STUDIECONFERENTIE UEC LONDEN 1971

HET VERLENEN VAN MANAGEMENT-ADVIEZEN EN ANDERE DIENSTEN AAN CLIËNTEN

door J. Bonenberg

Ten behoeve van de discussies op de UEC-Studieconferentie Londen 1971 schreef F. Clive de Paula (Engels management consultant, firmant van Deloitte, Robson, Morrow & Co., Londen) onder bovenvermelde titel een pre-advies. Een pre-advies dat waard is gelezen en herlezen te worden, omdat het op bijzonder aansprekende wijze een visie geeft op ontwikkelingen binnen het accountantsberoep in de komende jaren.

Allereerst beziet De Paula de rol, welke accountants spelen in de voorziening van bedoelde diensten. Hij merkt op dat management-adviezen in toenemende mate door cliënten gevraagd worden als uitbreiding op de eigenlijke accountantswerkzaamheden. In het tweede deel van zijn pre-advies - naar ons idee het meest interessante - gaat De Paula in op de wijze, waarop deze ontwikkelingen de structuur van het accountantsberoep zouden kunnen beïnvloeden. Dit tweede deel, noodzakelijkerwijs speculatief gericht en eerder geschreven om discussie uit te lokken dan om voorspellingen te doen, behandelt derhalve de invloed op het accountantsberoep van dat doordringen in het gebied der management-adviezen en de aard van de waarschijnlijke, mogelijke of denkbare wijziging, welke het accountantsberoep als gevolg daarvan zou kunnen ondergaan. Een bijzonder interessant deel nu ook in Nederland de accountants zich bezinnen over de toekomst van het beroep.

Op de studieconferentie te Londen vonden de discussies rond De Paula's pre-advies plaats in gespreksgroepen, hoofdzakelijk Engels sprekende groepen. De 280 deelnemers in deze Engels sprekende groepen kwamen voor 44% uit het United Kingdom, 30% kwam uit E.E.G. landen, waarbij bijna in gelijke aantallen deelnemers uit West-Duitsland en Nederland, 20% kwam uit Skandinavische landen en de overigen kwamen voornamelijk uit Ierland.

Frankrijk, België en Oostenrijk waren niet in Engels sprekende groepen vertegenwoordigd. De statistieken toonden verder aan dat van de 104 deelnemers in de Duits sprekende groepen 55% uit West-Duitsland kwam, 15% uit Nederland, 11% uit Oostenrijk, 6% uit Zwitserland en 13% uit de overige 9 van de 14 andere aan de conferentie deelnemende landen. De 88 deelnemers uit de Frans sprekende groepen kwamen voor 33% uit Frankrijk, 20% uit België, 12% uit Zwitserland, 10% uit Nederland en 25% uit andere landen.

De conclusies van de gespreksgroepen werden per taalgroep verzameld door rapporteurs en door deze in een plenaire zitting weer per taalgroep samengevat. Op deze wijze werd het resultaat van de gedachtenwisselingen aan alle conferentiedeelnemers overgebracht. Het bleek alras, dat de invloed van de Engelstalige groepen op de meningsvorming, en in het bijzonder van de deelnemers uit het United Kingdom, bijzonder groot was.

De gedachtenwisseling over De Paula's onderwerp in de gespreksgroepen

vond plaats aan de hand van vragen, samengesteld in het vooroverleg door auteur De Paula en de voorzitters en secretarissen van de gespreksgroepen. Wij zullen een aantal van deze vraagpunten thans volgen en verwijzen u overigens naar De Paula's pre-advies, hetwelk inmiddels wijdere verspreiding heeft verkregen.

1 *Versterken de attest- en de managementadviesfunctie elkaar of verzwakken zij juist elkaar? Zijn er argumenten aan te dragen ter verwerping van de mogelijke E.E.G. voorschriften, die accountants in de attestfunctie zouden verbieden de managementadviesfunctie uit te oefenen?*

Het algemeen gevoelen was dat de twee functies elkaar over en weer ten zeerste versterken. Onder meerdere zijn als enkele redenen aan te voeren de bekwaamheden, welke de accountant als gevolg van opleiding en ervaring met zich mededraagt, de kennis welke de accountant heeft van de cliënts onderneming uit hoofde van zijn attestfunctie en niet in het minst de kracht, welke uitgaat van het feit, dat de beoefenaren van het accountantsberoep zich niet willen laten terugdringen tot het afgeven enkel van certificaten van juistheid inzake financiële stukken.

In het algemeen was men van mening, dat de attest- en de adviesfunctie elkaars complement zijn en dat er alleen in theorie sprake zou kunnen zijn van een conflict. De adviezen gegeven door de controlerend accountant zijn bestemd voor het bestuur van de onderneming en dit bestuur draagt de verantwoordelijkheid voor de genomen beslissing.

Bepaald de nadruk werd er op gelegd, dat de attestfunctie van de accountant voor nog lange tijd de hoofdfunctie van het beroep zou blijven en dat dit het wezenlijke is dat het accountantsberoep van andere vrije beroepen onderscheidt. Niettegenstaande dit dient het accountantsberoep vrij te zijn zich te ontplooien en die diensten te verlenen, die een maatschappij in voortgaande ontwikkeling vraagt of die gevraagd worden door de ondernemingen, die reeds van de diensten van een accountant gebruik maken.

Opgemerkt werd dat aantasting van de onzijdigheid en gebrek aan deskundigheid om advies te geven alleen of voornamelijk bestaat of zal ontstaan indien andere diensten verricht worden dan strikt voortvloeiend uit de attestfunctie en deze verleend worden door een accountant of een assistent, die daartoe niet de vaktechnische bekwaamheid bezit. Dit laatste geldt echter dan niet alleen voor accountants en assistenten, maar ook voor anderen die niet in de attestfunctie werkzaam zijn.

Het punt van de onzijdigheid van de accountant werd in vrijwel iedere groep uitvoerig besproken. Men was in het algemeen van mening, dat zowel in de attestfunctie als in de adviesfunctie de accountant tot taak heeft het management van een onderneming steun te verlenen, maar dat het niet zijn taak is op de stoel van de directeur te gaan zitten. Toch werd door een aantal deelnemers aan de conferentie de mening verkondigd, dat in de gevallen waar de benodigde bekwaamheden bij de accountant aanwezig zijn, deze niet moet schromen, indien daar bij de cliënt dringende behoefte aan bestaat, het stuur in handen te nemen. In die heel bijzondere gevallen werd wel aan-

bevolen daartoe een aparte firma of besloten vennootschap te creëren, opdat deze soort diensten niet vermengd geraken met de zuivere attestfunctie van de accountant. De algemene indruk, welke de discussies achterliet, is toch wel, dat ware onzijdigheid van de accountant betekent, dat er wel een samenspraak is tussen de cliënt en de accountant in het kader van de besluitvorming, maar dat de accountant niet rechtstreeks betrokken is in de beslissing.

2 *Zou een enge specialisatie op het gebied van de financiële controle op de lange duur voor de accountant houdbaar zijn?*

Een zodanige specialisatie is er naar algemeen gevoelen alleen nog hier en daar bij de kleinere kantoren. Terwille van een goede beroepsuitoefening komt het zelfs ongewenst voor een dergelijke specialisatie in stand te houden. In feite is de ontwikkeling ook anders. Daar waar er nog vele kleine kantoren zijn die niet de basis hebben om een grotere deskundigheid op meerdere gebieden aan te bieden, verenigen de kleinere kantoren zich en richten gezamenlijk een kantoor op dat die verdergaande diensten wel kan verlenen resp. zoeken een vorm van samenwerking met een groter accountantskantoor.

Een gedachte binnen een gespreksgroep was, dat de nationale organisaties van accountants een dergelijke samenwerking zouden moeten stimuleren, omdat een enge specialisatie op de lange duur echt niet houdbaar zal blijken te zijn.

3 *Zouden de accountants zich gereed moeten maken om hun diensten uit te strekken tot een volledige „business audit" als ander uiterste?*

Deze vraagstelling lokte allereerst de discussie uit of een accountantskantoor een management audit zou moeten uitvoeren. Het algemeen gevoelen van de Engels sprekende groepen was wel dat de accountant niet verplicht moet zijn een oordeel over het management uit te spreken. Maar dat van de andere kant de accountants bereid moeten zijn deze diensten te verlenen aan die cliënten of niet-cliënten of aan die overheidsinstellingen, die zulke diensten vragen of nodig hebben. Evengoed als er voor oordeelsuiting van de accountant over het management geen verplichting moet bestaan, zo geldt dat ook voor de nog verdergaande „business audit". Ook dit dient gezien te worden als advies ter ondersteuning van het bestuur en dient alleen gegeven te worden als daar om gevraagd wordt. Dat houdt dan wel in dat als zo'n onderzoek aan een accountantskantoor gevraagd wordt dat accountantskantoor binnen zijn gelederen de benodigde kennis dient te hebben om zo'n onderzoek uit te voeren.

In de groepen was men het er wel mee eens, dat er wat onbehagen in het beroep kan ontstaan, omdat alleen grote kantoren in staat zijn de diensten op het gebied van management audit en de nog verder gaande business audit te verlenen. Kleinere of middelgrote kantoren zullen dergelijke opdrachten alleen kunnen uitvoeren, indien zij hun praktijken samenvoegen, voor

dergelijke opdrachten joint ventures aangaan of samenwerking zoeken met onafhankelijke deskundigen uit andere disciplines.

4 *Hoe denken de accountants over het aantrekken van deskundigen uit andere disciplines binnen het accountantskantoor en/of over het opnemen van deze deskundigen als firmanten? Zijn de accountants gereed de gedachte te aanvaarden dat een toekomstige beroepsuitoefening omvat accountants, juristen, ingenieurs, economen, sociologen enz.?*

Men was van oordeel, dat het mogelijk is dat een accountantskantoor deskundigen uit andere disciplines in zijn gelederen opneemt. Maar er was grote twijfel of deze deskundigen opgenomen kunnen worden als firmant. In sommige gespreksgroepen was men van mening, dat dergelijke gemengde associaties in aparte maatschappen ondergebracht moeten worden, terwijl in andere groepen de mening overheerste dat de attestfunctie in een accountantskantoor slechts uitgevoerd mag worden door firmanten alleen belast met deze attestfunctie. Dit laatste leidde dan niet tot de conclusie dat een accountantskantoor dan geen firmanten zou kunnen hebben buiten vervulling van de attestfunctie, die op een bepaald gebied gespecialiseerd zijn.

Vele leden van de gespreksgroepen aanvaarden de multidisciplinaire maatschap of joint venture, maar de aanhangers ervan beklemtonen toch wel dat de accountant in zo'n gecombineerde maatschap de eind-zeggenschap dient te hebben; zelfs als de beroepsuitoefenaren uit andere disciplines anders willen. Overigens wilden deze aanhangers toch bepaald niet het accountantskantoor zien als een supermarket in de dienstverlenende sector.

Men was het er over eens, dat een multidisciplinaire maatschap of joint venture omvattende meerdere specialisten, zoals accountants en raadgevende ingenieurs, van groot belang zou kunnen zijn, in het bijzonder in de zich ontwikkelende landen. Vrijwel alle discussiegroepen drongen er op aan, dat de UEC een speciale studiecommissie in het leven zou roepen om de mogelijkheden van een multidisciplinaire beroepsuitoefening te onderzoeken.

Eén gespreksgroep attendeerde er in zijn verslag op, dat de UEC tot nu toe op geen enkele wijze de E.E.G. of een andere autoriteit beïnvloed had. Er dienen stappen ondernomen te worden, zo meent men, om de UEC een sterkere organisatie te maken, die niet alleen maar als gegeven waarde aanvaardt de bestaande nationale wetten of regelen, maar die zijn eigen ideeën uitdraagt en invloed uitoefent op nationale of supranationale wetgeving. Het doel daarvan is niet slechts te komen tot een soepeler maken van bestaande beperkingen in de beroepsuitoefening in de diverse landen, maar vooral om het beroep in een klimaat te brengen, waarin het zich kan ontwikkelen en waarin het kan bewijzen van toenemende waarde te zijn voor het bedrijfsleven in het geheel en voor de cliënten van de accountant in het bijzonder.

Laten wij goed onderkennen, dat reeds nu cliënten vragen naar diensten, welke tot de randgebieden van de accountantsprofessie behoren en dat deze cliënten al die diensten graag van één kantoor willen ontvangen.

In het algemeen bleek, dat men in de Engels sprekende gespreksgroep er

niet tegen was; een deel denkt dat het een succesvolle zaak zou kunnen zijn en een ander deel denkt dat het best wel eens succesvol zou kunnen worden.

Het is duidelijk dat de meningen nog niet uitgekristalliseerd zijn, temeer daar er nog een mening is die het accountantskantoor alleen maar ziet als schakel naar de deskundige van andere disciplines. Vandaar de algemene aanbeveling: UEC bestudeer het!

5 *Hoeveel dient een accountant nu af te weten van andere kwantitatieve methoden, zoals wiskunde, statistiek, operations research?*

Over dit punt is niet veel discussie in de gespreksgroepen geweest. De discussie spitste zich toe op hoeveel een accountant moet afweten van het werkgebied van andere deskundigen, opdat hij hun werk kan beoordelen. Een duidelijk antwoord is er - zo dit zelfs mogelijk was - niet uitgekomen.

Sommigen vonden dat de accountant er minstens zoveel van af moet weten, dat hij toezicht kan uitoefenen op het werk van die specialisten. Anderen waren van mening, dat dit alleen noodzakelijk is in de gevallen waarin specialisten deel hebben in attest werkzaamheden, of iets verdergaande, in het management audit. Deze supervisie op werkzaamheden van andere deskundigen vond men weer niet nodig, indien het om zuiver adieswerkzaamheden ging, met derhalve geen afgifte van een verklaring omtrent juistheid.

Een accountant moet geen expert op deze gebieden willen zijn. Hij moet er zoveel van af weten, dat hij algemene kennis omtrent deze vakgebieden bezit, die dan wel up to date gehouden moet worden. Dit opdat hij gesprekspartner kan zijn in het team van deskundigen dat gezamenlijk een advies aan een cliënt uitbrengt. Omgekeerd geldt dit ook voor de andere deskundigen van het team of van de multidisciplinaire accountantsmaatschap ten aanzien van de specifieke controletechnieken van de controlerend accountant. Een uitspraak door een enkeling in de gespreksgroepen gedaan, die van toekomstvisie getuigt.

6 *Dienen de accountants de adviezen omtrent vermogens-structuur, liquiditeit, in het algemeen financiering van een onderneming aan de banken over te laten?*

Een van de oudste vakgebieden uit de adviesfunctie van de accountant is die van de financiering van een onderneming. Vooral bij de deelnemers ter conferentie uit het United Kingdom was enig gevoelen dat de groot-banken hoe langer hoe meer deze werkzaamheden van de accountants overnemen.

Iedereen was het er over eens, dat de accountant zich op dit gebied niet moet laten verdringen. Dit is dan een korte maar wel krachtige uitspraak.

7 *Tenslotte wijdden vele gespreksgroepen nog aandacht aan de vraag of men de ontwikkeling van het beroep zou moeten overlaten in ieder land aan de regering van dat land, aan E.E.G. autoriteiten of dat de accountants zelf als beroep de leiding in die ontwikkeling moeten nemen.*

De algemene uitspraak was wel, dat men zelf de leiding in de ontwikkeling moet nemen en het niet aan een overheid moet overlaten regelen te treffen omtrent de organisatie van het beroep of omtrent de diensten welke wel of niet door de accountant verricht mogen worden. Dat de UEC bijzonder nuttig werk zou kunnen doen wat betreft harmonisatie van het accountantsberoep in Europa, daar was iedereen van overtuigd.

Na de discussies in de gespreksgroepen en de gedachtenwisseling in de plenaire zitting kwam pre-adviseur De Paula aan het woord om een eindindruk te geven.

Net zoals hij op het UEC-congres te Edinburgh in 1963 de deelnemers toen de uitdaging voorlegde, dat het nog niet te laat was voor het accountantsberoep om de leiding op zich te nemen bij de elektronische gegevensverwerking, maar dat dit leiderschap de accountants bepaald niet vanzelf zou toevallen, net zo legt hij nu de deelnemers aan deze conferentie voor dat ditzelfde ook geldt voor het hele gebied van de management adviezen. De uitdaging van vandaag is hoe voorzien wij de onderneming van een compleet team deskundigen uit verschillende disciplines en omvattende meerdere beroepen, dat alle problemen aankan waarmede de ondernemer thans geconfronteerd wordt. Een uitdaging welke in het algemeen toch wel door een ieder ter conferentie is aangenomen, waardoor men aan dat probleem een oplossing wil geven. Belangrijke aspecten daarin zijn de opleiding om dergelijke adviezen te kunnen geven en wellicht wel het meest belangrijke aspect, het opdoen van de zo noodzakelijke ervaring.

Dit zijn geen problemen welke op korte termijn opgelost kunnen worden, daarvoor zal nog een lange weg te gaan zijn. Maar morgen kunnen wij ieder in ons eigen land beginnen de inzichten van onze collega's te veranderen door hen er toe te brengen een meer liberaal standpunt in te nemen ten opzichte van elkaar, ten opzichte van het werk en ten opzichte van andere beroepen, dan wellicht in het verleden werd ingenomen. Als dat dan gedaan is en de accountants zijn in meerderheid overtuigd dat deze wijze van beroepsuitoefening wat betreft managementadviezen past bij de behoeften van de ondernemer, dan kunnen wij er toe overgaan - als dat nodig is - onze regeringen ervan te overtuigen dat zij het algemeen belang moeten beschermen, daarbij wel onze beroepsuitoefening vrij latend om zich te ontwikkelen en die diensten te verlenen waarnaar vraag is. Als dat dan ook gebeurd is, dan ligt de weg naar Brussel en de E.E.G. commissies met hun activiteiten open, aldus De Paula. De UEC, waarin de Europese accountants verenigd zijn - zo gaat hij verder - dient te trachten oplossing te geven aan het zeer belangrijke probleem van de multidisciplinaire maatschap, de onzijdigheid van de controlerend accountant in zijn attestfunctie, daarbij tezelfdertijd de rechtmatige belangen van het maatschappelijk verkeer beschermend. En hiermede zijn wij

dan in zekere zin teruggekeerd tot het aloude vraagstuk van de onverenigbaarheid van functies, zij het dan dat het nu niet betreft de gelijktijdige uitoefening van bepaalde functies door de openbaar accountant als persoon, maar door de accountantsmaatschap als totaliteit.

Een vraagstuk dat nu in een geheel ander daglicht staat en komt te staan dan vroeger, nu de maatschappij zich verder en verder ontwikkelt.