

Innovatie moet, maar wat en hoe?

Het huidige onderzoek op het terrein van accounting en auditing is te eenzijdig gericht op academische status en te weinig op innovatie. En het accountancy-onderwijs “lijkt verdacht veel op hbo-niveau”. Het moet wetenschappelijker, vindt Hans Blokdijk.

TEKST HANS BLOKDIJK* | BEELD NADIA GONZÁLEZ

In haar oratie van 8 juni 2007 stelt hoogleraar Barbara Majoor dat het beroep moet (doorgaan met) innoveren. Tijdens het derde FEE-congres in september 2007 constateerde Roger Dassen dat het beroep zeven jaar heeft stilgestaan. Dat klopt: volgens de wet van 1993 moest vanaf 1999 het accountantsberoep worden geëvalueerd, en die operatie heeft zeven jaar geduurd. In die tijd heeft het beroep zich beziggehouden met organisatorische zaken als regelgeving en toezicht, om het vertrouwen van de buitenwereld in het beroep te herstellen. Dergelijke maatregelen bevorderen wel de schijn van zekerheid. De echte zekerheid wordt echter slechts gewaarborgd door de feitelijke, inhoudelijke uitoefening van het beroep. De wereld verandert in stormachtig tempo, door globalisering, automatisering

en schier onbeperkte communicatiemogelijkheden. Ook de beroepsuitoefening wordt daardoor geraakt, en zal dus moeten evolueren en innoveren.

ZELF DENKEN

Majoor ziet de innovatie als een speerpunt voor wetenschappelijk onderzoek. Maar hoe innoverde het accountantsberoep vroeger? Dat geschiedde buiten de universiteiten. De bestudering van problemen en het ontwerpen van oplossingen geschiedde in commissies van het toenmalige NIVA en/of de VAGA, later van het NIVRA. Het instituut produceerde studierapporten, later meningsuitingen, nog later richtlijnen, en thans nadere voorschriften. Die producten leken steeds minder op wetenschappelijk werk: beschouwingen en motiveringen werden steeds schaarser en beknopter. Maar goed: het

Nederlandse beroep dacht *zelf!*

Dat verdween onder de toenemende internationale invloed. Thans vormen de International Accounting Standards de basis voor de Richtlijnen voor de Accountantscontrole, en de Code of Ethics voor de Verordening gedragscode. Het accent ligt tegenwoordig op de regelgeving, en is daarmee verschoven van de echte, inhoudelijke kwaliteit naar de schijn daarvan.

TOEVALLIG PROEFKONIJN

Hoe kan wetenschappelijk onderzoek bijdragen aan de inhoudelijke kwaliteit van de beroepsuitoefening? Dat ziet er somber uit. Proefschriften en wetenschappelijke artikelen op onze vakgebieden zijn oefeningen in methodologie waarbij toevallig een onderwerp uit de *accounting* of de *auditing* als proefkonijn is gekozen. ■

Een wetenschap moet als eerste bijdragen aan theorievorming, anders wordt het een zwaar gesubsidieerde vorm van markt-onderzoek.



Promovendi besteden onevenredig veel tijd aan het verzamelen van gegevens door middel van interviews, enquêtes of experimenten, en laten op de resultaten allerlei ingewikkelde statistische technieken los om er toch vooral een significante bevinding uit te kunnen persen. Die bevindingen zijn zelden verrassend, maar ook dat kan nuttig en geruststellend zijn. Voor een onderzoeker op ons vakgebied zijn dergelijke publicaties onontbeerlijk om een wetenschappelijke titel te verwerven en/of een wetenschappelijke positie te behouden. Maar het zijn exercities in 'ontdekking', niet van 'uitvinding'; zij leveren geen innovatie op.

HARTENKREET

Internationaal is het niet beter. Voor een column in het MAB van mei 1997 heb ik eens vijf jaargangen doorgeploegd van de twee meest vooraanstaande Amerikaanse tijdschriften op het gebied van *auditing*: *The Accounting Review* en *Auditing, a Journal of Practice and Theory*. Daarin heb ik weinig artikelen aangetroffen met enige betekenis voor innovatie. De titel van mijn column was: Auditing research: Mag uitvinden óók? Een hartenkreet om innovatie!

In dit opzicht is ons vakgebied niet uniek. In Het Financieel Dagblad van 14 december 2007 staat de klacht dat echt onafhankelijk onderzoek naar de Nederlandse

economie, dat invloed zou kunnen hebben op het (overheids)beleid, nauwelijks meer door wetenschappers wordt gedaan. De oorzaak is dezelfde: de dwang tot publicatie in internationale tijdschriften. Publicaties in Nederlandse bladen worden niet meer meegeteld. De voordien regelmatig woedende, heftige penningstrijd over beleid, en dus over theorie, verdween in het midden van de jaren tachtig, net als bij ons.

'MARKTONDERZOEK'

Nu moet een wetenschap als eerste bijdragen aan theorievorming; anders wordt het slechts een (zwaar gesubsidieerde) vorm van marktonderzoek, zonder veel maatschappelijk nut. Ook op dit punt is de situatie internationaal niet bemoedigend. Ik herinner mij een voorval op een European Accounting Association-congres, een jaarlijkse bijeenkomst van onderzoekers uit de hele wereld. Op een plenaire zitting met de hoofdredacteuren van toonaangevende wetenschappelijke tijdschriften werd vanuit de zaal de vraag gesteld of artikelen over theorie door die tijdschriften ook gepubliceerd zouden worden. De Brit Anthony Hopwood, een machtig man in dat wereldje, antwoordde toen aarzelend: "Yes, but only good theory." Rondkijkend in de zaal zag ik dat velen dat antwoord

net zo begrepen als ikzelf: dit is de Engelse manier om 'neen' te zeggen. Maar deze interpretatie is wel representatief gebleken!

HBO-NIVEAU

Toch behoeft het gebrek aan publicatiemogelijkheden in wetenschappelijke tijdschriften geen belemmering te zijn om innovatie na te streven. Maar dan moeten er wel onderzoekers zijn die zich niet primair op dergelijke publicaties richten. Hoe komen wij daaraan? Vóór onderzoek komt onderwijs: men moet weten wat al bekend is voordat men in het onbekende op onderzoek uitgaat. Maar het onderwijs moet dan ook tot die zoektocht uitnodigen, dus wetenschappe-

Met de regelgeving is de schijnzekerheid onderhand wel gewaarborgd: nu de echte zekerheid nog!

lijke belangstelling wekken. Op basis van het recente rapport 'Eindtermen theoretische accountantsopleiding 2008', concludeert Joost Groeneveld naar mijn smaak terecht dat die eindtermen op hbo-niveau liggen. Maar dat geldt voor degene die in het eveneens recente rapport 'De opleidingen tot regis-

Proefschriften en wetenschappelijke artikelen zijn oefeningen in methodologie waarbij toevallig een onderwerp uit *accounting* of *auditing* is gekozen.

teraccountant' wordt aangeduid als 'basisaccountant', dat wil zeggen degene die nog aan de postinitiële opleiding (met de stage) moet beginnen.

Het aankweken van wetenschappelijke belangstelling is een taak van universiteiten; dat zou dus in de postinitiële opleiding kunnen geschieden. In laatstgenoemd rapport heb ik daarvoor echter geen enkel aanknopingspunt kunnen ontwaren.

'KUNSTJESLEER'

Het onderwijs is de laatste jaren (wellicht noodgedwongen) sterk gericht op de nieuwe en vernieuwde regelgeving. Dat lijkt verdacht veel op hbo-niveau. Waarom dan wetenschappelijk onderwijs? Op zijn minst om de regelgeving met begrip uit te voeren. Ook de regelgeving spreekt vaak van *professional judgment*, en dat moet toch mede op de theorie steunen.

Majoor refereert in dit verband enkele malen aan Limperg. Deze placht een kennispakket dat uitsluitend het 'hoe?' en niet het 'waarom?' omvatte, denigrerend aan te duiden als een 'kunstleer'. Het woord 'kunstjesleer' zou zijn opvatting waarschijnlijk nog scherper, zij het minder deftig hebben weergegeven. Maar duidelijk is dat een dergelijk kennispakket niet hoger reikt dan het hbo-niveau, zo het dat al zou halen.

Literatuur waarnaar is verwezen

- Broeze, Ed: Validation of Risk Assessment in Auditing. Proefschrift, Vrije Universiteit, 18 december 2006.
- Commissie Eindtermen Accountantsopleiding: Eindtermen theoretische Accountantsopleiding 2008.
- Commissie Toekomst Accountancy Opleidingen: De opleidingen tot registeraccountant. NIVRA, 2007.
- Elsas, Philip: Computational Auditing. Proefschrift, Vrije Universiteit, 5 september 1996.
- Groeneveld, Joost: Account.Ing. Accountancynieuws, 7 december 2007
- Majoor, Barbara: De innovatiedriehoek van het accountantsberoep; onderzoek, onderwijs en vakontwikkeling onlosmakelijk verbonden. Oratie, Nyenrode Business Universiteit, 8 juni 2007.
- Wille, Jan: Auditing Using Bayesian Decision Analysis. Proefschrift, Vrije Universiteit, 7 oktober 2003.

NIET-ACCOUNTANTS

Barbara Majoor ziet dat gevaar ook. Zie haar vierde stelling: 'Het curriculum van de universitaire opleiding dient zich niet uitsluitend te richten op vorming van een 'goed beroepsbeoefenaar'. (...), maar het dient ook aandacht voor wetenschappelijke vorming te omvatten'. Maar zij

noemt als speerpunt voor het onderzoek *nieuwe producten*, en lijkt zich daarmee te richten op de markt.

Door de sterk toegenomen mogelijkheden van automatisering is er echter vóór alles behoefte aan onderzoek naar nieuwe *technieken* voor de *bestaande* producten. Die kunnen dan ook meteen in de nieuwe producten worden aangewend. Dergelijk onderzoek vindt wel plaats, maar merkwaardigerwijze vooral door anderen dan accountants. Ik wijs op de proefschriften van de mathematicus Philip Elsas en de statistici Jan Wille en Ed Broeze, alsmede op een flink aantal publicaties vanuit een Stichting Toegepaste Wetenschap-project bij de Katholieke Universiteit Nijmegen, die geen accountantsopleiding kent.

Er is dus ruimte voor innovatie van technieken die de bestaande producten betrouwbaarder maken, en tevens de efficiency van de totstandkoming vergroten. Met de regelgeving is de schijnzekerheid onderhand wel gewaarborgd: nu de echte zekerheid nog! □

NOOT

* Hans Blokdijs is oud-vennoot van KPMG, emeritus hoogleraar accountantscontrole aan de Vrije Universiteit en emeritus hoogleraar accountancy aan Universiteit Nyenrode.