

# Onafhankelijkheid over tuchtspraak en

K(r)anttekening

drs. J.G. Groeneveld RA RV

## Tuchtrechtspraak

Het Financieele Dagblad schrijft op 14 februari 2001 dat de Raad van Tucht voor Registeraccountants een "accountant van KPMG" heeft aangepakt. Het betreft een forensic accountant. Naar het oordeel van de Raad van Tucht heeft hij zich "ten onrechte voorgedaan als 'onafhankelijk', terwijl hij in werkelijkheid de belangen van een opdrachtgever diende". Dat de Raad van Tucht tot zo'n uitspraak moet komen, is schokkend. Dat - nu het nodig is - de Raad van Tucht tot deze uitspraak komt, is goed. Maar hoe kan het? Moeten registeraccountants dan altijd onafhankelijk zijn?

## Registeraccountants

De verordening Gedrags- en Beroepsregels Registeraccountants (GBR) geeft hierop antwoord. Artikel 9 lid 1 is duidelijk: "De registeraccountant is onpartijdig in zijn oordeel". Van hetzelfde artikel doet lid 2 in zekere zin hieraan afbreuk. Lid 2 geeft namelijk aan dat de registeraccountant wel degelijk een bijzonder belang kan vertegenwoordigen: "Indien de registeraccountant een bijzonder belang vertegenwoordigt, is hij gehouden ervoor zorg te dragen dat zulks aan de betrokkenen kenbaar is". Kortom, een registeraccountant hoeft niet onpartijdig te zijn, als hij maar niet doet alsof.

## Iedere accountant?

Artikel 9 staat in hoofdstuk III: Regels voor registeraccountants die optreden als accountant. Wellicht wordt het voor een gebruiker van de diensten van registeraccountants nu toch wat lastiger. Want wanneer treedt een registeraccountant op als accountant, en wanneer niet? Op die vraag geeft artikel 2 antwoord. De registeraccountant wordt geacht op te treden als accountant indien hij:

- a. zich als zodanig bekend maakt of doet bekend maken, of
- b. beroepshalve een verklaring geeft, of
- c. optreedt onder gemeenschappelijke naam met een accountant.

## Alleen als openbaar accountant?

De als accountant optredende registeraccountant kan ook nog optreden als openbaar accountant. Het leert dat onpartijdigheid niet is beperkt tot optreden als openbaar accountant. Omgekeerd lijkt het of ook de als openbare accountant optredende registeraccountant partijdig mag zijn, als hij er maar zorg voor draagt dat het bijzondere belang dat hij vertegenwoordigt aan de betrokkenen kenbaar is. Voor zover die indruk juist kan zijn, kan het aanbeveling verdienen om die mogelijkheid expliciet uit te sluiten. De openbare accountant staat immers bekend als vertrouwensman in het maatschappelijk verkeer. Die positie lijkt zonder meer op gespannen voet te staan met behartiging van een bijzonder belang. Die spanning is zo langzamerhand om te snijden, soms in de meest letterlijke zin. Opsplitsing van grote bureaus in enerzijds accountancy en anderzijds consultancy is inmiddels in praktijk gebracht. De discussie over de wenselijkheid of noodzaak hiervan wordt op diverse plaatsen gevoerd.

# anankelijk advies; 'Chinese walls'.

## Onafhankelijkheid kost een premie

Onafhankelijkheid loont. Onafhankelijkheid wordt dus vaak betoogd aanwezig te zijn. Maar onafhankelijkheid kost ook het één en ander. En daar ontstaat het probleem: niet ieder die onafhankelijkheid wil 'verkopen', zal de daaraan verbonden kosten (en opportunity losses) voor lief willen nemen. De volgende punten maken duidelijk dat onafhankelijkheid niet gratis is.

- In de sfeer van de geruststellingen zijn de 'Chinese walls' spreekwoordelijk geworden. Daarmee wordt verwezen naar de eigen interne organisatie waarbij de linkerhand zich onafhankelijk van de rechterhand beweegt. Die organisatie met de inherente functiescheiding is allerm minst cadeau.
- In accountancy bestaat een vuistregel dat de 'fee' voor een afzonderlijke opdracht niet groter moet zijn dan 5% van de omzet. Het vermijden van verleidelijke, te grote opdrachten gaat gepaard met gemiste opbrengsten.
- De hierboven geciteerde bepalingen in het GBR zetten wat de Nederlandse accountancy betreft mer de Raad van Tucht een stok achter de deur. Management van risico en toezicht gaat in het algemeen ten koste van verwachte geldstromen.
- Opleiding en ervaring zijn van belang. Deskundigheid stelt tot een onafhankelijk oordeel/advies in staat. Wie de tarieven voor bij- en nascholing kent, weet dat hier hoge financiële offers worden gebracht.
- In algemene termen: onafhankelijkheid wordt door de belanghebbende adviseur op uiteenlopende manieren beveiligd en dat kost een vaak aanzienlijke premie.

## Onafhankelijkheid als beleidskeuze

Onafhankelijkheid loont in principe. In dat perspectief moeten de kosten voor lief worden genomen. Je moet onafhankelijk willen zijn. De mate van onafhankelijkheid mag nooit de uitkomst zijn van een optimaliseringsvraagstuk waarbij opbrengst en kosten tegen elkaar worden afgewogen. Wanneer zo'n calculatie wordt gemaakt, is de uitkomst digitaal. Het is een beleidskeuze: wel of niet onafhankelijk; niet een beetje en niet soms. Het GBR volgt dat principe: soms niet, en in die gevallen moet er melding van worden gemaakt.

## 'Volledige' onafhankelijkheid

Onafhankelijkheid kent aspecten, situaties en omstandigheden: in juridisch opzicht; in financieel opzicht; in mentaal

opzicht. Is mentale onafhankelijkheid toereikend als juridische onafhankelijkheid niet aanwezig is? Voor zulke mengvormen kan de conclusie worden bepaald door omstandigheden en situatie: wel/niet voldoende onafhankelijk. Maar bij algemeen gestelde onafhankelijkheid zal toch niet zomaar uitzondering kunnen worden gemaakt voor één of meer van de aspecten. Op onafhankelijkheid moet in principe 'volledig' kunnen worden vertrouwd.

## Beveiliging van onafhankelijkheid

Raakt onafhankelijkheid uit de tijd? Kan een markteconomie (waar het ereloon heeft plaatsgemaakt voor een 'fee') worden geïdentificeerd met specifieke (eigen) belangenbehartiging? Tot voor kort moesten in Nederland makelaars worden beëdigd. De daaraan gestelde wettelijke eisen hadden betrekking op deskundigheid en onafhankelijkheid. Sinds 1 januari 2001 bestaat die beëdigingseis niet meer. Iedereen mag zich nu makelaar noemen. Bestaande deskundigheid en onafhankelijkheid zullen telkens moeten blijken of op alternatieve wijze door bijvoorbeeld een registratie moeten worden gewaarborgd.

## Specialisering als beveiliging

Bijvoorbeeld projectontwikkelaars, verzekeraars, headhunters, accountants, woningcorporaties, verhuurbedrijven en reisbureaus (in willekeurige volgorde) zullen zich vanaf 1 januari makelaar kunnen noemen. Integratie van dienstverlening hoeft voor deskundigheid niet slecht te zijn. Maar over het effect op onafhankelijkheid kun je je zorgen maken. Leidt geïntegreerde - of zelfs samengevoegde - dienstverlening er niet toe dat twee aanvankelijk onafhankelijk uitgeoefende functies in wederzijdse afhankelijkheid uitmonden? Het is een wat retorische vraag. Specialisering is één van de mogelijke beveiligingen van onafhankelijkheid.

## Een vuistregel voor opdrachtgevers

In het bedrijfsleven zal onafhankelijkheid in een aantal gevallen een te hoge premie kosten. Dat geldt aan de advieskant als de opportunity losses te hoog zijn, en het geldt voor opdrachtgevers die de reële vergoedingen te hoog vinden. Wanneer adviseur en cliënt het hierover met elkaar eens zijn, is onafhankelijkheid een overbodige luxe. In al die andere gevallen is dat anders: de opdrachtgever betaalt voor onafhankelijkheid die er niet is; de adviseur biedt onafhankelijkheid aan die hij niet kan beloven: hoewel de juridische en/of financiële verhoudingen daarmee in strijd zijn, wordt in dat laatste geval dan toch onafhankelijkheid geclaimd. Min of meer noodgedwongen zal het dan om 'mentale' onafhankelijkheid moeten gaan. En die is niet zo gemakkelijk te zien, dus ook niet zo gemakkelijk te ontkennen. Mentale onafhankelijkheid die niet door juridische en financiële maatregelen wordt ondersteund, wordt zwaar op de proef gesteld. Als vuistregel zou kunnen gelden dat 'mentale' onafhankelijkheid door juridische en financiële onafhankelijkheid moet worden 'bewezen'. In zulke gevallen is het aan de opdrachtgever om zich de 'Chinese walls' te laten tonen waarover hem wordt verteld dat ze bestaan, en deze wel of niet als voldoende waarborg te aanvaarden. Het is aan hem om naar een gespecialiseerde adviseur te gaan. ●

## Noten

1 directeur Wingman Business Valuators te Dordrecht; beëdigd als makelaar en taxateur in bedrijfsbelangen