

# Redactioneel

---

## De accountant als hofnar

In mijn jonge jaren kocht en las ik het boek *De Lof der Zotheid* van Erasmus (Prisma-Boeken Utrecht/Antwerpen, vertaling van mr. dr. J.B. Kan, uitgegeven in 1912, negentiende druk). Sindsdien trok de positie van nar altijd mijn aandacht.

In 2014, na mijn emeritaat, begon ik vanuit de gedachte van een leuke vrijetijdsbesteding, met het schrijven van een opzet voor een artikel over de vergelijking tussen de middeleeuwse hofnar en de accountant. Het project belandde uiteindelijk in de kast.

Toen in februari van dit jaar de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie (NBA) de Richtlijn voor openbare accountants 'Het optreden van de externe accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders' uitgaf, kwam bij mij, heel oneerbiedig, het beeld van de nar aan het hof van de koning weer naar boven.

Enige overeenkomst is er zeker. De hofnar behoorde duidelijk niet tot het hof. Hij had als functie de koning – de macht – een spiegel voor te houden, te confronteren met een onafhankelijke en soms tegendraadse zienswijze. Hij vormde een bepaalde, overigens niet altijd sterke, tegenkracht. Hij vormde in zekere zin ook een 'buffer' tussen het hof en het volk. De nar verpakte zijn boodschap steeds in grappen en grollen, om deze niet te confronterend te laten zijn. Een gebruik dat we in het zuiden van ons land nog altijd kennen met carnaval.

De functie waarnaar de openbare accountant bij de vennootschap lijkt te bewegen heeft enige overeenkomst met de hofnar. Zij het dat de accountant zijn boodschap nadrukkelijk zeer serieus en voorzichtig pleegt te formuleren en meestal wars lijkt van de directheid die een grap kan inhouden. Hij is echter, evenals de nar, een relatieve buitenstaander die niet organisatorisch is ingebed in het bestuur van de vennootschap – het hof – en die kennelijk steeds meer geacht wordt 'de macht' een spiegel voor te houden.

Interessant is dat het daarmee erop lijkt dat de Europese accountant teruggaat naar zijn 'roots'. Accountants zijn namelijk al bijna anderhalve eeuw belast met onderzoek naar de getrouwheid van de door de onderneming verstrekte informatie. In continentaal Europa behoorde daar ook toezicht op de financiën van de onderneming bij. Dat kwam bijvoorbeeld tot uitdrukking in de term 'balanscommissaris' en is nog steeds herkenbaar in de Franse functie-aanduiding 'Commissaire aux Comptes'. Onder Angelsaksische invloed beperkte de functie zich gaandeweg echter tot verificatie van de financiële gegevens. Uiteindelijk beperkte midden vorige eeuw de accountant zich tot de vermelding 'gezien en accoord bevonden' voorzien van een handtekening, zoals bijvoorbeeld blijkt uit historische documenten die ik bij gelegenheid van mijn emeritaat van mijn collega en voorganger als directeur van de accountantsopleiding aan Tilburg University kreeg.

Men trachtte via uiteenzettingen over het 'axiomatisch voorbehoud' duidelijk te maken dat accountants niet alle fraudes en onjuistheden konden ontdekken. Door wetenschappelijke onderzoeken naar de 'expectation gap' probeerde men de gebruikers van de accountantsdiensten duidelijk te maken waar de grenzen van de functie lagen. Omdat accountants soms grote fraudes niet wisten te ontdekken of continuïteitsproblemen niet tijdig onderkenden, kreeg de beroepsgroep steeds meer kritiek te verduren. De beroepsgroep trok zich dit aan en heeft het laatste decennium deze thema's uitdrukkelijk op de agenda gezet. Ook onderkende men dat de communicatie naar de gebruikers van de jaarrekening duidelijker moest. De verklaringen bij de jaarrekening werden steeds uitgebreider en beslaan inmiddels meerdere bladzijden. In feite ging men in zekere mate terug naar de 'roots', hoewel dat vrijwel nergens zo werd gepresenteerd.

In die lijn kan de hierboven genoemde Richtlijn van de NBA van februari van dit jaar worden gezien. Daarin wordt de verantwoordelijkheid van de accountant voor het verstrekken van informatie aan de Algemene Vergadering, zo er al een verantwoordelijkheid tot het verstrekken van informatie over de vennootschap zou zijn<sup>1</sup>, als het ware in het verlengde van de in Boek 2 BW geregelde mededelingsplicht van het bestuur en de raad van commissarissen ontwikkeld. Weliswaar wordt de mededelingsplicht van de accountant in de richtlijn terughoudend geformuleerd, maar het lijkt erop dat de accountant zich inderdaad meer en meer beweegt in de richting van een toezichthouder op de genoemde organen van de vennootschap.

---

1. H. Beckman & P.M. van der Zanden, 'Wie het weet mag het zeggen? Over spreekrecht en spreekplicht in het ondernemingsrecht', *TvOB* 2022, afl. 2, p. 64-72.

Afgezien van de vraag of de benadering juridisch houdbaar is, dringt zich hier voor mij de vergelijking met de hofnar op. In hoeverre is de positie van de accountant er een die hem of haar het recht geeft publiekelijk ‘de macht’ een spiegel voor te houden en zijn of haar commentaar en visie op de werkelijkheid – overigens niet verpakt in grappen en grollen – voor te houden?

Is het wel verantwoord op deze wijze de verantwoordelijkheid voor de informatieverstrekking over de vennootschap en haar onderneming te beleggen bij een individu, te weten de accountant (de hofnar)?

De accountant staat immers buiten de vennootschappelijke rechtsorde. In ons vennootschapsrecht is het in beginsel zo geregeld dat informatieverstrekking die ontleend wordt aan de niet publiekelijk beschikbare informatie binnen de vennootschap slechts onder directe verantwoordelijkheid van het bestuur, onder toezicht van de raad van commissarissen, bij derden waaronder de aandeelhouders, beschikbaar behoort te komen. Naast de vennootschapsrechtelijke verhoudingen speelt hierbij ook de regelgeving rond de financiële markten en in het bijzonder die met betrekking tot voorwetenschap een rol. Bij dit beschikbaar stellen kan, en in sommige gevallen moet, de accountant een rol spelen in die zin dat deze vaststelt dat de informatie getrouw is. Zou de accountant een zelfstandige rol krijgen in die informatieverstrekking als zodanig, dan ben ik van mening dat deze functie binnen de vennootschappelijke organisatie zou moeten worden verankerd, bijvoorbeeld in de rol van balanscommissaris binnen de raad van commissarissen of als lid van het auditcomité. Op deze manier kan de informatievoorziening steeds worden toegerekend aan de vennootschap en draagt de vennootschap daarvoor dan ook de (mede)verantwoordelijkheid.

Zou deze ‘verankering’ niet plaatsvinden, dan lijkt de positie van de accountant inderdaad op die van een hofnar en wellicht is het dan ook aan te bevelen dat de accountant de opmerkingen ‘luchtig’ formuleert en van de nodige relativering voorziet teneinde te voorkomen dat hij net als sommigen van zijn middeleeuwse voorgangers met het hoofd op het hakblok eindigt.

*Prof. dr. mr. P.M. van der Zanden RA*