

Almere, 9 oktober 2019

Geachte commissie,

Met belangstelling heb ik kennisgenomen van de tussentijdse rapportage, de constatering en aanbevelingen. Ik ben al geruime tijd weliswaar niet meer actief als controlerend accountant, maar zijdelings voel en ben ik als 'accountant in business' via onderwijsactiviteiten bij de controllersopleiding aan de VU nog steeds betrokken bij de ontwikkelingen in de accountancy. Ik ben best wel geschrokken van de aard en de ernst van de bevindingen die in nota bene 42(!) punten zijn samengevat. Ik vroeg me zelfs even af of er nog wel voldoende draagvlak is voor een publieke functie?!

Recent stuitte ik op een boekje geschreven door Bram Oosterwijk over Lodewijk Pincoffs (Oosterwijk, 2011). Deze figuur uit de 19<sup>e</sup> eeuw heeft een zekere rol gespeeld bij het ontstaan van de openbare accountantsfunctie in Nederland. De Pincoffs affaire, die getypeerd kan worden als een boekhoudfraude, heeft een flinke zet gegeven tot de instelling van de openbare accountant als controleur van externe verantwoordingsinformatie en professionalisering van de interne bestuurlijke informatievoorziening. Bij het doorlezen van de affaire vielen mij echter de parallellen op met andere affaires in het meer recente verleden. Verschil is dat in de meer recente affaires veelal wel sprake is van de aanwezigheid van een openbare accountant. Nog steeds treden dus deze affaires op, openbaar accountant of niet. In het rapport wordt aangegeven onder punt 3 dat niet verwacht moet worden dat er geen affaires meer zullen zijn en dat de focus moet liggen op structurele gebreken. Los van het feit dat ik veel van de genoemde punten, althans gedeeltelijk, herken, zijn er een paar onderwerpen die in de reflectie meer aandacht behoeven dan nu het geval is.

#### 1) Feilbaarheid

Starreveld stelde, toen hij in 1962 de eerste druk van zijn bekende leerboek presenteerde, dat hij bij het nadenken over de uitgangspunten van het vak administratieve organisatie tot de conclusie kwam dat bedrijfseconomie en organisatiekunde niet de enkele fundering van dat vak konden zijn. Hij concludeerde dat 'rationeel handelen' enerzijds en 'feilbaarheid van de mens' anderzijds hem de noodzaak deden onderkennen van aandacht voor zowel 'oordeelsvorming ex ante' als 'oordeelsvorming ex post'. Motief daarvoor was met name dat oordeelsvorming van mensen zich niet laat beperken tot bepaalde aspecten van de bedrijfsvoering, zoals de economische (Starreveld, 1962). In de praktijk van alle dag blijkt dat mensen wel goede voornemens kunnen hebben en hun inspanningen ook op de realisatie gericht kunnen zijn, maar dat allerlei gebeurtenissen en omstandigheden roet in het eten (kunnen) gooien. Je verwachtingen komen dan niet uit. Dat kan leiden tot gezichtsverlies. Wat doe je dan: erkennen dat je het mogelijk mis hebt gehad en uitzoeken wat de resterende opties zijn of tijd proberen te winnen door de zaken wat anders voor te stellen en vervolgens trachten te redden wat er te redden valt? De openbaar accountant speelt in dit krachtenveld een cruciale rol. Hij stelt als geen andere deskundige vast hoe ondernemers omgaan met dit spanningsveld en moet betrokkenen helpen de juiste keuzes te maken en zorgen dat het maatschappelijk verkeer niet al te grote kleerscheuren oploopt door te zorgen voor betrouwbare informatie.

Dit thema is voor openbare, maar ook voor andere, accountants goed om te onderkennen en daarin opgevoed, geoefend en getraind te worden. Structurele onderwerpen in de opleiding en training zouden derhalve, naast herkennen van fraudesignalen, moeten zijn:

- Hoe ga je om met de feilbaarheid (kans/risico) en daadwerkelijke feilen van mensen
- Hoe zorg je dat derden betrouwbare informatie ontvangen over de aard en de mate van feilen en feilbaarheid (op tijd, afgestemd op verwachtingen (relevant dus) en betrouwbaar)

Een visie op de vraag hoe om te gaan met het feilen en de feilbaarheid van mensen is nodig om hier invulling aan te geven. Als christen ervaar ik dat erkenning, herkenning, belijdenis en vergeving de route is die voorkomt dat je als mens afglijdt naar crimineel of maskeergedrag. Ik verwijs graag in dit verband naar de studie van Bazermann et al., (2002).

Een duidelijke visie op deze onderwerpen heb ik niet terug kunnen vinden in het rapport.

#### 2) Niet financiële informatie

Onder punten 4 en 5 wordt gesteld dat een openbaar accountant zich beter kan houden bij de financiële verantwoordingsinformatie. Dit terwijl in de maatschappij behoefte wordt gevoeld dat ook andere informatie over het reilen en zeilen in de organisatie in toenemende mate belangrijk wordt gevonden

voor een goede oordeelsvorming. Er zijn meerdere redenen aan te voeren dat een openbaar accountant zich deze ontwikkeling juist wel moet aantrekken.

- Hij is niet degene die bepaalt waar de ex ante en ex post verwachtingen betrekking op moeten hebben van betrokkenen bij een organisatie. Hij draagt, mede, met name zorg voor de kwaliteit van de informatieverzorging daarover;
- Financiële gegevens vertonen al jaar en dag een sterke relatie met, en zijn veelal ook afgeleid van, niet-financiële gegevens;
- Als vertrouwenspersoon van het maatschappelijk verkeer zou hij zeker in moeten spelen op deze ontwikkelingen omdat het zijn functie is en ook omdat deze ontwikkelingen zijn functioneren ook kunnen ondersteunen.

De inhoud en betekenis van verwachtingen ex ante en ex post zijn onderwerpen waar betrokkenen (ondernemers, investeerders, financiers, overheid etc.) het onderling eens over moeten worden en blijven. Op dat vlak vervult de openbaar accountant de rol van intermediair, hij kan helpen te verwoorden, maar betrokkenen blijven primair aan zet om 1) concreet aan te geven waar de verwachtingen betrekking op hebben (winst, CO2 uitstoot etc.) 2) het risico te accepteren dat ex ante en ex post afwijkt en 3) in welke geval en met welke periodiciteit ze geïnformeerd willen worden. De openbaar accountant moet duidelijkheid hebben over 1, 2 en 3 en ziet primair toe op de naleving van de afspraken over een betrouwbare informatievoorziening. Problemen over de meetbaarheid etc. dienen vooraf met betrokkenen afgestemd te worden. Het gezegde ‘schoenlapper hou je bij je leest’ heeft m.i. betrekking op het kunnen omgaan met de dilemma’s genoemd onder 1) en informatiedeskundigheid. De laatste vaardigheid heeft dan voor de openbaar accountant met name betrekking op het waarborgen van de betrouwbaarheid van de uit te wisselen gegevens tussen betrokkenen.

Ik ben derhalve op dit punt een andere mening toegedaan dan nu in het rapport verwoord.

### 3) Wettelijke controles en compliance

Het viel me op in de rapportage dat er veel gesproken wordt over de *wettelijke* controles. Deze term duidt op de verankering van de openbare accountantscontrole in de wet. Daarmee heeft de openbare account zich feitelijk verbonden aan de overheid die in toenemende mate expliciete eisen is gaan stellen aan de informatievoorziening en daarmee ook aan de controle. Daarnaast is er in de loop van de tijd steeds meer regelgeving gekomen ten behoeve van de uitvoering van het werk die er aan bijdraagt dat het voldoen aan deze regels tot kwaliteit leidt zonder voldoende bewust te zijn van de dilemma’s onder 1). Juridisch zijn we in elk geval dan gedekt. De verwachtingskloof wordt daarmee alleen maar groter.

Ik ben bang dat juridificering ons beroep meer kwaad dan goed heeft gedaan. Ik verwijs graag naar de publicatie van Hui Chen in het FD van 18 september 2019 j.l.

Conclusie

Het rapport bevat veel waardevol materiaal tot reflectie, maar mis nog accenten om te komen tot een toekomstbestendige invulling van de publieke functie waar destijds in 1879 reeds behoefte aan werd gevoeld. Ik hoop dat de hierboven genoemde punten mee kunnen helpen bij de zingeving en het bestaansrecht van de publieke rol van de accountant en accenten in het rapport.

Ik wens u daar veel wijsheid bij!

Hartelijke groet

L.L. Spoor RA

### Bronnen:

- Oosterwijk B., Ik verlang geen dank, Lodewijk Pincoffs(1827-1911), Uitgeverij Douane, 2011
- Baurichter R en J.Polman in het Financiële Dagblad van 19 augustus 2019, Verslag van interview met Chen Hui, compliance goeroe, ‘In mijn compliance team zou ik geen enkele advocaat zetten’;
- Bazerman M.H., G. Loewenstein and Don.A.Moore, Why good accountants do bad audits, Harvard Business Review, November 2002
- Starreveld R.W., Leer van de administratieve organisatie, voorwoord 1<sup>e</sup> druk, 1962