

Van Directoraat Vaktechniek naar Assurance Support Center

J.P.J. Verkruijsse

1 Inleiding

Accountantsorganisaties hebben zich in de laatste decennia ontwikkeld tot samenwerkingsverbanden van professionele dienstverleners uit diverse vakgebieden en bieden een breed scala van diensten aan. Deze ontwikkeling is vooral ingegeven door de sterke toename van de behoefte aan onafhankelijke, onpartijdige en bovenal deskundige oordelen op een groot aantal uiteenlopende gebieden.

Het verschijnen van een aantal belangwekkende studies op het gebied van interne beheersingsystemen voor organisaties alsmede de recentelijk verschenen exposure draft 'Reporting on the Credibility of Information' van het International Auditing Practices Committee (IAPC) van de International Federation of Accountants (IFAC), geven aan dat het einde van deze ontwikkeling zeker nog niet in zicht is. Recentelijk is dit nog eens bevestigd tijdens presentaties gericht op het tegemoetkomen aan de vragen vanuit de markt en het dichten van de verwachtingskloof tussen de markt en de accountant door de Fédération des Experts-Comptables Européen (FEE) en de European Contact Group¹ tijdens de eerste bijeenkomst van de door de Europese Commissie ingestelde Committee on Auditing.

In de genoemde IFAC exposure draft is een framework opgenomen, bedoeld om het totale werkgebied van de accountant voor de toekomst in kaart te brengen. Daarbij wordt een aantal nieuwe gebieden genoemd waar de accountant 'assurance' zou kunnen gaan leveren. Tevens is hierbij sprake van een glijdende schaal van assurance die naar soort product zou kunnen worden ingevuld. Naar de mening van het IFAC bestaat de behoefte om de accountant, nog veel

meer dan nu al het geval is, als 'assurance provider' te positioneren. De exposure draft moet als kwaliteitsborging voor deze dienstverlening gaan dienen.

De Special Committee on Assurance Services van het American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) komt tot de conclusie dat zich momenteel een zeer belangrijke verschuiving aan het voltrekken is, betrekking hebbende op zowel de informatie die door de accountant beoordeeld dient te worden, het object van onderzoek, als de continue betrokkenheid van die accountant bij de informatieverstrekking, tot uitdrukking komend in het geven van zijn oordeel bij de doorlopende verschijnende berichtgeving. Het AICPA vat dit samen in een tweetal paradigma's, te weten:

Old audit paradigm	New audit paradigm
A set of yearly financial statements accompanied by an annual audit report	A set of real time financial and non financial information accompanied by continuous assurance (to clients and possibly to the public)

J.P.J. Verkruijsse RE RA is directeur Vaktechniek bij Moret Ernst & Young Accountants, Universitair hoofddocent Administratieve Organisatie en verantwoordelijk voor het deelaspect EDP-auditing binnen de postdoctorale opleiding Accountancy aan de Universiteit Maastricht.

Voorstaande ontwikkeling in het audit paradigm legt een grote claim op de kennis en kunde die de accountant aan de dag moet leggen om deze assurance te kunnen geven.

In de ondersteuning van de accountant bij het opbouwen van zijn kennis en het aanwenden daarvan in specifieke opdrachtsituaties, ligt het bestaansrecht alsmede het belang van een organisatorische entiteit die zich binnen de accountantsorganisatie bezighoudt met vaktechniek. In het navolgende zal deze organisatorische entiteit, wanneer sprake is van invulling vanuit het oude audit paradigma, worden aangeduid met Directoraat Vaktechniek.

2 Ontwikkeling van vaktechniek tot heden in kort bestek

In artikel 11 van de Gedrags- en Beroepsregels Registeraccountants 1994 (GBR-1994) en artikel 11 van de Gedrags- en Beroepsregels Accountants-Administratieconsulenten (GBAA) is geregeld dat een accountant slechts mededelingen omtrent de uitkomst van zijn arbeid doet voorzover zijn deskundigheid en de door hem verrichtte werkzaamheden daartoe een deugdelijke grondslag vormen.

Ter ondersteuning van de accountant bij zijn werkzaamheden zijn binnen de accountantsorganisaties Directoraten Vaktechniek ingericht. Onder vaktechniek wordt in dit kader verstaan het ontwikkelen en handhaven van een evenwichtig opgezette structuur met interne regelgeving die een beroepsuitoefening op een hoog kwaliteitsniveau beoogt. Naast hun taak die in de hiervoor gegeven omschrijving besloten ligt, bevorderden de Directoraten Vaktechniek door het toegankelijk maken van verschillende informatie de kennis en kunde van de individuele accountant, benadrukten steeds opnieuw diens onafhankelijkheid en hielpen bij de vorming van het absoluut noodzakelijke 'professional scepticism'.

In de achter ons liggende decennia heeft de nadruk bij de Directoraten Vaktechniek vooral gelegen op de regelgeving met betrekking tot de jaarverslaggeving en de controle daarvan. Zonder een limitatieve opsomming na te streven werden als taken daarbij gezien:

- het signaleren van en inspelen op ontwikkelingen in het vakgebied van de accountant;

- het ontwikkelen van een filosofie ten aanzien van controle-, beoordelings- en samenstellingsopdrachten alsmede daaraan verwante opdrachten;
- het verlenen van diverse administratieve diensten;
- het codificeren van de uit te voeren activiteiten in handboeken;
- het ontwikkelen van geautomatiseerde methoden en technieken ter ondersteuning van de hiervoor genoemde accountantswerkzaamheden;
- het ontwikkelen van rapporteringsstandaarden;
- het inhoudelijk richting geven aan de interne opleidingen binnen de accountantsorganisaties.

De in de opsomming genoemde activiteiten waren alle in eerste instantie gericht op het door het AICPA beschreven oude audit paradigma. De assurance, zekerheid, die daarbij gegeven werd was vastomlijnd (te weten géén), beperkt en was (relatief) hoog. Gaandeweg werd aan dit geheel toegevoegd het aspect kwaliteitsbewaking. Ook deze kwaliteitsbewaking richtte zich op de in de opsomming genoemde accountantswerkzaamheden op het gebied van de jaarrekening en had daarbij tot taak te beoordelen of de uitoefening van de accountantswerkzaamheden in overeenstemming was met de wettelijke voorschriften en de voorschriften welke door de accountantsorganisaties zelf zijn uitgevaardigd.

Naast het geven van ondersteuning aan de individuele accountant zijn de Directoraten Vaktechniek in de afgelopen decennia ook steeds meer betrokken geraakt bij het nationaal en internationaal codificeren van richtlijnen aangaande de controle van de jaarrekening en de jaarverslaggeving. Hierdoor is een consistent geheel ontstaan rondom de regelgeving met betrekking tot de verslaggeving ten aanzien van de historische financiële informatie.

Het ondersteunen van accountants in hun primaire functie - zijnde het geven van een verklaring bij de jaarrekening - , het op hoog niveau houden van de kennis en kunde van de individuele accountant en het bevorderen van diens professionele uitstraling, alsmede het codificeren van die activiteiten in regelgeving door de Directoraten Vaktechniek, is dan ook van

groot belang geweest voor de ontwikkeling van het beroep, de beroepsgenoten en de accountantsorganisaties in de achter ons liggende decennia.

3 Ontwikkelingen in de nabije toekomst, nu reeds waarneembaar

De exposure draft 'Reporting on the Credibility of Information' van het IFAC zal grote invloed hebben op de werkzaamheden van accountants. Achtergrond van deze exposure draft is de wereldwijd toenemende behoefte aan informatie en de daarmee groeiende vraag naar de geloofwaardigheid (credibility) van die informatie. Het IFAC stelt dat de kennis en de vaardigheden die de accountant heeft ontwikkeld op het terrein van (jaarrekening)controle en (jaar)verslaggeving ook gehanteerd kunnen worden bij het doen van uitspraken omtrent de geloofwaardigheid van andersoortige informatie. Als voorbeelden van terreinen waarop de geloofwaardigheid van informatie zou kunnen worden getoetst, worden genoemd:

- corporate governance-filosofieën;
- besturingsinformatie;
- statistische informatie;
- milieuverslaggeving;
- interne beheersingsinformatie;
- het voldoen aan wettelijke en andere regelgeving;
- human resource-informatie.

Deze terreinen zijn voor de accountant zeker niet nieuw. In de afgelopen jaren heeft hij hier de eerste voorzichtige schreden reeds geplaatst. In de exposure draft vindt evenwel een meer formele inbedding hiervan plaats binnen de kaders van het werkveld van de accountant, die zich daarvoor verbreden.

Ofschoon het laatste woord omtrent deze exposure draft nog niet is gezegd, kan wel gesteld worden dat door deze formele verbreding een start is gemaakt met een codificering van de daarbij behorende regelgeving en een duidelijke koppeling met de verantwoordelijkheden van de accountant. Deze exposure draft zal zeer zeker een grote invloed hebben op de regelgeving met betrekking tot de werkzaamheden van de accountant. IFAC zelf geeft aan dat deze exposure draft geen van de bestaande International Standards on Auditing (ISA's) onaangetast zal laten. Deze ontwikkeling, waarbij steeds meer diensten door

de accountant aangeboden gaan worden, heeft eveneens tot gevolg gehad dat de regelgevers zeer sterk de onafhankelijkheid van de accountants zijn gaan benadrukken. Door de Security and Exchange Commission (SEC) is in mei 1997 de Independence Standards Board (ISB) geïnstalleerd, die op 20 oktober 1997 een white paper onder de titel 'Serving The Public Interest: A New Conceptual Framework For Auditor Independence' liet verschijnen. Het IFAC publiceerde daarop in januari 1998 een vernieuwde 'Code of Ethics for Professional Accountants', waarin met name aan deze problematiek aandacht werd gegeven.

De geschetste ontwikkeling zal zeker zijn sporen trekken in alle organisatorische eenheden die de accountant bij de uitvoering van zijn arbeid ondersteunen. Om hieraan te kunnen voldoen zullen de Directoraten Vaktechniek zich niet alleen moeten buigen over de bewoording waarin assurance op de verschillende gebieden wordt uitgedrukt, maar ook over de normen en standaarden die beschikbaar moeten zijn en gehanteerd moeten worden bij de oordeelsvorming op de hiervoor genoemde nieuwe gebieden. De verandering van standaardbewoordingen, zoals bij de historische financiële informatie het geval is, naar een zogenaamde door IFAC geïntroduceerde 'glijdende schaal', zal naar verwachting in de pioniersfase veel problemen met zich mee brengen, waardoor een latere codificering weer noodzakelijk zal blijken. De huidige standaardbewoording is in de afgelopen decennia zodanig ingeburgerd bij zowel de accountant als de gebruiker van de jaarrekening, dat de verwachting gerechtvaardigd is dat accountants niet eenvoudig zullen overschakelen naar een glijdende schaal-aanduiding van de gegeven assurance.

Ook op het gebied waar de accountant traditioneel werkzaam is, zijnde het geven van een verklaring bij historische financiële informatie, is een heel duidelijke ontwikkeling waarneembaar. Terwijl zich in de afgelopen jaren binnen het besturen en beheersen van organisaties een stormachtige ontwikkeling heeft voorgedaan, al dan niet ondersteund met geautomatiseerde hulpmiddelen, moet geconstateerd worden dat deze ontwikkeling door de accountant wel in theorie maar niet in de praktijk is gevolgd. In het verleden is een reeks studies verricht naar de

verwachtingskloof tussen de maatschappelijke positie die de accountant wordt geacht in te nemen en de verantwoordelijkheden van de openbare accountant zoals die door de beroepsregels en naar zijn eigen opvatting aan hem zijn opgelegd. Uit al deze studies blijkt dat de opvattingen van het maatschappelijk verkeer omtrent de verantwoordelijkheid van de accountant voor het ontdekken en rapporteren over zaken als fraude, ontoereikende beheersingssystemen en continuïteitsproblemen verder reiken dan de opvattingen daaromtrent welke heersen bij de accountant zelf. Onder de groepsnaam Corporate Governance zijn in dat kader een aantal belangrijke studies verschenen die aandacht vragen voor de interne beheersingsstructuren binnen organisaties. Als een onderdeel van deze interne beheersingsstructuren valt het aloude begrip administratieve organisatie te plaatsen, een van de pijlers waarop het accountantsberoep is gefundeerd. De algemene strekking van deze studies is dat bij de beeldvorming van de organisaties in het maatschappelijk verkeer het inzicht in de interne beheersingsstructuren van organisaties minstens zo belangrijk is als de aandacht voor de traditionele financiële verantwoording.

Van deze studies zijn te noemen:

- het Cadbury report (1992);
- het COSO report (1992);
- het SAC report (1994);
- het COCO report (1995);
- het COBIT report (1995);
- SAS 55 en SAS 78 (1995);
- het rapport van de commissie-Peters (1997).

Bovenstaande studies en indringende gesprekken met cliënten en regelgevers over de betrouwbaarheid van interne beheersingsstructuren hebben er toe geleid dat de grote accountantsorganisaties hard bezig zijn zich te bezinnen op hun traditionele controlemethodologieën. Hieromtrent is in dit blad in de afgelopen maanden onder de verzamelnaam 'De rol van de accountant, nu en in de toekomst' door de grote accountantsmaatschappen gepubliceerd. De rode draad die uit de daarin beschreven wijzigingen valt af te leiden is de verschuiving van de aandacht voor de ondersteunende 'accounting processen' naar de primaire 'business processen'. De vraag die bij een business process approach aan managers gesteld moet worden kan in het algemeen kort als volgt geformuleerd worden: 'Hoe heeft u als manager

en verantwoordelijke nu eigenlijk uw bedrijfsproces(sen) in de greep?'. Het moge duidelijk zijn dat de managers dan ook van die accountant, naast kennis van financiële aangelegenheden, een grote mate van inhoudelijke kennis verwachten, van hun bedrijf en branche-specifiek, alsmede omtrent het besturen en beheersen van organisaties in algemene zin.

Deze ontwikkeling heeft ook gevolgen voor de opleidingen tot accountant.

Mede als gevolg van:

- de vergaande integratie van logistieke informatiesystemen in de financieel-administratieve informatiesystemen,
 - de betrouwbaarheid van de geautomatiseerde ondersteuning binnen deze informatiesystemen,
 - de frequentie waarmee door deze geautomatiseerde informatiesystemen managementinformatie opgeleverd kan worden, en
 - het gebruik dat door het management van deze geautomatiseerde informatie wordt gemaakt,
- ontstaat een andere mix van informatie die door het management gehanteerd wordt bij het besturen en beheersen van een organisatie. Deze ontwikkeling zal leiden tot een bijstelling van het curriculum van de opleidingen, in die zin dat veel meer dan in het verleden aandacht gegeven zal worden aan de integratie van onderwerpen die traditioneel toebehoren aan vakgebieden als management accounting, management control, information management, organisatiekunde, bestuurskunde en administratieve organisatie. Juist dit integratieaspect en de vertaling daarvan naar het assurance-begrip zal voor de accountant van cruciaal belang gaan worden bij de uitvoering van de opdrachten die bedoeld worden in de eerdergenoemde exposure draft. De aanpassing van de curricula van de opleiding tot accountant heeft slechts tot gevolg dat de accountants-in-opleiding geschoold worden overeenkomstig de hiervóór geschetste veranderingen. De reeds afgestudeerde accountants zullen via de permanente educatie, al dan niet binnen de accountantsorganisaties zelf ingevuld, moeten worden opgeleid.

Het zal de lezer duidelijk zijn dat de formele verbreding van het vakgebied van de accountant overeenkomstig de uiteenzetting in de exposure

draft zal leiden tot een toename van werkzaamheden en tot een verdere specialisatie van individuele accountants binnen accountantsorganisaties. Juist door verdergaande specialisatie, en daardoor evenredig afnemende uniformiteit in kennisgebieden tussen accountants onderling, zal de behoefte aan een adequate vaktechnische ondersteuning evenredig toenemen. Onder verwijzing naar de voor de Directoraten Vaktechniek algemeen geldende taakstelling, zijnde enerzijds het ondersteunen van de individuele beroepsbeoefenaar bij het op een hoog kwaliteitsniveau houden van de uitvoering van zijn opdrachten en anderzijds het geven van een bijdrage aan de codificering van normen en standaarden, kan slechts de conclusie getrokken worden dat de kwalitatieve samenstelling van de Directoraten Vaktechniek een zeer belangrijke rol zal gaan spelen bij de waarborging van de kwaliteit van het totale assurancespectrum. De conclusie is dan ook gewettigd dat de Directoraten Vaktechniek noodzakelijkerwijs een afspiegeling dienen te zijn van de specialistische diensten die door de accountantsorganisatie van de nabije toekomst worden aangeboden. Dientengevolge kunnen de Directoraten Vaktechniek van de toekomst (mede aansluitend op het nieuwe audit paradigma) beter 'Assurance Support Centers' genoemd worden.

4 Organisatie van Assurance Support Centers

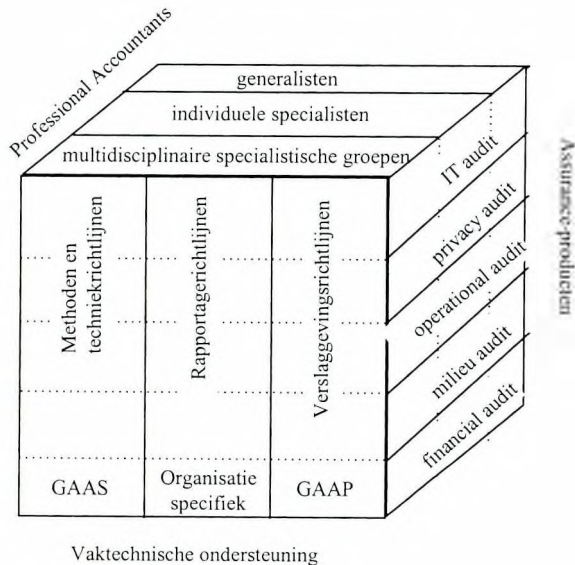
De hierboven geschetste ontwikkelingen hebben binnen de grote accountantsorganisaties reeds geleid tot het doen van onderzoek naar de benodigde kennis ter ondersteuning van de individuele beroepsbeoefenaar bij het uitvoeren van zijn opdrachten op een hoog kwaliteitsniveau. Veelvuldig zullen deze activiteiten geïnitieerd zijn door de ervaringen van de individuele beroepsbeoefenaar zelve als gevolg van het verkrijgen van de eerste opdrachten die appelleren aan zijn specifieke deskundigheden. Ofschoon deze activiteiten ongetwijfeld een positieve bijdrage leveren c.q. hebben geleverd aan de ontwikkeling van de specialistische kennis van accountants en de wijze waarop die opdrachten zijn uitgevoerd, zullen deze activiteiten door gebrek aan coördinatie, structurering en onvoldoende faciliteiten op de langere termijn contraproductief werken bij de verdere ontwikkeling van de vaktechnische ondersteuning. Het ligt dan ook voor de hand dat deze activiteiten

worden gecoördineerd en ingebed in een multidisciplinair verband, te weten een Assurance Support Center. Dit Center dient gericht te zijn op de vaktechnische ondersteuning van de individuele specialistische beroepsbeoefenaar in de volle breedte van zijn werkterrein. Hierbij wordt niet aangedrongen op het centraliseren binnen één organisatorische entiteit maar op een zodanig samenwerkingsverband dat een optimale researchstimulatie alsmede resultaat- en informatie-uitwisseling kunnen plaatsvinden.

In de IFAC exposure draft wordt de individuele beroepsbeoefenaar aangeduid als de zogenaamde 'professional accountant'.

De term professional accountant² is door het IFAC met name gehanteerd om zoveel mogelijk afstand te nemen van de beladen term 'auditor' die te sterk verbonden wordt geacht met de traditionele rol van de accountant. Met de term professional accountant worden dan ook alle assurance providers aangeduid die werkzaam zijn binnen het in de exposure draft omschreven werkterrein en binnen de kaders van de door het IFAC opgestelde 'Code of Ethics'. Bij een verbreding van het werkgebied van de accountantsorganisatie naar het geven van assurance in de breedste zin des woords past ook een multidisciplinaire invulling van het vakgebied auditing binnen de accountantsorganisatie, conform het nieuwe audit paradigma van het AICPA. Bij een dergelijke accountantsorganisatie kan gedacht worden aan een samenwerkingsverband van professional accountants zoals financiële auditors, informatietechnologie-auditors, operational auditors, milieu-auditors, privacy auditors, internal control auditors enzovoort. Een dergelijk samenwerkingsverband alsmede de grote hoeveelheid aan informatie die momenteel via allerlei media ter beschikking komt, roept de vraag op of en in hoeverre van de daarbij betrokken specialisten verwacht mag c.q. kan worden dat zij zelf hun eigen vaktechnische ondersteuning verzorgen. Het gevaar van het opnieuw uitvinden van wielen, het op verschillend niveau en diepgang invulling geven aan de vaktechnische aspecten waardoor geen synergie-effecten worden bereikt en het niet naar buiten treden met één gezicht zullen de op voorhand herkenbare risico's zijn. Het is dan ook noodzakelijk de ondersteunende en codificerende functies functioneel gezien te centraliseren.

Met in gedachten de verbreding van het werktein van de accountant zoals bedoeld in de exposure draft van het IFAC, zou de functionele organisatie van de Assurance Support Centers volgens onderstaand schema, waarin een aantal werkteinen zijn opgenomen, kunnen worden ingericht.



In dit schema is een drietal invalshoeken te herkennen:

- de vaktechnische ondersteuning, zijnde gecodificeerde normen en standaarden, de richtlijnen;
- de assurance-producten, zijnde het verbrede werktein;
- de professional accountants.

Per te onderkennen werkgebied dient steeds een drietal richtlijnen aanwezig te zijn. Twee daarvan zullen in het algemeen ontwikkeld worden min of meer los van de professional accountantsorganisaties. Voor wat betreft de financial audit zijn hier te noemen de General Accepted Auditing Standards (GAAS) en de General Accepted Accounting Principles (GAAP). De richtlijnen met betrekking tot de rapportering zullen door de professional accountantsorganisaties zelf worden opgesteld en uitgevaardigd waarbij al dan niet de andere genoemde richtlijnen richtinggevend zullen zijn.

Zoals uit het schema hierboven blijkt dient voor alle andere werkteinen de codificering op de manier zoals bij de financial audit al het geval is nog plaats te vinden. Naast de richtlijnen die voor de uitvoering van de opdrachten noodzake-

lijk zijn, is tevens behoefte aan een geautomatiseerde ondersteuning van de uitvoering van zo'n richtlijn. Niet de technische kant van de geautomatiseerde ondersteuning zal onderdeel uitmaken van het Assurance Support Center, maar alleen de vaktechnisch inhoudelijke kant. Deze geautomatiseerde ondersteuning zal door de specifieke eisen en deskundigheden van de verschillende professional accountants per soort assurance-product en per soort richtlijn sterk kunnen verschillen.

De objecten van onderzoek in de onderkende assurance-producten zullen zeer van elkaar verschillen. Voorts dient de codificering van regelgeving in richtlijnen, standaarden en normen afgestemd te zijn op een zo efficiënt en effectief mogelijk uitvoeren van de assurance-opdrachten. Voor een dergelijke codificering is een grote vakkennis noodzakelijk. De conclusie is dan ook gerechtvaardigd dat een Assurance Support Center slechts effectief kan functioneren bij een zodanige personele invulling dat sprake is van een directe afspiegeling van de assurance-diensten die de professional accountantsorganisatie levert.

Met een dergelijke functionele invulling van een Assurance Support Center wordt bewerkstelligd dat:

- overzichtelijk wordt welke vaktechnische onderzoeken binnen de verschillende assurance-producten plaatsvinden. Hierdoor wordt het altijd bestaande risico van niet accepteren van de vaktechnische uitkomsten in richtlijnen gemitigeerd;
- de diverse experts betrokken bij de verschillende vaktechnische onderzoeken binnen de verschillende assurance-producten gebruiken van dezelfde onderzoeksmethodologieën en c.q.-strategieën. Hierdoor wordt het efficiency- en effectiviteitsgehalte van de vaktechnische onderzoeken sterk vergroot. Immers een goede onderzoeksmethodologie c.q.-strategie waarborgt al een zekere mate van succes. Het op ad hoc basis uitvoeren van allerlei onderzoeksvragen kan alleen maar leiden tot verspilling van energie en financiën; een groot synergie-effect ontstaat. Doordat onderzoekers elkaar beïnvloeden, stimuleren en corrigeren kan een geheel afgewogen, over de werkgebieden heen coherent en voor iedereen herkenbare, basisset aan standaarden, normen en regelgeving gerealiseerd worden.

Mede door deze effecten zal de maatschappelijke relevantie van de verschillende vaktechnische onderzoeken toenemen waardoor tevens een bijdrage geleverd wordt aan het dichten en voorkomen van een verwachtingskloof tussen het maatschappelijk verkeer en de accountant. De cliënten van op dergelijke wijze vaktechnisch ondersteunde professional accountantsorganisaties zullen een integrale onderzoeksvisie als corporate image herkennen en als verfrissend ervaren. Voorts is een zodanig ondersteunde professional accountantsorganisatie in staat de door haar opgedane kenniselementen vanuit de verschillende assurance-producten samen te voegen en te veredelen alsmede op basis daarvan algemeen geldende theorema's af te leiden.

Als professional accountantsorganisaties in staat blijken te zijn hun kennis goed te codificeren, een beheersinstrumentarium op te zetten om de daaruit afgeleide theorema's toegankelijk te maken en up-to-date te houden alsmede te investeren in multidisciplinaire Assurance Support Centers kan geconcludeerd worden dat de Directoraten Vaktechniek zich hebben ontwikkeld van ondersteuners van de traditionele financiële accountant naar kennismakelaars ter ondersteuning van de professional accountant.

Het inrichten van een zodanig multidisciplinair Assurance Support Center kan uiteindelijk leiden tot het ontstaan van een onderzoeksbureau met externe uitstraling. Dit is noodzakelijk om ook op het internationale vlak en op het gebied van onderwijs een bijdrage te kunnen blijven leveren.

- Gortemaker, J.C.A., A.J. Bindenga, J. ten Wolde, J.C.E. van Kollenburg, (1997), De rol van de accountant, nu en in de toekomst, deel 1 tot en met deel 4, MAB, mei 1997 tot en met november 1997.
- IFAC, IAPC, (1997), *Exposure draft Reporting on the Credibility of Information*.
- IFAC, (1998), *Code of Ethics for Professional Accountants and Statement of Policy of Council-Implementation and Enforcement of Ethical Requirements*.
- ISB, *Serving The Public Interest: A New Conceptual Framework For Auditor Independence*, a white paper, October 20, 1997.
- Maastricht Accounting & Auditing Research Center, (1996), *The Role, Position and Liability of the statutory auditor within the European Union*.
- SEC, Authorizing SEC Release (FRR-50), (1998), *Commission Statement of Policy on the Establishment and Improvement of Standards Related to Auditor Independence*, March 12.
- Verkruisje, J.P.J. en L.J. Feenstra, (1998), Management accountingsystemen, de manager en de accountant, *Automatisering van de Informatieverzorging*, deel van controle naar control, Samsom Bedrijfsinformatie, Alphen aan den Rijn, B0100-1, januari.
- Wilschut, K.P.G., (1998), Het traditionele werkterrein voorbij, *De Accountant*, januari.
- Zutphen, L.C. van en H. den Boer, (1995), *Business control and auditing: recente ontwikkelingen in internationaal verband*, Academic Services, Schoonhoven.

LITERATUUR

- European Contact Group, (1996), *Responding to Market Expectations - An Action Plan to Reduce the Expectation Gap*.
- Fédération des Experts Comptables Européens, (1996), *The Role, Position and Liability of the Statutory Auditor in the European Union*.

NOTEN

1 De European Contact Group is eind 1993 opgericht door de toenmalige acht grootste internationaal werkende accountantskantoren, te weten: Arthur Andersen, BDO, Coopers & Lybrand, Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst & Young, Grant Thornton, KPMG en Price Waterhouse.

2 De auteur vraagt zich af of de keuze van het IFAC voor deze term een gelukkige is, immers zolang sprake is van een General Theory of Audit zou de term auditor voorzien van een nadere aanduiding van het werkterrein zeker niet misstaan. Aangezien een discussie hieromtrent zich onttrekt aan het onderwerp van dit artikel, wordt volstaan met een verwijzing naar het artikel van Prof. Drs. K.P.G. Wilschut RA, Het traditionele werkterrein voorbij, in *De Accountant* van januari 1998.