

Heeft BV Nederland een accountant?

In alle discussies over onafhankelijkheid lijken de overheidsaccountants buiten schot gebleven. Is de onafhankelijkheid van de overheidsaccountant voldoende gewaarborgd? Of zou er een externe accountant moeten zijn? En welke rol vervult de Algemene Rekenkamer?

PETER VAN RIETSCHOTEN

**de Overheids
accountant**

Misschien niet met de grootst mogelijke voortvarendheid, maar wel met grote zorgvuldigheid en zeker vanuit de opvatting 'eens maar nooit weer', wordt wereldwijd het accountantsvak gerestaureerd. Met name het imago van de openbaar accountant wordt uitgedrukt en werkveld, kernactiviteit, voorschriften en vooral ook die eindeloos besproken en bekritiseerde onafhankelijkheid worden waar nodig aangepast, verbeterd dan wel in ere hersteld. Zelfs daar waar de schijn tegen is, wordt alles op alles gezet om ook die te vermijden.

In veel kantoren - zowel van accountants als hun opdrachtgevers - wordt de accountantscontrole niet meer als een *commodity* gezien, maar is deze ge-upgrade naar *priority*. En ook de politiek heeft zich niet onbetuigd gelaten. In tal van landen is de wetgeving aangescherpt, of zijn daartoe stappen ondernomen.

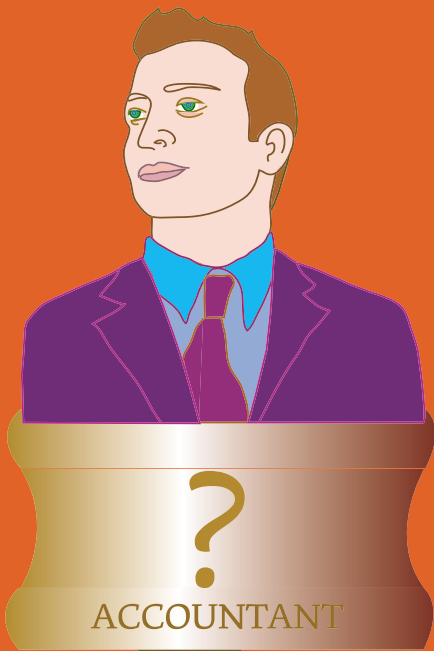
Kan derhalve op afzienbare termijn het dossier 'herstel van de onafhankelijkheid' worden gesloten? Voor de openbaar accountants wellicht wel. Maar ook voor de overheidsaccountants.

Schijn tegen

Volgens sommigen is dat niet eens een vraag. Bijvoorbeeld voor Gert Smit, directeur van het NIVRA. Als men de dertien ministeries die Nederland rijk is, beschouwt als de BV Nederland en ziet op welke manier de departementale jaarverslagen worden gecontroleerd, dan stelt Smit zonder omhaal: "De BV Nederland heeft geen onafhankelijke accountant. En alleen al ter voorkoming van de schijn tegen zou dat wel het geval moeten zijn." Smit heeft niet alleen kritiek op de mate van onafhankelijkheid van de departementale accountantsdiensten, maar ook op de onduidelijkheid over de 'accountantsrol' van de Algemene Rekenkamer. "De interne of departementale audit-diensten (DAD's) voeren controles uit en geven daarover aan de betrokken minister een verklaring. Het gaat daarbij dus om een interne controle."

'Opeens openbaar'

Smit vervolgt: "De minister kan met die verklaring naar de Tweede Kamer gaan, en dan wordt die verklaring opeens openbaar. ►



Het gaat dan dus om een document dat moet voldoen aan de onafhankelijkheidseisen die in ons maatschappelijk verkeer gelden. Maar oorspronkelijk was het een intern verslag dat mede in de sfeer van de departementale hiërarchie tot stand is gekomen. Daar komt bij dat inmiddels vier DAD's worden geleid door een manager, zijnde geen RA. De certificering wordt gedaan door de 'eerste' RA in de rangorde, zijnde de tweede man. Dat vind ik geen goede zaak, want in die situaties gaat er wat betreft de gezagsverhoudingen een extra schakel meespelen, de druk op de onafhankelijkheid wordt groter."

Geen volkomen controle

En over de Algemene Rekenkamer zegt Smit: "Hoewel dit een Hoog College van Staat is, waarvan de opdracht en in feite ook de onafhankelijkheid in de grondwet zijn verankerd, kunnen er bij de praktische uitvoering van die onafhankelijkheid eveneens vraagtekens worden gezet. Ten eerste is de benoeming van de leden van de Algemene Rekenkamer een politieke, geen puur functionele. In ieder geval is dit theoretisch geen sterk punt. Ten tweede: de rekenkamer wordt in het algemeen als de externe accountant van de overheid beschouwd, maar is dat de facto helemaal niet. Ze brengt wel rapporten, verklaringen en oordelen uit, maar in termen van een certificeerbare accountantscontrole voert de rekenkamer geen volkomen controle uit."

'Zuiverheid'

Smit benadrukt dat hij geen enkele aanwijzing heeft dat er met de onafhankelijkheid van de overheidsaccountants iets mis zou zijn, maar hij vindt wel dat de discussie over de onafhankelijkheid 'omwille van de zuiverheid' ook moet gaan over die van de accountants die in dienst zijn van de (rijks)overheid. "We hebben met elkaar de afspraak gemaakt dat openbaar 'onafhankelijk' is en 'niet in dienstbetrekking'. Mijns inziens voldoet de accountantscontrole op de departementen daar niet aan." Er zou volgens hem veel, zo niet alles gewonnen worden als aan de DAD's externe accountants worden gekoppeld - die dan certificeren - en de Algemene Rekenkamer over elk departementaal jaarverslag een formele accountantsverklaring zou afgeven.

Meer dan periodiek

Aad Bac, hoogleraar overheidsaccountancy aan de Universiteit van Tilburg, is het met Smit oneens. Hij wijst op het onderzoek dat in de

Politiek: Zo kan het wel

Ook wie zijn oor te luisteren legt bij volksvertegenwoordigers en ambtenaren, registreert op de vraag 'heeft de BV Nederland een onafhankelijke accountant' niet alleen maar volmondige en eenduidige instemming. Daarbij lijkt de politiek minder sceptisch te zijn dan de bureaucratie. Kris Douma, PvdA'er en lid van de Commissie Financiën, is van mening dat 'de Algemene Rekenkamer de onafhankelijke accountant' is en dat de combinatie van DAD's en rekenkamer de volksvertegenwoordiging voldoende zekerheid verschaft.

Stef Blok, namens de VVD lid van dezelfde commissie, vindt dat de rekenkamer 'een hele fatsoenlijke rol' speelt. Hij vraagt zich af wat een externe accountant daaraan zou kunnen toevoegen. Wel is hij het eens met de opvatting dat de DAD's niet echt onafhankelijk zijn, maar dat wordt meer dan voldoende gecompenseerd door de reikwijdte en de 'zeer kritische rapporten' van de rekenkamer.

Agnes Kant (SP): "Ik heb niet de indruk dat er bij ministeries onvoldoende controle is. Behalve de accountantscontrole waarderen wij het werk van de rekenkamer van de laatste jaren zeer en is er naar onze indruk veel verbeterd. De controle via de Tweede Kamer werkt hier volgens mij ook goed in de zin dat een grove mistand op een ministerie makkelijk uitlekt en vervolgens door ons als controleur van de macht aan de kaak kan worden gesteld. Over de beleidsinformatie in de jaarverslagen zijn we nog niet erg tevreden omdat het meestal te veel bla bla is. Bijna altijd gaat het ook om niet meetbare en daardoor niet goed controleerbare informatie en doelen. Daar is nog een lange weg te gaan."

'De DAD's zijn niet echt onafhankelijk, maar dat wordt meer dan gecompenseerd door de reikwijdte en zeer kritische rapporten van de rekenkamer.'

Algemene Rekenkamer: Voldoende waarborgen

Desgevraagd geeft ook Algemene Rekenkamer-secretaris Maurits de Brauw een reactie op de kernvraag van dit artikel. Samengevat komt die neer op: er zijn voldoende waarborgen voor onafhankelijkheid.

De Brauw: "De leden van het College van de Algemene Rekenkamer zijn net als rechters benoemd voor het leven. Hierdoor kan het college altijd in volstreekte onafhankelijkheid van departement en Staten-Generaal optreden. De Algemene Rekenkamer voert elk jaar het rechtmatigheidsonderzoek uit. Dit onderzoek leidt tot een goedkeuring van het financieel jaarverslag van het Rijk. Hiermee wordt in feite een positief advies gegeven aan de Staten-Generaal om de ministers te dechargeren voor het door hen gevoerde (budgettaire) financieel beleid." De Brauw geeft toe dat de Algemene Rekenkamer geen accountantsverklaring afgeeft in de zin van de accountantswetgeving. Maar volgens hem gaat het oordeel van de rekenkamer verder dan de 'getrouw beeld'-verklaring die op grond van het Burgerlijk Wetboek 2 wordt gevraagd aan accountants in de private sector. Zo betreft zij ook de rechtmatigheid en het financieel beheer in haar oordeel.

Over de departementale audit-diensten zegt De Brauw: "Het ministerie van Financiën heeft diverse maatregelen getroffen om deze diensten binnen de ministeries zo onafhankelijk mogelijk te positioneren. Ze opereren dus niet in volstreekte onafhankelijkheid, maar dat hoeft ook niet want de onafhankelijke toetsing vindt plaats door de Algemene Rekenkamer." Het geheel overziende concludeert De Brauw: "De Algemene Rekenkamer maakt gebruik van werkzaamheden van anderen, en mede door het doen van reviews verkrijgt zij daarover zekerheid. Daarnaast onderzoekt zij zelf, als waarborg van het onafhankelijke oordeel. Dit hele systeem geeft voldoende waarborgen voor onafhankelijkheid."

'Departementale audit-diensten opereren niet in volstreekte onafhankelijkheid, de onafhankelijke toetsing vindt plaats door de Algemene Rekenkamer.'

jaren tachtig is uitgevoerd door de Commissie Pesschar, gericht op de vraag of - in het licht van de toenmalige golf van uitbesteding, outsourcing en privatisering - niet ook de IAD's (DAD's) van de departementen zouden moeten worden uitbesteed.

Bac: "Die commissie, die politiek geheel correct ook drie openbaar accountants bevatte, kwam tot de conclusie dat uitbesteding dan wel opheffing van de IAD's ongewenst was. Argument: het mogelijke voordeel van de onafhankelijkheid van de externe accountant zou niet opwegen tegen de noodzaak van permanente en intensieve controle. De grote geldstromen op de departementen en de veelal eenzijdige transacties - denk aan de sociale voorzieningen - behoeven meer controle dan een periodieke. Alle grote financiële instellingen voerden immers ook toen nog steeds de traditionele interne accountantscontrole uit."

'Buitengewoon neutraal'

Ook bij Smits kritiek op de Algemene Rekenkamer sluit Bac zich niet aan. Over het politieke karakter van de benoemingen riposteert hij: "Het bestuur van de rekenkamer is altijd een redelijke afspiegeling van de samenstelling van de Tweede Kamer. Daarnaast is bij de benoeming van de president de anciënniteit het leidende principe. Dat Saskia Stuyveling van PvdA-huize is, kan ik nergens aan afmeten. Ik acht de rekenkamer politiek buitengewoon neutraal." En over de 'accountantsfunctie' van de Algemene Rekenkamer: "Wat dat betreft staat of valt de onafhankelijkheid van de Algemene Rekenkamer met de visie op haar functie. Positie en werkwijze zijn publiekrechtelijk vastgelegd. Veel zo niet alles ligt voor een ieder ter visie, nu de Tweede Kamer door de Comptabiliteitswet verplicht is alle beraadslagingen over financiën in openbare vergaderingen uit te voeren. Hierdoor heeft de burger de garantie van optimale transparantie voor wat betreft verantwoording, controle, en assurance."

Leon van den Nieuwenhuijzen (Defensie): 'Er is onduidelijkheid, een tekort aan eenduidigheid en dat is niet goed.'



Tanden

De hoogleraar vervolgt: "Eerlijk gezegd vind ik dat men zich geen onafhankelijker orgaan kan indenken dan de Algemene Rekenkamer. Deze is immers alleen al vanuit de Grondwet volstrekt onafhankelijk van en regering en Tweede Kamer." Volgens Bac blijkt de onafhankelijkheid van de Algemene Rekenkamer ook uit het daadwerkelijke bestuurlijke toezicht dat zij uitvoert, de autonome positie die daarbij ten opzichte van de overheidsorganen wordt ingenomen, alsook uit het feit dat de rekenkamer bij tijd en wijle 'haar tanden laat zien'. Bac: "Terecht bemoeit de Algemene Rekenkamer zich niet met de beleidsvorming en -uitvoering, maar - en dat is meer dan vroeger - ze kan wel een eigen visie naar voren brengen over gewenste ontwikkelingen op de lange termijn. Soms is het kabinet daar niet zo blij mee, dat is misschien wel het kenmerk van echte onafhankelijkheid."

Peter Bartholomeus (Financiën): 'De accountantsverklaring van DAD's is conform de NIVRA-spelregels, dus onafhankelijk.'

Geen roulatie

Oud-Tweede-Kamerlid en hoogleraar Openbare Financiën Peter Boorsma (Universiteit Twente) is van mening dat de BV Nederland zeker wel een onafhankelijk accountant heeft. "De Algemene Rekenkamer is vanwege de breedte van haar werkterrein in feite méér dan een extern accountant. En door de getraptheid van het controlebestel bij de overheid - dus de DAD's en daarboven de rekenkamer - ben ik van mening dat de BV Nederland beslist een onafhankelijke accountant heeft." In een deel van de kritiek van Smit kan hij zich wel vinden. Er zijn volgens Boorsma diverse redenen om de onafhankelijkheid in ieder geval regelmatig tegen het licht te houden. "Van roulatie bij de DAD's is eigenlijk geen sprake. Dus het kunnen jaar in jaar uit dezelfde personen zijn die de controle op een bepaald dossier uitvoeren."

Vreemde ogen

Boorsma: "Tweede punt: openbare accountants hebben doorgaans een bredere klantenkring en kunnen daardoor eerder tot een andere kijk en verfrissende ideeën komen. Derde punt: hoewel ik ervan uitga dat de DAD's eigenwijs genoeg zijn, ontbreekt toch het aspect van 'vreemde ogen dwingen'. En een laatste punt: openbare accountants staan ten opzichte van elkaar toch ook altijd in een zekere concurrentiepositie, en dat bevordert het kwaliteitsniveau. Die driver ontbreekt bij de DAD's." Boorsma is van mening dat aan genoemde punten van kritiek tegemoet kan worden gekomen door de departementale auditdiensten meer in te zetten voor adviezen over onder andere de administratieve organisatie en de selectie van de externe accountant, en laatstgenoemde de bulk van de controlewerkzaamheden te laten verrichten. "Een DAD blijft nodig, maar een daaraan gekoppelde externe accountant, die liefst elke vier jaar door een andere wordt vervangen, lijkt me een verbetering." ►

Aad Bac (Universiteit Tilburg): 'Men kan zich geen onafhankelijker orgaan indenken dan de Algemene Rekenkamer.'

Topambtenaren

Een korte ronde langs drie topambtenaren levert op de vraag wie de accountant van de BV NL is even zoveel antwoorden. En ook over de onafhankelijkheid lopen hun meningen uiteen.

Volgens Peter Bartholomeus (directeur Audit- en Toezichtbeleid ministerie van Financiën) heeft de BV Nederland één onafhankelijke accountant, en wel de interne accountants van de diverse departementen. "Hun accountantsverklaring is ook conform de NIVRA-spelregels, dus aan de onafhankelijkheid hoeft echt niet te worden getwijfeld."

Daarbij wijst hij op de diverse checks and balances die er bestaan in het departementale controlebestel. "Er is toezicht van Financiën, een onafhankelijk oordeel van de Algemene Rekenkamer, benoemingen voor een DAD behoeven instemming van Financiën, er is de parlementaire openheid, de Wet openbaarheid bestuur, de permanente educatie, de reviews, de collegiale toetsing."

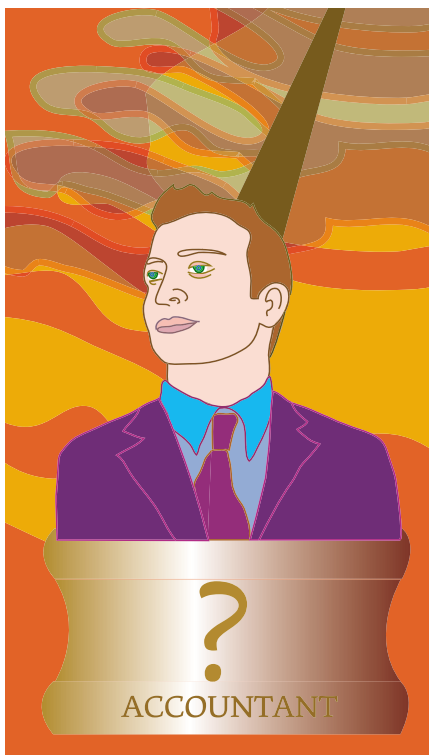
'Volledige garantie'

Bartholomeus vindt dat de overheid met een gerust geweten een 'volledige garantie' kan geven voor de onafhankelijkheid van haar eigen accountants en controlebestel.

Waar hij nog aan toevoegt dat indien de Wet toezicht accountantsorganisaties onderdelen bevat die ook het functioneren van de overheidsaccountant kunnen verbeteren, deze zullen worden overgenomen in de Comptabiliteitswet. Ook is besloten dat deze wet zodanig zal worden aangepast dat er een grotere garantie komt dat de beroepsuitoefening van de overheidsaccountant op hetzelfde kwaliteitsniveau blijft als dat van zijn collega's in de openbare private sector.

'Ander controlebestel'

Daarentegen is Koos Vos, hoofd afdeling Auditbeleid op Financiën, van mening dat de BV NL géén externe accountant heeft. Hij vindt dit echter 'niet verontrustend'. "Waar het om gaat



is dat wordt ingezien dat het controlebestel van de rijksoverheid, gegeven de eigenheid van deze overheid, anders is georganiseerd dan de private sector. Zo voert de Algemene Rekenkamer formeel inderdaad geen volkomen controle uit, maar heeft zij door haar grondwettelijke verankering, de Comptabiliteitswet, de internationale afstemming met zusterorganisaties, het feit dat zij kan terugvallen op de volgens NIVRA-regels uitgevoerde controles en gecertificeerde jaarrekeningen van de departementale audit-diensten (DAD's), en de ruimte voor eigen onderzoek, zeker zoveel toegevoegde waarde als een externe accountant. En is haar onafhankelijkheid, vanwege het niet lid zijn van het NIVRA, zelfs niet nog groter?"

Spagaat

Leon van den Nieuwenhuijzen (directeur Audit-dienst Defensie) vindt dat de BV NL 'in

principe' wel een accountant heeft, maar heeft begrip voor de kritiek van Gerrit Smit.

De 'achilleshiel' van de overheidsaccountants is volgens hem de spagaat waarin een accountantsdienst ten opzichte van een minister kan komen te verkeren.

"Met een slecht bericht loop je de kans de wind van voren te krijgen. De minister is dan *not amused*, zeker niet als de informatie naar de Tweede Kamer moet en dus openbare werking krijgt. Dan moet je wel je rug recht weten te houden. Je onafhankelijkheid staat dan inderdaad onder druk."

En over de Algemene Rekenkamer: "Het is in feite de externe accountant van de rijksoverheid, maar ze steunt wel op het werk van de DAD's. De genoemde problemen met de kwaliteit en onafhankelijkheid kunnen derhalve doorwerken. Daarnaast vind ik het onjuist dat het werkterrein van de rekenkamer in feite niet goed aansluit op dat van de DAD's. Het oordeel van de rekenkamer, hoe goed dat ook zal zijn, is geen accountantsoordeel. Daarnaast zijn de controletaken van de DAD's en de onderzoeksvelden en spelregels van de rekenkamer niet congruent. Er is onduidelijkheid, een tekort aan eenduidigheid en dat is niet goed."

Schijn tegen

De diverse meningen en bevindingen, aangevuld met de wetenschap dat de Algemene Rekenkamer en Financiën lang niet altijd dezelfde doelstellingen hebben nagestreefd, diverse secretarissen-generaal naar verluidt vinden dat de huidige, 'onduidelijke' situatie 'echt niet kan', en dat elk overheidsniveau er een handje van heeft om begrippen en definities tussentijds te herformuleren, kunnen maar tot één conclusie leiden: Als de BV Nederland al een accountant heeft, dan heeft die wat betreft de onafhankelijkheid van zijn positie, de schijn tegen. Hetgeen in het licht van de algehele maatschappelijke discussie over onafhankelijkheid, toezicht en integriteit, stof tot nadenken vormt. ■

Koos Vos (Financiën): 'De Algemene Rekenkamer voert formeel geen volkomen controle uit.'

Peter Boorsma (Universiteit Twente): 'Het kunnen jaar in jaar uit dezelfde personen zijn die de controle op een bepaald dossier uitvoeren.'

Gert Smit (NIVRA): 'De BV Nederland heeft geen onafhankelijke accountant.'