

# Valkuilen bij bedrijfseconomisch advies door registeraccountants

ADVISERING

Drs. J.G. Groeneveld RA RV

## Valkuilen

Dit is het derde artikel van een serie over valkuilen in uw beroepspraktijk. Problemen uit de dagelijkse praktijk, die soms of met enige regelmaat voorkomen. Hierbij gaat het wel om zaken die de professionaliteit van een accountant, zeker in zijn rol van adviseur, bepalen.

Voor velen zal de titel van deze beschouwing weinig vanzelfsprekendheid hebben. Zijn er wel valkuilen? Zijn registeraccountants niet bij uitstek de aangewezen figuren om van bedrijfseconomisch advies te dienen? Dat deze vragen bestaansrecht hebben, is een compliment aan accountants. Tegelijkertijd is daarmee misschien toch ook de eerste valkuil aangeduid.

Registeraccountants zijn accountants die zijn ingeschreven in het register dat door het Koninklijk NIVRA wordt bijgehouden. Van de vele duizenden registeraccountants zal ongeveer de helft werkzaam zijn als controlerend accountant. De andere helft is werkzaam in uiteenlopende beroepen waarvoor eigenlijk niet nodig is dat zij als accoun-

tant zijn geregistreerd. Zij zijn gespecialiseerd op andere werkzaamheden en functies dan aangeduid als accountantscontrole. Registratie als accountant heeft voor hen betrekking op een verleden als controlerend accountant of op een opleiding als accountant. Over hen gaat deze beschouwing niet. Voor de eenvoud wordt de registeraccountant hier geïdentificeerd met de controlerend accountant. Een moeilijkheid hierbij is dat volgens de beroepsregeling niemand controlerend accountant is, maar slechts op bepaalde momenten als zodanig optreedt. Identificatie is hier dus in formeel opzicht niet terecht.

### Accountant

Accountor, accountant en accountee zijn aan elkaar gerelateerd in rekening (account) en rekenschap (accountability). In deze trits vormen rekening en verantwoording het specifieke terrein van de accountant. De term 'financial accounting' geeft aan dat het toepassingsgebied is afgebakend door financiële verantwoording.

De accountor is gewoonlijk een bedrijf of instelling. De accountant houdt zich als zodanig dus bezig met financiële verantwoordingen van bedrijven en instellingen. Als auditor controleert hij die verantwoordingen en geeft hij daarbij verklaringen. Zo treedt de accountant op in zijn openbare functie.

De opdrachtgever van de accountant hoort de accountee te zijn. Op grond van zijn onderzoek rapporteert de accountant aan zijn opdrachtgever omtrent de verantwoording door de accountor. Zijn optreden binnen deze verhoudingen maakt de accountant tot wat hij is: de accountant. Strikt genomen (noem het theoretisch) kan de accountant buiten deze relatie geen bedrijfseconomisch advies geven, want – ondanks het feit dat hij in het register van het Koninklijk NIVRA is ingeschreven – is hij buiten die relatie om geen accountant. Hij is dan wèl dezelfde persoon die door zijn optreden als accountant en door zijn onderzoek naar de verantwoording

door de accountor terdege is geïnformeerd.

### Object naar kennis en ervaring

Het object (ervaringsobject) van de accountant is het desbetreffende bedrijf of instelling. Zijn kenobject wordt bepaald door zijn controle-opdracht. Naar analogie: zoals bij een werktafel de timmerman zich vragen stelt over de houtverbindingen en zoals de ARBO-controleur van dezelfde werktafel de hoogte van het tafelblad nameet, zijn de vragen die de accountant voor zijn onderzoek stelt door zijn controle-opdracht bepaald. Vraag de ARBO-controleur niet naar de houtverbindingen; hij doet het zelf ook niet.

## Accountor, accountant en accountee zijn aan elkaar gerelateerd in rekening en rekenschap.

### De eigen disciplines

De vragen die de accountant zich ten behoeve van de controle bij verantwoordingen stelt, zijn in het algemeen niet de vragen die de bedrijfseconoom zich in hetzelfde bedrijf stelt ten behoeve van beleid en beheer. Bijna vanzelfsprekend zijn er raakvlakken en is er overlap. Vanzelfsprekend is er communicatie. Toch blijven de disciplines door hun verschillende kenobjecten onderscheiden.

De kennis die de accountant als persoon heeft van het bedrijf waar hij controleert, is in hoge mate bepaald door zijn optreden als accountant. Die kennis is niet gericht op bedrijfseconomisch advies. Alvorens bedrijfseconomisch te kunnen adviseren zou hij zich die bedrijfseconomische kennis aanvullend moeten verwerven. Hij zou daarvoor moeten weten welke vragen moeten worden gesteld en welke modellen beschikbaar zijn en in het kader van het specifieke advies de voorkeur verdienen. De data die

hem van antwoorden kunnen voorzien, hebben vaak andere bronnen dan die door hem worden geraadpleegd ten behoeve van zijn controle. Sommige accountants weten dit en zijn hier toe in staat: door persoonlijke talenten; door opleiding en door ervaring tenslotte wijs geworden. Zulke accountants zijn dan óók op bedrijfseconomisch terrein gespecialiseerd. Het zijn dubbelsterren. Blijft de vraag of – zelfs in die gevallen waar aan voorwaarden van kennis en kunde zou kunnen worden voldaan – zo'n dubbeloptreden wenselijk en efficiënt is.

### Toch een adviesopdracht

In een concreet geval heeft de accountor behoefte aan bedrijfseconomisch advies. Accountor en accountant kennen elkaar, soms al vele jaren. Er is een vertrouwensrelatie gegroeid. Gesproken wordt van de huisaccountant. Andere adviseurs zijn de accountor niet bekend. Hun kwaliteit is hem niet op voorhand duidelijk. Het probleem waarin moet worden geadviseerd is betrekkelijk intiem: het gaat om geld. De accountant deelt mee dat zijn controle hierdoor niet zal worden beïnvloed. De accountor deelt mee niet anders te willen. De opdracht wordt verstrekt.

### Valkuilen

De valkuilen krijgen contouren.

- Weegt vertrouwelijkheid op tegen vernieuwing?
- Heeft de accountant een relevante kennisvoorsprong die zijn advisering efficiënter maakt dan die van een nieuw in te schakelen bedrijfseconoom?
- Beschikt de accountant over voldoende, concurrerende deskundigheid in het andere specialisme van bedrijfseconomie?
- Wordt de (rechts-)persoonlijkheid van de vennootschap niet onderschat?
- Worden controle en advies wel uit elkaar gehouden?
- Is het voor betrokken derden duidelijk dat controle en advies uit elkaar worden gehouden?

- Bestaat niet het gevaar dat in de toekomst advies en controle invloed op elkaar hebben?
- Hoe ernstig kan de schade zijn van ontoereikend of onjuist advies?

#### *Vertrouwdheid en vernieuwing*

Vertrouwdheid en vertrouwen zijn van niet te onderschatten belang. Maar vertrouwdheid van de accountant met de controlerend accountant zal – hoe plezierig ook – een signaal zijn van in wezen ongepaste verhoudingen. Een adviesopdracht op deze grondslag bevestigt scheefgegroeide verhoudingen. Maar er is meer te verliezen. De accountant kan zijn blikveld verbreden door een gespecialiseerd bedrijfseconomisch adviseur aan te trekken in plaats van de accountant te laten adviseren. Nieuwe visies; nieuwe kennis en nieuwe ervaring worden voor de accountant ontsloten. Vertrouwdheid met de accountant zou deze vernieuwing op slot zetten. Het proces inzake selectie van de adviseur kan een drempel vormen. Een goede ondernemer komt daar wel overheen.

#### *Kennis en kunde*

De accountant kent het bedrijf en de vennootschap, maar wel vanuit de eigen controle-benadering. Hij kent de accountant en weet hoe met hem om te gaan. En ook daarin schuilt een gevaar. De accountant zal voor zijn advies zijn eigen kennis en ervaring extrapoleren. Het is de vraag of die kennis – toegesneden op de controleopdracht – toereikend zal zijn voor het gevraagde advies, respectievelijk in termen van efficiency en effectiviteit concurrerend kan zijn met de specialist op bedrijfseconomisch adviesterrein. Een moeilijkheid voor de accountant kan zijn dat hij zonder het gespecialiseerde advies de kwaliteit van het accountantsadvies niet goed zal kunnen beoordelen.

#### *De vennootschap*

Het advies kan worden gevraagd ten behoeve van de vennootschap, respectievelijk de onderneming. Het kan ook worden gevraagd ten behoeve van de accountant. De DGA zal zich

vaak met zijn bedrijf identificeren. Voor zover controle en advies niet toch al op gespannen voet staan, kunnen in zulke verhoudingen de belangen van accountant enerzijds en die van vennootschap of onderneming anderzijds op gespannen voet staan, zodanig dat zij de accountant in de tegenstellingen meetrekken. Dat laatste mag natuurlijk niet gebeuren.

## De kuilen worden gegraven door degenen die de accountant om bedrijfseconomisch advies vragen.

#### *Controle en advies*

Het collisiegevaar! Simpelweg, als het zich voordoet: de accountant komt zichzelf tegen. Hij verliest bewegingsvrijheid en hij verliest aan onafhankelijkheid. Hij staat niet meer neutraal tegenover zijn controle-object.

#### *De accountee; het publiek*

Zelfs wanneer voor de accountant zelf duidelijk is dat zijn advies zijn onafhankelijke controle niet in gevaar brengt, zal de toeschouwer er het zijne van kunnen denken. Onafhankelijkheid moet zichtbaar zijn. Er mag geen aanleiding zijn om haar in twijfel te trekken op straffe van verlies aan geloofwaardigheid. Met zijn adviesopdracht maakt de accountant zich afhankelijk van de accountant. De ernst daarvan laat zich in den beginne niet altijd aanzien.

#### *De schade van verkeerd advies; een voorbeeld*

Een verkeerd advies kan grote financiële schade geven. Goede relaties tussen belanghebbende partijen kunnen definitief worden verstoord. Besluitvorming kan lange tijd worden uitgesteld. Het volgende, waargebeurde voorbeeld kan mogelijke schade duidelijk maken. Een accountant berekende voor een verkoper de waarde van zijn aandelen en verkreeg een uitkomst van f 68 mln. Hij deed het bijna goed. Echter, de door hem gehan-

teerde gewogen gemiddelde vermogenskostenvoet (WACC) werd door hem berekend op basis van boekwaarden in plaats van reële waarden. Zijn uitkomst was hierdoor grofweg f 10 mln te hoog. De schade? De transactie ging lange tijd niet door. Een commissaris van de vennootschap nam ontslag. Jarenlange uitstekende relaties werden verbroken. Hoge advieskosten om het recht te zetten. Reputatieverlies voor de accountant.

#### *Conclusie*

Valkuilen worden gegraven. Het bovenstaande lijkt valkuilen aan te wijzen waarin met name de accountant dreigt te vallen. Maar de meeste valkuilen liggen er ook voor de accountee. Zo zou de indruk kunnen ontstaan dat het 'dus' de accountant zou zijn die de valkuilen graaft. Een verleidelijke gedachte, omdat de accountant een commercieel belang heeft bij te verwerven opdrachten. Maar die 'conclusie' doet geen recht. Het bovenstaande maakt duidelijk dat de valkuilen er ook voor de accountant liggen. De kuilen worden gegraven door degenen die de accountant om bedrijfseconomisch advies vragen. Zij moeten worden gewaarschuwd: zij dreigen er zelf in te vallen. De accountant moet gewoon de opdracht afwijzen. ●

*Drs. J. G. Groeneveld is directeur bij Wingman Business Valuators B.V., Dordrecht/Leidschendam.*