



Potchefstroomse Universiteit  
vir Christelike Hoër Onderwys

**WETENSKAPLIKE BYDRAES**

Reeks H: Inougurele Rede Nr. 136

## **ETIEK IN DIE OUDITPROFESSIE - IN PRAKTYK EN IN OPLEIDING**

**Prof. A. Rademeyer**

Inougurele rede gehou op 1 Oktober 1993

**Departement Sentrale Publikasies**

Potchefstroomse Universiteit vir Christelike Hoër Onderwys

Potchefstroom

2520

Die Universiteit is nie aanspreeklik vir menings in die publikasies uitgespreek nie.

Navrae in verband met die *Wetenskaplike Bydraes* moet gerig word aan:

**Departement Sentrale Publikasies  
Potchefstroomse Universiteit vir Christelike Hoër Onderwys  
2520 POTCHEFSTROOM Suid-Afrika**

© 1994

**ISBN 1-86822-181-4**

# ETIEK IN DIE OUDITPROFESSIE - IN PRAKTYK EN IN OPLEIDING

## 1. INLEIDING

Ten einde 'n behoorlike perspektief op die etiese kode van 'n professie te verkry, is dit nodig om kortliks na die aard van 'n professie te verwys. Professies word algemeen in die gemeenskap erken as eliteberoepsklassifikasies. "Elite" in hierdie verband behoort geïnterpreteer te word as duidend op die toelatingsvereistes waaraan voldoen moet word vir toetreding tot die professie en nie op ontoeganklikheid ten opsigte van sekere individue of groepe nie.

Daar bestaan nie absolute eenstemmigheid oor die definisie van 'n professie nie, maar sekere karakteristieke eienskappe is geïdentifiseer waaraan 'n professie moet voldoen. 'n Uitstekende samevatting van sodanige eienskappe word vervat in die werke van Ernest Greenwood ("Attributes of a profession", Social Work, 1957) en Archie Kleingartner van die Industrial Relations Research Institute van die Universiteit van Wisconsin (1967 p. 8). Die eienskappe waaraan 'n professie volgens hierdie navorsers moet voldoen, is kortliks die volgende:

1. Daar moet 'n sistematiese kern van teorie (die sogenaamde kennispoel) bestaan. Sodanige teorie moet konsekwent wees en deur lede van die professie eerbiedig en bemeester word.
2. Daar behoort professionele gesag te wees. Lede van die professie moet in staat wees om professionele oordeel aan die dag te lê in die uitoefening van hulle verantwoordelikheid tot voordeel van die gebruikers van hul dienste.
3. 'n Professie het die erkenning van die gemeenskap nodig en daaruitvoortvloeiend outonomie om sy eie opleidings- en toelatingsvereistes te bepaal en standaarde te stel. Optimale erkenning word dan ook bevestig deur wetgewing wat erkenning verleen aan 'n professie en 'n struktuur daarstel waarbinne die professie outonoom kan funksioneer.
4. Ten einde outonomie te handhaaf is dit noodsaaklik dat 'n professie oor 'n etiese kode of professionele gedragsreëls beskik wat deur die professie self neergelê is en deur lede gehandhaaf word.
5. Laastens behoort 'n professionele kultuur binne die professie te bestaan wat tot uiting kom in die netwerk van formele en informele groepe waardeur die professie funksioneer, asook in sy waardestelsel en norme. In die ouditprofessie blyk hierdie kultuur duidelik uit die ontwikkeling

van etiese kodes en die professionele gedragsreëls tussen lede van die professie.

Gemeet aan bogenoemde norme voldoen die ouditprofessie aan al die gestelde kriteria en is dit die verantwoordelikheid van elke lid van die professie om die professionele status van sy professie te aanvaar en te handhaaf.

Dit sou onvanpas wees om 'n orde van belangrikheid van die gestelde kriteria vir professionele erkenning hierbo genoem te probeer bepaal, maar die een kenmerk van die ouditprofessie, wat in werklikheid nakoming van al die standaarde en statutêre bepalinge vereis, is die besondere etiese kode wat oor dekades heen op nasionale en internasionale vlak ontwikkel is.

## **DIE WESE VAN PROFESSIONELE ETIEK**

Talle filosowe het hulle sedert die vroegste tye besig gehou met die omskrywing van etiek. Die welsyn van die mens in die algemeen is egter die onderwerp van studie van hierdie filosowe, en daarom het die term etiek in die filosofie en sosiale wetenskappe 'n meer algemene dimensie eerder as 'n omskrywing van riglyne wat vir kleiner groepe of dan 'n gegewe professie van pas sou wees.

Ten spyte daarvan dat algemene etiek nie vir die gespesialiseerde veld van 'n spesifieke professie in onverwerkte vorm as riglyne neergelê kan word nie, het die algemene norme wat aanvaarbare persoonlike gedragpatrone omskryf, 'n onmiskenbare invloed op professionele etiek. Volgens Mautz en Sharaf (1980, p. 237) is professionele etiek 'n spesifieke toepassing van algemene etiek.

'n Individuele praktisyn wat aanspraak maak op die status van 'n professionele persoon, het verantwoordelikhede wat verder strek as slegs vakkundigheid. So 'n persoon het die verantwoordelikheid om die funksie en ideale van sy professie te begryp, om die moontlike uitkoms of gevolge van sy optrede te oorweeg en om hom te weerhou van aktiwiteite wat afbreuk aan sy professie kan doen. Dit veronderstel dat hy oor die intelligensie, kundigheid en ervaring beskik om die uitwerking van sy aktiwiteite op die professie waarvan hy lid is, te begryp. Miskenning van hierdie eienskappe diskwalifiseer 'n persoon vir opname in die professionele geleedere. Wat opmerklik is van die genoemde kwaliteite, is die feit dat dit nie op moraliteit berus nie. Professionele etiek moet onderskei word van morele waardes wat tussen individue en gemeenskappe kan verskil.

Teen hierdie agtergrond van professionele etiek in die algemeen kan etiek in die ouditprofessie in die besonder nader ondersoek word.

## ETIEK IN DIE OUDITPROFESSIE

Die grondslag vir die bepaling van etiek in die ouditprofessie word vervat in die eienskappe van 'n professie en in besonder die ouditprofessie.

Die primêre plig van 'n ouditeur is om 'n mening uit te spreek oor die redelikheid van die finansiële state van sy opdraggewer, die sogenaamde attesfunksie. Hierdie plig bring sekere verantwoordelikhede mee, aangesien hy deur die opdraggewer as kundige erken word en die opdraggewer gevolglik vertrou sal heg aan die mening wat hy uitspreek. Hierdie vertrou plaas veral 'n geweldige verantwoordelikheid op die ouditeur in gevalle waar eienaarskap en bestuur van die onderneming geskei is. Die eienaars vertrou op die ouditeur se professionele oordeel ten opsigte van die finansiële state van die onderneming waarin hulle geld belê is.

Ouditeure het egter nie net 'n verantwoordelikheid teenoor hul opdraggewers nie, aangesien gebruikers van finansiële inligting wyer uitkring as die onderneming se bestuur en eienaars. Derde partye soos finansiële instellings, skuldeisers, voornemende beleggers, en les bes, die Ontvanger van Inkomste, vereis vir hulle onderskeie doeleindes dikwels geouditeerde finansiële state waarkragtens besluite dan geneem word.

Die algemene publiek het eweneens belang by die ouditeur se geloofwaardigheid deurdat menige lid van die publiek belang het by instansies soos pensioenfondse, versekeringsmaatskappye en soortgelyke ondernemings. Hierdie ondernemings is normaalweg onderhewig aan statutêre audits, en die ouditeur het dus in sodanige gevalle 'n besondere verantwoordelikheid teenoor die algemene publiek.

Benewens die attesfunksie is die ouditeur op grond van sy opleiding en ervaring by uitnemendheid geskik om kundigheid oor 'n wye spektrum van aspekte in die finansiële milieu aan te bied. Hierdie dienste, wat in sommige gevalle in groter aanvraag as die suiwer ouditfunksie is, stel egter steeds groter eise aan die ouditprofessie.

Ten einde hierdie verantwoordelikhede op 'n wyse na te kom wat die vertrou van die verskillende kategorieë gebruikers van dienste van die ouditprofessie regverdig, is op nasionale en internasionale vlak professionele gedragsreëls ontwikkel.

Die etiese kode in hierdie reëls vervat, verklaar aan gebruikers en die algemene publiek dat die ouditprofessie bereid is om sy professionele status te aanvaar en om uit eie beweging norme vir aanvaarbare optrede daar te stel. Dit beklemtoon ook die ouditprofessie se ononderhandelbare verbintenis tot eerbare optrede, selfs ten koste van die belange van individuele lede van die professie.

Die uitgangspunt is dat elke lid van die professie veral op professionele gebied, maar ook andersins, hom op so 'n wyse sal handhaaf dat sy optrede die beeld van die professie tot eer sal strek.

## **SPE-SIFIEKE AARD VAN DIE PROFESSIONELE GEDRAGSKODE IN SUID-AFRIKA**

As erkenning van die professionele outonomie van die auditprofessie het die Parlement van die Republiek van Suid-Afrika reeds in 1951 die Wet op Openbare Rekenmeester en Ouditeurs gepromulgeer. Ingevolge die magte wat aan die Openbare Rekenmeesters- en Ouditeursraad verleen is kragtens artikels 13 en 23 van die Wet, het die Raad die Professionele Gedragskode as 'n riglyn vir geregistreeerde rekenmeesters en ouditeure aangeneem.

Die gedragskode is nie bedoel om 'n uitvoerige lys van alle aangeleenthede wat openbare rekenmeesters en ouditeure raak, te wees nie, en die omvang van die Wet asook die dissiplinêre reëls word nie hierdeur beperk nie. Die kode is hoofsaaklik 'n riglyn vir alle persone wat by die Raad geregistreeer is, hetsy in openbare praktyk al dan nie.

Die is nie die bedoeling om in hierdie rede 'n uitvoerige oorsig van die Professionele Gedragskode te gee nie, maar dit is insiggewend om op die drie grondliggende beginsels, soos vervat in paragrawe 4.1 tot 4.3 van die kode, te let.

Die eerste van die grondliggende beginsels is gebaseer op die verciste van integriteit, objektiwiteit en onafhanklikheid en lê die volgende breë riglyne neer:

"'n Praktistyn behoort eerlik, waarheidsgetrou en pligsgetrou in sy benadering tot en in die uitvoering van sy werk te wees. Verwantskappe of belange, hetsy direk of indirek, wat sy vermoë beïnvloed, belemmer of bedreig om met integriteit en objektiwiteit op te tree, moet vermy word. In die openbare praktyk moet die praktisyn 'n onpartydige benadering toon en moet hy vry van enige invloed of verwantskap wees, hetsy direk of indirek, wat sy professionele oordeel of onafhanklikheid kan belemmer. Dienooreenkomstig moet hy, werklik en sigbaar, vry wees van enige belang wat beskou kan word as onversoenbaar met integriteit en objektiwiteit te wees.

Onafhanklikheid is 'n onontbeerlike eienskap, gepaardgaande met integriteit en objektiwiteit, vir 'n praktisyn in die openbare praktyk, en is die eienskap wat die praktisyn in staat stel om onpartydige oordeel en objektiewe oorwegings toe te pas om 'n mening te vorm en tot 'n beslissing te kom.

Een van die grootste risiko's in enige professie is om uit pas te raak met die verwagtinge van die gemeenskap. Veral in 'n dinamiese milieu soos die sakewêreled en die veranderende situasie in Suid-Afrika in die besonder, ook op ekonomiese gebied, sou dit fataal vir die ouditprofessie wees om nie vernuwendende denke aan die dag te lê en voortdurend oor sy primêre funksie, naamlik die oudit, te besin nie.

Arens en Loebbecke (1991 p. 2) definieer 'n oudit soos volg:

"Auditing is the process by which a competent independent person accumulates and evaluates evidence about quantifiable information related to a specific economic entity for the purpose of determining and reporting on the degree of correspondence between the quantifiable information and established criteria." Hierdie definisie kan beskou word as 'n redelike weergawe ook van die verwagting van gebruikers ten opsigte van die funksie van die ouditeur.

Die eerste vereiste wat uit Arens en Loebbecke se definisie duidelik na vore kom, is die klem op 'n bevoegde persoon. In 'n dinamiese milieu noodsaak veranderinge en ontwikkelinge die ouditeur om sy kundigheid en vaardigheid aan te pas om aan die eise van die tyd te voldoen, terwyl die tweede grondbeginsel van die professionele gedragskode die ouditeur verplig om 'n hoë vlak van kennis en vaardigheid te behou.

Deur voortgesette professionele opleiding wat op 'n gestruktureerde basis deur die SA Instituut vir Geoktrooieerde Rekenmeesters aangebied word, word die geleentheid vir die ouditeur geskep om sy vlak van kundigheid op 'n deurlopende basis te handhaaf. Hierdie program van voortgesette professionele opleiding is 'n direkte poging om te voldoen aan die vaardigheidsvereistes van die professionele gedragskode. Dit is die verantwoordelikheid van elke praktisyn om in belang van homself en die professie by hierdie program in te skakel.

Benewens die doelbewuste pogings om bestaande en potensiele lede van die professie toe te rus vir hul verantwoordelikhede, word die professionele gedragskode asook standpunte oor algemeen aanvaarbare oudit- en rekeningkundige praktyk deurlopend hersien en waar nodig aangepas om te voldoen aan die eise van die sakegemeenskap en in pas met internasionale ontwikkelings te bly.

Alhoewel bogenoemde maatreëls die geleentheid vir die professionele ouditeur skep om te alle tye aan die vereiste standaarde te voldoen, bestaan die risiko steeds dat enkelinge nie van die bestaande strukture gebruik sal maak nie.

die praktisyn stel - in besonder sover dit kundigheid en professionele vaardigheid betref.

Die geoktrooierde rekenmeester beskik oor die hoogste rekeningkundige kwalifikasie wat behaal kan word, en die tweede grondbeginsel van die kode vereis dan ook van die professionele praktisyn om die hoogste vlak van professionele kennis van vaardigheid te behou. Dit is dus duidelik dat die eenmalige bereiking van 'n hoë standaard in teoretiese en praktiese vaardighede nie voldoende is nie maar dat die praktisyn hom vir die duur van sy professionele loopbaan steeds op hoogte moet hou van die jongste ontwikkelinge op die gebied van sy profesie.

## **DIE ERNS VAN DIE PROFESSIE TEN OPSIGTE VAN DIE HANDHAWING VAN DIE KODE**

Neergelegde norme sou geen geloofwaardigheid hê indien die nakoming van daardie norme suiwer opsioneel sou wees nie. Soos die wette van 'n land daarop gemik is om 'n geordende samelewing te skep en vrywillige oerbiediging van daardie wette deur alle burgers monitering en strafmaatreëls oorbodig sou maak, is die strewe van die rekenmeestersprofesie dat alle lede in die profesie die Professionele Gedragskode uit eie beweging as die norm vir professionele optrede sal aanvaar.

Ten einde geloofwaardigheid aan die Professionele Gedragskode te verleen, veral gesien vanuit die oogpunt van die algemene publiek en die gebruikers van die dienste van die ouditprofesie, is dit noodsaaklik dat meganismes daargestel word om te verseker dat nakoming van die Professionele Gedragskode wel geskied.

In terme van die bevoegdheid aan hom verleen kragtens artikel 23 van die Openbare Rekenmeesters- en Ouditeurswet, beskik die Raad oor dissiplinêre bevoegdhede oor alle geregistreeerde rekenmeesters. Artikel 23 van die Wet bepaal, onder andere, dat die Raad enige klag van onbehoorlike gedrag waaraan 'n lid hom sou skuldig maak, kan ondersoek of laat ondersoek en indien nodig verhoor en ten opsigte van sodanige oortreding enige voorgeskrewe straf oplê.

In sy omskrywing van wat onbehoorlike gedrag uitmaak, omskryf die Raad in die dissiplinêre reëls (reël 2) uitvoerig alle optredes wat as sodanig beskou kan word. Reël 2.1.20 en reël 2.1.21 is veral insiggewend in die konteks van hierdie rede, en daarvolgens sluit onbehoorlike gedrag in:



- enige geval waar sonder redelike oorsaak of verskoning enige voorskrifte van die Professionele Gedragskode oortree is of versuim is om dit na te kom, en
- enige lid wat hom op so 'n wyse gedra wat onbehoorlike of oneerbare of onprofessionele of onwaardige gedrag vir 'n praktisyn is of wat die profesie tot oneer strek of tot diskrediet van die profesie lei.

Dit is dus duidelik dat die letter en die gees van die Professionele Gedragskode 'n hoë prioriteit vir die profesie is. Die erns van nalatigheid of oortreding in hierdie verband word beklemtoon deur 'n oorsig van die strawwe wat deur die Raad vir onbehoorlike gedrag opgelê kan word. Hierdie strawwe kan wissel van 'n waarskuwing, 'n berisping, 'n boete van hoogstens R10 000 tot tydelike en permanente verwydering van die oortreder se naam van die register van rekenmeesters en ouditeure.

Die Raad huiwer, in belang van die profesie en die gemeenskap, nie om op te tree teen optreders nie, en verslae van sulke optrede word aan lede van die profesie gesirkuleer en onder sekere omstandighede gepubliseer.

As gevolg van die outonome funksionering van die Raad en die demokratiese inspraak van lede van die profesie in die samestelling en modus operandi daarvan, is dit duidelik dat die profesie is die algemeen die erns wat die Raad met die handhawing van die Professionele Gedragskode maak, heelhartig ondersteun. Hierdie openlike vorm van selfregulering kan ongetwyfeld slegs daartoe bydra om die vertroue van die gemeenskap en die hoë standaard wat deur die profesie gehandhaaf word, te onderskryf, en uit te bou.

## **DEURLOPENDE EVALUERING VAN PROFESSIONELE OPTREDE**

'n Profesie het slegs bestaansreg as dit die een of ander onontbeerlike rol in die gemeenskap waarin dit gevestig is, vervul. Sou 'n profesie nie daarin slaag om aan die verwagtinge van die gemeenskap waarbinne dit funksioneer te voldoen nie, sou so 'n profesie met verloop van tyd oorbodig word en sy bestaansreg verloor.

Die ouditprofesie vervul 'n belangrike rol in die gemeenskap, wat bevestig word deur statutêre erkenning en aanvaarding deur die sakegemeenskap in die besonder. Die grondslag vir hierdie erkenning was nog altyd en bly steeds die lewering van 'n professionele diens wat aan die verwagtinge van die gebruikers voldoen.

'n Praktisyn wat nie in openbare praktyk staan nie, is dalk nie in 'n posisie om volkome onafhanklikheid met betrekking tot sy indiensneming uit te oefen nie, dog, indien sy integriteit en objektiwiteit ernstig bedreig word, behoort hy sy vermoë om in die pos aan te bly te heroorweeg."

Kennis en vaardigheid is die vereiste van die tweede grondliggende beginsel en bepaal die kode in hierdie verband:

"'n Praktisyn is verplig om 'n hoë vlak van professionele kennis en vaardigheid te behou ten einde sy werk ooreenkomstig alle ter saaklike wette, regulasies asook toepaslike tegniese en professionele standaarde uit te voer. Hy behoort slegs werk wat hy met professionele bevoegdheid kan uitvoer, te onderneem."

Die laaste van die grondliggende beginsels handel oor professionele optrede.

"'n Praktisyn behoort met beleefdheid en bedagsaamheid teenoor diegene met wie hy in aanraking kom, op te tree. Sy optrede behoort die aansien van, en die vertroue in, die profesie om die publiek te dien, te bevorder."

Hierdie grondliggende beginsels van die Professionele Gedragskode lê die grondslag waarop 'n omvattende gedragskode gebaseer is. Die hoë eise wat deur die Suid-Afrikaanse gedragskode gestel word, is in pas met soortgelyke kodes op internasionale vlak. Die American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) se Professionele Gedragskode omvat onder andere voorskrifte oor onafhanklikheid, integriteit, objektiwiteit en voldoening aan tegniese standaarde wat grootliks ooreenstem met die Suid-Afrikaanse kode.

'n Kommissie van ondersoek onder leiding van proff. J.R. Cohen en Laurie Plant van die Boston College wat gedurende 1987 in die VSA navorsing gedoen het oor die erns waarmee praktisyns die professionele Gedragskode bejeën, het bevind dat die gemiddelde praktisyn aldaar etiek en die handhawing van die Professionele Gedragskode in 'n baie ernstige lig beskou. Wat veral ook insiggewend uit die resultate van hierdie studie is, is die hoë verwagtings wat praktisyns koester ten opsigte van die mate waarin etiek in die onderrig van studente in rekenmeesterskap beklemtoon behoort te word. Etiek in opleiding, wat op 'n latere stadium in hierdie rede aangeraak sal word, is dus vir die Amerikaanse praktisyn 'n hoë prioriteit. Alhoewel geen studie van hierdie aard na my wete tot op datum in Suid-Afrika gedoen is nie, is daar geen rede om te vermoed dat die resultate beduidend sal verskil van die Amerikaanse situasie nie.

'n Bestudering van die volledige Professionele Gedragskodes van die Openbare Rekenmeesters- en Ouditeursraad bring die erns wat die profesie met die kode het, duidelik na vore. Terselfdertyd blyk dit ondubbelsinnig dat die kode nie net op die handhawing van 'n besondere beeld gerig is nie maar dat dit hoë eise aan

Wat tot op datum in Suid-Afrika ontbreek ten opsigte van die handhawing van standaarde, is 'n program waarkragtens die professionele optrede van alle praktisyns spesifiek gemonitor word.

Sonder deurlopende evaluering kan daar nie bepaal word in watter mate professionele gedragskodes gehandhaaf word nie. Nie-nakoming kom slegs onder die soeklig in gevalle waar klagtes aanhangig gemaak word, maar so 'n sisteem is geen waarborg dat afwykings van gestelde standaarde nie op 'n groter skaal voorkom nie.

Die Suid-Afrikaanse Instituut vir Geotrooieerde Rekenmeesters en die Openbare Rekenmeesters- en Ouditeursraad het gevolglik besluit om 'n program vir auditpraktykevaluering in Suid-Afrika in werking te stel. Die belangrikste doel van die program is om te bevestig dat alle geregistreerde rekenmeesters en ouditeure in openbare praktyk 'n toepaslike peil van professionele standaarde in die uitvoering van die attesfunksie handhaaf. Die attesfunksie is volgens wetgewing vir die rekeningkundeprofessie gereserveer, nie omdat dit tot voordeel van lede van die professie strek nie, maar ter beskerming van die publiek. Om hierdie rede behoort hierdie funksie slegs verrig te word deur persone met die vereiste onderrig, opleiding, standaarde en dissipline. Hoewel 'n professie bepaalde regte en voorregte het, het dit ook verpligtinge teenoor die gemeenskap wat aan hom hierdie regte gee. Hierdie bevoorregting kan bevraagteken word wanneer lede van die professie in gebreke bly om professionele standaarde te handhaaf.

'n Program van self-evaluering sal vanaf 1994 in werking gestel word. Kragtens dié program sal alle praktisyns ten minste een maal elke vyf jaar, op grond van professionele werk verrig waar 'n mening uitgespreek is, deur 'n paneel van beoordelaars geëvalueer word. Die evaluasie sal die nagaan van lopende ouditlêers en die beoordeling van die standaard wat gehandhaaf is tydens die uitvoer van die werk en die formulering van 'n ouditmening, behels.

So 'n program sal ongetwyfeld sekere voordele vir die professie inhou, en die belangrikste hiervan kan soos volg saamgevat word:

1. Dit sal die professie se naam by die publiek en die sakegemeenskap, beide plaaslik en internasionaal, in ere hou, in besonder omdat dit die enigste professionele liggaam in Suid-Afrika sal wees waarvan die lede hulle aan 'n verpligte evaluering van hulle standaarde sal onderwerp.
2. Dit sal die professie hande sterk om die toekomstige rigting van regulerende betrokkenheid in die bedrywighede van praktisyns te beïnvloed, veral ten opsigte van die attesfunksie.

3. Dit sal aan ons kritici bewys dat die professie tot selfregulering en die versekering van die hoogste standaard van professionele werk verbind is.
4. Die openbare persepsie van die professie sal verbeter, omdat ons nie net hoë standaard promulgeer nie, maar ook omdat ons daardie standaard monitor en afdwing.
5. Dit sal 'n belangrike grondslag vorm vir 'n opvoedkundige en ondersteunende diens en sal praktisyns help met die handhawing en verbetering van hulle professionele standaard.
6. Dit sal aan die professie 'n moontlikheid bied om praktisyns te identifiseer wat onbewus is van sekere vereistes wat hulle professie stel, sodat opleiding verskaf kan word.
7. Dit sal die gewenste resultaat bereik, omdat daar bewyse sal wees dat die professie van voorneme is om sy verantwoordelikheid as 'n selfregulerende liggaam na te kom ten einde te verseker dat gevestigde rekeningkundige en auditstandaarde deur praktiserende lede gehandhaaf word.
8. Suid-Afrikaanse praktisyns sal onderwerp word aan evaluering wat vergelyk kan word met die meeste ander belangrike internasionale institute wat soortgelyke programme het.

Hierdie, byna agressiewe, vorm van selfregulering word toegepas in die meeste toonaangewende Europese lande, terwyl dit sedert 1988 in die VSA verpligtend geword het.

Dit is duidelik dat die professie in Suid-Afrika (soos op internasionale vlak) op ondubbelsinnige wyse handhawing van die hoogste standaard in professionele optrede van sy lede vereis. Hierdeur word aan die gemeenskap die versekering gebied dat die dienste wat deur die professie gelewer word, deurlopend van 'n hoogstaande standaard is, en dit verklaar ook die hoë aansien wat Suid-Afrikaanse gekwalifiseerde geoktrooierde rekenmeesters op internasionale vlak geniet.

## **ETIEK IN OPLEIDING**

Die professie in Suid-Afrika stel 'n besonder hoë premie op opleiding (prakties sowel as akademies) van geoktrooierde rekenmeesters. Dit word baie duidelik geïllustreer deur die direkte betrokkenheid van die Openbare Rekenmeesters- en Ouditeursraad by beide die voorgeskrewe programme wat vir leerling-rekenmeesters in praktiese opleiding daargestel word, sowel as die voorgeskrewe leerplanne wat deur die Opvoedkundige Komitee van die Raad vir Universitêre Opleiding neergelê word. Hierbenewens word praktisyns en

universiteite deur die Raad geëvalueer, en slegs indien aan sekere vereistes voldoen word, word akkreditasie vir opleiding toegestaan.

In hierdie rede sal veral aandag geskenk word aan opleiding in akademiese verband en in die besonder aan etiek binne sodanige opleiding.

Rekenmeestersopleiding aan universiteite het nie net ten doel om voornemende rekenmeesters toe te rus vir die akademiese vereistes van die professie nie. Die voornemende rekenmeester moet ingelei word in 'n professionele kultuur wat op verskeie hoekstene gebou word.

Een baie belangrike komponent van hierdie kultuur is ongetwyfeld 'n hoogstaande teoretiese vlak van kundigheid. Hierdie kundigheid moet egter deel vorm van die ontwikkeling van 'n professionele bevoegdheid.

Die Opvoedkundige Komitee van die Openbare Rekenmeesters- en Ouditeur-raad identifiseer in sy opvoedkundige vereistes veral bevoegdheid in verband met drie elemente, naamlik:

1. Kennis en begrip van -
  - akademiese dissiplines;
  - prosedures in die praktyk;
  - interpersoonlike verhoudings;
  - morele waardes van die professie.
2. Vaardighede om -
  - die prosedures in praktyk uit te voer;
  - met ander saam te werk.
3. Professionele ingesteldheid -
  - 'n Toegewydheid en strewe om hoë diensstandaarde daar te stel en professioneel op te tree.

Dit is uit genoemde vereistes duidelik dat daar in die opleiding van geotrooieerde rekenmeesters formeel baie klem gelê word op beide die vakkundige kennis en die professionele gedragskode of etiek. Die een komponent kan nie sonder die ander funksioneer nie, en in werklikheid omvat die professionele gedragskode ook die morele verpligting om voldoende vakkundige kennis te bekom.

Die risiko bestaan dat daar in die opleidingsituasie oormatig op korttermynverwerwing van teoretiese kennis gekonsentreer kan word. Hierdie risiko word verhoog deur die klem wat daar op sukses in die finale kwalifiserende eksamen, wat onmiddellik ná universitêre studie deur studente

afgelê kan word, geplaas word. Daar bestaan die moontlikheid dat die STR-kursus aan universiteite gereduseer kan word tot 'n eksamenafrigtingspoging.

Dit is ongetwyfeld vir universiteite noodsaaklik om studente vakkundig só toe te rus dat hulle aan die vereistes wat deur die Raad in die kwalifiserende eksamen gestel word, kan voldoen. Sukses op hierdie gebied is stof tot dankbaarheid vir enige universiteit en 'n aanduiding van hoogstaande teoretiese kundigheid wat aan studente oorgedra is. Geen universiteit sal sy verantwoordelikheid teenoor studente en die professie nakom indien hulle deurlopend op hierdie gebied faal nie.

Daar is egter 'n dimensie in die professionele ontwikkeling rekenmeester-studente wat nie aan eksaminering onderwerp word nie, naamlik die aanvaarding van die etiese norme van die professie deur die kandidaat en die mate waarin 'n professionele ingesteldheid, gebaseer op integriteit en objektiwiteit, gedurende onderrig by die student gekweek is. Hierdie eienskappe word nie uit handboeke geleer nie maar ontwikkel deur blootstelling van 'n inrigting en individue wat oor hierdie eienskappe beskik en dit in die onderrigsituasie sowel as in hulle algemene optrede toepas en uitleef.

## **DIE VERANTWOORDELIKHEID VAN DIE GEOKTROOIEERDE REKENMEESTERS IN DIE OPLEIDINGSITUASIE**

Veel klem word gelê op die professionele gedragskode en die verantwoordelikhede van die praktisyn in hierdie verband. Die "Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting", die sogenaamde Treadway Report, wat gedurende 1987 die lig in die VSA gesien het, het drie hoofgroepe geïdentifiseer as noodsaaklike elemente om 'n klimaat van etiese professionele optrede te stimuleer. Hierdie groepe is:

1. onafhanklike geregistreerde rekenmeesters,
2. die wetgewer, en
3. die opvoedkundige stelsel.

In terme van laasgenoemde erken die kommissie die belangrikheid van die opleidingsproses ten opsigte van die oordra van kennis en vaardighede sowel as etiese waardes.

Gesien in die lig van die belangrikheid van die opleidingsproses in die ontwikkeling van geoktrooieerde rekenmeesters, sou dit gepas wees om hier te poog om sekere van die vereistes waaraan suksesvolle opleiding van geoktrooieerde rekenmeesters moet voldoen, vas te stel.

Eerstens is dit die verantwoordelikheid van elke persoon gemoeid met opleiding om ten volle op hoogte van sy vakgebied te wees. So 'n persoon moet in staat wees om die student tot op die hoogste vlak van teoretiese kennis te onderrig. In hierdie verband is dit nodig om daarop te let dat, alhoewel spesialisasie onvermydelik is, die leermeester oor voldoende kennis van die totale kennispoel van die professie moet beskik om sy spesialiteitsarea sinvol in te skakel by die volledige spektrum.

Tweedens moet instansies en individue wat rekenmeestersopleiding verskaf, nooit uit die oog verloor dat hulle besig is met die opleiding van professionele persone vir 'n besondere professie nie. Grondige kennis van die vereistes van die praktyk en die praktiese toepassings van teoretiese konsepte is uiters belangrik vir sinvolle opleiding. Waar nie andersins bekombaar nie, sou dit sterk aanbeveel kan word dat beroeps- of studieverlof van tyd tot tyd aangewend word om opnuut op hoogte te kom van die praktiese vereistes van die professie en sodoende 'n parate ouditeur en leermeester te bly.

Die derde en baie belangrike verantwoordelikheid sluit direk aan by wat reeds gesê is. 'n Persoon wat die verantwoordelikheid vir rekenmeestersopleiding aanvaar, moet die morele waardes van die professie te alle tye aan sy studente oordra en hom op so 'n wyse handhaaf dat daar nie twyfel kan wees oor sy professionele bevoegdheid nie.

Studente in rekenmeestersopleiding sal nooit weer, ná voltooiing van hulle akademiese opleiding, so intensief blootgestel word aan hoëvlak- teoretiese opleiding as juis tydens hulle studietydperk nie. Dit is meestal ook hulle eerste kennismaking met die professie, en gevolglik is dit die verantwoordelikheid van universiteite en leerkrigte om te verseker dat 'n basis wat aan die hoë professionele vereistes ten opsigte van kundigheid en etiek voldoen, tydens hierdie tydperk gelê word.

## **DIE TOEKOMS VAN REKENMEESTERSOPLEIDING**

'n Konsepvoorstel vir veranderinge in rekenmeestersopleiding (Trosa-Projek) wat handel oor die toekoms van rekeningkundige opleiding in Suid-Afrika, is tans in omloop. Die doel van die voorstelle is om die professie op verskillende vlakke meer toeganklik te maak in 'n veranderende Suid-Afrika.

Volgens dié voorstelle sal universiteite nie die enigste rolspelers in akademiese professionele opleiding in 'n toekomstige bedeling wees nie. Die Universiteit het egter 'n versameling van kundiges en ervaring wat nie deur enige ander instansie geëwenaar word nie. Na my mening sal universiteite steeds in die toekoms die ruggraat van die teoretiese opleidingsproses van geoktrooieerde

rekenmeesters vorm, mits 'n uitnemende professionele standaard in al sy fasette deurlopend gehandhaaf word. Die verantwoordelikheid om toe te sien dat dit gebeur, berus by elke dosent betrokke by rekenmeestersopleiding.

## **PROFESSIONELE ETIEK IN PERSPEKTIEF**

Daar kan weinig twyfel bestaan dat die kwaliteite wat van lede van die ouditprofessie vereis word, deugde is wat vir alle mense tot eer sal strek.

In die besonder pas dit aan by die lewensbeskouing van hierdie Universiteit. Integriteit en objektiwiteit is deugde wat eie is aan die Christelike lewensbeskouing, terwyl onvermoeide soeke na die waarheid op alle lewensterreine sekerlik navolgingswaardig is.

Juis om hierdie redes behoort dit vir personeel van hierdie Universiteit 'n voorreg te wees om 'n wesentlike bydrae te lewer tot die vorming van jongmense wat tot 'n professie wil toetree wat 'n gedragskode voorskryf waarmee elkeen hom kan vereenselwig.

Elke geoktrooieerde rekenmeester behoort nougeset te werk om die handhawing van die professionele gedragskode van sy professie en sodoende die hoë standarde wat deur sy voorgangers daargestel is te bewaar en uit te bou in belang van elke huidige en toekomstige geoktrooieerde rekenmeester sowel as die gemeenskap in die geheel.

Die gerespekteerde ouditfilosowe ouditfilosowe, Mautz en Sharaf (1961: p. 239) vat die essensie van professionele etiek uitstekend saam as hulle beweer: "Problems must always be solved with the best interest of all at heart if we are to preserve the profession of independent auditing for the future good of society. And if we customarily solve such problems on any other basis we have at once renounced our right to hold professional status and sealed the ultimate doom of the profession as such."