

THEMA: *KLEIN**Tekst: Luc Quadackers* Beeld: VRHL**OPKOMST EN GROEI VAN DE
ACCOUNTANTSCONTROLE***VAN KLEIN
NAAR GROOT**

Openbaar accountants zijn overal. Maar hoe heeft het beroep zich eigenlijk ontwikkeld? Een historische schets, op basis van enkele kerncijfers.

Op 31 december 2015 stonden 8.747 openbaar accountants ingeschreven bij de NBA: 4.387 RA's en 4.360 AA's. Dat is ruim 0,05 procent van de Nederlandse bevolking, oftewel bijna één op de tweeduizend Nederlanders. Dat lijkt misschien niet enorm veel, maar er zijn bijna evenveel openbaar accountants als regulier gevestigde huisartsen (dat waren er namelijk 9.418 in 2015). Openbaar accountants zijn dus overal te vinden.

DE EERSTE ACCOUNTANT

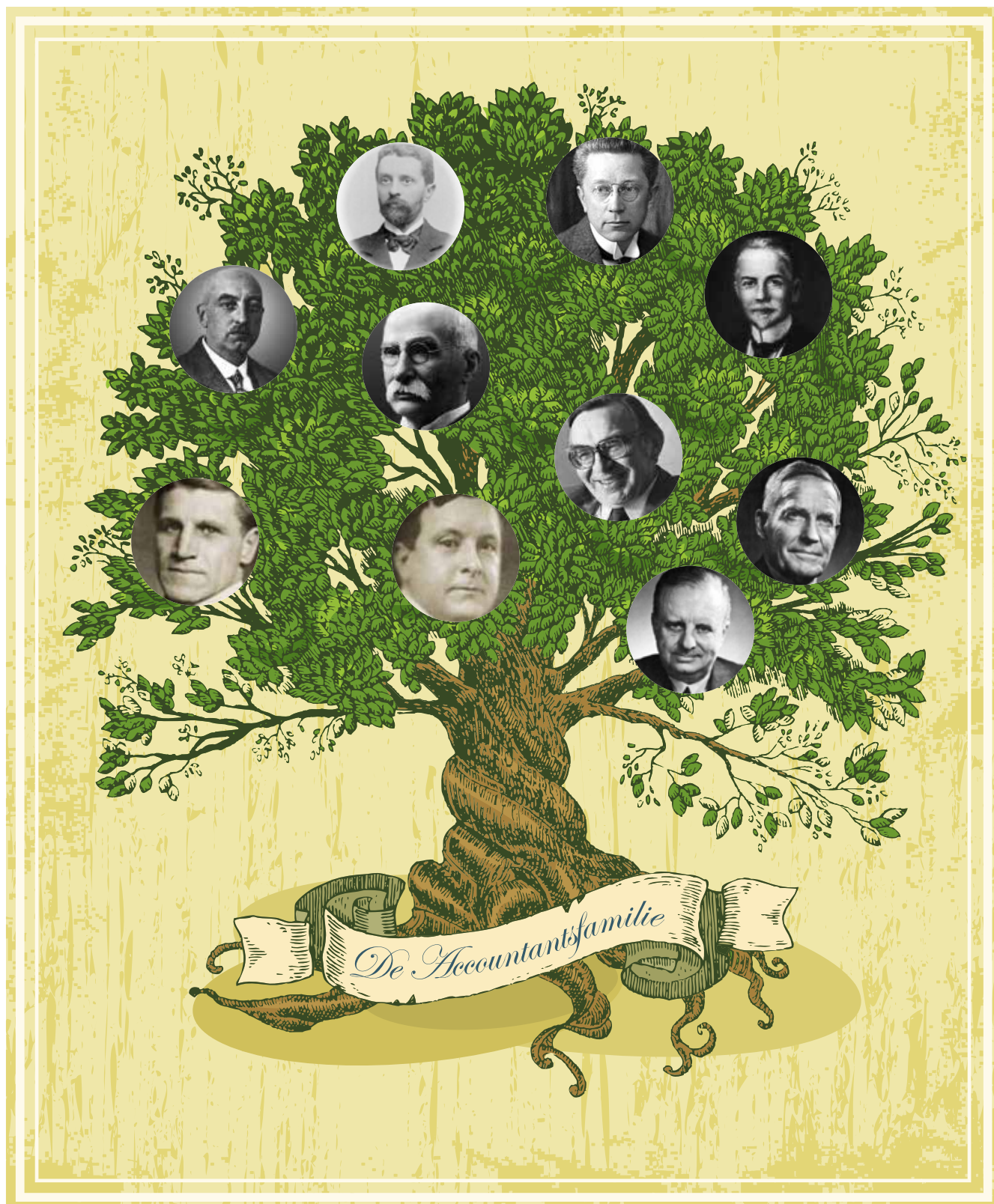
Eind negentiende eeuw vinden al accountantscontroles plaats, maar niet door externe personen die dat beroepsmatig doen. De opmars van de naamloze vennootschap

pen noodzaakt echter tot toezicht door een gespecialiseerd controleur op de boekhouding van een vennootschap. Vertrouwen is niet meer voldoende. De zogenaamde Pincoffs-affaire vormt de directe aanleiding voor een geformaliseerde accountantscontrole. Bij Pincoffs' nagelaten Nieuwe Afrikaansche Handels-Vennootschap wordt in 1879 statutair een controleur benoemd: B.P. van IJsselstein. Johan de Vries noemt hem in zijn boek over de geschiedenis van de accountancy in Nederland 'in zekere zin' de eerste accountant.

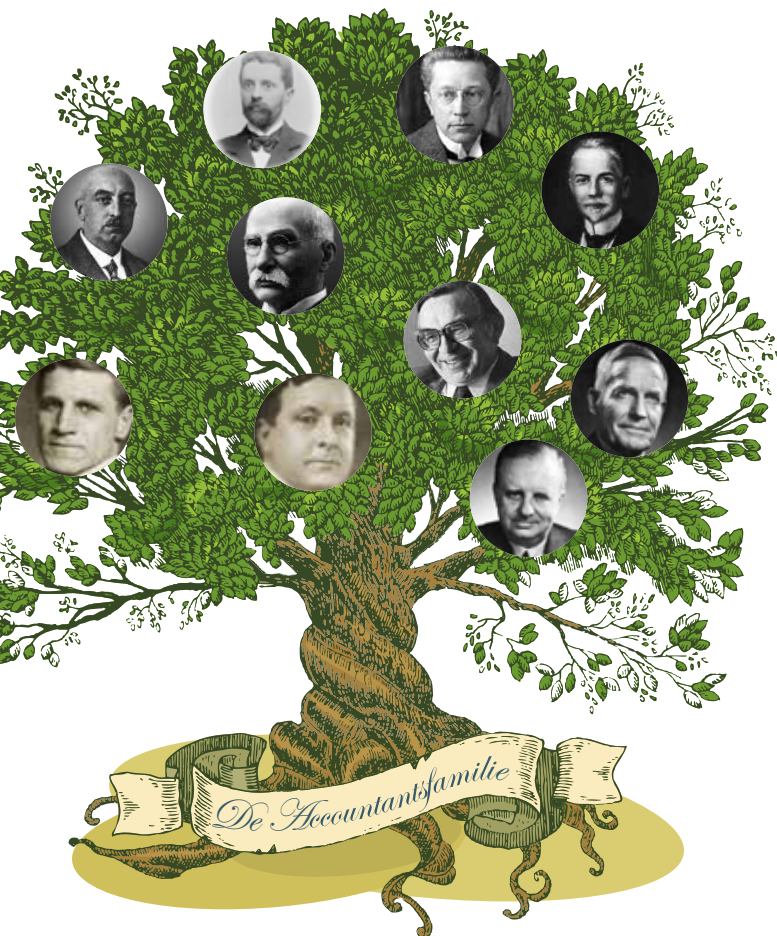
ALS ÉÉN SCHAAP OVER DE DAM IS...

In 1880 zijn er twee accountants en in 1894 zijn het er zestien. Het aantal accountants per kantoor is in het

→



ONDERLING BAKKELEIEN OVER HUN VERENIGING(EN) ZIT DE ACCOUNTANTS VANAF HET BEGIN IN HET BLOED.



begin uiteraard laag. Het eerste kantoor met meer dan één accountant is het Bureel voor Boekhouding, opgericht in 1883. Dat wordt gevolgd door Confidentia (dat later uitgroeit tot Moret, Ernst & Young - nu EY), Silentium (later onderdeel van Klynveld - nu KPMG) en het Bureau voor Boekhouden Vertrouwen. In 1884 is er één kantoor, in 1894 zijn het er acht.

Daarna gaat het snel. Na de oprichting van het NivA in 1895 neemt het aantal kantoren en de gemiddelde kantooromvang enorm toe. Het NivA doet zeer zijn best om zijn accountants aan te prijzen bij nieuwe bedrijven, onder andere door het versturen van de ledenlijsten naar potentiële cliënten. In de eerste jaren van het NivA bestaat nog geen strikt beleid voor de acceptatie van leden en een formeel examen ontbreekt. Het NivA begint daarna al snel met het uitwerken van het accountantsberoep. De ontwikkelingen op het gebied van de wettelijke winstbelasting zijn hier waarschijnlijk debet aan.

GROEI AANTAL BEROEPSORGANISATIES

Na de oprichting van het NivA volgt al snel een tweede organisatie: de Nederlandsche Bond van Accountants. Daarna volgen de Algemene Nederlandsche Bond van Accountants en Boekhouders, de Nederlandsche Academie van Accountants en de Nationale organisatie van Accountants en nog meer dan tien andere clubs. Veel van deze organisaties zullen uiteindelijk opgaan in het NIVRA.

Onderling bakkeleien over hun vereniging(en) zit de accountants vanaf het begin - en nog steeds - in het bloed. De Vries (1985) geeft een smeuïg overzicht van de stroom aan organisaties die ontstaat, met de daaraan ten grondslag liggende ontstaansgronden. Hessel (1998) stelt: "De verenigingen onderscheidden zich van elkaar door toelatingscriteria en exameneisen. Ze hadden met elkaar gemeen dat ze elk voor zich overtuigd waren van het eigen gelijk en zich afzetten tegen andere verenigingen van vakbeoefenaren."

'DE DESORGANISATIE IN VOLLEN GANG'

De Vries (1985, pagina 52) parafraseert de reactie van het NivA na de oprichting van de vijfde accountantsorganisatie in 1903: "Zolang er geen wettelijke regeling bestond, was eenieder vrij een vereniging op te richten. Nu waren het er vijf, straks zouden het er tien, twintig of veertig kunnen zijn. Daaronder konden zeker deskundige mannen zijn, maar hoe hen te herkennen onder de massa? Het is de desorganisatie in vollen gang. Doch die buiten het Instituut omgaat." De conclusie luidde: "Hoe feller de desorganisatie woedde, des te sterker zij het Instituut zou maken" ... De toename van het aantal accountantsorganisaties zal echter nog geruime tijd voortduren.

Toch biedt die veelheid aan organisaties de grondbestanddelen waaruit, in een proces van afstoting,

aantrekking en afbakening, de uiteindelijke organisatie van het beroep ontstond, aldus De Vries. NIVRA en NOvA(A) worden de twee dominante accountantsorganisaties, die vervolgens in 2013 na veel discussie en overleg formeel fuseren in de NBA.

GROEI OPENBAAR ACCOUNTANTS

Voor het bestuderen van de ontwikkeling van markten wordt vaak gebruikgemaakt van omzetgegevens. Historische omzetgegevens zijn echter niet altijd eenvoudig beschikbaar. De correlaties tussen aantallen accountants en de omzet zijn echter zeer hoog, blijkt uit onderzoek. De groei in het aantal accountants is dus een goede indicator voor de omzetgroei.

Het aantal (register)accountants dat actief is in het openbaar beroep neemt van 1880 tot en met het jaar 1999 per saldo vrijwel ieder jaar toe. Vooral tussen 1990 en 2000 groeit het aantal openbaar accountants enorm. De piek in 1999 is het gevolg van de invoering van de verplichte praktijkopleiding (de 'stageverplichting'). Dat extra stuk opleiding willen veel accountants nog voor zijn. Daarna zakt het aantal logischerwijze even wat in (vanwege de eerdere piek), bereikt een tijdlang een redelijk stabiel niveau, stijgt weer iets rond 2010 en neemt de laatste jaren enigszins af. Maar het is duidelijk dat het openbaar beroep zich als economische activiteit stevig heeft genesteld in de samenleving.

GROEI IN SALARIS

Begin vorige eeuw bedroeg het gemiddelde salaris van een accountant rond de vijftig gulden per maand. Het uurtarief van een accountant-assistent lag rond de één gulden. Vóór 1900 was de formele werkweek van een accountant tenminste zestig uur per week. Later wordt het beter. Metzemaekers (1983) zegt hierover: "In de jaren tussen de wereldoorlogen werden de werktijden van de accountants en assistenten korter en regelmatig dan voordien, zij het dat ongehonoreerd overwerken in de 'balanstijd' heel gewoon bleef en zelfs soms in schriftelijke arbeidsvoorwaarden uitdrukkelijk verplicht werd gesteld."

GROEI AANTAL OPENBAAR ACCOUNTANTSKANTOREN

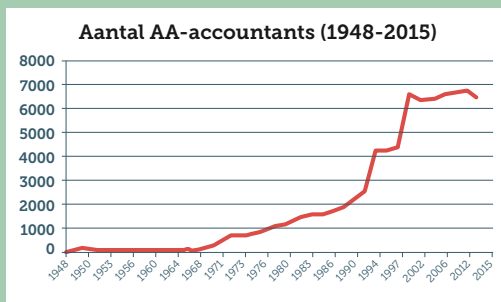
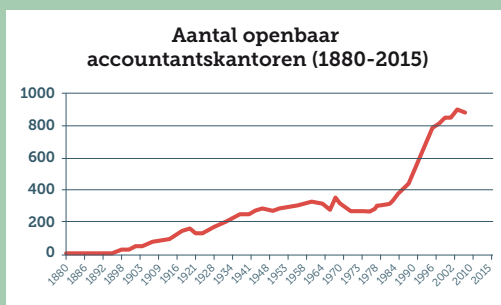
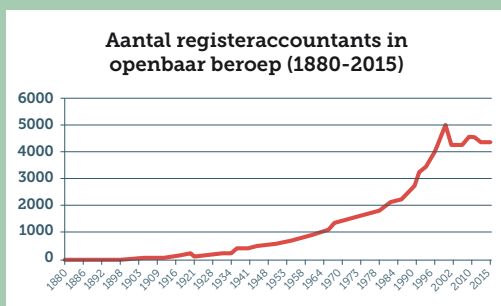
Kantoren zijn in de studie meegenomen als 'openbaar' als een of meer (register)accountants lid was/waren van een accountantsorganisatie.

Het aantal kantoren verloopt iets grilliger dan het aantal accountants. Het aantal openbaar accountantskantoren stijgt gestaag vanaf het begin van het beroep, net als het aantal openbaar accountants. Het aantal accountantskantoren groeit tot tweehonderd in de eerste vijftig jaar en van tweehonderd naar vierhonderd tussen 1930 en 1985. De fusie-activiteiten en het ontstaan van de grote kantoren zorgen begin jaren zeventig voor een dip in het

VERANTWOORDING

In 1995 publiceren Maijor et al. een onderzoek naar langetermijnconcentratie in de Nederlandse markt voor accountantscontrole. Zij maakten onder andere gebruik van de ledenlijsten van accountantsorganisaties die later deel zijn gaan uitmaken van het NIVRA. Het onderzoek geeft inzicht in de ontwikkeling van het aantal openbaar accountants en de openbaar accountantskantoren in de periode 1880-1990. Deze gegevens zijn, voor wat betreft het aantal accountants, aangevuld tot 2006 op basis van de UvA-masterscriptie van Frederik Hesp en tot 2015 op basis van de jaar-rapporten 2011-2015 van de NBA.

Voor wat betreft het aantal kantoren en de marktconcentratie is gebruikgemaakt van Maijor et al. en Hesp. Die data zijn dus maar tot 2006 opgenomen. Voor de gegevens met betrekking tot de AA-accountants is gebruikgemaakt van Hessel (1998), Metzemaekers (1983), Nierop en Van Schaik (2012) en de jaarrapporten 2011-2015 van de NBA.



aantal kantoren. In de decennia daarna wordt het aantal kantoren meer dan verdubbeld. Het ontstaan van vele kleine kantoren is de oorzaak van deze groei.

VROUWEN IN HET BEROEP

Uit het jubileumboek van de eerste eeuw Moret & Limperg (1883-1983) blijkt dat er in die eerste honderd jaar slechts drie vrouwelijke accountants werkten.

In 1983 werkt er zelfs geen enkele vrouwelijke register-accountant of belastingadviseur!

Al vanaf het ontstaan van de eerste accountantsorganisaties werd heftig gediscussieerd over het al dan niet toelaten van vrouwen tot het beroep. Alle voorstanders van toelating ten spijt kwamen vrouwelijke accountants amper voor. Ook in 1983 bestond nog geen half procent van de NIVRA-leden uit vrouwen. In 2015 is de verhouding man-vrouw binnen de NBA 81 procent versus negentien procent. Er is dus aanzienlijke vooruitgang geboekt op het gebied van diversiteit.

CONCENTRATIE: VAN HOOG NAAR LAAG NAAR HOOG

Het is logisch dat de marktconcentratie in het begin van het beroepstijdperk hoog is. Er zijn immers slechts enkele kantoren die de markt bedienen. Een bekende concentratiemaatstaf is de zogenaamde C_n -ratio. Die ratio geeft het marktaandeel weer van de n grootste ondernemingen in een bepaalde markt. Gezien de veelvoorkomende big four-classificatie, wordt deze ratio binnen de accountant-smarkt vaak uitgewerkt als de C_4 -ratio.

Tot ongeveer 1910 daalt de marktconcentratie zeer sterk, tot een redelijk stabiel niveau van rond de 0,15. Pas vanaf de vorming van de Nederlandse big five firma's stijgt de concentratie weer sterk in de jaren zestig en zeventig. Eind jaren tachtig is er een stijging zichtbaar tot ongeveer 0,6. Dat is hoog. Er worden dan ook zorgen uitgesproken in de politieke arena. In de vijftien jaar daarna zakt de ratio tot ongeveer 0,5. De literatuur noemt drie mogelijke oorzaken voor een hogere marktconcentratie: toename van de omvang van de grootste kantoren als gevolg van schaalvoordelen, een afname van het aantal toetredende kantoren (door barrières) en de fusies van nationale firma's als gevolg van internationale fusies. Die oorzaken gaan hand in hand met de steeds toenemende complexiteit van het accountantscontroleproces.

GROEI AANTAL AA-ACCOUNTANTS

In het voorgaande ligt de nadruk op (register)accountants die werkzaam zijn in het openbaar beroep. In de

IN 1983 BESTOND NOG GEEN HALF PROCENT VAN DE NIVRA-LEDEN UIT VROUWEN.

beschikbare onderzoeksgegevens is geen aandacht besteed aan het aantal AA's (destijds verenigd in de NOvAA). Laten we kijken of het aantal AA's een soortgelijk pad heeft doorgemaakt als de RA's in het openbaar beroep. De grafiek van het aantal AA's vertoont in grote lijnen hetzelfde patroon als die van de (register)accountants in het openbaar beroep. De extra 'piek' in 1993/1994 hangt samen met de wetswijziging die AA's certificerende bevoegdheid geeft: alle beroepsbeoefenaren moesten verplicht lid worden van de NOvAA.

KOMENDE 135 JAAR

Tot zover in vogelvlucht een wordingsgeschiedenis van het beroep van de openbaar accountant, uitgedrukt in aantallen accountants en kantoren en in termen van marktconcentratie. Het valt nog maar te bezien of de lijn zich de komende 135 jaar op gelijke wijze ontwikkelt. Volgens recente cijfers blijft de vraag naar accountants echter fors stijgen. De behoefte aan zekerheid over financiële informatie en niet-financiële informatie blijft ongetwijfeld bestaan. De tijd zal leren of de openbaar accountant zijn waarde kan blijven waarmaken. ←

Bronnen

De Vries, J., *Geschiedenis der Accountancy in Nederland: Aanvang en Ontplooiing, 1895-1935*, Van Gorcum, 1985.

Hesp, F., *Concentration in the Dutch audit market*, master thesis University of Amsterdam, 2007.

Hessel, I., *NOvAA 1948/1998: van accountantsvereniging tot beroepsorganisatie*, Kluwer BedrijfsInformatie, 1998

Maijor, S., W. Buijink, A. Van Witteloostuijn en M. Zinken, 'Long term concentration in the Dutch audit market', Abacus, 1995.

Metzemaekers, L., *Een eeuw in balans: De wordingsgeschiedenis van Moret & Limperg, 1883-1983*, 1983.

Nierop, T. En F. van Schaik, 'Vergrijst het Accountantsberoep?', *Accountant*, april 2012.

Noot

* Luc Quadackers is eigenaar van Margila en als onderzoeker verbonden aan het Amsterdam Research Center in Accounting (ARCA) van de Vrije Universiteit Amsterdam.