

Het verdienmodel van accountants wordt regelmatig aangewezen als de ‘weeffout’ in het accountantsberoep: de accountant levert de controle van de jaarrekening tegen betaling aan de gecontroleerde onderneming. Of ligt het probleem ergens anders? Een historische overpeinzing.

Sinds de opmars van de externe accountant aan het eind van de negentiende eeuw bestonden vele decennia lang geen harde standaarden voor het accountantsberoep. Centraal stond de individuele accountant die zijn professionele oordeel vormde en die zelf bepaalde wat in een concrete situatie moest gebeuren. Het werd als onmogelijk en zelfs als onwenselijk gezien om dat volledig te reguleren. Het zou voor verstarring zorgen, verdere ontwikkeling van de controlepraktijk uitsluiten en tot codificatie op een te laag niveau leiden. Nederlandse accountants werden hoog opgeleid en kregen een goede theoretische basis mee. Zij hadden een sterk verantwoordelijkheidsbesef en een groot vermogen om zelf te bepalen hoe ze moesten controleren.

EEN EEUW GELEDEN

In de jaren twintig van de vorige eeuw begon Limperg zijn Leer van het Gewekte Vertrouwen te propageren. De accountant bepaalde zelf wat hij moest doen en hoever zijn verantwoordelijkheid reikte. Limpergs idee was dat je op een wetenschappelijke, goed doordachte basis een logische fundering kon geven aan de controle. Een ‘volkomen controle’ die goed was uitgewerkt en waarbij logisch werd geredeneerd over wat in specifieke omstandigheden nodig was. Dat was volgens Limperg niet via een wet te regelen. Het moest worden overgelaten aan maatschappelijke krachten. De verstandige leek kon

echt wel inzien dat de accountant het noodzakelijke werk deed om de jaarrekening te controleren. Limperg was beducht voor een halfdoordachte regulering van het beroep. Hij maakte dat ook concreet in zijn betoog op het Accountantscongres in 1926. In Groot-Brittannië bepaalde de wet dat de accountant enkel een verklaring moest verstrekken bij de balans en dus niet bij de resultatenrekening. Limperg vond dat een slechte regel. Het was volgens hem een logisch, natuurlijk en rationeel gegeven dat een accountant verantwoordelijkheid nam voor zowel de balans als de resultatenrekening. De juistheid van balansposities is immers niet vast te stellen zonder de juistheid te beoordelen van de mutaties sinds de voorgaande balans. Limperg meende dat Britse accountants als gevolg van deze wettelijke regeling hun verantwoordelijkheid ten onrechte beperkten. Dat vond hij een voorbeeld van slechte invloed van te snelle normering, met name door mensen van buiten. Een dergelijke wet leidde zeker niet tot de best mogelijke accountant. Die attitude van Limperg is vrij lang volgehouden, ook toen in andere landen wel meer regels kwamen.

AANSTELLEN ACCOUNTANT VANUIT ECONOMISCHE BASIS

Het maatschappelijke beeld was lange tijd dat de ondernemingsleiding zelf verantwoordelijk was voor de jaarrekening. Accountantscontrole was tot de jaren →



WEEF FOUT



zeventig vrijwillig. Het was dus aan de onderneming of de aandeelhouder om een accountant (of een andere deskundige) aan te stellen om iets over de jaarrekening te zeggen. Het was duidelijk dat de verantwoordelijkheid bij de onderneming en de aandeelhouders lag. Je kon het ook achterwege laten.

De accountant had geen mandaat van de overheid of wie dan ook om extern te controleren. Hij was nadrukkelijk gepositioneerd als een adviseur van de commissarissen, aandeelhouders en ondernemingsleiding. Limperg stelde dat het inhuren van een accountant als adviseur alleen zinvol was als zijn advies een economische basis had. Die basis lag in het onafhankelijke oordeel. De reden voor, en garantie van, de onafhankelijke opstelling was het feit dat het bedrijfsmodel van de accountant afhing van die onafhankelijkheid. Het had toegevoegde waarde om iemand van buiten te halen en hem met een kritische blik te laten kijken naar de jaarrekening. Het verdienmodel bracht met zich mee dat het nuttig was voor de accountant om zijn onafhankelijkheid te koesteren, zowel individueel als in groepsverband via de eigen beroepsregels.

De onafhankelijkheid was dus geen antwoord op een abstract maatschappelijk verlangen naar een vertrouwensman, maar een goed begrepen eigenbelang van de accountant.

Het was een logisch en een aantrekkelijk verhaal. De accountant kon goed uitleggen waarom de onafhankelijke blik waardevol was. En voor ondernemingen was het aantrekkelijk omdat het hen hielp in de bredere discussie over de plaats die ondernemingen innamen in de samenleving. Al lang voordat accountants ter discussie stonden lagen ondernemingen namelijk al onder vuur vanwege

LIMPERG WAS BEDUCHT VOOR EEN HALFDOORDACHTE REGULERING VAN HET BEROEP.

misbruik en schandalen, maar bijvoorbeeld ook vanwege scheve inkomensverdeling. Voor en na de Tweede Wereldoorlog werd een felle discussie gevoerd over de positie van ondernemingen in de samenleving. Socialistische ideeën en het overwegen van een nieuwe ordening van het economisch leven waren een logisch gevolg van de crisis van de jaren dertig en de oorlogsmisère. Vanuit ondernemingskringen werd de ondernemingswijze productie verdedigd, maar werd ook een zekere 'vermaatschappelijking' van de onderneming geaccepteerd. De ondernemerswereld was daarom bereid bij het ondernemen bredere belangen dan alleen die van aandeelhouders te waarborgen. Transparantie in de vorm van kwalitatief goede financiële verslaggeving was zo'n waarborg. Bovendien huurde men ook nog een externe accountant in die de cijfers bevestigde. Zowel accountants als ondernemingen die zich in hun vrijheid bedreigd zagen konden zo een sterk verhaal neerzetten over het belang en de wenselijkheid van onafhankelijke accountantscontrole.

DE WEEFFOUT

Als er een weeffout is binnen de accountancy, dan is dat misschien wel de wettelijke verplichting tot accountantscontrole. Op het eerste gezicht lijkt deze verplichting een logisch gevolg te zijn van de bredere maatschappelijke betekenis die aan de jaarrekening werd toegekend. Maar de verplichte controle, gekoppeld aan het tegelijk ingevoerde monopolie van registeraccountants op het uitvoeren van deze controles, verminderde wel de prikkel voor de accountant om zelf te waken over zijn onafhankelijkheid en de controlekwaliteit. Bovendien nam de overheid door de wettelijke regeling van het accountantsberoep en de wettelijke controle een onduidelijk omschreven verantwoordelijkheid op zich voor de kwaliteit van accountantscontrole. Het uitgangspunt van de Wet op de Registeraccountants was dat werd aangesloten bij het niveau van beroepsuitoefening dat in de praktijk was bereikt. De overheid heeft niet nadrukkelijk uitgesproken wat de inhoud of het kwaliteitsniveau van de accountantscontrole zou moeten zijn. Dat is overgelaten aan de beroepsgroep.

GEEN EILAND

Sinds de invoering van de Wet op de Registeraccountants heeft het accountantsberoep veel werk gemaakt

→



*ALS ER EEN WEEFFOUT IS
BINNEN DE ACCOUNTANCY,
DAN IS DAT MISSCHIEN
WEL DE WETTELIJKE
VERPLICHTING TOT
ACCOUNTANTSCONTROLE.*

van beroepsvoorschriften. Nederland bevindt zich natuurlijk niet op een eiland en de invloed van bijvoorbeeld de International Standards on Auditing is dan ook zeer voelbaar geworden. Het idee van de accountant die alleen op basis van eigen deskundigheid vaststelt wat in de gegeven omstandigheden vereist is, ligt inmiddels ver achter ons. Toch kwam er in de loop van de jaren tachtig, mede door mensen als Pieter Lakeman, voor het eerst stevige kritiek op het functioneren van accountants. Die kritiek is daarna niet meer verstomd. Het verschil tussen vroeger en nu is waarschijnlijk vooral dat het vóór de jaren zeventig duidelijk was dat het aan de onderneming lag, als er iets aan de hand was met een jaarrekening. Dan hadden ze maar een betere accountant moeten aanstellen. Maar als een wettelijk gereguleerde functie

niet goed wordt uitgeoefend, dan kan niet alleen Lakeman, maar ook de onderneming zelf met de vinger naar de accountant wijzen.

Als de accountant zich vervolgens beroept op de goede naleving van beroepsvoorschriften, dan is de verwachtingskloof geboren. Daarbij komt nog dat ook de politiek zich verantwoordelijk voelt bij bestaande onvrede over het functioneren van accountants. Al deze ontwikkelingen maken dat de accountant nu vaak als onderdeel wordt gezien van schandalen, in plaats van de oplossing die hij vroeger was.

ZOEKEN NAAR BALANS

Het is niet onlogisch om de weeffout in het accountantsberoep eerder te zoeken bij de versnippering van de verantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de jaarrekening, dan bij het verdienmodel van de accountant. De uitleg van Limpergs vertrouwensleer heeft de rol van de accountant als 'vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer' heel sterk uitvergroot. Daardoor komt de accountant als het ware vaak tegenover de onderneming te staan, terwijl in Limpergs visie de fundamentele rol van de accountant wel degelijk die van vertrouwensman van de ondernemer is. Vanuit die visie is duidelijk dat de onderneming het eerste aanspreekpunt is bij problemen rond de jaarrekening. Vervolgens kan de onderneming de accountant aanspreken. De onderneming heeft in dit perspectief een prikkel om de accountant bij de les te houden, in plaats van een prikkel om tegen zo laag mogelijke kosten de verantwoordelijkheid voor de jaarrekening over te dragen aan de accountant.

Wat nu te doen? We hoeven natuurlijk niet terug naar een volledig vrije markt voor accountantscontrole en we hoeven ook de controlevoorschriften niet af te schaffen. Maar we kunnen wel proberen meer balans te brengen in de verantwoordelijkheid voor de jaarrekening, door die weer voor een heel groot deel bij de onderneming te leggen. Voordat we een goed beeld hebben van de losse eindjes en rafelranden in onze visie op de verantwoordelijkheid van ondernemingen, kunnen we geen goed beeld krijgen van weeffouten in het accountantsberoep.

Dit artikel verschijnt in december 2017 ook (in vrijwel identieke vorm) in het boek 'Artikel 5', uitgebracht door de Stichting Beroepseer. ←

Noot

* Kees Camfferman is hoogleraar financial accounting aan de Vrije Universiteit Amsterdam. Luc Quadackers is eigenaar van Margila en als onderzoeker verbonden aan het Lectoraat Financieel-economische Advisering bij Innovatie (FAI) van de Hogeschool Utrecht.