gebruikt, de hulp van deskundigen moet inroepen (blz. 10). Enige regels verder wordt erop gewezen dat een algemene kennis ten aanzien van economie, statistiek, marketing en organisatie vereist is en aan deze aspecten bij de opleiding van accountants in de toekomst de nodige aandacht zal moeten worden besteed. Het blijkt dus nog niet zo eenvoudig om de accountant een prognose te laten onderzoeken, nog daargelaten dat naar mijn mening niet een algemene kennis maar juist een *specifieke* kennis van de genoemde gebieden voor beoordeling van de uitgangspunten van prognoses aanwezig moet zijn, wil er nog een bevredigend resultaat worden verkregen.

Het inroepen van een andere deskundige naast de accountant die het prognose-onderzoek verricht lijkt mij voor de onderneming een kostbare affaire te worden. Nóch hier nóch verderop in het rapport wordt overigens van deze en dergelijke kostbare consequenties voor de ondernemer melding gemaakt. Het lijkt wat op de geneesheer die een patiënt zeer kostbare medicijn voor een niet-geconstateerde kwaal voorschrijft!
Dat de accountant bij uitstek in het voordeel zou zijn ten opzichte van een andere deskundige omdat hij controlerend accountant van de onderneming is (blz. 11) acht ik, gezien de opmerkingen over lacunes op dit gebied in de accountantsopleiding en het inroepen van hulp van andere deskundigen gemaakt, een weinig houdbare uitspraak. De in punt 4 daarover gedane uitlatingen alsmede de stelling, dat het maatschappelijk verkeer verwacht dat de controlerend accountant zich een oordeel vormt over de in het jaarverslag opgenomen prognoses (met de toevoeging: 'althans voorzover hij deze op grond van zijn deskundigheid kan beoordelen') verzwakt overigens de eerder gedane uitspraken.
In punt 5 (blz. 12) worden bezwaren tegen het onderzoek van de prognoses door de accountant vermeld. Naast het gevaar dat de accountant aansprakelijk wordt gesteld voor niet-gerealiseerde prognoses - een juridisch aspect - bestaat de mogelijkheid, aldus deze opsomming, dat hij zijn geloofwaardigheid in een dergelijk geval verliest.
Dat geldt trouwens ook voor het geval dat een accountant wel een goedkeurende verklaring bij de te publiceren jaarrekening kan geven maar dat hij niet van de prognose of de toekomstverwachting de aannemelijkheid van de veronderstellingen of de aanvaardbaarheid van de opzet kan vaststellen. De vraag is of dat gevolgen heeft voor de goedkeurende verklaring bij de jaarrekening - hetgeen zelden het geval zal zijn - dan wel alleen voor een eventueel bij de prognose af te geven mededeling. Men kan hier een uitgebreide casuïstiek bedenken.

Een niet genoemd bezwaar tegen onderzoek van prognoses of toekomstverwachtingen door accountants is het feit dat vele kleine en middengrote ondernemingen die op grond van hun rechtsvorm wettelijk verplicht zijn toekomstverwachtingen te publiceren niet beschikken over economische modellen en instrumentaria om daarmee tot goed onderbouwde prognoses te komen. In het algemeen zullen het slechts de grote tot zeer grote ondernemingen zijn die verfijnde prognosetechnieken kunnen aanwenden. De overige ondernemingen, en dat zal het merendeel zijn, doen uitspraken over hun toekomstverwachtingen in het algemeen op grond van ruwe extrapolatie van ontwikkelingen in het verleden. Uit de losse pols worden in die gevallen uitspraken gedaan met een prospectief karakter. Dit aspect van onvermogen van het merendeel van de ondernemingen om tot gefundeerde prognoses respectievelijk toekomstverwachtingen te komen wordt in het gehele rapport niet onderkend.

De in het rapport genoemde bewaren tegen een onderzoek van prognoses door accountants worden ter plaatse niet ontzenuwd. Ik verwijs de lezer naar de tekst; hij kan dan zelf constateren dat in wezen de opgesomde bezwaren onder tafel worden geveegd, waarbij voorts wordt voorgeschreven, dat de lezers bewust worden gemaakt van de 'inherente beperkingen en onzekerheden van prognoses en daardoor van het feit dat prognoses per definitie niet behoeven uit te komen' (blz. 12).

Wat voorts geheel ontbreekt in het rapport is een uiteenzetting van de bezwaren die m.i. terecht van *ondernemerszijde* tegen prognoses worden aangevoerd. Ik moge hiervoor verwijzen naar de literatuur en in het bijzonder naar een vrij recent artikel in het CPA Journal van februari 1981, waarin zelfs 24 argumenten tegen 'financial forecasts' worden aangevoerd![5]
Ik moge mij hier met hetzelfde aplomb als de Werkgroep een uitspraak veroorloven zonder deze te bewijzen: als in Nederland de wetgeving niet zou verplichten tot het doen van uitspraken over de toekomst zullen deze toch wel toenemen - waarschijnlijk met het oog op gebruiken in het buitenland - maar kwalitatief zeker niet van beter gehalte zijn dan wat gepubliceerde jaarverslagen op dit gebied tot dusver hebben opgeleverd.

Een laatste opmerking nog over de in paragraaf 5 gegeven beschouwingen. Midden op pagina 13 wordt gesteld dat de functie van de accountant onder meer inhoud 'erop toe te zien dat de mate van onzekerheid in de publikatie tot uitdrukking komt, bijv. door de gevoeligheid van de verwachte uitkomsten voor wijziging in de veronderstellingen aan te geven'. Hier is m.i. niet sprake van 'de functie' van de accountant maar van een *taak*. Afgezien daarvan is het wat al te optimistisch te veronderstellen dat de accountant een dergelijke taak zou hebben. Wel is het natuurlijk zo dat als een prognose, die de ondernemingsleiding wil publiceren een uitkomst geeft die op grond van bestaande feiten of in aanmerking nemend het 'chiffre d'affaires' van de onderneming onaannemelijk is, de accountant dan bezwaar maakt tegen het door de ondernemingsleiding annonceren van dergelijke naar deze of gene zijde overtrokken verwachtingen.

Aan een aantal volgende paragrafen wil ik hier voorbij gaan om mij te beperken tot wat ik wezenlijke bezwaren tegen de beschouwingen van de Werkgroep acht. Over de opmerkingen die in hoofdstuk III over de Aanpassingswet 4e EG-Richtlijn en in hoofdstuk IV over Projectiemethoden zijn gemaakt, valt trouwens weinig te vermelden. Voor het begrijpen van de in hoofdstuk VII opgenomen mededelingen van de accountant moge hier alvast worden vermeld dat in hoofdstuk V, over de vormen van prognoses, een onderscheid wordt gemaakt tussen prognoses in minimale vorm, prognoses in tussenvorm en prognoses in maximale vorm. Die in maximale vorm worden gezien als de meest uitgebreide vorm van toekomstgerichte informatie, namelijk geprojecteerde jaarrekeningen (blz. 22). Die in minimale vorm zouden overeenkomen met dan wel nauwelijks uitgaan bóven de wettelijke vereisten. Ik kom hierop nog terug.

Procedures voor het beoordelen van prognoses in maximale vorm

In hoofdstuk V over de vorm van prognoses werd vermeld dat prognoses in maximale vorm in het openbare verkeer althans in gepubliceerde verslagen nog nauwelijks voorkomen. Na lezing hiervan vraagt men zich af waarom dan in hoofdstuk VI drie bladzijden worden gewijd aan een gedetailleerde beschouwing van de werkzaamheden die de accountant moet verrichten om de prognose en de presentatie van de prognose in maximale vorm te beoordelen en hierbij een verklaring dan wel mededeling te verstrekken. Het moet van een verstrekkend vooruitzien getuigen om uitgebreide procedures voor een beoordeling van een zelden voorkomend verschijnsel op te stellen. Het heeft dan ook weinig zin om thans reeds op de adequaatheid van deze procedures in te gaan. Wie de punten doorneemt welke door de accountant bij de opstelling van zijn controleprogramma in aanmerking moeten worden genomen, zal ervaren dat hier een zodanig pakket van eisen is opgesteld dat nóch de deskundigheid van de accountant, nóch het budget van de onderneming in staat moeten worden geacht deze eisen te honoreren. Om een voorbeeld te geven: een eerste eis is dat nagegaan moet worden of er waarborgen zijn, dat er voldoende inzicht bestaat in alle interne of externe factoren die de toekomstige uitkomsten van het ondernemersgebeuren zullen kunnen beïnvloeden. Alleen al het voldoen aan deze eis veronderstelt een dermate diepgaand inzicht in de faits et gestes van de betreffende onderneming, dat het een vraag blijft of hier nog met de realiteit rekening wordt gehouden. Een ander voorbeeld: als nog verder te verrichten onderzoekwerkzaamheden wordt bij de beoordeling van de prognose zèlf als eis gesteld (paragraaf 3, punt 8, blz. 26) vast te stellen, of de in- en externe deskundigen (statistici, marktonderzoekers, technici, etc.) bij de prognose betrokken zijn geweest en of er nog andere deskundigen worden ingeschakeld. Ik verwijs verder naar de betreffende pagina's; de voorbeelden spreken voor zichzelf.

De weergave van het oordeel van de accountant over de prognose in maximale vorm

In dit VIIe hoofdstuk wordt terecht achterwege gelaten een uitspraak te doen over de vraag of het accountantsoordeel bij prognoses als een verklaring dan wel uitsluitend als een mededeling moet worden beschouwd.

Op bladzijde 29 worden twee formuleringen voor wat men verder noemt mededelingen van de accountant bij prognoses gegeven. Beide mededelingen geven aan dat het onderzoek van de prognose zich richtte op de wijze van totstandkoming en de presentatie van de prognose. De eerste formulering van de mededeling geeft aan, dat dié werkzaamheden worden verricht welke noodzakelijk waren om de gehanteerde veronderstellingen te beoordelen. Mijns inziens een zo vanzelfsprekende zaak, dat deze zinsnede overbodig is. Meegedeeld wordt voorts in het eerste voorbeeld 'dat ons van onaannemelijkheid van de veronderstellingen niet is gebleken en dat naar ons oordeel op grond van dze veronderstellingen de toekomstverwachtingen op aanvaardbare wijze tot stand zijn gekomen en met de daarbij behorende toelichtingen op toereikende wijze zijn weergegeven'.

De tweede mededeling die als voorbeeld wordt genoemd deelt mede dat naar het oordeel van de accountant 'de toekomstverwachtingen op aanvaardbare wijze tot stand zijn gekomen en met de daarbij behorende toelichtingen op toereikende wijze zijn weergegeven'.

Beide mededelingen vermelden aan het slot dat 'Gezien de onzekerheid die inherent is aan toekomstgerichte informatie houdt ons oordeel vanzelfsprekend niet in dat de in de prognose weergegeven verwachte uitkomsten gerealiseerd zullen worden'.

Hoewel de Werkgroep tegen het eerste voorbeeld van de accountantsmededeling bezwaren heeft omdat deze een groter vertrouwen kan wekken dan gerechtvaardigd is, geeft zij toch de voorkeur aan het eerstgekozen voorbeeld van de mededeling. Ook de tweede mededeling zou overigens volgens de Werkgroep een te groot vertrouwen kunnen wekken. Zeker in het besloten verkeer zou het echter de opdrachtgever bekend zijn, aldus het rapport, dat de accountant het beoordelen van veronderstellingen in zijn werkzaamheden betrekt (blz. 30). De Werkgroep acht een duidelijke uiteenzetting van de verrichte werkzaamheden en bevindingen noodzakelijk omdat de accountantsmededeling bij prognose, anders dan de verklaring bij de jaarrekening, nog geen geschiedenis achter zich heeft. Zoals ik al aangaf: een overbodige zaak, die zelfs met een beroep op de historie niet valt te verdedigen.

Het is mij na lezing van dit hoofdstuk overigens niet duidelijk geworden, wat de zin kan zijn van een accountantsmededeling over toekomstverwachtingen, die er in feite op neerkomt, dat de accountant geen uitspraak kan doen over het betrouwbaarheidsgehalte van die verwachting. Niet alleen wordt door een dergelijke mededeling met de naam van een gerenommeerde

accountantsmaatschap of gerenommeerd accountant het vertrouwen gewekt dat de prognose wèl betrouwbaar is, maar ook als het maatschappelijk verkeer de aan het slot van de mededeling genoemde ontkenning van de betrouwbaarheid al zou begrijpen blijft het een vraag, wat nu de mérites van dergelijke accountantsmededelingen zijn.
Ik wil er nogmaals op wijzen dat het alleen onderzoeken van de wijze, waarop een bepaalde zaak tot stand is gekomen zonder een oordeel te geven over de betrouwbaarheid van de door middel van die zaak verkregen informatie, weinig zinvol is.

Prognoses in minimale vorm

Ook voor de prognoses in minimale vorm wordt (op blz. 31 en 32) een aantal noodzakelijke werkzaamheden aan de accountant opgedragen. Hier moeten blijkens de tekst van het rapport onderzocht worden of de gepubliceerde verwachtingen in overeenstemming zijn met wat werkelijk door de rechtspersoon (intern) wordt verwacht. Kennelijk moet de accountant hier geheel in de huid van de ondernemer kruipen, omdat hij anders niet kan vaststellen wat deze werkelijk verwacht!
Ook hier moet de accountant, evenals bij de prognose in maximale vorm, vaststellen of er voldoende inzicht bestaat in alle interne en externe factoren, die de toekomstige ontwikkelingen van de omzet en de rentabiliteit zullen kunnen beïnvloeden. Daarnaast wordt nog een aantal andere op zichzelf tijdrovende werkzaamheden verlangd.

Slotopmerkingen

Hier wil ik niet zozeer de slotopmerkingen, die in het rapport zijn gemaakt als wel mijn eigen afsluitende opmerkingen weergeven. Samenvattend zijn mijn bezwaren tegen de inhoud van het rapport in het kort de volgende:

1. In het rapport wordt geen rekening gehouden met het feit, dat prognoses die goed onderbouwd zijn alleen mogelijk zijn bij grote tot zeer grote ondernemingen, gezien de verfijnde technieken die daarvoor nodig zijn.
2. In het rapport wordt geen aandacht besteed aan de prealabele vraag, of prognoses, hoe dan ook tot stand gekomen, wel een aanvaardbaar betrouwbaarheidsgehalte kunnen bezitten. Onderzoekingen hebben uitgewezen dat dit betrouwbaarheidsgehalte nog steeds van beperkte omvang is. Gepubliceerde prognoses kunnen ook niet worden bijgesteld, zodat een tijdige correctie op significante afwijkingen tussen prognose en realiteit niet mogelijk is.
3. De bezwaren, die in de ondernemerswereld bestaan tegen het publiceren van prognoses worden in het rapport geheel buiten beschouwing gelaten. Ik verwijs hiervoor naar de literatuur over dit onderwerp[6].
4. Het rapport voert op vele momenten uitspraken van het maatschappelijk verkeer als geconstateerde gegevens in. Een onderbouwing daarvan is echter nóch in het rapport nóch in de praktijk te vinden. (Dit betreft bijv. het verlangen naar accountantsbemoeienis met prognoses, de wens naar een accountantsoordeel bij prognoses, etc.).

5. Aan het feit, dat de voorgestelde accountantswerkzaamheden nodig voor het beoordelen van prognoses zeer kostbaar zijn en derhalve voor ondernemers weinig aantrekkelijk wordt in het rapport geen aandacht besteed.
6. De accountantsmededeling, die tenslotte op grond van het tijdrovende en vermoedelijk kostbare accountantsonderzoek volgens het rapport moet worden gedaan, is weinigzeggend en kan bij een onzorgvuldige interpretatie zelfs een ongerechtvaardigd vertrouwen bij de lezer wekken.

Aangezien het NIVRA-Bestuur blijkens het Voorwoord bij de publicatie van het rapport reeds becommentariëring verwachtte en gesteld is op reacties, hoop ik met de in deze beschouwing neergelegde kritische opmerkingen tot heroverweging van een aantal opmerkingen in het rapport en tot herformulering van de uitgangspunten een bijdrage te hebben geleverd. Ik verwacht vooralsnog van het rapport dat het een vruchtbare basis voor discussie zal zijn. Dat het binnen afzienbare tijd getransformeerd zal worden tot een Meningsuiting van het Bestuur zie ik echter nog niet.

* *Hoewel de auteur lid is van het College voor Beroepsvraagstukken (CBV) is deze beschouwing à titre personnel geschreven.*

Noten

1. R. A. H. VAN DER MEER, 'Enige beschouwingen omtrent prognoses in het jaarverslag en de cetificeerbaarheid daarvan' (Stenfert Kroese, 1981).

2. H. SCHREUDER en J. KLAASSEN (m.m.v. D. A. KODDE) 'De voorspelbaarheid van omzetten en winsten' (Stenfert Kroese, 1982).

3. J. M. VECHT, 'Prognoses en Accountants' in Bedrijfskunde 1982/3, blz. 244. Zie VAN DER MEER, a.w blz. 181/182, 289 en 295.

4. Zie met name SCHREUDER en KLAASSEN, a.w, waarin de voorspelbaarheid van omzetten en winsten sterk wordt gerelativeerd op grond van wetenschappelijk onderzoek. In de Accounting Review van jan. 1984 (volume LIX no. 1) hebben SCHREUDER en KLAASSEN dit voor buitenlandse consumptie nog eens vertaald.

5. R. MARK ALFORD, MATTIE C. PORTER en ROBERT H. STRAWSER, 'Forward Accounting - Past, Present and Future', in CPA Journal, feb. 1981, blz. 40/46. Zie voor genoemde argumenten blz. 45/46.

6. Vrij uitgebreid geciteerd in bijlage 2 van het rapport.