

## Lezers Discussiëren

### BEGRENZING WERKTERREIN

### INTERNE ACCOUNTANTSDIENSTEN

De wijze waarop Frielink in het juni-nummer van MAB de interne accountant(sdienst) in zijn meest uitgebreide omvang ter discussie stelt, kan men moeilijk anders kwalificeren dan direct en frontaal. Er blijft niets te raden over.

Hoewel wij bepaald wel de neiging hadden om wat kruidnagelachtige tegenopmerkingen te maken, hebben wij toch maar besloten hieraan niet toe te geven. Het leek ons interessanter om - in de lijn van Frielink, maar dan in een geheel andere richting - eens aandacht te besteden aan de begrenzing van het werkterrein van de interne accountant(sdiensten). Anders gezegd: aan de begrenzing van het object van de controle.

De behoefte aan accountantscontrole ten behoeve van de leiding van een onderneming vloeit voort uit de behoefte van deze leiding aan zekerheid omtrent de juistheid en de volledigheid of toereikendheid van de door anderen aan haar verstrekte informatie. Deze informatie kan - maar hoeft niet - het karakter hebben van een verantwoording. Bij een verantwoording is sprake van informatie over wat heeft plaatsgehad (ex post). De andere informatie heeft vooral betrekking op wat zeer in het bijzonder nodig zal zijn voor de voorbereiding van de besluitvorming (ex ante). Beide zullen betekenis kunnen hebben voor besturingsdoeleinden.

De interne accountant heeft zich van oorsprong vooral beziggehouden met verantwoordingen en dan nog uitsluitend met die van financieel-economische aard. Mede door de Amerikaanse invloeden is het werkterrein bij veel ondernemingen geheel of gedeeltelijk uitgebreid tot of uitsluitend gericht op het controleren of andere controles naar behoren functioneren, teneinde ten behoeve van de leiding te kunnen bepalen of:

- de feitelijke werkwijze in overeenstemming is met het doel van de organisatie, haar politiek, haar procedures en haar plannen, alsmede met de bepalingen van de overheid;
- er een voldoende beveiliging is tegen verlies en schade aan de stoffelijke en andere bezittingen van de organisatie;
- de administratieve vastleggingen en de daaraan ontleende rapporten als voldoende betrouwbaar kunnen worden aangemerkt;

- er een efficiënt gebruik plaatsvindt van mankracht, grondstoffen, activa, financiële middelen en diensten van derden.

Hier gaat het dus duidelijk niet om het certificeren van de jaarrekening als zodanig of als sluitstuk van de controle, maar vooral of uitsluitend, om vast te stellen of de door de leiding gegeven aanwijzingen en getroffen maatregelen worden uitgevoerd overeenkomstig de aan de uitvoering in redelijkheid te stellen eisen. De meest vergaande vorm is om voor alle onderdelen het functioneren van de organisatie voortdurend te controleren op doelmatigheid en doelgerichtheid, met inbegrip van de daarbij gehanteerde procedures.

In feite gaat het weliswaar nog steeds om controle op de informatieverzorging van de leiding van een onderneming, maar het werkterrein is daarbij uitgebreid tot de bron of basis van de informatieverzorging. De accountant betreft tevens de feiten en omstandigheden in zijn object van controle. Zijn hier grenzen aan het object van controle?

Bezien vanuit de leiding van een organisatie behoeven de grenzen niet te liggen bij objecten van financieel-economische aard. Integendeel zelfs. Denkbaar is dat de leiding de interne accountant ziet als een specialist in controleren en dan toegespitst op de - totstandkoming van - informatieverzorging (in de meest ruime betekenis) binnen het verantwoordingsgebied van de leiding. Dat de leiding daarmee buiten de grenzen komt van de opleiding en de normale deskundigheid van een interne accountant, zal deze leiding waarschijnlijk niet als haar probleem ervaren.

Bezien vanuit de interne accountant zullen er duidelijk wel problemen rijzen. Zijn huidige deskundigheid is bepaald door zijn opleiding en ervaring en deze beide beperken zich als regel tot de financieel-economische aspecten van de bedrijfsproblemen, met hier en daar wat persoonlijke uitschieters (automatisering, e.d.p., organisatie, management auditing, enzovoort). In feite moet geconstateerd worden dat zeer wel denkbaar is, dat de - potentiële - behoefte aan afgezonderde controle op het functioneren van de bestaande interne lijncontrole binnen een economische eenheid veel groter is dan waarin de interne accountant momenteel op grond van zijn bestaande deskundigheid kan of wil voorzien.

Dit roept de vraag op of de interne accountant zichzelf behoort te zien als specialist in controle, toegespitst op een bepaald werkterrein, dan wel als financieel-economische deskundige met een verbijzondering naar het controleren op dit terrein. Hieraan kan tevens de vraag worden gekoppeld of voorgaande vraag moet worden toegespitst op de persoon van de interne accountant dan wel op de groep van deskundigen die onder zijn leiding en zijn verantwoordelijkheid staat.

Hoewel de deskundigheid van de interne accountant als persoon verbreed kan worden door daarop gerichte specifieke studies en ervaringen, is uiter-

aard duidelijk dat de grenzen aan de deskundigheid bij een groep veel ruimer kunnen liggen dan bij een enkeling. Dit spreekt nog des te meer als met name verbijzonderde technische deskundigheden - in de ruimste zin van het woord - in de interne accountantsdienst worden opgenomen. Wellicht roept dit weer de vraag op of de interne accountant controleverantwoordelijkheid - en daarmee verantwoordelijkheid voor de eventueel gegeven mededelingen - kan dragen voor zaken ten aanzien waarvan zijn eigen deskundigheden te kort schieten. Waarschijnlijk zal de interne accountant dit meer als een probleem ervaren dan de leiding van de onderneming.

Van belang is dat aan deze problematiek bijzondere aandacht wordt besteed, omdat zeer wel denkbaar is dat daarmee in de toekomst steeds meer de bestaansbasis binnen een economische eenheid van een interne accountantsdienst gemoeid zal zijn. Bij het groter en ingewikkelder worden van de organisatie van of binnen een economische eenheid zal de leiding steeds meer behoefte hebben om buiten alle lijnfuncties om te weten te komen of de zaken zo verlopen als wordt of mag worden verwacht; dus niet alleen op financieel-economisch terrein, maar ook ten aanzien van technische, technologische en soortgelijke zaken.

Zal de interne accountant(sdienst) op deze probleemstelling inspelen of zal deze zich daaromtrent sterke beperkingen blijven opleggen, om daarmee de kans te lopen aan interne betekenis te verliezen en anderen - met waarschijnlijk minder controledeskundigheid - de kans te geven het gat in de verzorging van controle op informatie op te vullen. Enkele interne accountantsdiensten hebben voor zichzelf op deze vragen kennelijk reeds een antwoord gecreëerd door technische specialisten in de gelederen op te nemen en door het werkkerrein uit te breiden buiten het financieel-economisch werkkerrein.

De interne accountant kan zich concentreren op grensgeschillen met de openbare accountant. Voorlopig zal dit nog wel een dankbaar onderwerp voor de discussie blijven. Evenwel moet dezelfde interne accountant niet vergeten dat er binnen de onderneming nieuwe controlebehoeften kunnen ontstaan, wellicht buiten zijn normale deskundigheidsterrein. Maar wat zou dat? Het inspelen op deze laatstbedoelde controlebehoeften staat gelijk aan het inpolderen van nieuw land, waar men niemand in de weg loopt en waarvan bovendien vaak nog iets moois te maken is. Vindingrijkheid levert meestal meer op dan spitsvondigheid.

*Mr. Drs. Ing. H. H. Smit RA*