

## UIT HET BUITENLAND

### DE AUSTRALISCHE ACCOUNTANTSWERELD

door Drs E. J. Flipse

De bibliotheek van het N.I.v.A. is een congresboek rijker geworden en wel dat van het Australische Accountantscongres, gehouden in Sydney (N.S.W.) van 21 tot en met 25 November 1949. Mij werd verzocht het boek bij de lezers van dit blad te introduceren, een opgave met veel aantrekkelijks, maar ook met moeilijkheden.

Het keurig uitgegeven boek bevat een volledig overzicht van het congres (comité's, festiviteiten, foto's) met een afdruk van de 7 prae-adviezen, die zijn uitgebracht. Na elk prae-advies is de volledige beschouwing van de drie officiële „commentators” opgenomen, alsmede een kort verslag van de openbare discussie. Elk onderwerp, dat aangesneden is, heeft op deze wijze een diepgaande behandeling genoten en het boek heeft hierdoor een blijvende waarde verkregen, want het geeft de stand van de beschouwingen ten tijde van het congres scherp weer.

Hoewel de verleiding daartoe aanwezig is, meen ik toch, ter wille van de leesbaarheid van dit artikel, te moeten afzien van persoonlijk commentaar op elke inleiding. Voor degene, die geïnteresseerd is in de internationale ontwikkeling van ons beroep, is het boek een waardevolle bijdrage.

Alvorens de prae-adviezen te introduceren, een enkele opmerking vooraf. In „De Accountant” van October 1950, No. 2 van de 57e jrg is reeds via de „Wirtschaftsprüfer” een enkel gegeven aan dit boek ontleend aangaande de organisatie van het beroep in Australië. De algemene term „accountant” is in eerste instantie buitengewoon verwarrend bij het bezien van de feitelijke gegevens aangaande de organisatie en werkt daarnaast ook in de discussies vaak verwarrend.

Indien men zich goed rekenschap geeft van het feit, dat „accountant” zowel boekhouder als „controlerend accountant” kan betekenen, heeft men geen bijzondere moeite meer met de uitzonderlijke getallenverhouding, nl. op een bevolking van  $\pm 8.000.000$  zielen een georganiseerde accountantsstand van 16.000.

Deze accountantsstand nam in principe deel aan het congres, waar in de plenaire zittingen steeds  $\pm 1.200$  aanwezigen werden geteld, terwijl de „technische secties” gemiddeld op 600 bezoekers konden bogen. Dergelijke getallen doen een ieder begrijpen, dat er veel tegenstellingen op een dergelijk congres naar voren moesten komen, welke deels veroorzaakt konden zijn door de persoonlijkheden, deels ook door het verschil in algemene intellectuele ontwikkeling, bijzondere vakkennis en ook door verschil van de aard van het dagelijks beroep. Wij hebben in eigen Instituut nog de meeste discussies te danken aan spraakverwarring en misverstanden. Het feit, dat het „monstercongres van Sydney” toch een geslaagd congres mocht worden genoemd, is, indien men deze omstandigheden in aanmerking neemt, een bijzondere hulde aan de leiding en organisatie van deze bijeenkomst.

Aangaande de prae-adviezen in volgorde van de publicatie het volgende (de namen van de schrijvers en sprekers, welke hier te lande toch niets zeggend, vermeld ik, met één uitzondering, maar niet):

## I. *Accounting Standards*

Het prae-advies is georiënteerd op de ontwikkeling in Amerika, met als basis de geleidelijke codificatie van „generally accepted accounting principles” sedert 1930. De geschiedenis van de Amerikaanse ontwikkeling is zeer kernachtig weergegeven in enkele paragrafen, met daarnaast de „Recommendations” van het Institute of Chartered Accountants in England and Wales. Slechts zelden zagen wij zo duidelijk gedemonstreerd, dat de „aanbevelingen”, die niemand zouden binden en de persoonlijke verantwoordelijkheid voor eigen opvattingen ongerept zouden laten, spoedig werden: “a standard from which any departure can be justified by special reasons only.”

Ook het verband tussen de Recommendations, het Cohen Committee en de Companies Act 1947 wordt helder naar voren gebracht. De strijd-vraag, welke dit prae-advies opwerpt, is: wat is wenselijk, het opleggen van een verplichting óf het verkrijgen van een nieuwe of verbeterde standaard uit de groeiende overtuiging van de noodzaak daartoe bij de vakgenoten. Wij zouden ook kunnen zeggen: groei van binnenuit of (min of meer zachte) dwang van buitenaf? Als algemene conclusie wordt gegeven:

“(a) establishment of standards is an evolutionary process, involving intensive research, which cannot satisfactorily be conducted by small committees of busy practioners;

(b) accounting is dynamic and accounting standards should be progressive and adaptable to changing conditions:

establishment of standards is not effected by pronouncements alone, but by continuous re-examination and constant effort to obtain general acceptability for standards so developed;

(c) general acceptability is best secured through persuasion; and

(d) only when a substantial degree of general acceptance has been secured should compulsion be used to bring about universal acceptance.”

Het referaat behandelt in het slotgedeelte de aanbevelingen, welke het Australische Instituut heeft gegeven, waarbij evenmin als in de Engelse aanbevelingen de controlewerkzaamheden nader zijn aangeduid, maar wel de boekhoudprincipes.

## II. *Contemporary Auditing Practice*

Dit referaat is gericht op de accountantscontrole. De functie van de interne controle en die van de interne accountant, worden scherp onderscheiden. De inleider is lid van de Price Waterhouse organisatie en heeft zijn gehoor dus uiteraard gewezen op de markante verschijnselen en tegenstellingen van de Amerikaanse en de Engelse beroepsopvattingen. Per saldo voelt hij zich toch het meest gebonden aan de Engelse opvattingen, aangezien ook voor hem de uitspraken van de rechters in bepaalde gevallen normatief worden gesteld. Indien men ten behoeve van een Amerikaanse collega controleert, zal men de meerdere werkzaamheden, welke ingevolge de bepalingen van S.E.C. moeten worden verricht, dienen te verrichten op instructie van de Amerikaanse collega.

Een poging tot opbouw van een controletheorie kan in dit referaat bezwaarlijk ontdekt worden. Opvallend is, dat de verhandelingen van het Eerste Internationale Accountantscongres te Amsterdam kennelijk voor de inleider onbekend zijn.

In de discussie was een sterk geluid te vernemen aangaande de wenselijkheid om, ongeacht een wettelijk voorschrift daartoe, *steeds* het juiste beeld van de Verlies- en Winstrekening in het oordeel van de accountant te betrekken. Van gelijke zijde kwam ook de mening, dat de aanwezigheid en waardering van de goederenvoorraad door de accountant onderzocht dienden te worden. De inleider heeft dit laatste (ik zou haast zeggen „natuurlijk”) van de hand gewezen als leggende een te grote verantwoordelijkheid op de schouders van de accountant. Zolang er een rechterlijke uitspraak bestaat (en de inleider heeft er gelukkig één, nl. de Kingston Cotton Mills van, let wel ..... 1896), waarbij Rechter Lindley gezegd moet hebben, dat het niet tot de taak van de accountant behoorde om voorraad op te nemen (“to take stock”), zolang zal er waarschijnlijk moeilijk beweging te krijgen zijn bij onze collega's, die met een dusdanig respect voor historische rechterlijke uitspraken door het leven gaan als onze Engelse en Engels georiënteerde vrienden.

### *III. The future role of the Accountant*

Deze inleiding geeft *geen* beeld van de Australische opvattingen, maar is een voordracht, welke gehouden is door een vooraanstaand Engels accountant. Er komen echter te veel bijzondere „noten” in voor, dan dat bij een bespreking van het boek hieraan geen aandacht zou mogen worden gegeven.

Aangaande de ontwikkeling in Engeland wordt opgemerkt, dat, waar vroeger in het Royal Charter de nadruk in het algemeen lag op de persoon van de accountant, thans (na 1948) de nadruk is gelegd op het lidmaatschap van het Instituut en in plaats van “public accountants” gesproken wordt van “professional accountants”. Hierin hebben wij te zien de uitgroei van het beroep, waarbij vele leden zich volledig hebben verbonden aan bepaalde industriële of handelondernemingen in plaats van de praktijk van het vrije beroep te kiezen.

Als belangrijkste factoren voor de ontwikkeling worden gezien: Company Law en Belastingwetgeving. “En passant” wordt de betekenis van de nationalisatie van een industrie voor de vrije beroepsuitoefening van den accountant naar voren gebracht. Door deze nationalisatie nl. ziet de inleider een deel van het terrein van werkzaamheid, dat door de Company Law naar de accountants is gebracht, weer verloren gaan. De belastingzaken “have become a large and important part of the practice of public accountants”. En even later zegt hij: “In Great Britain accountants have become an essential part of the whole machinery of taxation”. En tot schrik van verschillende collega's hier te lande volgt dan: “The accountant is, of course, his client's advocate in taxation matters”.

Na het noemen van allerlei diensten, die de accountant bewijst en waarbij ook vermeld zijn: advies voor kostprijscalculatie, advies voor “budgetary control” en andere middelen voor de leiding, komt de inleider tot de conclusie: “that the much needed expansion in our cost accounting and management advisory services will be additional to most of our present responsibilities.” Ik citeer nog een andere opmerking: “Clearly it is imperative that the accountancy profession should make its fullest contribution towards the solution of management problems. Otherwise its cost remains purely an overhead charge instead of representing expenditure on providing a dynamic force in the conduct of daily activities.”

*IV. The influence of economic ideas on the formal statement of accounts and the principles of accounting measurement (Mr. F. Sewell Bray, London)*

Ook deze inleiding was verzorgd door een Engelse collega, die tevens verbonden is aan de universitaire opleiding in Cambridge. (Ik noem zijn naam hier, aangezien ik het niet uitgesloten acht, dat op het Internationaal Congres te Londen in 1952 voor verschillende collega's de mogelijkheid zal bestaan om nader met hem in contact te komen).

Dit vrij moeilijk leesbare essay geeft op een zeer hoog peil een diepere fundering van de rekening van het bedrijfsleven. De maatschappelijke of sociale betekenis van de rekening staat hierbij op de voorgrond van de beschouwing.

Uit het door hem gezochte verband tussen de sociale economie en de verslaglegging van de bedrijven komt de inleider tot een voorstel aangaande een herziene klassificatie van de rekeningen, waaruit het verslag van de onderneming is opgesteld. Door een uniforme opstelling voor alle bedrijven zou het inzicht voor de sociale economie verrijkt kunnen worden. De ontwikkeling van de nationale economie zou bij doorvoering van het voorgestelde uniforme verslagleggingsschema, door totalisering van de jaarcijfers der bedrijven, kunnen worden waargenomen. Naast het probleem van de klassificering komt daarmee het probleem van de uniforme maatstaf voor waardering naar voren. Dit wordt door de inleider benaderd vanuit het begrip „verteerbaar inkomen”. De inleider komt tot een pleidooi tot het herwaarderen op de datum van het verslag van alle „carried-over costs in terms of current standards of money value”. Hierbij wil hij zich niet afhankelijk stellen van toevallige of speculatieve prijzen op dat moment, maar door middel van een trend berekening de correctiefactor bepalen. Vanuit Pigou's analyse in de sociale economie van kapitaal en inkomen komt de inleider tot een pleidooi voor de toepassing van de vervangingswaarde (met modulaties, die ik hier voorbij ga) bij de waardering voor de balans en daardoor, bij zijn schema van verslaglegging, voor de vaststelling van het verteerbaar inkomen.

Bij de (hier en daar bijna vijandelijke) bespreking van de inleiding is het typerend voor het gezelschap, dat verschillende sprekers er van uit gaan, dat de voorstellen van de inleider gedaan zijn, teneinde aan de wensen van de economen tegemoet te komen. Dat het hier gaat om de eisen, welke „de economie” (als wetenschap) stelt, komt in de discussie niet tot uitdrukking.

*V. New Perspectives in cost accounting for management*

In een pleidooi voor de gezonde ontwikkeling van het beroep van de „cost accountants” worden eerst de 5 „tools” van den cost accountant behandeld, te weten:

- a. Profit Charts (Break-even chart)
- b. Het variabele budget
- c. Standaard kosten
- d. Differentiële kosten
- e. Statistieken

Daarna wordt het gebruik van deze „gereedschappen” door de cost accountant behandeld, nl. hoe en welke zijn verhouding kan zijn met de verschillende functionarissen in het bedrijf.



## VI. *Widening Responsibilities of Accountants*

In dit artikel worden accountants, zowel de boekhouders als de controlerende accountants, grotendeels onder één hoedje gehouden.

Ten aanzien van de accountants, die de controlefunctie vervullen, worden enkele opmerkingen gemaakt (o.a. aangaande de invloed van de opdrachtgever op de omvang van het te verrichten onderzoek — de onafhankelijkheid van de accountant — de accountant als vertrouwensman van het publiek en als die van vakvereniging en rechtbank), welke wel interessant zijn hier te vernemen, doch welke alleen de vraagpunten aanroeren zonder een enigermate diepgaande behandeling.

## VII. *Status of the accountant in Australia*

Uitvoerig wordt de opleiding tot het beroep besproken, aangezien hierin terecht de basis wordt gezien van de positie, die de stand uiteindelijk in de samenleving kan bereiken.

De inleider heeft veel critiek op de „technische” opleiding en wenst de opleiding meer wetenschappelijk georiënteerd te zien, opdat begrip verkregen wordt aangaande het „waarom” in de eerste plaats. Het „hoe” komt dan vanzelf later.

Naast een verbetering in de opleiding (die de inleider van de inrichtingen van Hoger Onderwijs verwacht) acht hij een “control over accountants” een voorwaarde voor het bereiken van een erkende „status”.

Door inleider wordt naar voren gebracht, dat de bestaande toestand voor de erkenning van den accountant zeer ongewenste gevolgen kan hebben.<sup>1)</sup>

De inleider ziet een taak voor de bestaande organisaties om zich niet onverschillig te betonen tegenover deze wetgeving, doch door samenwerking met hen, die voor de „Registers” verantwoordelijk zijn, te trachten de exameneisen dusdanig te stellen, dat de door de vereniging gediplomeerde accountant automatisch tot de registers wordt toegelaten, met uitsluiting van de anderen. Uiteraard is in dat geval een ruime opname van de thans niet georganiseerden in de vereniging noodzakelijk als overgangsmaatregel.

Deze inleiding is voor velen een knuppel in het hoenderhok geweest. Het opvoeren van de studie met als toelatingseis één, die overeenkomt met de Universiteit en het denkbeeld van academisch gevormde accountants, was voor de aanwezigen kennelijk niet aanvaardbaar.

---

<sup>1)</sup> Deze toestand is nl., dat de wetgeving steeds meer de accountant gaat inschakelen als deskundige, dat echter elke wet opnieuw een “Registration” (= inschrijving in een eigen register) verlangt, alvorens dit optreden mogelijk is. Nu dreigt het gevaar, dat bij de verschillende registers verschillende normen (zullen) worden aangelegd. Als zodanige registers noem ik: dat voor de Company Act, dat voor belastingen, dat voor het optreden in arbeidsgeschillen, etc. Indien men daarbij bedenkt, dat al deze wetten in verschillende Staten ook verschillend kunnen luiden (en dit is geen theorie, want zelfs de Company Act van de ene Staat stelt andere eisen aan de accountantsverklaring dan de Act in een andere Staat), begrijpt men, dat deze zorg niet denkbeeldig is.

SCANDINAVIË: COMMISSIE VAN ADVIES INZAKE  
ACCOUNTANTSPROBLEMEN

door Drs L. J. M. Roozen

In Noorwegen en Denemarken heeft de accountants-vereniging een commissie van advies inzake accountantsproblemen, wier uitspraken geen bindende kracht hebben, doch vaak als beslissend gelden, ook voor de rechter.

Het orgaan van de Deense vereniging van November 1950 (voor de vertaling waarvan collega drs L. van Kampen hierbij zij dank gezegd) bevat enige uitspraken, welke een indruk geven van de vraagstukken, die de commissie behandelt:

1. Meningsverschil tussen twee accountants, waarvan de een (B) het hoofdkantoor, de ander (A) een filiaal van een zaak controleert. De Staat subsidieert het filiaal voor de aflossing op een herbouwenlening. B. heeft de aanspraken op de subsidie bij het hoofdkantoor gekapitaliseerd en in de balans opgenomen als een tegoed op het filiaal. De Commissie acht de kapitalisering onjuist, en, afgezien daarvan, ook het boekingshoofd, omdat het filiaal met de subsidie o.a. zijn verlies heeft gedekt. Zij acht de rekening echter niet „vals”, omdat haar geen opzet is gebleken. Zij is van mening dat, in een geval als het onderhavige, A. zijn collega B. op zijn fout attent moet maken, vóór hierover met de directie of op de algemene vergadering van aandeelhouders te spreken.

2. De economische recherche constateerde, dat een zaak had nagelaten, vooruitbetaalde inkoop te activeren. Zij vroeg de Commissie, of bij zulk een vooruitbetaling de leverancier een schuld moet boeken. De Commissie bevestigt dit, voorzover althans de levering juridisch niet heeft plaats gehad (in welk geval de goederen bij de leverancier niet meer onder de activa voorkomen).

3. In een rechtszaak tussen A. en B. eiste A. een afschrift van een fiscaal rapport van B's accountant. De Commissie acht B's accountant tot de afgifte daarvan noch verplicht, noch gerechtigd.

4. De Commissie is van oordeel, dat het zou strijden met de voor de accountant geldende moraal, indien deze een honorarium zou ontvangen van de leverancier van het materiaal voor een boekhouding van zijn client, voor zijn hulp bij de inrichting, zonder de client in te lichten.

---

RECTIFICATIE

Ontwikkeling en toekomst der fiscale winstbepaling

Het is mij gebleken, dat de zinsnede op blz. 238 van mijn artikel regel 22 niet duidelijk is. Er staat:

„Verder wordt opgemerkt, dat de totstandkoming van de wet van „1950 zelf als „bijzondere omstandigheid” van art. 7 zal mogen worden „beschouwd”.

Dat is niet bedoeld als *mijn* opmerking, doch als een, die in het Voorlopig Verslag voorkomt. Men zou kunnen lezen:

„Verder wordt in het Voorlopig Verslag opgemerkt, .....

In de laatste regel van onderdeel 10 is het woord „niet” uitgevallen. .... omdat de Nota ..... ook niets nieuws geeft, dat zonder Nota niet zou gelden”.

P. J. A. A.