

Werken aan accountants die 'nee' durven zeggen

Ramp en zeggen

**Wat betekenen de boekhoudaffaires voor het accountancy-
onderwijs? Welke aanpassingen zijn doorgevoerd?**

**En welke gewenst? Zeven hoogleraren in een rondetafel-
gesprek. "Boekhoudschandalen zijn een ramp voor het
beroep, maar een zegen voor het onderwijs. En uiteindelijk
ook voor het beroep."**

LEX VAN ALMELO

De accountantsopleiding moet het kritisch vermogen en een ethische attitude bij accountants ontwikkelen, stelden enkele (oud-)hoogleraren onlangs in 'de Accountant'*. Daarvoor zou in de opleiding meer plaats moeten zijn voor wetenschappelijke distantie.

Nopen de recente ontwikkelingen in de accountancy inderdaad tot aanpassing van het onderwijs? De reacties van zeven hoogleraren - Aad Bac, Harold Hassink, Martin Hoogendoorn, Jaap van Manen, Marcel Pheijffer, Jelte Waardenburg en Philip Wallage - op deze vraag maken duidelijk dat opleidingen het antwoord daarop al hebben gegeven: het onderwijs is al aangepast.

Aad Bac: "De invulling van de colleges over beroepsethiek is duidelijk aangepast. De omstandigheden die zich om ons heen voltrokken, zijn een geweldige impuls geweest om te hameren op de attitude van de accountant."

Jelte Waardenburg: "Wij leren studenten bij-



Marcel Pheijffer:

'De juridische kant zou veel meer aan de orde moeten komen. Je moet, bijvoorbeeld als je nee zegt tegen een cliënt, weten wat de juridische consequenties daarvan zijn.'

voorbeeld veel meer hoe zij moeten omgaan met de tegengestelde belangen van de verschillende stakeholders.”

Er was toch altijd al aandacht voor ethiek en attitude? Is die aandacht dan intensiever geworden, of meer?

Harold Hassink: “Het case-materiaal is in ieder geval meer geworden. Wij hebben het lesprogramma op onderdelen aangepast, zoals het vak risicomanagement. En wij denken erover een apart vak corporate governance op te nemen.”

Jaap van Manen: “Het vakgebied staat nu op een hele andere plaats in de samenleving. Vanuit andere vakken, zoals *corporate finance*, wordt nu ook meer aandacht besteed aan de rol van de accountant. Dat studenten nu ook andere professionals horen, helpt hen om een behoorlijk onafhankelijke visie te ontwikkelen op wat de accountantsfunctie is. Voordat de schrik rond Enron toesloeg, was de accountant bezig zijn

terrein te verbreden van audit naar assurance. En in het enthousiasme vergat men wel eens dat er ook zo iets was als het dichtvinken van de balans. In Groningen hebben wij daarom onlangs als docenten tegen elkaar gezegd dat wij toch weer meer centraal stellen dat auditors gewoon auditors moeten zijn.”

Oude handwerk

Terug naar het oude handwerk?

Van Manen: “Absoluut, dat oude handwerk moet er in ieder geval in blijven. En waar wij er te ver vanaf zijn gedreven, moet het er gewoon weer keihard in. In de opleiding moeten we een goed antwoord geven op de vraag wat de plaats is van de opzettelijke fout, van de fraude, bij de controle van de jaarrekening. We zijn er met z'n allen altijd van uitgegaan dat de interne beheersing voorkomt dat de fraude plaatsvindt. Maar nu word je er steeds meer mee geconfronteerd dat je ondanks een goede

accountantscontrole een heleboel fraudes niet ziet. We kunnen niet zeggen dat we daarvoor niet zijn ingehuurd. We moeten dus zoeken - en dat doen we ook - naar technieken om fraude te detecteren of te voorkomen dat we bij cliënten over de vloer komen die zich frauduleus opstellen.”

Philip Wallage: “In navolging van het Limpergiaanse gedachtengoed hebben wij het van oudsher over de normatiek van de accountant en over de accountant als vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer. Maar het maatschappelijk verkeer vertrouwt ons niet meer blindelings en wil dat we laten zien wat we doen. Daardoor komen er relevante vragen op ons af, die direct doorklinken in het onderwijs. De studenten, die de kranten lezen, komen ook met die kritische vragen. Zij zijn veel alerter en vinden deze aspecten veel interessanter dan een aantal jaren terug. De discussie wordt verdiept.”



Philip Wallage:

‘Je zult moeten begrijpen welke gemeenschappelijke waarden ten grondslag liggen aan de wet- en regelgeving. Hier ligt een belangrijke taak voor het wetenschappelijk onderwijs.’



Jelte Waardenburg:

‘Praktijk- en theorie-opleiding zijn nu compleet gescheiden en daar hebben studenten, kantoren en opleiders last van.’

FOTO'S: MARIA BROUWER

Martin Hoogendoorn: "Veel meer dan op de opleidingen van de kantoren discussiëren studenten over de vraag waarom de accountant in de krant staat, of dat wenselijk is en hoe dat kan worden voorkomen. De studenten die in de zaal zitten, benaderen dat soort vraagstukken vanuit een pure ethische benadering, zoals een accountant eigenlijk zou moeten zijn."

Weerbaar

Maakt u studenten wel weerbaar tegen de partners op kantoor die dat pure ethische bewustzijn later misschien op de proef stellen?

Hoogendoorn: "Als jonge assistent kun je puristisch nadenken, omdat je in de praktijk nog geen dilemma's tegenkomt. Terwijl je als partner denkt: dat kun je nu wel vinden, maar dat lukt toch haast niet. Maar wij benadrukken tegenover de studenten wel dat zij altijd een eigen verantwoordelijkheid hebben - ook als zij op een groot kantoor zitten met mensen die

het minder nauw zouden nemen. Als er vernieuwing nodig is van de organisatie, moet dat van onderop komen. De jonge accountant moet aangeven dat hij dingen wel of niet accepteert."

En dat wordt nu meer beklemtoond dan een paar jaar geleden?

Hoogendoorn: "Ja. Toen waren die krantenberichten er niet ..."

Jaap van Manen betwijfelt daarentegen of de studenten van nu uiteindelijk wel hun stem tegen de klant zullen verheffen: "Ik heb wel eens aan studenten gevraagd: wie hoopt mee te maken dat hij nee moet verkopen terwijl hij weet dat hem dat een belangrijke klant kan kosten? Er is bijna geen student die dat ziet als een professionele uitdaging. Wij moeten auditors hebben die zeggen: 'It's all in the game, wij zullen er af en toe keihard in moeten'."

Waardenburg: "Ik zie wel dat mijn studenten in

de gaten hebben wat het afbreukrisico is als je met adviseren te ver afdrijft van de eigenlijke taak."

Letter en geest

Aan die eigenlijke taak, aan de historie en 'het wat en waarom van de accountant', wijdt Philip Wallage een deel van zijn colleges, zodat de studenten de actualiteit beter kunnen plaatsen en in de praktijk beter gewapend zijn.

Bac: "Maar daar red je het niet mee, Philip. Wij moeten de studenten - en dat is waar je het academische element met name terugvindt - de kennis, kunde en vaardigheden aankweken waarmee zij later een gefundeerde mening kunnen ontwikkelen over vraagstukken die nog niet geregeld zijn. Je kunt regels gebruiken om te kijken wat net nog mag, of gebruiken als hulpmiddel om vast te stellen wat in een bepaalde situatie nog verantwoord is. En dan moet je het daarna nog uit kunnen leggen ook."



Aad Bac:

'Wij moeten studenten de kennis, kunde en vaardigheden aankweken waarmee zij later een gefundeerde mening kunnen ontwikkelen over vraagstukken die nog niet geregeld zijn.'



Harold Hassink:

'Je kunt niet aan de ene kant heel zwaar inzetten op ethiek en aan de andere kant de carrière- en beloningspatronen ongemoeid laten.'

Marcel Pheijffer: "Het is net wat Aad zegt: leef je naar de letter of leef je naar de geest? De studenten willen nog wel eens uitstralen dat zij naar de geest willen handelen. Maar uiteindelijk is de kantoorhiërarchie zo dat er gekeken wordt naar de letter en met name naar de risico's om aansprakelijk te worden gesteld.

Daarom zou ook de juridische kant van het vak veel meer aan de orde moeten komen in de opleiding. Je moet, bijvoorbeeld als je nee zegt tegen een cliënt, weten wat de juridische consequenties daarvan zijn."

"Ik hoor hier veel te vaak 'juridisch', moppert Jelte Waardenburg, de afkeer van een te grote gerichtheid op regels verwoedend waarover ook enkele andere deelnemers gebrom laten horen.

Maar Bac valt Pheijffer bij: door de schaalvergroting is het belang van regels toegenomen, zegt hij. Grote kantoren rekenen hun medewerkers min of meer af op de vraag of zij volgens de regels hebben gehandeld.

'Juridificering'

Volgens Marcel Pheijffer kun je de casuïstiek ook gebruiken om de juridische aspecten van dilemma's te bespreken. "Hoe stevig sta ik als ik hier een afkeurende verklaring afgeef? Of hoe stevig sta ik als ik van mijn klant vraag of hij hier a, b of c doet? En wat zijn mijn mogelijkheden om dat af te dwingen ...?"

Van Manen: "Ik vind het allemaal prachtig, maar zou toch even willen wijzen op het mailtje in de Enron-zaak, waarin iemand van de vaktechniek van Arthur Andersen aan de verantwoordelijke controlepartner schreef dat deze juridisch niet verantwoordelijk was. Maar omdat de partner toch nog een probleem zou hebben als hij zich dat afvroeg, voegde de afzender er voor de zekerheid aan toe dat het beter was het mailtje te vernietigen. We moeten er dus voor oppassen dat we ons bij voortdurende door juristen laten drijven. De corporate governance in de Verenigde Staten loopt vast omdat men daar denkt dat je mensen met incentives en slechte regels binnen de touwen kan halen. Wij moeten samenwerken met klanten en met het publiek op basis van vertrouwen. Waar we er - en dat is misschien idealistisch - toe kunnen bijdragen dat de relatie minder juridisch wordt, moeten we die bijdrage maar leveren, want dat houdt het geheel een stuk werkbaarder."

Pheijffer: "Het is niet mijn bedoeling juristen meer macht te geven. Het gaat erom dat de accountant over juridische kennis beschikt en die laat meewegen bij zijn handelen en oordelen."

Hoogendoorn: "Die juridificering is inderdaad een verschijnsel dat op ons afkomt. Ik zie dat in mijn eigen vak, de externe verslaggeving. Wij gaan nu van de Nederlandse regels, die veel onderhandelingsruimte bieden, over naar de IFRS en in de richting van de US GAAP, die veel meer rules based zijn. Dan kun je wel zeggen 'dat is heel vervelend en slecht', maar je moet er als accountant wel mee om gaan."

Wallage: "Dat betekent dus ook dat je in het onderwijs expliciet aandacht moet besteden aan de waarden. Want de normen en regelgeving zijn gesteld en de invulling daarvan kan veranderen per omstandigheid. Je zult dus moeten begrijpen welke gemeenschappelijke waarden wij hanteren en welke waarden ten grondslag liggen aan de wet- en regelgeving. Hier ligt een belangrijke taak voor het wetenschappelijk onderwijs."

Permanente educatie

Uit onderzoek blijkt dat het ethisch bewustzijn van accountants afkalft naarmate de loopbaan vordert. De vraag rijst wat de opleiders daartegen doen. Martin Hoogendoorn denkt dat studenten door de grotere nadruk op de attitude later minder snel hun ethische houding zullen verliezen. Hij wordt met instemmend geroezemoes bijgevallen. Maar Jaap van Manen is er nog niet helemaal gerust op: "Als accountants hebben wij grote moeite om met afstand naar ons zelf te kijken. Er zijn buitenstaanders, zoals de SEC, voor nodig geweest om ons wakker te schudden. Ik denk dat we er veel behoefte aan hebben dat accountants, nadat ze op hun 25e het onderwijs verlaten en voordat zij met hun 65e stoppen, op zijn minst nog een paar keer heel behoorlijk teruggaan naar school en dan even, ver weg van de praktijk, weer eens heel goed nadenken over waar hij of zij nu eigenlijk mee bezig is."

Permanente educatie dus?

Van Manen: "Ja, ik denk dat de permanente educatie een heel ander karakter moet krijgen dan het tot nu toe heeft. Niet een gezellige middag bij elkaar komen of een leuk programma van twee dagen op Curaçao, maar bijvoorbeeld een halfjaar uit de praktijk stappen en echt stevig bijtanken."

Hassink: "Maar ik denk dat het weinig zin heeft als je niet ook de fundamentele krachten die in het beroep zitten aanpakt. Wanneer het binnen een kantoor als heel negatief wordt gezien om een klant kwijt te raken en niet als positief wordt gezien wanneer iemand zijn rug heeft weten recht te houden, dan heeft het vervolgens

geen zin om zo iemand met een cursus of nascholing bij te tanken op het punt van ethiek. Je kunt niet aan de ene kant heel zwaar inzetten op ethiek en aan de andere kant de carrière- en beloningspatronen ongemoeid laten. Dat is het paard achter de wagen spannen."

Professionele trots

Wallage: "Ik denk dat training van studenten wel degelijk effect heeft, omdat het de awareness versterkt. Bovendien is men hiermee op de kantoren heel druk bezig, omdat de markt ons daartoe dwingt. Niemand wil Arthur Andersen achterna. En niemand wil voor de parlementaire enquêtecommissie staan. De markt maakt hier heel veel uit, hoor."

Van Manen: "Ik begrijp de kritische houding van buitenstaanders wel een beetje. Wat in het marktdenken is zoek geraakt, is de professionele trots, je vak gewoon goed uitoefenen en daarop aangesproken willen worden." ▶



Jaap van Manen:

'Ik vind niet dat wij mensen moeten opleiden om een goeie show in de board room te kunnen geven.'

Hoogendoorn: “Maar in de Ahold-casus zie je dat de accountant wellicht anders dan in andere gevallen heeft geopereerd. Ik zie dat studenten daar ook heel trots op zijn. Het is misschien wel verbazend, want zo zou het altijd moeten zijn ...”

“Ik vind het voorbeeld van Ahold wat goedkoop”, zegt Marcel Pheijffer. “En de sensitiviteit voor de buitenwereld, waarover Philip het net had, ook. Want het initiatief komt niet van de beroepsgroep of de professionals zelf. Het is ingegeven door omstandigheden die van buiten de beroepsgroep komen. En hoe wordt er nu op de casus gereageerd? Wordt er een wetenschappelijk debat gevoerd over de vraag hoe het nu zat vóór die periode de accountant zijn goedkeurende verklaring ont-hield? Wordt nu de vraag gesteld wat de feiten waren die bekend hadden kunnen en wellicht zelfs hadden moeten zijn? Hoe kan het nu zijn dat er 750 feiten naar voren komen die in tweede instantie anders worden beoordeeld? Ik zie wèl dat er nu een technische discussie loopt over de vraag of zegeltjes wel of niet tot de omzet behoren. Maar de vraag of er in het verleden wel goed is gecontroleerd, werd na de bouwfraude niet gesteld en nu ook niet. Het accountantsberoep, deels ook het NIVRA, steekt de kop in het zand en wil niet praten over de casuïstiek die daarin aan de orde komt. Er zijn veel feiten openbaar. Daar zitten elementen in waar je zowel inhoudelijk als vaktechnisch van kunt leren.”

Onderzoek

En daarmee belandt het gesprek bij de kritiek dat de universiteiten kwantitatief te weinig doen aan onderzoek. Jelte Waardenburg, die één dag in de week les geeft, bekent ruitelijk dat hij niet toekomt aan onderzoek.

Volgens Philip Wallage is er “ondanks een magere onderzoekshistorie” niets mis met het academisch onderwijs. “Sinds enkele jaren doet de Universiteit Amsterdam samen met enkele Amerikaanse hoogleraren het nodige aan wetenschappelijk onderzoek op het terrein van accountancy. Een deel van het geld voor de opleiding wordt besteed aan onderzoek.”

Deelnemers

- Aad Bac, hoogleraar/directeur postdoctorale accountantsopleiding aan de Universiteit van Tilburg, oud-accountant bij Deloitte & Touche
- Harold Hassink, hoogleraar/directeur postdoctorale accountantsopleiding aan de Universiteit Maastricht
- Martin Hoogendoorn, hoogleraar/directeur postdoctorale accountantsopleiding aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en partner bij Ernst & Young
- Jaap van Manen, hoogleraar accountantscontrole aan de Rijksuniversiteit Groningen en partner bij PricewaterhouseCoopers
- Marcel Pheijffer, hoogleraar/directeur van de accountantsopleiding NIVRA-Nyenrode en hoogleraar forensische accountancy aan de Universiteit Leiden
- Jelte Waardenburg, hoogleraar accountantscontrole aan de Vrije Universiteit, partner bij PricewaterhouseCoopers en als algemeen-bestuurslid van het NIVRA onder meer belast met onderwijs
- Philip Wallage, hoogleraar/directeur accountantsopleiding aan de Universiteit van Amsterdam en partner bij KPMG

Aad Bac meldt later dat in Tilburg vijftien procent van het budget wordt vastgezet voor onderzoek. Maar of in Amsterdam en Tilburg de vragen worden onderzocht die Pheijffer noemt, wordt tijdens het gesprek niet duidelijk. In Maastricht gebeurt dit, maar minder dan wenselijk is.

Hassink: "Het grote probleem is dat de opleiding geen revenuen oplevert die je aan het onderzoek kunt alloceren en ook kantoren te weinig geld steken in onderzoek."

Van Manen: "Mijn kantoor steekt sponsorgeld in voetbal. Maar het is veel belangrijker dat wij ook geld uitgeven om promotie-onderzoek van sommigen van onze beste mensen te faciliteren."

Er zijn maar weinig accountants die promoveren. "Maar als accountants aan een promotie-onderzoek beginnen, moeten zij worden begeleid door een fulltime hoogleraar", zegt Hassink. En die zijn schaars.

Theorie en praktijk

Is de opleiding te veel gericht op de praktijk en te weinig op de theorie?

Van Manen: "Ik vind niet dat wij mensen moeten opleiden om een goeie show in de board room te kunnen geven. Het is beter om je op de universiteit te verdiepen in de theoretische basis als je jong bent in plaats van later, wanneer je op je veertigste bedenkt dat je te weinig theorie hebt gehad. Daarom denk ik dat de lijn om die wetenschappelijke basis te leggen - die in Maastricht heel sterk is doorgevoerd, met docenten die toegewijd zijn aan onderzoek en theorie en op basis daarvan onderwijs verzorgen - de toekomst heeft. Dat neemt niet weg dat wij in het postdoctoraal onderwijs moeten werken met docenten uit de praktijk. Het is de kracht van het Nederlandse accountantsonderwijs dat wij ook mensen uit de praktijk weten te interesseren ..."

Parttime hoogleraren

Ook? Het is net omgekeerd, er zijn bijna geen full-time hoogleraren.

Van Manen: "Inderdaad, dat is een probleem. Het zou goed zijn als wij de aandacht voor het academische zouden weten te versterken. Maar omdat hoogleraren worden onderbetaald, is het niet altijd zo gemakkelijk om goede mensen te vinden."

De meerderheid van de gespreksdeelnemers lijkt het erover eens dat de theoretische opleiding vooral in handen zou moeten zijn van hoogleraren en docenten die meer dan een halve aanstelling hebben, terwijl er weinig

bezwaren bestaan tegen kleinere aanstellingen voor de praktijkopleiding. Daarmee wordt geïllustreerd dat er soms een ongewenste kloof bestaat tussen de theoretische en de praktijkopleiding.

Volgens Jelte Waardenburg, als algemeen-bestuurslid van het NIVRA onder meer belast met onderwijs, is in het verleden "een grote fout" gemaakt door een aparte praktijk- en theorie-opleiding in te voeren. "Die trajecten zijn nu compleet gescheiden en daar hebben studenten, kantoren en opleiders last van. Daardoor gaan sommige dingen niet efficiënt en die tijd zou je goed kunnen gebruiken voor de ethische aspecten van het vak. Er wordt te gemakkelijk gezegd dat die ethische vorming bij de praktijk hoort en daarvoor geen aandacht nodig is in de theoretische opleiding. Als je praat over een herziening van programma's zou dit wat mij betreft nummer één staan."

Ramp of zegen?

Er is al wat veranderd en er moet nog het nodige gebeuren. Kun je zeggen dat de rampen heilzaam hebben gewerkt voor het onderwijs?

Van Manen: "Ik denk dat de schandalen een ramp zijn voor het beroep, maar een zegen zijn voor het onderwijs."

Hoogendoorn: "Maar uiteindelijk ook een zegen voor het beroep, hoor."

Waardenburg: "Ik denk dat het een geweldig moment is om er als beroep veel sterker uit te komen ... Door allerlei nieuwe omstandigheden - verandering in governance, verandering in wet- en regelgeving - kunnen wij ons geweldig goed gaan positioneren. De kantoren hebben mensen nodig die daarin passen en daar is de opleiding voor." ■

Noot

* Zie 'de Accountant' juli/augustus 2003 pagina's 62-65 en 'de Accountant' maart 2003 pagina's 66-69.



Martin Hoogendoorn:

'De boekhoudaffaires zijn uiteindelijk een zegen voor het beroep.'