

# Justitiële verkenningen

24e jrg., nr. 3, april 1998

## Over accountants

### Voorwoord

Na het nummer over notarissen (JV2 1997) schenkt Justitiële verkenningen wederom aandacht aan een vrije beroepsgroep: nu de accountants. Met de bevindingen van de commissie Van Traa in het achterhoofd hecht Justitie er groot belang aan dat de vrije beroepen een steentje bijdragen aan de bestrijding van financiële criminaliteit. Net als van notarissen wordt van accountants verwacht dat ze zich opstellen als onafhankelijke vertrouwenspersonen.

Decennia-lang werd er op aangedrongen dat accountants misstanden bij de politie zouden moeten melden. Na moeizame discussies is in 1994 de Verordening op fraudemelding tot stand gekomen.

Wanneer openbare accountants tijdens de wettelijk verplichte controle van de jaarrekening met fraude worden geconfronteerd, hebben ze de plicht de opdracht terug te geven en deze afzegging te melden bij de CRI.

Het standpunt dat accountants aan publieke belangen dienen te beantwoorden, is onlangs ook verwoord door een werkgroep die deel uit maakt van de operatie Marktwerking, Deregulering en Wetgevingskwaliteit (MDW) die door het kabinet in 1994 in gang is gezet. De werkgroep oordeelde onder andere dat er een strikte scheiding diende te komen tussen controleren en adviseren door openbare accountants. Verder zou de wettelijke regeling van het beroep beperkt dienen te worden tot de verplichte controle.

De aanbevelingen van de MDW-werkgroep zijn door de landelijke beroepsorganisaties, het Nivra en de NOvAA, niet in dank afgenomen. De keuzevrijheid van accountants zou worden beperkt en efficiënte marktwerking zou juist worden belemmerd.

Deze reacties roepen een aantal vragen op. Is het beeld van de accountant als een vertrouwenspersoon met een sterke publieke oriëntatie wel reëel? Is het wel reëel te verwachten dat openbare accountants afzien van het lucratieve advieswerk? De feitelijke ontwikkelingen van de beroepsgroep wijzen in ieder geval op een andere richting. Accountantskantoren werpen zich op de vrije markt en leggen zich steeds minder toe op hun eigen vak, het controlewerk. Bij de grote kantoren groeit de omzet van organisatie- en fiscale advieswerk ieder jaar sneller.

Dat doet op zijn beurt de vraag rijzen in welke mate het predicaat 'onafhankelijkheid' accountants nog toevalt. In hoeverre is de onafhankelijke status waarop de koopman-accountant zich beroept een holle frase aan het worden?

In de eerste vier bijdragen van dit nummer wordt de commercialisering van het beroep onder de aandacht gebracht. In de overige bijdragen worden de publieke taken van accountants onder de loep genomen. Wat is hun bijdrage aan bestrijding van fraude? Welke rol speelt de forensische accountant daarbij? Hoe is het gesteld met de morele oordeelsvorming van accountants? Voeren zij hun controletaken naar behoren uit? Wat brengt het tuchtrecht aan het licht?

P.E. de Hen schetst in het openingsartikel de geschiedenis van het accountantsberoep. Het accountantswerk ontstond eind vorige eeuw uit de behoefte in het bedrijfsleven aan deskundige, onafhankelijke controle op de administratie. Vooral door toedoen van prof. Th. Limpert jr. kwam de onafhankelijkheid van het beroep hoog in het vaandel te staan. Combinatie met andere verwante professies (belastingconsulenten; organisatieadviseurs) werd afgewezen. In de naoorlogse periode nam echter het aantal 'afhankelijke' accountants (in managementfuncties, in ambtelijke beleidsfuncties enzovoort) snel toe. De laatste decennia is de positie van de accountant ingrijpend veranderd. 'Wat ooit beoefenaren waren van een (jong) vrij beroep, werden partners in steeds grotere en uiteindelijk sterk geïnstitutionaliseerde mega-maatschappen.'

J.J.M. Poot geeft vervolgens aan waaruit de dagelijkse werkzaamheden van een registeraccountant bestaan. Zijn relaas bevestigt dat de accountant een zakelijke dienstverlener is geworden. Op de markt van financieel-economische deskundigheid is specialisatie noodzaak geworden. 'De tijd is voorbij dat een accountant allerlei soorten clinten bedient en alle werkzaamheden doet.'

Volgens prof. S.J. Maijor zijn accountantskantoren de laatste decennia getransformeerd van traditionele maatschappen naar commerciële spelers. Controle is 'slechts' een van de producten die worden aangeboden binnen de portfolio van diensten van financieel-economische megakantoren.

Toch wordt de vrije markt volgens Maijor door een aantal ontwikkelingen belemmerd. Op de eerste plaats schrijft de rechts- en organisatievorm van accountantskantoren voor dat de meerderheid van het eigendom van een kantoor in handen dient te zijn van de accountants. De mogelijkheden voor een vermogensinjectie worden daarmee beperkt en een beursgang is uitgesloten. Op de tweede plaats zouden de schotten tussen adviesbureau's en accountantskantoren moeten worden geslecht. Er kan dan een brede markt ontstaan waar beide groepen op gelijke voet kunnen concurreren.

Prof. J.C.A. Gortemaker vestigt de aandacht op soortgelijke ontwikkelingen: accountants worden in toenemende mate gevraagd een adviserende en signalerende rol te spelen bij het beoordelen van risico's die organisaties lopen; accountancy gaat op in assurance services. In de toekomst zullen internationaal opererende meerdienstenorganisaties waarin allerlei specialisten zijn samengebracht, nog meer de toon aangeven.

Wat resteert er van de onafhankelijkheid van het accountantberoep? Is er nog plaats voor publieke taken als fraudebestrijding? R.J. van Twist en V. Sabee spreken over een verwachtingskloof tussen overheid en accountants als het gaat om bestrijding van financiële criminaliteit. Justitie heeft fraudebestrijding de laatste tiental jaren prominent op de agenda gezet. In de accountantswereld daarentegen lijkt het opsporen van fraude niet sterk te leven. Zo heeft het CRI in het eerste anderhalf jaar na de inwerkingtreding van de Verordening geen meldingen gekregen. De auteurs constateren een gebrekkige dialoog: accountants vertonen een defensieve opstelling, terwijl de overheid nauwelijks moeite doet kennis te nemen van de complexiteit van het accountantsberoep.

Prof. J.G. Kuyl neemt in zijn bijdrage de taken en functies van forensische accountants tot onderwerp. Hij constateert een gebrek aan accountancy-deskundigheid bij de bijzondere opsporingsdiensten van de overheid; vooral de opleiding behoeft verbetering. Verder gaat hij in op de vraag of 'openbare' (lees: commerciële) accountants een strategische partner van Justitie kunnen zijn. Op die vraag past volgens hem een sterk geclausuleerd ja. Aan de ene kant laat de personele capaciteit van justitie en politie en het gewenste niveau van deskundigheid te wensen over. Maar aan de andere kant zou het werk van openbare accountants alleen ondersteunend mogen zijn. De accountant - hoe onmisbaar ook - hoort geen opsporingsambtenaar te zijn.

Het tuchtrecht geldt als toetssteen voor professioneel gedrag van accountants. P.A.M. Diekman brengt in zijn bijdrage het doel van het tuchtrecht onder de aandacht: 'het weren en beteugelen van misslagen in de uitoefening van het beroep en inbreuken op de verordening van de Orde en op de eer van de stand der registeraccountants'. Hij bespreekt de structuur van het tuchtrecht (de procedurele aspecten, de aard van het van toepassing zijnde recht, en de aard van de zaken die voor de raden van tucht in behandeling kunnen worden genomen) en geeft een overzicht van de ontwikkelingen in de periode 1980-1994. De jurisprudentie over die periode laat onder andere zien dat van accountants een strengere controle verwacht wordt in geval van buitengewone omstandigheden (fusie of verkoop van een onderneming; faillissement).

Tenslotte gaan D. Brugman en M.E.W. Weisfelt in op de vraag of er verschillen zijn in de morele oordeelsvorming van registeraccountants (ra's) en hoe die verschillen te verklaren zijn. Morele oordeelsvorming heeft betrekking op de afwegingen die bij strijdige belangen worden gemaakt. Volgens de auteurs kunnen daarbij een viertal perspectieven worden onderscheiden: een perspectief van eigenbelang, van de eigen beroepsgroep, van formele naleving van de wet en van algemeen belang. Dit laatste perspectief benadert het ideaal van onafhankelijk oordelen het meest. Uit het onderzoek blijkt dat ra's die langer dan 20 jaar staan ingeschreven, ra's die werkzaam zijn in grote kantoren en ra's met profit-cliënten, minder toekomen aan dit perspectief. Met andere woorden, een bureaucratische zakencultuur lijkt adequate morele oordeelsvorming te belemmeren. De auteurs pleiten er voor de morele oordeelsvorming door educatie te verbeteren; daarbij zou aandacht moeten worden besteed aan niet-competitieve vormen van argumenteren, hetgeen een open en democratische bedrijfscultuur binnen de accountantskantoren vereist.

De gedichten die tussen de artikelen zijn geplaatst werden overgenomen uit het postkaartenboekje Geld en goed op dichtersvoet (1995), een uitgave van het Nivra bij de herdenking van het 100-jarig bestaan van het georganiseerd accountantsberoep.