

EIST DE VERTROUWENSTHEORIE BESNOEIING VAN DE ARBEID VAN DE PUBLIC-ACCOUNTANT

door H. J. Hebly

De toepassing van de vertrouwenstheorie, welke door Prof. Limperg in het bekende referaat op het internationale accountantscongres 1926 werd geïntroduceerd, geeft nog altijd aanleiding tot polemiek tussen de beoefenaren van het accountantsberoep. M.i. vindt dat zijn oorzaak daarin, dat vooraanstaande accountants uit deze theorie consequenties trekken welke niet in overeenstemming zijn met de opvattingen van het zgn. maatschappelijk verkeer — en van vele collega's — over de functie van de openbare accountant.

Het artikel van Prof. Keuzenkamp in de aflevering Juni 1949 van dit blad geeft mij aanleiding om enkele aantekeningen te publiceren welke bij deze en vorige beschouwingen over de vertrouwenstheorie door mij werden gemaakt. Het wil mij voorkomen dat de vurige aanhangers van deze theorie, tot nu toe meer uiting hebben gegeven aan hun gevoelens dan de tegenstanders en gematigde voorstanders, tot welke laatste groep ik mij reken. Dat lijkt mij een verzuim, want als de vertrouwenstheorie moet leiden tot afkapping van allerlei werkzaamheden welke de openbare accountant nu nog met een goede consciëntie verricht, dan staat er voor vele collega's, en met name voor die accountants, die de kleinere ondernemingen dienen, een zeer groot belang op het spel.

Men kan de theorie aanvaarden, men kan deze zelfs hogelijk waarderen als een theorie welke de functie van de accountant verduidelijkt en opgestuwd heeft, zonder dat men aanneemt dat deze leer buiten de kring der vakgenoten algemene erkenning — of ook maar bekendheid — geniet. Het is toch wel merkwaardig dat het maatschappelijk verkeer voortgaat met het verlenen van opdrachten waarvan zij, die de leer consequent willen toepassen, zeggen dat de accountants er zich niet langer mee moeten belasten. Dit is niet te rijmen met de theorie dat de accountants-functie een vertrouwens-functie is welke door het maatschappelijk verkeer is ingesteld. Weet dit maatschappelijk verkeer dan zelf niet dat, zoals Prof. Keuzenkamp opmerkt: „de accountants-functie is gebleken een functie te zijn waaraan het maatschappelijk verkeer behoefte heeft, waaraan in dat verkeer waarde wordt toegekend en waaraan dat verkeer bepaalde eisen stelt en een inhoud geeft”? Of geeft het publiek ook opdrachten, waarbij de vertrouwenstheorie niet in haar volle omvang, met name wat haar maatschappelijk facet betreft, in geding is?

Ik ben zo vrij hier de bestaande onderscheiding van publieke- en private-taak te memoreren, met dien verstande dat altijd dit blijft gelden: „elk oordeel dat de accountant in zijn functie uitspreekt en dat niet gefundeerd is op eigen arbeid of waarmede hij zich beweegt op een terrein dat niet door zijn vakstudie wordt bestreken, is een oordeel dat het vertrouwen van het maatschappelijk verkeer en daarmede het wezen der functie ondermijnt”. (Prof. Keuzenkamp).

Maar deze stelling geldt toch voor ieder soort deskundige. Moet de accountant zich nu onthouden van al die arbeid, waarbij private belangen domineren en welke niet tot een publieke verklaring leidt?

Prof. Limperg heeft in de artikelen-reeks „de functie van de accountant en de leer van het gewekte vertrouwen” (M.A.B. 1932) o.a. opgemerkt: „dat het vraagstuk van de wijze waarop de accountant zijn beroep uitoefent in eerste instantie een economisch vraagstuk is. Een vraagstuk

immers van doelmatigheid van het beroep en van de arbeid van de accountant als middelen ten dienste van de behoefte bevrediging”.

Is de doelmatigheid niet een eigenschap die zelf-corrigerend werkt? Ik denk nu in het bijzonder aan het verzet tegen de combinatie accountant-belastingconsulent en betuig gaarne bijval aan hetgeen collega Van Kampen vroeger, en nog onlangs, daaromtrent heeft opgemerkt.

Prof. Limperg erkent in dat opstel — dit in tegenstelling met sommige vurige aanhangers van zijn theorie — dat de accountant ook vertrouwensman is voor tal van bijzondere belangen, de belangen van zijn opdrachtgevers. In een afzonderlijke beschouwing over de accountant als vertegenwoordiger van bijzondere belangen (M.A.B. 1927) zegt Prof. Limperg: „Voor de accountant geldt ook hier, evenals bij elke andere beroepsarbeid, als allerwege erkende en meest fundamentele eis voor de juiste verrichting zijner taak, die van volstrekte onpartijdigheid”.

Eén van de pijlers, waarop de functie van een accountant rust en één van de hoedanigheden van zijn arbeid, waaraan deze betekenis in het maatschappelijk verkeer ontleent, is de objectiviteit. De objectiviteit is de waarheid in haar volmaakte vorm. Objectiviteit betrachten is moeilijker dan enkel en alleen waarheid spreken. De moeilijkheid is om dit in de praktijk toe te passen, vooral ook, omdat men een tegenpartij kan treffen die de objectiviteit niet eert. Tegenover de fiscus moet de accountant zijn objectiviteit tonen en dan zal er een gunstige wisselwerking zijn. Voor beide geldt de eis der objectiviteit in die zin, dat zij niet opzettelijk verwaarlozen datgene wat in het voordeel van de tegenpartij bij het onderzoek wordt opgemerkt”.

Naar mijn menig steken sommige collega's zich door een geforceerde opvatting van de vertrouwenstheorie in een dwangbuis, dat hen niet door Prof. Limperg, en nog minder door het maatschappelijk verkeer, wordt voorghouden. Een te absolute opvatting van de vertrouwensleer waarbij een collectiviteit — het maatschappelijk verkeer — geacht wordt vertrouwen te schenken aan een collectiviteit — de accountantsstand, is irreëel. Het zijn tenslotte de individuele deelnemers uit beide groepen die tot elkander komen. Het welslagen, uit maatschappelijk oogpunt, van hun samenwerking zal niet afhankelijk zijn van hun verknochtheid aan de vertrouwenstheorie, maar van de eigenschappen welke beantwoorden aan de omschrijving die Prof. Keuzenkamp geeft van de onpartijdigheid: „Niet iets, waartoe men zich zo eens zet bij deze of gene gelegenheid; het is een eigenschap die men moet bezitten en die in ons gehele wezen verankerd moet liggen, die men als het ware bij geen enkel oordeel terzijde kan stellen omdat men er zedelijk zo mede vergroeid is, dat men in het uitspreken van een oordeel dat niet op onpartijdigheid is gegrond geen voldoening vindt”.