

De veranderende rol van de accountant

Barbara Majoor en Philip Wallage

Wat bevinden accountants zich toch in spannende tijden! In de eerste plaats vanwege de huidige financieel-economische crisis. Maar ook vanwege de onderzoeken en analyses die zich over het beroep uitrollen. Om te beginnen noemen wij het onderzoek van de Autoriteit Financiële Markten (AFM, 2010) naar het functioneren van de grote accountantskantoren dat op 1 september 2010 is gepresenteerd. Over de toon van de rapportage valt het nodige te zeggen. Dat doen wij hier niet. Wel constateren wij dat de uitkomsten er op wijzen dat er het nodige werk aan de winkel is. Kwaliteitsbeheersing en een professioneel kritische houding behoeven verbetering. Spannend zijn de onderzoeken naar de rol van de accountant in de 'bankencrisis' door de commissie-De Wit (2010). Uit de parlementaire behandeling blijkt dat de huidige rol van de accountant niet altijd goed wordt begrepen en dat er behoefte bestaat aan zekerheid over zaken die niet in de jaarrekening staan. De maatschappij houdt niet van onzekerheid en wil 'gewoon' weten of een onderneming in haar totaliteit 'in control' is. Dit doet een vraag ontstaan naar een visie en oordeel over het risicomanagementsysteem van een onderneming en over niet-financiële informatie. Daartoe moet de accountant zijn kennis van een onderneming vertalen naar een visie op deze aspecten. Dat vraagt om innovatie in de wijze van communiceren met stakeholders over deze thema's. Een terrein waarop de accountant zijn positie overigens nog moet waarmaken en waar ook andere professionals actief zijn.

Voor de invulling die de accountant daaraan kan geven, verwijzen wij naar de diverse bijdragen in dit nummer, waarin interessante suggesties worden gedaan om juist op dit terrein een adequate invulling te geven die tegemoet komt aan de wensen van de maatschappij. Daarenboven vraagt de maatschappij een accountant die meer is dan uitsluitend een kritisch klankbord voor het bestuur en de raad van commissarissen, door relevante informatie te verstrekken aan andere stakeholders zoals beleggers en toezichthouders. Dat er behoefte bestaat aan 'meer', blijkt

ook uit de toenemende vraag naar zekerheid bij het directieverslag (zie bijvoorbeeld de directieverslagen van FMO, 2009 en Havenbedrijf, 2009) en duurzaamheidsverslagen. In toenemende mate bestaat behoefte aan zekerheid bij het naleven van regels en gedragscodes. Niet in de laatste plaats bij financiële instellingen, die de klant (weer) centraal willen stellen en invulling wensen te geven aan hun zorgplicht. 'Last but not least' constateren wij dat de IT-ontwikkelingen (denk aan het gebruik van mobiele telefoons en invloed van sociale netwerken) nog steeds versnellen. Het is naar onze mening een kwestie van tijd dat standaard business reporting (XBRL) een grote vlucht gaat nemen. Het gevolg zal een doorbraak zijn van continu monitoring en continuous auditing.

De hectiek wordt nog versterkt door institutionele ontwikkelingen. Zo vindt momenteel de herziening van de accountantswetgeving plaats, naar aanleiding van de fusie tussen NIVRA en NOvAA. Ook op internationaal gebied is er de nodige aandacht die het belang van het accountantsberoep bevestigt. Zo is recentelijk de *green paper* met de titel 'Audit Policy: Lessons from the Crisis' door de Europese Commissie (2010) gepubliceerd. Dit consultatiepaper stelt een 38-tal vragen hoe de wettelijke controle te versterken. Hierbij wordt niet geschuwd om de gevestigde orde ter discussie te stellen. Zowel met betrekking tot de huidige marktwerking als de inhoud van het beroep. Zo worden onder andere de concentratiegraad en de marktwerking binnen het accountantsberoep ter discussie gesteld. Er wordt gepleit voor meer dynamiek in het aanbod van dienstverleners op de accountantsmarkt, mede vanuit de wens om een systeemrisico ingeval één van de grote accountantskantoren zou omvallen, te voorkomen. Een relevante vraag die om een zorgvuldige analyse vraagt vanuit alle betrokken stakeholders en waarbij een juiste balans moet worden gevonden tussen regulering en de eigen kracht van marktwerking. In de *green paper* worden diverse suggesties gedaan om deze grotere dynamiek te realiseren. Ter discussie wordt gesteld

of een 'joint audit' ingevoerd zou moeten worden, dat wil zeggen dat respectievelijk twee kantoren de jaarrekeningcontrole uitvoeren of accountantskantoren periodiek zouden moeten rouleren. Dit zijn mogelijkheden om meer dynamiek in de markt te realiseren. Echter, voordat er naar praktische oplossingen wordt gekeken, is het essentieel om goed inzicht te hebben in het onderliggende doel, de wens vanuit de maatschappij en de voor- en nadelen van de verschillende aangedragen ideeën. Dit geldt eveneens voor het thema versterking van de kwaliteit bij de uitvoering van wettelijke controles. Om te zorgen voor een goede beroepsuitoefening is het essentieel een grondige analyse te maken van oorzaken die de controlekwaliteit negatief beïnvloeden en vervolgens naar maatregelen te kijken die hierop kunnen inspelen. Zonder deze analyse is het te voorbarig om te concluderen dat 'audit-only firms' of het overhevelen naar een overheidsinstantie van de wettelijke controles bij beursgenoteerde ondernemingen een maatregel is die de controlekwaliteit positief beïnvloedt op een wijze die aansluit bij de belangen van alle stakeholders. Tot 8 december 2010 kan publiekelijk op de consultatiepaper worden gereageerd. In deze inleiding hebben wij niet de mogelijkheid om inhoudelijk op de vragen in te gaan. Wel hopen wij dat de stakeholders massaal van zich zullen laten horen en in het bijzonder academici. Naar onze mening moet voorkomen worden dat zonder een goede 'root cause analysis' besluiten worden genomen die leiden tot majeure 'unintended side effects'.

Voldoende reden om dit themanummer te wijden aan de toekomst van het accountantsberoep, waarbij een aantal van de bovengenoemde ontwikkelingen aan de orde wordt gesteld.

In de eerste bijdrage gaat Dick Korf in op de rol van de externe accountant bij banken en in het bredere financiële systeem. Het artikel is geschreven in reactie op een aantal vragen die de commissie-De Wit hieromtrent heeft gesteld. Aan de orde komt onder andere de vraag of een relevante taak voor de accountant is weggelegd om risicomanagementsystemen van banken te certificeren. Ook gaat hij in op de vraag of de accountant publiekelijk kan en moet waarschuwen voor gesignaleerde risico's over onderwerpen die voor het gehele financiële systeem relevant zijn. Korf concludeert dat de verantwoordelijkheid van de accountant met betrekking tot risicomanagement moet worden verduidelijkt. Ook pleit hij voor het opzetten van een platform waarbij de politiek, toezichthouders, gebruikers, bankiers en accountants worden uitgenodigd om gezamenlijk invulling te geven aan de gewenste bijdrage van accountantscontrole voor het financiële systeem.

In de tweede bijdrage gaan Ton Jansman en Jaap van Manen in op de relatie tussen de auditcommissie en de externe accountant. Het is de auditcommissie die de accountant behoort te benoemen en het eerste aanspreekpunt is in geval van calamiteiten. Aan de orde komen het toezicht op de onafhankelijkheid en de bezoldiging van de accountant en op eventuele niet-controlewerkzaamheden. Goede en tijdige communicatie tussen auditcommissie en accountant is nodig over de financiële verslaggeving en risicobeheersing.

Ook dient te worden gesproken over de risico's die samenhangen met bezoldiging van bestuurders. De beheersing van deze risico's vormt een belangrijk onderwerp voor de auditcommissie en is daarmee tevens relevant voor de accountant. Dat laatste geldt eveneens voor het onderwerp maatschappelijk verantwoord ondernemen.

De derde bijdrage is van de hand van Muel Kaptein en Philip Wallage. Zij staan stil bij de toenemende behoefte aan betrouwbare en relevante informatie over 'gedrag en gedragingen'. Zij verkennen het onontgonnen domein van het verstrekken van assurance hierover door accountants. Zij betogen dat de accountant op basis van een analyse van gedragingen, een grondige beoordeling van de oorzaken en werking van soft controls, in staat geacht moet worden om zekerheid over de zogenaamde 'gedragspraktijk' te verschaffen. Deze assuranceopdracht kan in lijn met de huidige regels voor accountants – het Stramien voor Assuranceopdrachten – worden uitgevoerd. De accountant als onafhankelijke assurance provider heeft een goede uitgangspositie om in de behoefte aan dergelijke assurance te voorzien. Wel is nadere uitwerking van het assuranceproces nodig, evenals het verkrijgen van inhoudelijke deskundigheid en praktische ervaring.

Vervolgens gaan Peter Eimers en Arco ten Klooster in op de toenemende behoefte aan zekerheid door een onafhankelijke controleur. Was er oorspronkelijk behoefte aan een oordeel over uitsluitend financiële gegevens, nu verbreedt deze informatiebehoefte zich naar maatschappelijk relevante informatie die niet altijd in geldwaarde is uit te drukken. De auteurs schetsen de ontwikkelingen rond de veranderende businessomgeving, de daaruit volgende verslaggeving en het toevoegen van zekerheid door de accountant. Deze veranderende rol van de accountant vergt gerichte investeringen in breder opgeleide professionals, samenwerking met specialisten, ontwikkeling van een robuuste methodologie en innovatieve rapportagevormen.

Ook Michèl Admiraal gaat in op het belang van niet-financiële informatie. Net als bij financiële informatie ontstaat hierbij de behoefte aan zekerheid over de betrouwbaarheid, het traditionele werkterrein van de accountant. Voor het

Koninklijk NIVRA was dit aanleiding om een kernproject over niet-financiële informatie (NFI) te starten. Admiraal gaat in op de belangrijkste uitkomsten van het project. Een daarvan is de introductie van een groeimodel voor de ontwikkeling van niet-financiële informatie en de rol van de accountant.

Al met al bijzondere tijden die zich kenmerken door de noodzaak tot kwaliteitsverbetering van de beroepsuitoefening, ontwikkelingen in de IT-omgeving, diversiteit in behoefte aan zekerheid en schuivende institutionele panelen. ■

Literatuur

■ Autoriteit Financiële Markten (AFM) (2010), Rapport algemene bevindingen kwaliteit accountantscontrole en kwaliteitsbewaking; zie: www.afm.nl.

■ Commissie-De Wit (2010), *Verloren krediet*, rapport Tijdelijke commissie onderzoek financieel stelsel, Tweede Kamer der Staten-Generaal, mei 2010; zie: http://www.tweedekamer.nl/nieuws/kamernieuws/newspage703__onderzoekscommissie_financieel_stelsel__presenteert_eerste_rapport.jsp.

■ Europese Commissie (2010), *Green Paper: Audit policy: lessons from the crisis*; zie: http://ec.europa.eu/internal_market/consultations/2010/green_paper_audit_en.htm.