Lezers Discussiëren

MEMORANDUM

Agenda RvB pt. 17

Aan: Raad van Bestuur
Van: Projectgroep Zero-budgetting
Inzake: Interne accountantsdienst

Amsterdam, 12 maart 1984

Onderzoek heeft aangetoond dat een belangrijk deel van de taken van de interne accountantsdienst efficiënter door onze externe accountants kunnen worden verricht, dan wel door onze externe accountants reeds worden uitgevoerd waardoor soms doublures voorkomen. Als bijlage is een samenvatting van het desbetreffende rapport opgenomen.

Op grond hiervan stellen wij u voor de interne accountantsdienst in zijn huidige vorm op te heffen, een nieuwe dienst eveneens rechtstreeks ressorterend onder de voorzitter van de raad van bestuur in te stellen en te belasten met de onder 9 van de bijlage vermelde taken. Deze behoeven uiteraard een nadere uitwerking.

Zoals u bekend is, is de interne accountantsdienst in onze projectgroep vertegenwoordigd; hetzelfde geldt voor de werkgroep die het rapport heeft samengesteld.

Nadat uw principiële beslissing hierover is genomen, zal bij een positieve beslissing het overleg met de Ondernemingsraad ter zake worden gestart. De mogelijkheid is aanwezig dat de niet in de nieuwe dienst op te nemen personeelsleden overgaan naar het accountantskantoor. Over de positie van het huidige hoofd van de interne accountantsdienst zal u afzonderlijk worden gerapporteerd.

Kanttekening van de secretaris: Wat doen andere Nederlandse concerns?

Interne accountantsdienst

1. De interne accountantsdienst (IAD) is in hoofdzaak belast met twee groepen van taken:
 - het verrichten van accountantscontrole op de officiële jaarrekeningen van een aantal dochtermaatschappijen en op de interne concernjaarrekening (die mede dient als uitgangspunt voor de te publiceren officiële jaarrekening), met het doel deze zo mogelijk van een goedkeurende accountantsverklaring te voorzien;
 - het opsporen van mogelijkheden tot verbetering in de interne informatievoorziening en het doen van (globale) voorstellen aan de afdeling organisatie en procedures daarvoor, met betrekking tot de effectiviteit, de efficiëntie en de betrouwbaarheid en veiligheid van de informatievoorziening.
- Daarnaast wordt de IAD op incidentele basis belast met onderzoeken van verscheidene aard.
2. In de meeste gevallen vereisen wettelijke voorschriften dat de officiële jaarrekeningen van dochtermaatschappijen worden voorzien van een verklaring van een externe accountant. Afhankelijk van het land van vestiging maakt deze wel gebruik van de IAD-verklaring, maar in alle gevallen verricht de externe accountant ook eigen (zgn. aanvullend) onderzoek, dat onder meer gericht is op de beoordeling van de kwaliteit van het IAD-werk. Daarbij is herhaling van werk dat ook door de IAD gedaan is, veelal onvermijdelijk.
3. De omvang van ons concern is niet zodanig dat een optimale taakverdeling binnen de IAD kan worden gerealiseerd. De omvang is te gering om alle gewenste specialisaties in de dienst vertegenwoordigd te doen zijn, terwijl de inspanningen nodig voor het op peil houden van de kennis van de staf onevenredig zwaar op de beperkte bezetting drukken. Daar komt bij dat de relatieve eenzijdigheid van de uit te voeren opdrachten, negatief werkt op de aantrekkelijkheid voor assistenten (die zich in het algemeen voorbereiden op het accountantsexamen) van een functie bij de IAD, indien zij ook de mogelijkheid hebben op een accountantskantoor geplaatst te worden - al speelt deze factor bij de huidige arbeidsmarkt een geringere rol dan enige jaren geleden.
4. De internal auditors functie bestaat ook internationaal, in het bijzonder in de Engels-sprekende gebieden. Deze functie omvat echter in het algemeen niet de accountantscontrole op jaarrekeningen van dochtermaatschappijen of op de interne concernjaarrekening. In internationale verhoudingen is de dubbelfunctie van een IAD-Nederlandse stijl onduidelijk in zijn consequenties.
5. De onder 2 t/m 4 opgesomde bezwaren zijn indertijd bij de instelling van de IAD zeer wel onderkend. Gemeend werd echter dat zij zouden worden overtroffen door de voordelen:
 - a. De wederzijds ondersteunende werking van de beide taken. Accountantscontrole houdt mede in onderzoek naar het stelsel van infor-

matievoorziening; dit kan bouwstenen opleveren voor het opsporen van mogelijkheden tot verbetering daarin. En omgekeerd: de opsporing van mogelijke verbeteringen in de informatievoorziening levert bouwstenen voor de accountantscontrole. Door beide groepen van taken aan één dienst toe te vertrouwen zouden dubblures evenzeer kunnen worden voorkomen als competentie-geschillen omtrent de aan te brengen verbeteringen.

- b. De relatieve eenzijdigheid heeft ook het voordeel dat de IAD-staf beter op de hoogte is van de gang van zaken, veelal tot in details, dan een externe accountantsstaf zal kunnen zijn (van mogelijke 'bedrijfsblindheid' als gevolg daarvan, is in het verleden niet gebleken).
 - c. Een IAD kan gemakkelijker dan een externe accountant worden gericht op de aangelegenheden die voor de ondernemingsleiding op een gegeven moment relevant zijn. Diepgang en prioriteit van de behandeling van een bepaald onderwerp door de IAD kunnen rechtstreeks door de ondernemingsleiding worden beïnvloed.
 - d. De betrouwbaarheid van interne informatie is essentieel voor de kwaliteit van de beslissingen van de ondernemingsleiding. De externe accountant houdt zich met die betrouwbaarheid in principe slechts bezig voorzover dit van belang is voor zijn hoofdtak - het onderzoek van de officiële jaarrekening. Nu omvat dit weliswaar reeds veel van de interne informatievoorziening, maar ook hiervoor geldt dat er een ruime tijdspanne zit tussen het moment van de informatieverstrekking en dat waarop de externe accountant daarover zijn oordeel vormt. Mogelijke tekortkomingen worden dan pas ontdekt nadat de beslissingen van de ondernemingsleiding zijn genomen en wellicht uitgevoerd.
6. De ervaring heeft geleerd dat de voordelen van de takencombinatie slechts in zeer beperkte mate gerealiseerd zijn. Het is gebleken dat het onderzoek van de informatievoorziening in het kader van accountantscontrole, vanuit een andere gezichtshoek geschiedt dan dat met het oog op opsporing van verbeteringsmogelijkheden daarin. Min of meer automatisch leidt dit tot een takenverdeling binnen de IAD waarbij de min of meer geprononceerde aanleg van de verschillende personeelsleden bepaalt welke gezichtshoek wordt gekozen. De integratie komt daardoor eerst op hoog niveau (hoofd en adjunct-hoofd IAD) tot stand.
7. Daar komt bij dat de voortgaande ontwikkeling van moderne administratiemethoden, inclusief doch niet alleen het gebruik van geavanceerde computerprogramma's, van de interne informatievoorziening een zelfcontrollerend systeem heeft gemaakt. Het accountantsonderzoek kan daardoor meer worden gericht op de adequaatheid van het systeem dan op de juistheid van de verstrekte informatie. Dit geldt zowel voor de externe als voor de interne accountants. (P.M. Het is zeer wel mogelijk dat bij bepaalde bedrijfstypen door de aard van de transacties deze zelfcontrollerende werking zwakker is dan bij een industriële en handelsonderneming als de onze; gedacht kan worden aan krediet- en verzekeringsinstellingen. Een IAD kan daar onmisbaar zijn om tijdig de betrouw-

baarheid van verstrekte informatie te verzekeren.)

8. Uit een en ander wordt geconcludeerd:
 - a. Zowel voor het onderzoek naar de betrouwbaarheid van (intern) verstrekte informatie, als voor het onderzoek naar de adequaatheid van het informatiesysteem, is accountantsdeskundigheid onmisbaar.
 - b. Dit behoeft niet te betekenen dat beide taken door dezelfde personen of binnen dezelfde dienst worden verricht.
 - c. Voorzover het informatiesysteem zelfcontrolerend is, kan het onderzoek daarvan (vooral gericht op de vaststelling dat, of in hoeverre, de zelfcontrolerendheid gerealiseerd is) doelmatiger door de externe accountants dan door een interne dienst geschieden; doublures worden daardoor vermeden.
 - d. Het doorlopende onderzoek naar mogelijke verbeteringen van de effectiviteit, de efficiency en de veiligheid van de informatievoorziening kan het beste worden opgedragen aan een afzonderlijke concerndienst met soortgelijke taken als internationaal gebruikelijk is voor internal auditors. De verhouding van zo'n dienst ten opzichte van de afdelingen organisatie en procedures, de budgetteringsafdeling alsmede de automatiseringsafdelingen dienen zorgvuldig te worden vastgesteld. De dienst kan uiteraard ook vele van de incidentele opdrachten die tot nu toe aan de IAD worden gegeven, uitvoeren.
9. Het voorgaande leidt tot het voorstel de IAD in zijn huidige vorm op te heffen, een nieuwe concerndienst in te stellen belast met het doorlopend onderzoek gericht op verbetering van de informatievoorziening en de externe accountants integraal het accountantsonderzoek van jaarrekeningen over te laten.

Amsterdam, 17 februari 1984

Secretaris werkgroep IAD

ANNOTATIE

(Het memorandum en de rapport-samenvatting zijn fictief; gelijkenis met werkelijk bestaande situaties is geheel toevallig).

Zou het dan toch waar wezen dat de Engelse en Amerikaanse opvattingen over de verschillen tussen functie en taken van internal auditors en independent auditors (public auditors) meer realiteitsgehalte hebben dan de tot nu toe geldende Nederlandse? Ik denk het wel, al heb ik vele jaren de laatste met volle overtuiging voorgestaan.

Zou zo'n concernafdeling, belast met een vorm van operational audit doelmatig zijn? Ook hierop is mijn antwoord bevestigend. Het alternatief, spreiding van de onmisbare accountantsdeskundigheid over de (administratief gerichte) afdelingen leidt niet, althans veel moeilijker tot systematisch onderzoek, dat - gegeven de dynamiek van onderneming en van administratiemethoden - in continuïteit noodzakelijk is. Dit neemt niet weg dat binnen de afdelingen voldoende deskundigheid aanwezig moet zijn om als reële gesprekspartner voor de concerndienst te kunnen optreden.

In Engeland en Amerika staan de Institutes of Internal Auditors los van de Institutes of Chartered Accountants, resp. Certified Public Accountants; afgezien van persoonlijke dubbellidmaatschappen. Zou dat hier ook moeten worden nagestreefd? Ik meen van niet. Het verbindende element in het NIVRA is de accountantsdeskundigheid; of deze wordt aangewend voor het optreden als accountant of anderszins, kan wel consequenties hebben voor de structuur van het NIVRA, maar behoeft niet te leiden tot versnippering over verschillende organisaties.

A. B. Frielink