

# Vertrouwen in accountants

Het vertrouwen in de accountancyprofessie heeft flinke deuken opgelopen. Als gevolg van de kredietcrisis stond de deskundigheid en onafhankelijkheid van met name de externe accountant al ter discussie. Recentelijk rijst daar nog meer twijfel over naar aanleiding van de bevindingen van de AFM over de kwaliteit van de wettelijke controles: 45% van de onderzochte controles bleek niet van voldoende kwaliteit te zijn.<sup>1</sup> Hoe kunnen accountants deze kwaliteit in de toekomst borgen?

# H

et is een bekende reflex: als een bepaalde professie of organisatie zich niet houdt aan de regels van de (beroeps) ethiek, wordt al snel geroepen om een ethisch reveil. Of het nu bankiers zijn die onvoldoende hun zorgplicht in acht hebben genomen of accountants die te veel mee zijn gaan denken met de door

hen te controleren cliënt: de oorzaak wordt gezocht in de integriteit van de betreffende beroepsgroep. Als gevolg hiervan krijgt de beroepsgroep te maken met verplichte cursussen ethiek en integriteit, een eventuele invoering van een nieuwe gedragscode en beroepseed en is er meer aandacht voor het creëren van een integriteitsbewuste cultuur.

Welke van deze maatregelen succesvol zijn, hangt sterk af van de specifieke context waar de professie mee te maken heeft. In het geval van de externe accountant springt in het oog dat het probleem van de aantasting van hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid niet bepaald nieuw is. Limpers leer van het gewekte vertrouwen stelde al dat in het spanningsveld tussen de verwachtingen van het maatschappelijk verkeer en die van de te controleren cliënt, de accountant de juiste balans moet zien te vinden. Daarbij zijn de kernbegrippen van de beroepsethiek van de accountant cruciaal: de onafhankelijkheid van geest die de accountant dient te betrachten betekent onder meer dat hij integer is in de vorming en uiting van zijn professionele oordeel, op onpartijdige wijze tot dit oordeel komt en

daarbij recht doet aan de bevindingen uit de audit (objectiviteit). Deze kern van de beroepsethiek is dus niet bepaald nieuw te noemen. Moeten we dan veronderstellen dat accountants zich deze beroepsethische kern onvoldoende hebben eigen gemaakt en dat derhalve trainingen ethiek en integriteit geboden zijn? Hierna zal ik betogen dat men van trainingen in de beroepsethiek geen overdreven verwachtingen mag hebben in een context waarin de organisatiecultuur en het verdienmodel van de organisatie vaak in een andere richting wijzen dan de regels van de beroepsethiek.

## Beroepsethiek

Wat betekent een sterke nadruk op de beroepsethiek van professionals eigenlijk? Wat wordt er verwacht van een training in ethiek? In de eerste plaats moeten accountants in opleiding bekend worden gemaakt met de inhoud en betekenis van de voor hun geldende beroepsethiek. Zoals gezegd, is in de loop van de tijd niet veel veranderd aan de beroepsethische kern van accounting. Verplichte beroepsethische trainingen die men later in de loopbaan krijgt, zullen dan ook niet zozeer gericht moeten zijn op de introductie van deze beroepsethiek, maar op de spanningen die er bestaan tussen de beroepsethiek en de organisatorische context waarin men moet opereren. Zo bestaan de meeste dilemma's in een cursus ethiek voor accountants uit zogenaamde motivatieproblemen: men weet wel dat men volgens de beroepsethiek geacht wordt om de bevindingen uit het onderzoek op objectieve en onpartijdige



wijze te rapporteren, maar men voelt zich onder druk gezet om hiervan af te wijken door leidinggevendenden, collega's en/of de opdrachtgever. Vaak wordt de auditor verzocht de bevindingen net iets anders te formuleren zodat met name degenen waar de audit betrekking op heeft er ook mee kunnen leven. In zulke gevallen is er sprake van een motivatieprobleem omdat men wel weet wat men eigenlijk behoort te doen, maar de consequenties ervan liever niet onder ogen ziet. Een integere accountant dient dan zijn rug recht te houden en achter zijn bevindingen te blijven staan, zoveel is duidelijk. Minder duidelijk is of een training in ethiek bijdraagt aan standvastig handelen. De training vindt immers plaats buiten de context van de organisatie waardoor er tijdelijk ook geen druk van allerlei belanghebbenden bij de audit wordt ervaren. De kans op

haast) en te weinig tijd waarbij ze werden aangespoord zich te haasten. Dit leidde tot een groot verschil in het percentage studenten dat hulp verleende: 63% van degenen die helemaal geen haast hadden hielpen de man die ze onderweg tegenkwamen; van degenen die enige haast hadden was dat 45%, terwijl onder de groep studenten die haast had, nog slechts 10% de hulpbehoevende man te hulp schoot.<sup>2</sup> De situatie heeft dus meer invloed op ons handelen dan we doorgaans aannemen. Sommige onderzoekers menen zelfs dat dit soort onderzoek afdoende heeft aangetoond dat niet het karakter van mensen bepalend is voor verschillende gedragingen, maar dat deze verschillen juist verklaard worden door de omstandigheden. Voor accountants is dit veelal een kantoor of een bedrijf waarvoor men werkt en waarbij commerciële belangen medebepa-

## Vaak wordt de auditor verzocht de bevindingen net iets anders te formuleren

standvastig handelen is wellicht na een grondige analyse van een actueel dilemma toegenomen, maar uit onderzoek weten we ook dat mensen in het algemeen zich door de situatie of context laten leiden.

### Theologisch seminarie-experiment

Een beroemd voorbeeld van een dergelijk onderzoek is het zogenaamde theologisch seminarie-experiment. Studenten van het seminarie werd gevraagd om een preek voor te bereiden over het verhaal uit de bijbel waar een barnhartige Samaritaan een man helpt die aan de kant van de weg zit en hem om hulp vraagt. De studenten moesten eerst wat vragenlijsten invullen en werden daarna gevraagd om elders hun presentatie te geven. De studenten kregen te maken met drie verschillende omstandigheden of situaties: genoeg tijd om naar het andere gebouw te gaan (geen haast), minder tijd (enige

lend zijn voor hoe het werk wordt verricht. Voor de externe accountants van de Big Four betekent dit concreet dat zij vaak hun controle moeten uitvoeren tegen zo weinig mogelijk kosten. Daarbij kan de deugdelijke grondslag van hun professionele oordeel in het geding komen, zoals uit het AFM-rapport blijkt. Wanneer zijn de controle en de daarbij gehanteerde methoden voldoende diepgravend en omvattend om daarop een professioneel oordeel te kunnen vormen? De deskundigheid van de externe accountant zou daarbij richtinggevend moeten zijn. Door kennis van de gehanteerde technieken en de bijbehorende controlerisico's zou de accountant tot een inschatting moeten kunnen komen of het controlerisico aanvaardbaar is. Het onderzoek van de AFM laat echter zien dat vooral het aan een controle bestede aantal uren bepalend is voor de kwaliteit. De accountants van de Big Four lijken te zeer onder budgetdruk – en dus tijdsdruk – te staan om een houding van

professionele scepsis te kunnen omzetten in een controle die ook afdoende van deze scepsis getuigt. Dat de AFM in 45% van de onderzochte controles tot een ander oordeel komt dan de externe accountant, geeft aan dat de beroepsgroep er goed aan doet zich te herbezinnen op de hoeveelheid uren die een fatsoenlijke controle van een cliënt van een zekere omvang moet hebben.

### Signalerende en interveniërende rol

Een training in de ethiek kan omstandigheden, zoals die hier voor bij wijze van voorbeeld voor de externe accountant zijn geschetst, niet bepalen. Wel kan een training accountants erop wijzen dat zij een signalerende en interveniërende rol hebben bij de misstanden die zij aantreffen. Dat dit mogelijk effectief is, wordt gesuggereerd door sociaal psychologisch onderzoek naar de bepalende factoren van interveniërend gedrag van omstanders bij een noodsituatie. Ted Huston en zijn collega's onderzochten welke verschillen er waren tussen mensen die wel en niet hielpen in een noodsituatie. Niet karakterverschillen bleken doorslaggevend te zijn, de helpers bleken vaker een opleiding tot medicus, EHBO'er of politieagent te hebben genoten. Daarnaast is uit ander onderzoek gebleken dat zelfs het bijwonen van een lezing over het onderwerp van interventie door omstanders al een effect had op de mate waarin mensen hulp verlenen.<sup>3</sup>

Herbevestiging van de professionele rol van accountants in situaties die een motivatieprobleem opleveren, zou daarom effectief kunnen zijn in het verminderen van ongewenste gedragingen van accountants. Natuurlijk moeten we hier voorzichtig zijn, omdat de accountant normaliter geen kwesties van leven en dood tegenkomt. Daar staat dan weer tegenover dat de auditor meestal geen omstanders is, maar een directe verantwoordelijkheid heeft voor de kwaliteit voor de mede door hem uitgevoerde audits.

### Goede voorbeeld geven

Het voorbeeld van de externe accountants laat zien dat het niet kan blijven bij herbevestiging van professionele waarden en normen tijdens ethiektrainingen. De organisatorische context speelt uiteindelijk een doorslaggevende rol. Wil het vertrouwen in de accountant terugkeren naar het niveau dat voor een gezonde beroepsuitoefening vereist is, dan moeten met name de leidinggevendenden binnen het accountantskan-

toor het goede voorbeeld geven. Jongere accountants zoeken bevestiging van hun collega's en zijn zeer gevoelig voor het voorbeeldgedrag van de leiding.

Dit alles is inmiddels genoegzaam bekend, maar het is de vraag of de sector haar verdienmodel zodanig zal weten aan te passen dat voor een kwalitatief goede externe controle ook een bijbehorende vergoeding kan worden gevraagd. Het aantal bestede uren aan de controle zal immers omhoog moeten, terwijl de cliënt natuurlijk niet zit te wachten op een stijging van de controlekosten. Misschien dat bij de cliënt ook het bewustzijn moet groeien dat op de lange termijn het vertrouwen van het maatschappelijk verkeer niet alleen onontbeerlijk is voor de externe accountant, maar ook voor de organisatie die door hem wordt gecontroleerd. <<

### Noten

1. AFM, *Uitkomsten onderzoek kwaliteit wettelijke controles. Big 4 accountantsorganisaties*, 25 september 2014.
2. Darley, J. en C. Batson, 'From Jerusalem to Jericho: A study of situational and dispositional variables in helping behavior', *Journal of Personality and Social Psychology* 27, pag.100-108, 1973.
3. Zimbardo, P.G., *Psychologie: een inleiding*, Pearson Education, Amsterdam, 2009.



Bert van de Ven is docent Bedrijfsethiek aan de universiteit van Tilburg.