‘Van buiten naar binnen’

Arnold Schilder

‘Van buiten naar binnen!’ Ik voeg er maar een uitroepteken aan toe. Ten slotte heb ìk die titel niet bedacht, maar FINAD-bestuurslid Arie Brienen. Ik heb het over het ‘Rapport van de Commissie Governance NIVRA’ (Het Nederlands Instituut van Registeraccountants), dat werd gepubliceerd in november 2008, met als enthousiaste ondertitel ‘Naar een nieuwe governance van het NIVRA’. De redactie van *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* vroeg mij om naar aanleiding van dit rapport in te gaan op het begrip ‘pluriformiteit’.
Dat is interessant. Terecht meende de redactie dat dit begrip in het rapport aan de orde zou komen. We lezen daarover in hoofdstuk 3 ‘Dilemma’s’, paragraaf 3.2, onder het kopje ‘Eenheid of verscheidenheid’: ‘Het NIVRA is in het verleden gekarakteriseerd als een “pluriforme” organisatie. Pluriform betekent dat de leden verschillende beroepen uitoefenen. Dat brengt met zich mee dat er tussen de leden uiteenlopende, soms zelfs tegenstrijdige belangen kunnen ontstaan. Constant ligt er druk op het NIVRA om de verscheidenheid te respecteren en zelfs te formaliseren, bijvoorbeeld door verschillende groepen leden eigen bevoegdheden en eigen budgetten te geven. Aan de andere kant wil het NIVRA met één mond namens alle RA’s (kunnen) spreken. Het dilemma dat zich aandient is de keuze tussen eenheid of verscheidenheid.’

Geschiedenis

Men hoeft niet lang te zoeken in onze geschiedenisboekjes om bewijzen van deze belangenstrijd terug te vinden. Zo lezen we in *Geschiedenis der Accountancy in Nederland* van J. de Vries (1985, pp. 185-186) over ‘Nut en noodzaak door specialisatie’. Het betreft hier debatten uit de jaren twintig en dertig van de vorige eeuw. Het ging daarbij om vragen als: in hoeverre moest er al of niet specialisatie in de externe dan wel interne functie van de accountant komen? Welke consequenties moest dat hebben voor de opleiding? Welke houding moest het NIVA (het NIVRA voor 1967) daartegenover innemen?

In het welbekende rapport ‘Neutraal, maar niet passief’ (NIVRA, 1980, p. 150) wordt gesproken over de diversiteit in functies van registeraccountants: ‘Die diversiteit is een waardevol element in de beroepsorganisatie. Het (...) biedt de mogelijkheid tot een zinvolle uitwisseling (...) hetgeen een stimulerende invloed heeft op de ontwikkeling van het beroep als geheel en op het niveau van de werkzaamheden van de individuele registeraccountants. Een schaduwzijde van de diversiteit is dat er soms tegengestelde belangen zijn of althans worden aangevoeld, die tot tegenstellingen in de beroepsorganisatie leiden. Een recent voorbeeld hiervan is het verschil in opvatting over de reglementaire bepalingen ter zake van het werkterrein van de interne accountants’. Dit een understatement noemen is op zichzelf een understatement: het zijn felle debatten geweest, uitmondend in ‘een compromis, dat eigenlijk niemand bevredigt’, zoals in het rapport zelf staat.

In hun ‘Hoofdstukken uit de geschiedenis van het Nederlandse accountantsberoep na 1935’ memoreren de auteurs De Hen, Berendsen en Schoonderbeek (1995, p. 37-38) in die context het rapport Zahn uit 1975, ‘De organisatie van het accountantsberoep onder de loep’. De beraadslagingen over dit rapport mondden in 1981 onder andere uit in voorstellen voor een ‘ledenraad’ (ja, ook toen al!) en overlegorganen, die we thans nog kennen (naast OPAK, de Intac, Ovac en Finad, ofwel: openbare, interne overheidsaccountants en financieel-administratieve functionarissen, tegenwoordig genoemd ‘financieel economisch management’). In 1984 werden deze organen gevormd, inclusief een ‘Instituutsraad’.

Overbodig begrip?

Gezien deze jarenlange aandacht voor pluriformiteit in het NIVRA is het wellicht wat verrassend dat de Commissie Governance dit begrip in feite overbodig verklaart. In paragraaf 4.8 ‘Conclusies van de Commissie’ (p. 24) lezen we: ‘Veruit de meeste gesprekspartners (...) zeggen dat het NIVRA zich moeten richten op meer dan alleen audit & assurance en dat het maatschappelijk belang boven het belang van de titelhouders gaat.

Op de kerngebieden auditing, accounting en governance wordt beduidend meer van het NIVRA verwacht dan op de overige gebieden. Deze eerste drie gebieden zijn leidend en bepalend voor de identiteit, gezag en legitimiteit van het NIVRA. Daarnaast wordt op gebieden als Finance & Management en Niet-financiële informatie een rol aan het NIVRA toebedeeld. Werkvelden als Belastingadvies en IT worden als minder relevant voor de organisatie beschouwd. Opmerkelijk is dat het begrip 'pluriformiteit' door weinig gesprekspartners wordt gehanteerd om de organisatie van het NIVRA te duiden. De discussie over de indeling van de beroepsbeoefenaren in segmenten (vakgroepen/kamers/sectoren) lijkt deels een semantische discussie te zijn: het is vooral een vraag naar aandacht en ruimte. Aandacht in de zin van dienstverlening die inhoudelijk op een bepaalde groep is gericht. Ruimte in de zin van vrijheid om je eigen koers te bepalen, onder de vlag van het NIVRA.'

'Van buiten naar binnen'

Nu wordt de titel 'Van buiten naar binnen' zichtbaar. De commissie opent haar samenvatting (p. 5) als volgt:

'1. De **accountantsfunctie** is er **ten dienste van de maatschappij**. Die maatschappij heeft op veel terreinen behoefte aan goede accountants. Goede accountants: dat zijn financieel-economische geschoolde deskundigen. Zij zetten die deskundigheid in om de kwaliteit en betrouwbaarheid van financiële informatie te vergroten. Daaraan is veel behoefte, ook 'buiten' de kring van accountants. Dus moeten accountants goed op die 'buiten' wereld letten.
2. Het viel de Commissie op dat velen van buiten de kringen van accountants een duidelijk **appèl** op hen doen om een **veelzijdige bijdrage** te leveren. Enerzijds betreft dit de kwaliteit van de 'financiële rapportageketen', ofwel de Financial Reporting Supply Chain: de stroom van het verzamelen en opstellen van financiële informatie tot en met de verantwoording en controle daarvan. Anderzijds raakt het een breder scala van onderwerpen, waar accountants bij betrokken zijn. Registeraccountants zijn in velerlei functies werkzaam. Van daaruit zouden zij een actievere inbreng in maatschappelijke vragen kunnen leveren.'

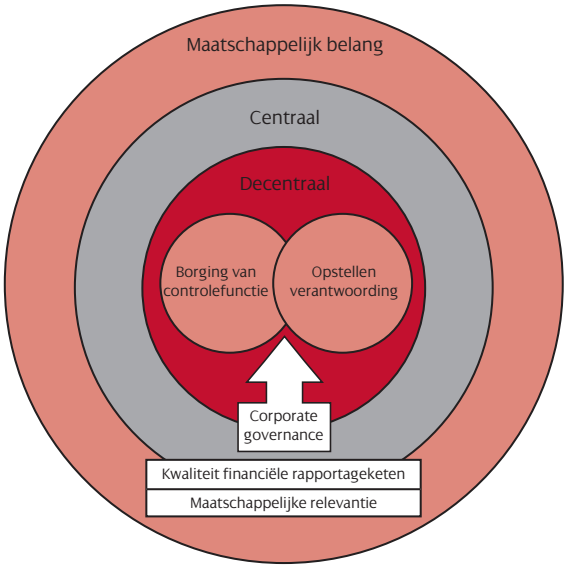
Voorts stelt de commissie, dat in deze financiële rapportageketen de *controlerende functie* van *vitaal* belang is (en dat het NIVRA door zijn governancestructuur actief moet bijdragen aan de kwaliteitsborging daarvan), dat er uit de gesprekken en analyses *drie inhoudelijke kerngebieden* naar voren zijn gekomen (auditing, accounting en governance) en dat het *veelzijdige ledenveld* behoefte heeft aan een *meer directe relatie* met het instituut NIVRA.

Veelzijdigheid

We zien hier een interessante begripsvervanging. Het woord 'pluriformiteit' verdwijnt en maakt plaats voor 'veelzijdig'. 'Veelzijdig' omvat ten eerste 'van buiten' gezien: het gehoorde appèl op een veelzijdige bijdrage aan de kwaliteit van de financiële rapportageketen. Ten tweede omvat 'veelzijdig' 'van binnen' gezien: de leden willen vanuit hun veelzijdigheid een intensievere relatie met de beroepsorganisatie. Het begrip 'pluriformiteit' klonk daarentegen weinig meer. Het is wellicht geleidelijk te veel verstaan als een benadrukken van verschillen – zelfs tot uitdrukking komend in verschillende ledencategorieën met elk eigen contributiehoogten – en een intern ordeningsmechanisme. Tegelijk werd het daarmee wat onbestemd: waarvoor dient die meervormigheid dan eigenlijk vanuit de optiek van het maatschappelijk verkeer?

De Commissie Governance heeft de boodschap 'Van buiten naar binnen' verstaan als een appèl van zowel het maatschappelijk verkeer in brede zin als van het veelzijdige ledenbestand, om deze veelzijdigheid optimaal in te zetten voor de kwaliteit van de financiële rapportageketen. Met andere woorden gaat het om vanuit het 'maatschappelijk belang', binnen een centraal kader, de veelzijdigheid decentraal ruimte te geven. Dit heeft de commissie tot het volgende model gebracht.

Figuur 1 Governancemodel



De kern van dit model is een *decentrale tweecluster-invulling*. Het ene cluster is 'Audit & Assurance', wat vooral gericht is op de borging van de controlefunctie. Dit is het cluster voor controlerend accountants (openbaar, intern en overheid). Bij het andere cluster, 'Finance & Management', ligt de focus op het opstellen van verantwoordingen in brede zin, de financiële en niet-financiële rapportages. Daarbij is met name gedacht aan de *accountants in business*, zoals financieel directeuren, controllers en administrateurs. Deze clusters

hebben elk een eigen bestuur en een eigen activiteitenjaarplan en bijbehorend budget. Belangenvertegenwoordiging, kwaliteitsborging en vakontwikkeling zullen daarin centraal staan. Voorts adviseert de commissie het NIVRA-bestuur om clusteroverschrijdende activiteiten te bevorderen. Daardoor kan het kerngebied Governance wederzijds aandacht krijgen.

Tegelijk raadt de commissie aan om nader onderzoek in te stellen naar *vrijere en vrijwillige decentrale organisatievormen* onder de twee hoofdclusters. Zo heeft de Engelse accountantsorganisatie ICAEW goede ervaringen met *faculties*. Dit zijn werkorganisaties die wisselende vormen hebben als commissies, kamers of *communities*. Dit vergt een zorgvuldige begeleiding bij de invoering. De commissie vond het voorbarig om dit concept reeds in detail uit te werken. Een en ander moet in dialoog tussen Algemeen Bestuur, bureau en ledengroeperingen vorm krijgen.

'Decentraal wat kan' heeft hiermee veel aandacht gekregen. Daarnaast geldt 'centraal wat moet'. Het Algemeen Bestuur van het NIVRA heeft in dit model belangrijke *centrale verantwoordelijkheden,* gericht op de kwaliteit van de financiële rapportageketen en de maatschappelijke relevantie. Dit betreft onder meer: bewaking van centrale organisatiedoelstellingen en uitvoering van wettelijke taken, zoals titelbeheer en gedrags- en beroepsregels naleven, maatschappelijke representatie en het luisteren naar de samenleving, voorwaarden scheppen voor een goede dienstverlening en een efficiënte en effectieve organisatie en ten slotte constructieve regie bij de invoering van het cluster-hoofdmodel en de vrijwillige organisatievormen daaronder.

Internationale context

Het model is een eigen ontwerp van de Commissie Governance. Het is ontstaan tijdens een proces van studie, vele gesprekken met stakeholders en analyse en dialoog. Tegelijkertijd liet de International Federation of Accountants (IFAC) een *survey* uitvoeren onder deelnemers in de financiële rapportageketen. De uitkomsten staan in de IFAC-publicatie 'Financial Reporting Supply Chain: Current Perspectives and Directions' van maart 2008. Een samenvattend citaat zegt dat dit rapport 'emphasizes that significant efforts to strengthen financial reporting in recent years have resulted in improvements in three key areas: corporate governance, the process of preparing financial reports, and the audit of financial reports. However, despite improvements to the financial reporting process, the report points out that the understandability of financial reports has not improved'. We zien hier dezelfde drie kerngebieden terugkeren als in ons commissierapport: corporate governance, accounting and auditing. De grote uitdaging is de begrijpelijkheid en het nut van de producten van die processen: de financiële rapportages.
Dit resulteert in de volgende '**Recommendations for Action**:
To address the usefulness of financial reporting, survey participants recommended:

- Improving communications among participants in the financial reporting supply chain;
- Producing financial and business information that is relevant, reliable and understandable;
- Including more business-driven information in financial reports; and
- Promoting the use of technology to enable users to compile their own information.'

Dit sluit naadloos aan bij de beoogde resultaten van het geschetste Governancemodel: onze veelzijdigheid inzetten voor rapportages die de mensen pakken! Voor een kersverse IAASB-voorzitter is dat een mooie agenda. ■



Arnold Schilder is sinds 1 januari voorzitter van de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). Daarvoor was hij directeur Bankentoezicht bij De Nederlandsche Bank en audit partner bij PricewaterhouseCoopers. In 1994 en 1995 was hij voorzitter van het Koninklijk NIVRA. Tevens is hij parttime hoogleraar Accountantscontrole aan de Universiteit van Amsterdam.

Literatuur

- Hen, P.E. de, J.G. Berendsen en J.W. Schoonderbeek (1995), *Hoofdstukken uit de geschiedenis van het Nederlandse accountantsberoep na 1935,* Assen: Van Gorcum.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2008), *Financial reporting supply chain. Current perspectives and directions,* March, zie: http://www.ifac.org.
- Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA) (1980), *Neutraal, maar niet passief,* Discussierapport van de werkgroep Dynamische functieanalyse, Amsterdam.
- Rapport van de Commissie Governance NIVRA (2008), *Van buiten naar binnen. Naar een nieuwe governance van het NIVRA,* Amsterdam: Koninklijk NIVRA; zie: www.nivra.nl/Sites/Files/0000023903_Rapport_Commissie_Governance.pdf.
- Vries, J. de (1985), *Geschiedenis der accountancy in Nederland. Aanvang en ontplooiing, 1895-1935,* Assen: Van Gorcum.
- Zahn, E. (1975), *De organisatie van het accountantsberoep onder de loep,* Amsterdam: Koninklijk NIVRA.