

Bewustwording, begrip en toepassing van ethische principes is moeilijk genoeg

# Extra training beroeps-ethiek voor AIB helpt

Albert Bosch en Niels van Nieuw Amerongen

NIVRA en NOvAA stelden de cursus Beroepsethiek enige tijd geleden verplicht voor accountants in business (AIB's). Dat lijkt wellicht overbodig, aangezien accountants toch de VGC hebben waarin expliciet aandacht wordt geschonken aan beroepsethiek. Zo bevat deel A de fundamentele beginselen van de beroepsethiek, alsmede het conceptueel raamwerk voor de toepassing hiervan. En in deel C wordt de toepassing van het conceptueel raamwerk voor AIB's geïllustreerd. Echter, in de situatie dat AIB's het (enige) financiële geweten van een organisatie vormen, zijn zij ook degenen die het ethisch normenkader moeten afbakenen en borgen. Dat dwingt de AIB ten eerste om heel bewust na te denken over wat nu wenselijk ethisch gedrag is. Een aanvullende training beroepsethiek kan daarbij een prettig steuntje in de rug zijn.

In de ethiek gaat het om de vraag wat iemand tot een 'goed mens' maakt, in tegenstelling tot een 'slecht mens'. Ethiek bestudeert de moraal; dit is het geheel van waarden en normen in een bepaalde cultuur.<sup>1</sup> Waarden zijn de idealen en motieven die in een samenleving of groep als wenselijk beschouwt. Normen zijn concrete richtlijnen voor het handelen, oftewel gedragsregels.<sup>2</sup> Normen zijn veelal afgeleid uit waarden. De VGC vormt een norm voor ethisch handelen. De bovenliggende waarde is de verantwoordelijkheid van iedere accountant om te handelen in het algemeen belang. Het behartigen van dit algemene belang gaat verder dan het behartigen van het belang van een individuele cliënt of werkgever (VGC A-100.1). Dit impliceert dat een accountant, waaronder een AIB, verder moet kijken dan naar de belangen van zijn broodheer.

## Complexere keuzes verlangen extra bewustzijn

Beroepsethiek is een toegepaste vorm van algemene ethiek waarmee ieder mens te maken heeft. De toepassing van beroepsethiek komt concreet tot uitdrukking door normen na te leven, zoals die uit de VGC. Bij veel dagelijkse handelingen gaat dit moeiteloos en veelal ongemerkt. Aan elke handeling gaat een keu-

zement vooraf. Worden de keuzes ingewikkelder, dan spreken we niet langer van keuzes maar van dilemma's. Pas dan worden we ons vaak meer bewust van de keuzes die we maken.

Professor Kahneman, winnaar van de Nobelprijs voor de psychologie in 2002,

'De AIB neemt zijn ervaring vanuit zijn de pre-AIB-tijd mee, maar deze verflauwt al snel omdat deze niet meer actief wordt gevoed.'

maakt onderscheid tussen systeem I- en systeem II<sup>3</sup>-denkstanden. Het overgrote deel van ons brein wordt geregeerd door systeem I: we denken en handelen volautomatisch bij de routinematige zaken van alledag. Slechts voor de complexere zaken, waarbij 'echt' denken wordt gevraagd, wordt systeem II in werking gesteld. Vaak is dit het geval als meerdere zaken tegelijkertijd onze aandacht vragen. Kahneman vervolgt door er op te wijzen dat in het merendeel van de gevallen het volautomatische gedrag ook gewoon goed is. Niks mis mee. Maar wat soms lijkt op een ogenschijnlijk kleine beslissing, kan op de langere termijn bizarre consequenties hebben.

Uit een onderzoek van professor Etzioni<sup>4</sup> volgt dat over een periode van 10 jaar ongeveer tweederde van Amerika's 500 grootste ondernemingen betrokken was (in verschillende mate) bij enige vorm van onwettig gedrag. Ethiek gaat geen organisatie voorbij, ethiek gaat aan geen individu voorbij en dus ook niet aan de AIB die werkzaam is bij diverse organisaties. Bewustwording van ethische dilemma's is een belangrijke, goede stap op weg naar ethisch handelen.

## Isolement AIB's

Veel AIB's startten hun loopbaan bij een accountantskantoor: een omgeving waarin mensen functioneren met veel gemeenschappelijke delers, zoals vergelijkbare opleiding en vergelijkbaar niveau en kennis van regelgeving en dergelijke. Een belangrijk aantal accountants in business wordt – na hun openbare accountancy-tijd – actief in een dienstverband in het bedrijfsleven of gaat werken als freelancer ten behoeve van het bedrijfsleven. De AIB neemt zijn ervaring vanuit de pre-AIB-tijd mee, maar deze verflauwt al snel omdat deze niet meer actief wordt gevoed. Niet zelden vormen AIB's het (enige) financiële geweten van een organisatie. Een dergelijk overgang – en isolement (!) – brengt extra risico's met zich mee, vergeleken met bijvoorbeeld de openbare accountant:

- de AIB komt in aanraking met andere dilemma's; en
- de kans bestaat dat er geen detecterende of corrigerende mechanismen optreden in geval van onethisch denken of gedrag.

Spiegelmogelijkheden nemen ook af en als de AIB wil spiegelen, moet diegene daarvoor actief aan de slag. Een cursus

beroepsethiek draagt er aan bij dat de AIB zich meer bewust is van de eigen dagelijkse context; noem het een stop-en-denkmoment. Hij of zij is daardoor beter in staat een eigen spiegel of eigen spiegelmomenten te creëren.

### Hoe formeler, hoe makkelijker

Van een formele context is sprake als het een organisatie van (doorgaans) enige omvang betreft, waarin een geheel van beheersingsmaatregelen is ingebakken. Formele ethische richtlijnen en een klokkenluidersregeling maken daarvan onderdeel uit. De AIB heeft het bij deze formelere organisaties in ethisch opzicht doorgaans wat gemakkelijker dan bij informelere organisaties. Hier geldt onder andere de vraag hoe waterdicht het systeem van checks en balances is, hoe groot de pakkans is, en wat de consequenties zijn van onethisch denken en handelen? Voor de AIB die werkt in een informelere organisatie ontstaat de uitdaging om actief te werken aan transparantie inzake de belangrijkste ethische vraagstukken waarmee de AIB in aanraking komt. Het organiseren van workshops binnen de organisatie, startend met de leiding, kan een handig hulpmiddel zijn op weg naar een nieuwe gemeenschappelijke deler. Noem het consensus over het gezamenlijk aanvaarde ethisch normenkader. De cursus beroepsethiek zal een AIB helpen als deze zich open stelt voor suggesties van collega-AIB die zich met hetzelfde probleem geconfronteerd zien.

### Alert zijn op cultuurverschillen

Naast het onderscheid in een formele of informele organisatie en de cultuur in een organisatie, speelt ook de internationale context een rol. Er kan sprake zijn van belangrijke cultuurverschillen tussen landenunits. Denk hierbij ook aan de verschillende predicaten die mensen toekennen aan een gift: steekpenning, variabele salaris-

component, omkoping of fraude. Het is de uitdaging voor de AIB om op zoek te gaan naar de ethische beginselen, startend met de VGC en aangevuld met de ethische theorieën van vooraanstaande filosofen die in die context passen. Een aantal van die principes is zo oud als de Bijbel. Ze zullen de AIB zeker helpen om oplossingen te vinden voor de specifieke dilemma's die hij tegen kan komen.

### Is ethisch handelen te leren?

De vraag of een cursus beroepsethiek nodig is, hangt af van de toegevoegde waarde die eraan ontleend zal kunnen worden. Het doel van de cursus is in ieder geval om de bewustwording, het begrip en de toepassing van ethische principes te vergroten. De VGC mag op zichzelf duidelijk zijn, de toepassing ervan hoeft dat niet noodzakelijkerwijs te zijn. Dit blijkt ook uit de resultaten van de enquête over beroepsethiek die de NBA vorige week publiceerde (zie ook het nieuwsbericht in deze AN). Eén van de uitkomsten is dat het concreet invulling geven aan de brede verantwoordelijkheid (zoals die is opgenomen in de VGC) als lastig wordt ervaren. De geënquêteerde AIB's geven aan dat het toevoegen van betrouwbaarheid aan informatie als belangrijk onderdeel van de rol van AIB wordt gezien, maar dat deze rol ook als meest lastig wordt ervaren. In de VGC is hieromtrent het volgende opgenomen in C.320-5:

'Indien het risico bestaat dat de AIB wordt geassocieerd met misleidende informatie, dan beoordeelt hij de aard en het belang van de daarmede verband houdende bedreiging'. De voorbeelden uit de praktijk van AIB's die worstelen met de naleving van deze bepaling (en andere) uit de VGC zijn divers. En vermoedelijk komt slechts een klein deel daarvan in de openbaarheid. Dit kan er overigens ook op wijzen dat AIB's dilemma's weten op te lossen. Wij hebben in onze eigen praktijk meegemaakt

hoe een controller het controleteam tipte over een dubieuze boeking, die resulteerde in een afgrenzingsfout in de omzet. Met de boeking hield de controller zijn leidinggevende tevreden. En tegelijkertijd suste hij zijn eigen geweten door het controleteam in te lichten. De dubieuze boeking werd als gevonden afwijking op verzoek van de accountant gecorrigeerd. Een win-win-situatie? Of had de controller een intern of extern escalatietraject moeten doorlopen?

### Wake-up call beroepsethiek geen overbodige luxe

De enquête van de AIB geeft aan dat bewustwording, begrip en toepassing van ethische principes moeilijk genoeg zijn om een training te rechtvaardigen.

Al met al is een wake-up call voor beroepsethiek geen overbodige luxe. Zie het als een kans om met beroepsgenoten over dit thema ervaringen uit te wisselen en jezelf nog meer bewust te worden van je eigen beroepsethische profiel en de pitfalls die daarbij horen. Als je een wekker hebt met spraakherkenning, spreek dan ook eens als 'primer' de volgende tekst in: **'Denk vandaag ethisch en gedraag je ook zo'.** [An](#)

1. Le Coultre, E. (2007). *Ik denk/Cogito* – Inleiding in de filosofie. Veen Magazines. Diemen.
2. Definities zoals opgenomen in Wikipedia ([www.wikipedia.nl](http://www.wikipedia.nl)).
3. Kahneman, D (2011). *Ons feilbare denken*. Uitgeverij Business Contact. Amsterdam/Antwerpen.
4. Etzioni, geciteerd in: Gellerman, S.W. 2003. *Why 'Good' Managers Make Bad Ethical Decisions*. In: Harvard Business Review on Corporate Ethics. Harvard Business School Press. p. 49-66.



Drs. Albert Bosch RA (L.) is directeur bij audit consultancy organisatie Auditique en universitair docent Auditing bij de Vrije Universiteit.

Dr. Niels van Nieuw Amerongen RA is directeur bij audit consultancy organisatie V&A en universitair hoofddocent Auditing & Assurance bij Nyenrode Business Universiteit.

## Cursus Beroepsethiek

Beroepsethiek is een voor accountants verplicht PE-onderwerp. In mei komt Kluwer in dit kader met een Cursus Beroepsethiek voor accountants. In deze cursus komt niet alleen de theorie uitgebreid aan de orde, maar wordt met behulp van professionele auteurs concreet invulling gegeven aan de dilemmatraining die onderdeel uitmaakt van deze cursus.