

# Kritisch kijken naar de accountantsprofessie, ook de academische, is noodzakelijk

Marcel Pheijffer

Received 2 January 2018 | Accepted 12 February 2018 | Published 12 March 2018

## Samenvatting

Het wetenschappelijk onderzoek naar het kenobject accountancy kenmerkt zich in Nederland door een relatief uniforme aanpak qua te behandelen thematiek, theoretische inzichten, paradigma's en methodologie. De auteur pleit voor een verbreding van de blik binnen de academische gemeenschap, waarbij wat meer van de gebaande paden wordt afgeweken. Hij verwijst daarbij naar de stroming 'critical accounting' en bespreekt welk type onderzoek en onderzoeksonderwerpen daarbinnen vallen. Binnen de Nederlandse context spreekt de auteur over 'kritische accountancy' en geeft een aantal suggesties voor onderzoek op dat gebied. Daarbij roept hij de Nederlandse hoogleraren op meer oog voor deze onderzoekstroming en de genoemde onderzoeksuggesties te hebben.

## Relevantie voor de praktijk

Deelnemers in het maatschappelijk verkeer hebben vaak meer oog voor wat er fout dan voor wat er goed gaat binnen de accountancy. Binnen de accountancy en het wetenschappelijk onderzoek op dat gebied lijkt het omgekeerde te gelden. De onderzoekstroming kan bijdragen aan het slaan van een brug tussen deze twee 'werelden' door inzicht te geven in faal- en succesfactoren ten aanzien van maatschappelijk bezien relevante onderwerpen zoals fraude, discontinuïteit en ethische vraagstukken.

## 1. Inleiding

Er is de afgelopen twintig jaar de nodige kritiek geweest op het accountantsberoep. Bijvoorbeeld begin deze eeuw, toen een reeks boekhoudschandalen aan de oppervlakte kwam. Amerikaanse bedrijven zoals Enron, Worldcom, Xerox en HealthSouth moesten hun cijfers drastisch herzien. Het eerstgenoemde bedrijf ging ten onder en nam accountantsorganisatie Arthur Andersen in de val mee. Maar ook in Europa ging het nodige mis: een enorme fraude bij het Italiaanse Parmalat, boekhoudkundig gemiddeld bij het Belgische Lernout & Hauspie, diverse kwesties in het Verenigd Koninkrijk en in eigen land waren er malversaties bij Ahold. En niet te vergeten de bouwfraude: kartelvorming en corruptie binnen de sector bouwnijverheid. Het zijn voorbeelden waarbij de accountant vaak het verwijt kreeg onvoldoende onafhankelijk ten opzichte van de gecontroleerde te staan. De combinatie van controle- en adviesdiensten zou er mede debet aan zijn dat de accountant onvoldoende kritisch controleerde.

Een tweede storm van kritiek volgde na de ondergang (september 2008) van financieel dienstverlener Lehman

Brothers (Verenigde Staten). Het luidde een tijdperk in van financiële instabiliteit, economische neergang en reddingsoperaties door overheden van financiële instellingen. En weer ontstond er kritiek op het accountantsberoep: waarom hadden accountants dit alles niet voorzien en er niet voor gewaarschuwd? 'Main Street' versus 'Wall Street': hoe kan het dat instellingen failliet gaan of met kapitaalinjecties moeten worden gered als de accountant net een goedkeurende verklaring heeft afgegeven?

Deze twee triggers tot kritiek hebben onder meer geleid tot de invoering van en strenger toezicht op accountantsorganisaties, aanscherping van wet- en regelgeving, geboden en verboden op het gebied van onafhankelijkheid en nog vele andere maatregelen. Met name het (strengere) toezicht op accountantsorganisaties heeft geleid tot een derde golf van kritiek omdat daardoor telkenmale kwaliteitsgebreken in de accountantscontrole en in het kwaliteitsborgingssysteem van accountantsorganisaties werden blootgelegd.

Bovenstaande kritiek komt vooral uit de hoek van aandeelhouders, burgers, overheid, politiek en media. Zij komt in ons land in veel mindere mate en op sommige thema's geheel niet vanuit de kring van accountancyhoogleraren.

Dat valt te betreuren omdat er door het hiervoor beschrevene sprake is van een ‘wetenschappelijke goudmijn’ die er op wacht om te worden ontgonnen. Ik noem drie punten waarom het valt te betreuren dat dat (nog) niet echt is gebeurd. Ten eerste omdat de wetenschap op deze wijze de kans laat lopen een duidelijke bijdrage te leveren aan het verbeteren van de financieel-economische hygiëne. De accountant is een belangrijke schakel in het financieel-economisch verkeer omdat hij zekerheid toevoegt aan verantwoordingsinformatie. In het systeem van corporate governance vormt de accountant dan ook een belangrijke schakel. Door het geven van inzicht en verklaringen kan de accountancywetenschap bestaande praktijken en handelwijzen verbeteren.

Naast de praktische relevantie van wetenschap, noem ik in het verlengde daarvan als tweede punt de theoretische relevantie van onderzoek naar genoemde thematiek. We brengen de stand van de accountancywetenschap niet verder indien we als hooglerarencollectief er niet in slagen om lastige of gevoelige thema’s te onderzoeken en met een stevige onderbouwing van commentaar te voorzien. Mijn derde punt ligt in het verlengde hiervan: we tasten als hooglerarencollectief onze eigen geloofwaardigheid en maatschappelijke relevantie aan indien we in moeilijke tijden voor het kenobject van onze wetenschapsbeoefening geen kritisch geluid kunnen of durven laten horen over de oorzaken van moeilijkheden en problemen.

Ten aanzien van het derde punt gooi ik periodiek een ‘knuppel in het hooglerarenhok’.<sup>1</sup> Hetgeen steevast aanleiding geeft tot geprikkelde en geïrriteerde reacties van collega’s. De laatste maal dat ik hierover met collega’s van gedachten wisselde (2017) kwam het onderwerp ‘critical accounting’ ter sprake. Ik verwees daarbij naar het werk van de hoogleraren Abe Briloff en Prem Sikka. Zij kregen vanwege hun kritische denkbeelden over de accountancy ‘hoe vaak zij het, naar later bleek, ook bij het rechte eind hadden’ vaak kritiek vanuit het ‘Accounting Establishment’. Ik plaatste hun werk in het perspectief van de volgende weergave van ‘critical accounting’, namelijk een ‘kritische houding ten aanzien van de accountancy’. Collega hoogleraar Eddy Vaassen stelde dat ondergetekende daarmee de ‘plank mis slaat’; Vaassen duidde Critical Accounting Research namelijk als een heel specifieke stroming in de onderzoeksliteratuur die naar accounting kijkt alsof het een instrument is om de wereld rondom de rapporterende organisatie te manipuleren en aldus bijdraagt aan een ongelijke allocatie van middelen en sociale ongelijkheid (Vaassen 2017). In deze bijdrage zal ik ingaan op de tekortkomingen van deze visie. In tegenstelling tot Vaassen zie ik ‘critical accounting’ als iets dat (ook) alles te maken heeft met kritisch kijken naar de rol van accountants.<sup>2</sup>

Kortom: reden genoeg om de focus te richten op wat ‘critical accounting’ nu precies omvat. Dat doe ik door eerst in te gaan op het ontstaan van deze stroming binnen de accountancywetenschap (paragraaf 2). Daarna ga ik in op publicaties en onderwerpen in ‘Critical Perspectives on Accounting’ (paragraaf 3), waarna ik eindig met mijn visie op het thema en het belang van ‘kritische accountancy’ (paragraaf 4). Met deze bijdrage dien ik tevens Vaassen –

die de spijker juist zelf niet op de kop slaat – van repliek: ‘critical accounting’ heeft namelijk (ook) van alles te maken met het kritisch kijken naar de rol van accountants.

## 2. Critical accounting op de kaart gezet

Allereerst maak ik een uitstap naar de filosofie en sociologie, waarnaar ik terugkeer naar de accountancy.<sup>3</sup> Daarbij kom ik uit bij de Frankfurter Schule, die zich richt op maatschappijkritische, neomarxistische, ‘kritische theorie’. Deze filosofische en sociologische stroming kant zich tegen het ‘wetenschapspositivisme’. Kritische theorie – met als representanten onder meer: Hegel, Marx, Nietzsche, Weber en Freud – legt de nadruk op de culturele factoren in de ideologie van het kapitalisme. Deze theorie wil de werkelijkheid niet alleen beschrijven en verklaren, maar deze ook veranderen (verbeteren).

Een moderner representant van de kritische theorie is de Duitse filosoof en socioloog Habermas. Hij gaat ervan uit dat in de publieke sfeer, in de openbaarheid, ruimte moet zijn voor debat. Vereisten voor een goede publieke sfeer zijn voor Habermas onder andere het vooropstaan van het gemeenschappelijk belang, en het ontbreken van elke soort dwang buiten dat van het ‘goede argument’. De kritische theorie zet zich af tegen het *wetenschapspositivisme*: de stroming waarin wordt gesteld dat alleen de empirische wetenschappen kennis kunnen opleveren. Positivisme gaat ook vaak gepaard met *sciëntisme*, de overtuiging dat de wetenschap een antwoord zal bieden op alle problemen. Als echte Nyenrodiaan – wij zijn ‘pracademic’ – heb ik een andere overtuiging: we moeten vooral verbinding zoeken met de praktijk om wetenschappelijke inzichten verder te brengen. Geen ‘ivoren-toren-wetenschap’, maar met de voeten in de aarde en midden in de maatschappij. Uiteraard zonder daarbij wetenschappelijke inzichten uit het oog te verliezen.

Indien we voorgaande projecteren op de accountancy dan komen we uit bij het thema ‘critical accounting’. Hoogleraar Accounting & Financial Management Tony Lowe was daar een voorvechter van. Zijn motto was simpel: ‘Accounting is what accountants do’. En dat was precies hetgeen hij bestudeerde. Zijn aandachtsgebieden:

- evaluating the adequacy of accounting practice as a step towards improving it;
- contextualizing Accounting within organizational or societal frames of reference;
- considering the potentiality of Accounting (a critical assessment of what it might contribute within organizational and societal contexts);
- recognizing that disciplines other than Economics (including: Philosophy, History, Psychology and Sociology) have significant roles to play in generating novel insights into Accounting as a legitimate field of intellectual inquiry within the academy.

Dit laatste is ontleend aan het voorwoord van Wilson in het boek ‘Pioneers of Critical Accounting. A celebration of the life of Tony Lowe’ van Haslam and Sikka (2016); een boek dat goed inzicht geeft in de ontwikkeling van deze stroming. Daarin wordt door Gaffikin – op basis van het werk van Laughlin (1999) – de volgende karakteristiek van ‘critical accounting’ gegeven:

1. It is always contextual. That is, it recognises that accounting has social, political and economic consequences.
2. It seeks engagement, which means that it is always undertaken to change (improve) the practice or profession of accounting.
3. It is concerned at both micro (individuals and organisations) and macro (societal and professional) levels.
4. It is interdisciplinary in that it engages with and borrows from other disciplines. (Gaffikin 2016, p. 123).

Vaassen (2017) wijst in zijn reactie op mijn stellingname aangaande ‘critical accounting’ met name op het eerste aspect. Daar waar ik over het onderwerp spreek wordt echter met name gedoeld op de andere aspecten. Gaffikin (2016, p. 123), verwijst net als ondergetekende, naar het academisch werk van Prem Sikka en duidt deze als ‘*political activist in accounting*’. Sikka benadrukt telkens dat de accountantsberoepsgroep een krachtigere bijdrage kan leveren aan het bestrijden van witwassen, fraude en fiscaal wangedrag. Bovendien laakt hij de ‘*professional body insouciance*’ die zich ten

aanzien van deze onderwerpen te onverschillig toont. Het is dezelfde onverschilligheid die het Nederlandse (academische) ‘Accounting Establishment’ kenmerkt. Daarom wijs ik regelmatig op de academische onverschilligheid, ageer ik ertegen (met name tegen de ontkenning) en voel ik mij thuis bij de stroming ‘critical accounting’: “*critical accounting seeks to unmask the often hidden interests of those who would seek an unjust allocation of a society’s scarce resources so that all interests in society can benefit. The spectacular corporate collapses and fraud seen early in this century – and before – clearly indicate that such maladjusted interests exist*” (Gaffikin 2016, p. 123).

### 3. Publicaties en onderwerpen in Critical Perspectives on Accounting

Een belangrijke stap in de ontwikkeling van ‘Critical accounting’ is de komst van een wetenschappelijk tijdschrift voor de aanhangers van deze stroming: *Critical Perspectives on Accounting* (hierna kortheidshalve CPA).<sup>4</sup> Dillard and Vinnari (2017) publiceerden in een overzichtartikel de soorten onderwerpen waarover in CPA is gepubliceerd. In totaal classificeerden zij 353 artikelen over de periode 1990–2014. Dillard en Vinnari deelden de artikelen in vijf thema’s – met daarbinnen enkele subthema’s – in:<sup>5</sup>

Thema	Subthema’s	Aantal artikelen
Betraying the public trust - accounting, accountants and the public interest	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. The accounting profession and its public interest responsibility.</li> <li>2. Accounting and auditing standard setting and regulation.</li> <li>3. Fallacies in current accounting-related theories.</li> </ol>	95
Deceptive advertising - hegemonic ideologies	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Neoliberal ideology.</li> <li>2. New Public Management.</li> </ol>	80
Looking within – critique of the accounting academy	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Deficiencies in current accounting education, such as the lack of ethics and sustainability considerations in programs and curricula.</li> <li>2. Suggestions for developing accounting research through the adoption of different paradigms, interdisciplinary theories and concepts or different methods.</li> </ol>	89
Explicit injustice – underrepresented, oppressed and explicit groups	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Labor exploitation often in the context of managerial control systems.</li> <li>2. Underrepresented groups (women, indigenous peoples, ethnic minorities, the self-employed, the disabled and the citizens of developing nations).</li> </ol>	36
Making justice visible – corporate responsibility	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Social and environmental accounting and reporting.</li> <li>2. Corporate governance and studies that provide examples of how accounting is implicated in unethical, criminal or environmentally harmful practices.</li> </ol>	37
<b>Totaal</b>		<b>337<sup>6</sup></b>

Concluderend stellen de onderzoekers: “In the studies we considered, a preponderance of the research’s cen-

tral focus is a critique of entities such as the accounting profession; standard-setters and/or their lobby groups;

the mainstream academic community in accounting; existing accounting-related theories and frameworks; corporations, politicians and other proponents of hegemonic ideologies; as well as current accounting education and research” (Dillard and Vinnari 2017, p. 101).

Morales and Sponem (2017) keken ook terug op 25 jaar CPA. Deze auteurs onderscheiden in tegenstelling tot Dillard and Vinnari (2017) geen vijf maar drie thema's in CPA, die zij als volgt schematisch samenvatten:

Morales and Sponem (2017) gaan ook uitgebreid in op de lobby en invloed van de grote accountantsorganisaties op het positioneren van de accountancy. Zij spreken over ‘The rhetorical work of large accounting firms’ en koppelen dat onder meer aan de waarden van de professie. Daarin onderscheiden zij twee stromingen. De eerste waarvan hoogleraar Abe Briloff een exponent was, is kritisch naar de professie, maar heeft ook respect voor wat er door het beroep is opgebouwd. Deze stroming heeft

	1. A critique of the research filed	2. A critique of the profession	3. A critique of the role of accounting in socio-political trends
Definition of the relevance of accounting research	To question the role of accounting research.	To question the accounting profession's role in society.	To question the role of accounting in society.
Assumptions questioned	Accounting researchers freely choose the methods, theories and approaches that seem to them to be the most relevant for enhancing accounting knowledge.	The profession works for the common good and is apolitical.	Accounting makes it possible to improve efficiency and the rational allocation of resources/accounting is an apolitical technique.
Some key findings	The field is controlled by certain dominant actors who subscribe to a specific paradigm. The accounting research elite reduces the range of research considered legitimate. Accounting research tends to reproduce a dominant line of thinking taken from economics and finance.	The profession serves its own interests. There is an accounting power elite. This elite defines its own interests without responding to the expectations of certain stakeholders and reproduces the status quo.	Accounting allows an elite to monopolize most of the resources created. Accounting colonizes different areas of society and geographic spaces. Accounting helps maintain the status quo.
Roles of the journal	To open a polyphonic research space.	To empirically document deficiencies, abuses and irregularities in the profession and to show the limitations of self-regulation.	To encourage researchers to consider the public interest in their research.

Three dimensions of the critical project in accounting (Morales and Sponem 2017, p. 159).

dan ook alleen kritiek op hetgeen er misgaat en laat zien wat er beter en anders kan. Een belangrijke representant van de tweede stroming is de Engelse hoogleraar Prem Sikka die er niet voor terug deinst om met name de grote accountantsorganisaties kritisch aan te spreken of deze verbaal neer te sabelen.<sup>7</sup> Deze stroming uit vooral kritiek op de gedachte dat de (als commercieel geziene) beroepsgroep het publiek belang zou kunnen dienen en wijst de hoge mate van zelfregulering af.

## 4. Kritische accountancy

Wat mij betreft is de discussie met hoogleraar Vaassen over hetgeen ‘critical accounting’ precies omvat niet echt van belang (Pheijffer 2017). Want door die (academische) discussie aan te gaan komen we terecht in een woordenspel met definities. Ik betwijfel of dat het praktisch nut

van de wetenschapsbeoefening met als kenobject accountancy verder brengt. Juist die praktische bijdrage van de wetenschap staat voor een Nyenrodiaan zoals de auteur dezes – wij noemen ons graag ‘pracademic’ – centraal. Ik laat de woordspelletjes, de uitleg van nieuwe wet- en regelgeving onder het label ‘academisch onderzoek’, de zogeheten ‘turfonderzoekjes’ en ander ‘mainstream research’ of ‘normal science’<sup>8</sup> graag over aan mijn collega-hoogleraren. Hoogleraren die vaak naast hun universitaire loopbaan, carrière maken of hebben gemaakt bij een (Big 4-)accountantsorganisatie. Morales and Sponem (2016) plaatsen dat onder de noemer ‘lobby en invloed’ van accountantsorganisaties.

Met de Angelsaksische groep wetenschappers die deel uitmaken (of maakten) van de stroming ‘critical accounting’ voel ik mij meer verwant. Dat doe ik uit liefde voor het accountantsvak. Een vak dat een belangrijke functie vervult in de checks & balances binnen het systeem van



‘corporate governance’. Een vak dat uiterst belangrijk is voor een hygiënisch financieel-economisch verkeer. Een vak dat belangrijk is als beschermingswal van en voor het maatschappelijk verkeer. Of dat vak nu wordt uitgevoerd door openbaar accountants, intern accountants, overheidsaccountants of accountants in business. Accountants kunnen en moeten zekerheid en waarde toevoegen. Dat ze dat goed kunnen bewijst de geschiedenis. Het accountantsvak heeft vanaf de jaren tachtig echter steeds meer kenmerken van een business dan die van een professie gekregen. Het is opvallend dat deze ontwikkeling binnen de Nederlandse academische (accountancy)gemeenschap niet of nauwelijks is gesignaleerd, becommentarieerd en bediscussieerd.

De bijdrage vanuit de wetenschap om de accountant-professie beter te laten functioneren kan bestaan uit het vinden van statistische verbanden en verklaringen of het geven van duiding van nieuwe regelgeving of andere vormen van ‘normal science’. Een dergelijke bijdrage is nuttig, maar ik ben de mening toegedaan dat een effectievere bijdrage kan worden geleverd door (opbouwend) kritische beschouwingen. Door gewoontes en werkwijzen aan de kaak te stellen. Door continu vragen te stellen en te herhalen zoals het simpele: Waarom? Of: Wat kan er beter? Kan het anders? Door te leren van de zaken waarin het goed misging of door juist ‘best practices’ te benadrukken. Of zoals Vaassen (2017) het stelde door ‘kritisch kijken naar de rol van accountants zoals je dat in je blogs bedoelt’. Ik noem dat hier ‘kritische accountancy’, waarmee ik overigens niet wil suggereren dat dat de juiste of meest correcte vertaling is van ‘critical accounting’. Immers: het gaat mij niet om woordspelletjes.

Concrete onderzoeksprojecten op het gebied van kritische accountancy die mijn belangstelling hebben en die maatschappelijk relevant kunnen zijn, betreffen onder meer:

- Accountants verklaren in een eed het publiek belang te dienen. Maar op welke wijze en op basis van welke afwegingen wordt in de praktijk concreet invulling gegeven aan het publiek belang in relatie tot het klantbelang en de belangen van accountants(organisaties)? Een analyse die is gebaseerd op het bestuderen van praktijkgevallen en die dus verder gaat dan een literatuurexegese en theorievorming, is gewenst omdat het eventuele verschillen tussen theorie en praktijk in kaart kan brengen.
- De afgelopen twee decennia is een lange reeks aan boekhoudschandalen aan het licht gekomen. Accountants hebben soms, maar lang niet altijd, een positieve rol gespeeld bij het ontdekken daarvan. Het op basis van casuïstiek in beeld brengen van succes-en faalfactoren inzake het door accountants signaleren van frauderisico’s, fraudesignalen en het al dan niet ontdekken van fraude is nuttig en noodzakelijk. Om ervan te leren, om werkwijzen te verbeteren en om maatschappelijk gezien meer toegevoegde waarde te leveren.
- In het verlengde hiervan ligt een inventariserend onderzoek naar de wijze waarop accountants(organisaties) cliënten tegemoet treden die betrokken blijken te zijn bij zaken als witwassen, corruptie en agressief fiscaal gedrag.
- Accountantsorganisaties zijn uitstekend in staat forensisch accountantsonderzoek uit te voeren. Welke lessen kunnen uit dat gegeven worden getrokken als het gaat om het aanbrengen van verbeteringen in de wijze waarop controlerend accountants zaken zoals fraude, corruptie, agressief fiscaal gedrag in hun controle betrekken?
- Accountants krijgen maatschappelijke kritiek (en schadeclaims) indien zij niet of niet tijdig hebben gewaarschuwd voor dreigende discontinuïteit of een faillissement. Het op basis van casuïstiek in beeld brengen van succes-en faalfactoren inzake het door accountants signaleren van (dreigende) discontinuïteit is nuttig en noodzakelijk. Ook hier om te leren, om te verbeteren en om maatschappelijk gezien meer toegevoegde waarde te leveren.
- Wat is nu precies de ‘lobby en grote invloed’ van accountancysector waarover Morales and Spone (2017) spreken? Wat is de verwevenheid tussen de sector en de wetenschap en wetenschappelijk onderzoek? Welke positieve en negatieve effecten leveren die lobby, invloed en verwevenheid op?
- Wetenschappelijk onderzoek naar controlekwaliteit wordt gedomineerd door onderzoekers met een positivistische insteek. Kwalitatief en meer analytisch onderzoek komt veel minder aan bod. Meer balans is nodig, waarbij ook moet worden gekeken naar de kansen en beperkingen van beide onderzoekstromingen.
- Voortbordurend op het vorige punt: deugdelijk (wetenschappelijk) onderzoek naar onderwerpen zoals de pro’s en contra’s van het verdienmodel, business model, partner model en het intern verrekenmodel van accountantsorganisaties is wenselijk. Ook voor dergelijk onderzoek geldt dat dergelijk onderzoek niet louter positivistisch moet worden ingestoken.
- In het accountancy-onderwijs wordt veel aandacht geschonken aan wet- en regelgeving op het gebied van de accountantscontrole en externe verslaggeving. Maar wordt er daarnaast genoeg aandacht geschonken aan onderwerpen zoals ethiek, wetenschapsfilosofie, sociaal-maatschappelijke factoren en ontwikkelingen en innovatie (dat laatste met name op het gebied van data-analyse, datatechnologie, blockchain en dergelijke)?
- En aanspalend: is de accountantsopleiding voldoende wetenschappelijk en zijn de gepresenteerde wetenschappelijke onderzoeken en denkbeelden voldoende divers van aanpak, qua paradigma’s, toepassing van onderzoeksmethodieken en interdisciplinariteit?

Tot slot: de notie ‘kritisch’ staat niet voor ‘negatief’. Het staat wat mij betreft vooral in de geest van de beschreven stroming waar mijn voorbeeld en held Abe Briloff voor stond: durf te benoemen wat er mis gaat en geef aan waar het beter kan en moet. Daarvoor is het nodig bestaande inzichten, aanpakken, paradigma’s en theore-

tische inzichten ter discussie te stellen. Daarvoor is – zeker binnen Nederland – een academische gemeenschap noodzakelijk, die meer dan thans het geval is, bereid is meer los te komen van hetgeen al zolang gangbaar is binnen de accountancy en het wetenschappelijk onderzoek dienaangaande.

---

■ **Prof. dr. mr. M. Pheijffer RA** is hoogleraar Accountancy (Nyenrode Business Universiteit) en hoogleraar Forensische Accountancy (Universiteit Leiden).

---

## Noten

1. Ik schreef eerder in het MAB over het feit dat de hoogleraren accountancy naar mijn mening onvoldoende deelnemen aan het maatschappelijk debat (Pheijffer 2012). Ik doel dan op de groep Nederlandse hoogleraren die zelf accountant zijn en waarvan een groot deel verbonden is of is geweest aan accountantsorganisaties. Ik doel dus niet op hoogleraren zoals Jan Bouwens, Henk Langendijk en Ed Vosselman die geen accountant zijn, maar die wel over het vakgebied schrijven. Evenmin doel ik dus op buitenlandse collega's zoals Brendan O'Dwyer die, net als bijvoorbeeld Roland Speklé, vooral publiceert op het gebied van management accounting.
2. Ik diende Vaassen eerder van repliek (zie de blog 'Critical Accounting' op [www.accountant.nl](http://www.accountant.nl), 8 mei 2017. Van de inhoud van de blog maak ik in paragraaf 2 van deze bijdrage gebruik). Vaassen reageerde kort nadien, op 11 mei 2017, als volgt: 'Hier moet ik natuurlijk uitgebreid op reageren en dat ga ik ook doen. Alleen niet deze week, want daar moet ik eens goed voor gaan zitten.' Van een reactie is het echter (nog) niet gekomen.
3. Zie voor uitgebreidere beschouwingen onder meer: Roslender (2016) en Dillard (2016).
4. Overigens zijn er naast *Critical Perspectives on Accounting*, ook andere periodieken waarin aandacht wordt besteed aan critical accounting onderzoek. Bijvoorbeeld in *Accounting, Organization and Society* en in het *Accounting, Auditing and Accountability Journal*.
5. De aantallen artikelen in het eerste, het derde en het vijfde thema tonen aan dat de kritiek van Vaassen (2017) onterecht is: het merendeel van de artikelen in de hoek van 'critical accounting' bestrijken de thema's waarover ondergetekende in blogs, columns, artikelen en boeken schrijft.
6. Van het totaal aantal artikelen (353) konden er 16 niet worden ingedeeld omdat het onderwerp niet helder was of omdat ze door Dillard en Vinnari niet als kritische reflectie werden beschouwd.
7. Zie bijvoorbeeld: Sikka (2016); Sikka (2009); Sikka and Willmott (2013).
8. Zie Thomas Kuhn, die 'normal science' omschrijft als 'slowly accumulating detail in accord with established broad theory, without questioning or challenging the underlying assumptions of that theory'.

## Literatuur

- Dillard J (2016) The "Sustainable Development" of a critical accounting project. In: Haslam J, Sikka P (Eds) *Pioneers of critical accounting. A celebration of the life of Tony Lowe*: 91–108. London: Palgrave Macmillan Publishers. [https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0\\_6](https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0_6)
- Dillard J, Vinnari E (2017) A case study of critique: critical perspectives on critical accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 43: 88–109. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.004>
- Gaffikin MJR (2016) A brief historical appreciation of Accounting Theory? But who cares? In: Haslam J, Sikka P (Eds) *Pioneers of critical accounting. A celebration of the life of Tony Lowe*: 109–142. London: Palgrave Macmillan Publishers. [https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0\\_7](https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0_7)
- Haslam J, Sikka P (2016) *Pioneers of critical accounting. A celebration of the life of Tony Lowe*. London: Palgrave Macmillan Publishers. <http://www.palgrave.com/us/book/9781137542113>
- Kuhn TS (1962, 1970) *The structure of scientific revolutions*. Second edition, enlarged. Chicago/London: The University of Chicago Press.
- Laughlin RC (1995) Methodological themes. Empirical research in accounting: alternative approaches and a case for "middle-range" thinking. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 8(1): 63–87.
- Morales J, Sponem S (2016) You too can have a critical perspective! 25 years of *Critical Perspectives on Accounting*. *Critical Perspectives on Accounting*, 43: 149–166. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.09.003>
- Pheijffer M (2017) Critical accounting. *Accountant.nl*, 8 mei 2017. <https://www.accountant.nl/opinie/2017/5/critical-accounting/>
- Pheijffer M (2012) Hoogleraren accountancy en het maatschappelijk debat. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, 86(7/8): 279–285.
- Roslender R (2016) Thinking about critical methodology. In: Haslam J, Sikka P (Eds) *Pioneers of critical accounting. A celebration of the life of Tony Lowe*: 73–90. London: Palgrave Macmillan Publishers. [https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0\\_5](https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0_5)
- Sikka P (2009) Financial crisis and the silence of the auditors. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6/7): 868–873. London: Palgrave Macmillan Publishers. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.01.004>
- Sikka P (2016) Big four accounting firms: addicted to tax avoidance. In: Haslam J, Sikka P (Eds) *Pioneers of critical accounting. A celebration of the life of Tony Lowe*: 259–274. London: Palgrave Macmillan Publishers. [https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0\\_13](https://doi.org/10.1057/978-1-137-54212-0_13)

- Sikka P, Willmott H (2013) The tax avoidance industry: accountancy firms on the make. *Critical Perspectives on International Business*, 9(4): 415–443. <https://doi.org/10.1108/cpoib-06-2013-0019>
- Tinker T, Puxty T (1995) Policing accounting knowledge. The market for excuses affair. M. Wiener Publishers.
- Vaassen E (2017) Reactie van 4 april 2017 op blog van Marcel Pheijffer, 30 maart 2017: Hoogleraren accountancy, deel III: deelname aan het debat, onder “reacties”. <https://www.accountant.nl/opinie/2017/3/hoogleraren-accountancy-deel-iii-deelname-aan-het-debat/>
- Watts RL, Zimmerman JL (1979) The demand for and supply of accounting theories: the market for excuses. *The Accounting Review*, 54(2): 273–305. <http://www.jstor.org/stable/245516> *Aped que repeditatur, aut plit, sinveli tiorem quia pos cus simpel endame vendigent aut alit ut earum rem ni cus quam, volore doluptatis et assimen ieniend iassinum volucus alique ped mossitate num quam ad*