

De toekomst van het accountantsberoep: bedreigingen en kansen

Een analyse van praktijkpublicaties van de Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties

Ada Sneekes

Received 23 September 2017 | Accepted 23 January 2018 | Published 12 April 2018

Samenvatting

Op basis van verschillende wetenschappelijke bronnen ontstaat de impressie dat de toekomst van het accountantsberoep onzeker is. Zo zouden technologische ontwikkelingen het beroep overbodig kunnen maken. Maar wat is het perspectief vanuit de accountancy zelf op de toekomst van het accountantsberoep? Uit een zoekopdracht naar praktijkpublicaties met toekomstvisies van de Big 4 en beroepsorganisaties blijkt ten eerste dat zij de afgelopen jaren in toenemende mate over dit onderwerp publiceren. Een nieuwe richting voor het accountantsberoep lijkt dus nodig vanuit het perspectief van de praktijk. Een inhoudsanalyse op 32 van deze publicaties wijst vervolgens uit dat accountants nieuwe technologie juist zien als een kans. Technologie kan helpen de controlepraktijk te verbeteren en biedt mogelijkheden voor nieuwe diensten. Daarnaast erkennen zij de nodige verbeterpunten, zoals de accountants' vaardigheden, relevantie van de rapportages en focus in het controleproces. In dit artikel wordt een samenvatting gegeven van deze en meer bedreigingen en kansen voor het accountantsberoep, zoals dat naar voren komt uit de praktijkpublicaties.

Relevantie voor de praktijk

Deze samenvatting van bedreigingen en kansen volgens verschillende invloedrijke partijen in de accountancy, kan helpen bij het creëren van een gemeenschappelijk begrip over de mogelijke richtingen voor de toekomst van het accountantsberoep. Daarbij kan de samenvatting een basis bieden bij het verder uitwerken van toekomstvisies.

1. Inleiding

Hoe ziet de toekomst van het accountantsberoep eruit? Na de bekendwording van een reeks schandalen is in 2014 onder druk van de politiek, AFM en media het verbeterplan *In het publiek belang* opgesteld (Werkgroep Toekomst Accountantsberoep 2014). Aan de hand van dit plan zijn accountants sindsdien bezig om het accountantsberoep te veranderen om de controlekwaliteit te verbeteren. Echter, terwijl accountants de kwaliteitproblemen proberen op te lossen, gaan de technologische ontwikkelingen door. Door deze ontwikkelingen bestaat volgens sommige wetenschappers het risico dat het accountantsberoep in de toekomst overbodig wordt (Frey and Osborne 2017; Susskind and Susskind 2015; Volberda 2017). Het is dus de vraag hoe accountants zelf kijken naar het beroep op de lange termijn. Deze vraag wordt vanuit de accountancy door invloedrijke partijen, zoals de Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties, beantwoord middels een groot aantal

publicaties met toekomstvisies (b.v. ACCA 2016;¹ EY AICPA 2016;² Deloitte 2016;³ zie voor nummervwijzing bijlage 2). Om een indruk te krijgen van de richting waarin het accountantsberoep zich op de lange termijn beweegt, is in januari 2017 een zoekopdracht naar deze praktijkpublicaties uitgevoerd en zijn 32 praktijkpublicaties uit de periode 2014–2017 inhoudelijk geanalyseerd. Een samenvatting van deze publicaties wordt gepresenteerd in dit artikel.

In de analyse zijn alleen praktijkpublicaties meegenomen die door de Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties zijn uitgebracht. Uit onderzoek naar de uitbreiding van de dienstverlening door accountants is namelijk gebleken dat de Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties een grote invloed hebben op de ontwikkelingen van het accountantsberoep (Greenwood and Suddaby 2006). De intenties van deze invloedrijke partijen kunnen leiden tot daadwerkelijke verandering, omdat zij over de middelen beschikken om een veranderingsproces te organiseren en te financieren.

Bij het analyseren van de praktijkpublicaties lag de focus op het identificeren van bedreigingen en kansen. De combinatie van bedreigingen en kansen beïnvloedt namelijk gezamenlijk de richting waarin het accountantsberoep zich ontwikkelt. Dit is gebleken uit eerdere onderzoeken naar ontwikkelingen in de accountancy, zoals de ontwikkeling waarbij de controlediensten werden aangevuld met adviesdiensten en de implementatie van een business risk controle-aanpak (Greenwood et al. 2002; Van Buuren et al. 2017). De hoofdvraag die in dit artikel wordt behandeld is daarom: wat zijn de meest genoemde bedreigingen en kansen voor het accountantsberoep volgens praktijkpublicaties van Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties?

Voor zover bekend is de toekomst van het accountantsberoep niet eerder onderzocht vanuit een praktisch perspectief. Wel beschrijven wetenschappers de mogelijkheid dat het accountantsberoep in de toekomst verdwijnt. Dit hebben zij gedaan vanuit technische, sociologische en macro-economische invalshoeken (Frey and Osborne 2017; Susskind and Susskind 2015; Volberda 2017). Deze invalshoeken worden in de volgende paragraaf toegelicht. In de paragraaf daarna wordt de methode beschreven die is gehanteerd om de praktijkpublicaties te analyseren. Vervolgens worden de resultaten van de analyse gegeven, waaronder een beschrijving van de dataset. Tot slot worden in de laatste paragraaf de belangrijkste punten uit de publicaties samengevat en wordt aandacht besteed aan onderzoeksbeperkingen en mogelijkheden voor vervolgonderzoek.

2. Wetenschappelijke publicaties over de toekomst van het accountantsberoep

Hoe ziet de toekomst van het accountantsberoep eruit volgens wetenschappers? Vanuit verschillende invalshoeken is aandacht besteed aan deze vraag. Deze leiden tot eenzelfde algemene conclusie, namelijk dat het voortbestaan van het accountantsberoep bedreigd wordt. In de onderstaande paragrafen wordt vanuit een technologische, sociologische en macro-economische invalshoek deze visie toegelicht.

2.1. Technologische invalshoek

In het artikel “The future of employment” beschrijven Frey and Osborne (2017) de invloed van computertechnologie op de toekomstige werkgelegenheid. Voor meer dan 700 beroepen is in hun onderzoek de kans berekend dat zij in de komende twintig jaar geautomatiseerd kunnen worden. Dit hebben de onderzoekers gedaan door te kijken naar beroepsvaardigheden die *niet* geautomatiseerd kunnen worden, zoals creativiteit en sociale intelligentie. Hoe belangrijker deze vaardig-

heden zijn voor de beroepsuitoefening, des te kleiner is de kans dat het beroep door computers wordt overgenomen. De onderzoekers maken in hun onderzoek onderscheid tussen het beroep van RA- en AA-accountants enerzijds, en assistent accountants anderzijds. Uit de resultaten blijkt dat beide beroepsgroepen een grote kans hebben (respectievelijk 94 en 98 procent) om overgenomen te worden. Vanuit deze technologische invalshoek wordt het bestaan van het accountantsberoep bedreigd door de voortgang in technologische ontwikkelingen en de relatief beperkte mate waarin voor het huidige accountantsberoep creatieve en sociale vaardigheden nodig zijn.

2.2. Sociologische invalshoek

In 2015 publiceerden Susskind en Susskind het boek “The future of professions” over de toekomst van verschillende vormen van professionele dienstverlening, waaronder de advocatuur, medisch specialisten en accountants (2015). Het bestaansrecht van deze beroepen staat volgens de auteurs onder druk, omdat zij hun maatschappelijke relevantie verliezen. In principe dienen deze zogeheten professies het algemeen belang en hebben daarom een wettelijke basis. Toegang tot dergelijke beroepen is aan wettelijke voorwaarden verbonden en er gelden specifieke beroepskwalificaties. Dit biedt professies een monopoliepositie op de dienstverlening. Echter, in de loop der jaren is een discrepantie ontstaan tussen de toegevoegde maatschappelijke waarde en de prijs voor de professionele dienst. Hierdoor dienen professies in verhouding steeds minder het algemeen belang. De verwachting is dat de desbetreffende dienstverlening overgenomen zal worden door partijen die in staat zijn om efficiënter te werken en daarmee voordeliger de diensten aan te kunnen bieden. Meer efficiëntie kan mogelijk gemaakt worden door het inzetten van geavanceerde technologie, terwijl de huidige professies vooral gebruik maken van verouderde technologie. Hierdoor kunnen de huidige professies overbodig worden, met als gevolg het vervallen van de wettelijke bescherming.

2.3. Macro-economische invalshoek

In een recente MAB-publicatie worden de mogelijke gevolgen van de vierde industriële revolutie voor onder meer het accountantsberoep gesuggereerd (Volberda 2017). Het artikel geeft inzicht in welke aspecten een rol spelen om in de vierde industriële revolutie te kunnen concurreren. Centraal in deze revolutie staat de integratie van geavanceerde technologieën. Om te kunnen concurreren zijn daarom ten eerste investeringen in Onderzoek en Ontwikkelingen (R&D) naar nieuwe technologie nodig. Aanvullend is sociale innovatie nodig. Sociale innovatie houdt in dat mensen in een organisatie op nieuwe manieren met elkaar leren werken. Door op sociale innovatie in te spelen kan disruptie in een markt versneld worden. Uit het artikel blijkt dat financiële

dienstverleners vooral op de investeringen in sociale innovatie achterlopen; hightechbedrijven investeren hier veel meer in.

Uit het artikel zou afgeleid kunnen worden dat hightechbedrijven, door hun grotere kans om disruptief te zijn, nieuwe concurrentie vormen voor Big 4-accountantskantoren. Vanuit het macro-economisch perspectief zou het bestaan van het accountantsberoep dus betwijfeld kunnen worden doordat huidige accountantsorganisaties op het gebied van sociale innovatie achterblijven op de hightechbedrijven.

3. Analysemethode praktijkpublicaties

3.1. Zoekmethode en selectiecriteria voor praktijkpublicaties

De praktijkpublicaties over de toekomst van het accountantsberoep zijn gezocht met behulp van de online zoekmachine Google in de periode van 20 tot 27 januari 2017. De gebruikte zoektermen waren ‘audit’, ‘future’ en ‘white paper’. Een white paper is een document waarin instanties het brede publiek informeren over de manier waarop zij omgaan met complexe zaken en/of problemen. Aanvullend op de white papers zijn publicaties in de selectie betrokken waarnaar in de gevonden white papers werd gerefereerd.

Bij het selecteren van de publicaties is rekening gehouden met een tweetal factoren. Ten eerste zijn alleen officiële publicaties vanuit Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties in de selectie betrokken. Ten tweede is rekening gehouden met de internationale verwevenheid van de accountancy (Greenwood and Suddaby 2006): de belangrijkste beleidsmatige beslissingen worden op internationaal niveau genomen. Daarom beperkt de analyse zich tot internationaal georiënteerde, Engelstalige publicaties.

Na het selectieproces zijn de publicaties gedownload als Pdf-bestand en gescand op relevantie met betrekking tot het onderwerp ‘the future of the audit’. De publicaties zijn als *niet* relevant bestempeld wanneer er geen bedreigingen of kansen in geïdentificeerd konden worden. Vaak betroffen deze publicaties een persoonlijke visie of leken ze uitsluitend een commercieel doel te dienen. Deze publicaties zijn uitgesloten van de verdere analyses.

3.2. Selectiecriteria voor tekstfragmenten

Nadat de publicaties op basis van relevantie geselecteerd waren, zijn ze in detail gelezen. Bij het lezen zijn tekstfragmenten digitaal in de Pdf-bestanden gemarkeerd. Om te beslissen of een tekstfragment in aanmerking kwam voor markering, is gebruik gemaakt van een viertal deelvragen die tezamen inzicht geven in de bedreigingen en kansen voor het accountantsberoep:

1. Op welke punten zouden accountants in de huidige beroepsuitoefening moeten verbeteren?
2. Met welke nieuwe activiteiten houden accountants zich bezig om het beroep te veranderen?
3. Op welke behoeften van stakeholders¹ kunnen accountants (blijven) inspelen?
4. Welke externe factoren² belemmeren verandering van het accountantsberoep?

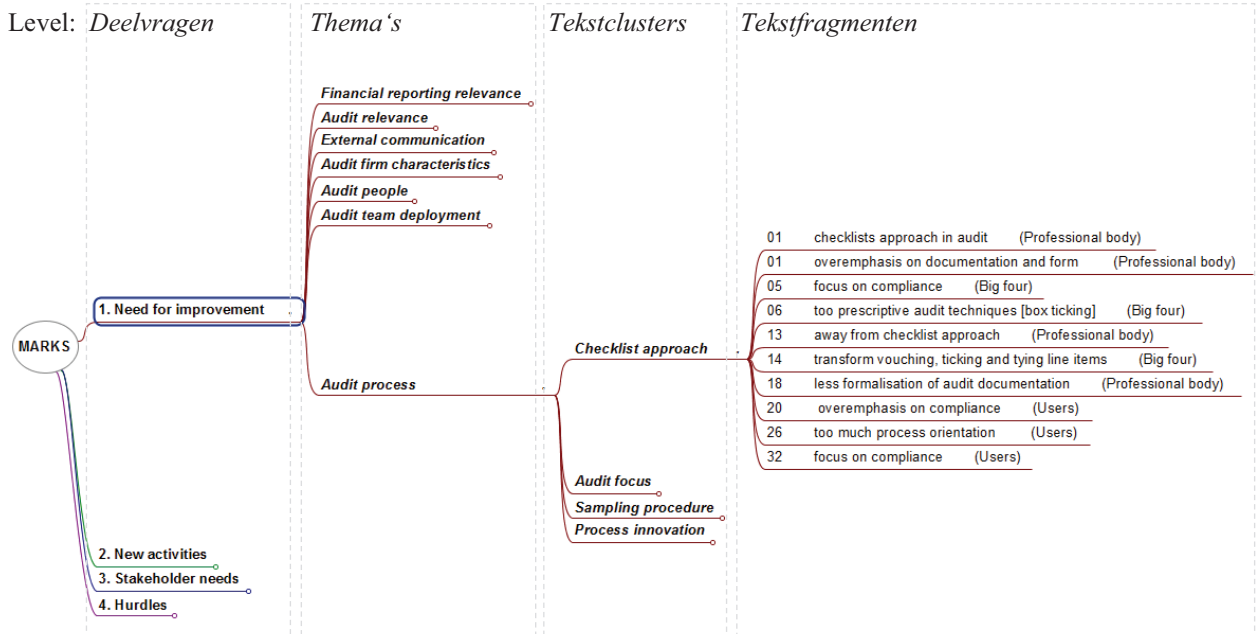
Deze deelvragen worden respectievelijk aangeduid met de woorden ‘verbeterpunten’, ‘nieuwe activiteiten’, ‘stakeholderbehoeften’ en ‘belemmeringen’.

3.3. Analyse tekstfragmenten, tekstclusters en clusterthema's m.b.v. mind map-software

Na het lezen van de praktijkpublicaties en het markeren van de tekstfragmenten zijn de fragmenten geordend om de grote hoeveelheid tekst samen te kunnen vatten in hoofdpunten. Hiervoor is de open source software Docear gebruikt. Docear is een mind map-software om stukken tekst te ordenen en clusteren. De software laadt automatisch markeringen uit Pdf-bestanden in en geeft in een mind map-structuur aan welke markeringen uit welk Pdf-bestand komen (zie het voorbeeld in bijlage 1).

Daarna kunnen in Docear de tekstfragmenten geordend worden naar een eigen mind map-structuur door de fragmenten te verschuiven onder andere koppen, zogeheten ‘knopen’. In dit onderzoek zijn de fragmenten eerst geordend naar deelvraag (zie figuur 1 ‘Deelvragen’). Vervolgens zijn zij verder geclusterd op basis van overeenkomstigheid van het onderwerp. Dit gaat in Docear gemakkelijk door het aanmaken van nieuwe knopen, voorzien van een passende naam voor het onderwerp, en het verschuiven van de tekstfragmenten onder deze nieuwe knoop. Zo zijn bijvoorbeeld de tekstfragmenten “checklist approach in audit” (FEE 2014)₄, “overemphasis on compliance” (ACCA 2016)₁ en “too prescriptive audit techniques” (EY AICPA 2016)₂ geclusterd onder het onderwerp ‘checklist approach’ (zie in figuur 1 ‘Tekstfragmenten’ en ‘Tekstclusters’). Verder konden in deze tekstclusters verschillende thema's herkend worden. Zo ontstond een tweede level cluster, dat hier wordt aangeduid met ‘thema’ (zie in figuur 1 ‘thema's’). De tekstclusters ‘checklist approach’, ‘audit focus’, ‘sampling procedure’ en ‘process innovation’ vallen bijvoorbeeld allemaal onder het thema ‘audit proces’. Door deze ordening ontstaat per deelvraag een overzicht van thema's, tekstclusters en tekstfragmenten, die gezamenlijk de inhoud van de praktijkpublicaties beschrijven.

De belangrijkste onderwerpen uit praktijkpublicaties zijn gedefinieerd als de tekstclusters die (a) in opvallend veel³ praktijkpublicaties voorkomen en (b) in praktijkpublicaties van zowel Big 4-accountantskantoren als beroepsorganisaties.

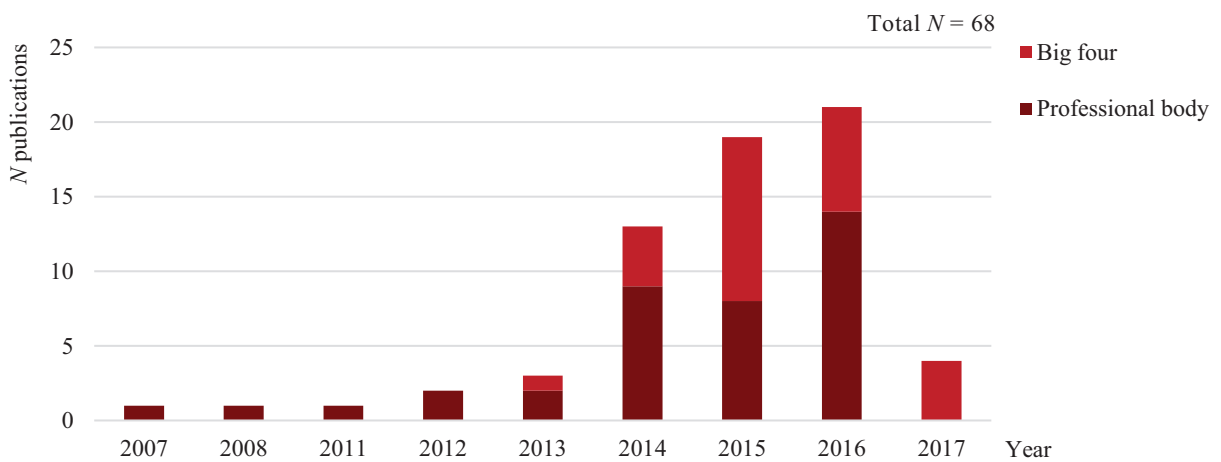


Figuur 1. Voorbeeld ordening tekstfragmenten

4. Praktijkpublicaties over de toekomst van het accountantsberoep

Hoe ziet de toekomst van het accountantsberoep eruit volgens praktijkpublicaties van Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties? Om deze vraag te beantwoorden zijn op basis van de zoekopdracht aanvankelijk 68 praktijkpublicaties gevonden uit de periode van 2007 tot en met 2017. In de selectie bevinden zich publicaties van

alle Big 4-accountantskantoren – Deloitte, EY, KPMG en PWC – en van de beroepsorganisaties de ACCA, AICPA, FEE en IAASB (zie figuur 2). Vervolgens zijn de publicaties gescand en gelezen aan de hand van de criteria uit paragraaf 3.1, wat heeft geleid tot 525 gemarkeerde tekstfragmenten in 32 relevante publicaties (zie de referenties in bijlage 2). Deze 32 publicaties zijn gepubliceerd in de periode van 2014 tot en met 2017. Op basis van het clusteren van de tekstfragmenten in Docear zijn 79 tekstclusters en 19 thema's onderscheiden, verdeeld over de vier deelvragen. Hierna worden de uitkomsten van de analyse per deelvraag behandeld.



Figuur 2. Praktijkpublicaties 2007 – 2017

Tabel 1. Thema's en tekstclusters m.b.t. verbeterpunten

#	Theme	#	Text cluster	In N of 32 publications
1.	Financial reporting relevance	1.	Financial reporting overload	3
		2.	Timeliness of financial reporting	3
		3.	Financial reporting relevance	4
2.	Audit relevance	4.	Audit Quality	5
		5.	Assurance scope	7
		6.	Audit efficiency	8
		7.	Audit relevance	9
3.	External communication	8.	Audit reporting insights*	16
		9.	Audit process transparency	10
		10.	Responsiveness to stakeholder needs	8
		11.	Stakeholder confidence	8
4.	Audit characteristics: firm	12.	Firm independence	3
		13.	Firm culture	1
		14.	Audit change adaptability	10
5.	Audit characteristics: people	15.	Auditor skill set*	23
		16.	Auditor training	7
		17.	Audit profession attractiveness	7
6.	Audit characteristics: team deployment	18.	Audit team flexibility	5
		19.	Centralization and specialized resources	8
		20.	Career model	3
		21.	Audit team deployment	2
7.	Audit characteristics: process	22.	Checklist approach	9
		23.	Audit process focus*	16
		24.	Sampling procedure	6
		25.	Audit process innovation*	13

Noot: de belangrijkste tekstclusters zijn gemarkeerd met een ster, zie ook de tabellen bij de andere deelvragen.

4.1. Verbeterpunten

De eerste deelvraag, op welke punten accountants in de huidige beroepsuitoefening zouden moeten verbeteren, heeft geleid tot de selectie van 265 tekstfragmenten. Tekstfragmenten met betrekking tot een verbeterpunt komen in alle publicaties voor. Een voorbeeld van een fragment is “the annual audit cycle is too slow” (ACCA 2016)₁. De fragmenten zijn samengevat in 25 tekstclusters, waarin 7 thema's herkend zijn (zie tabel 1).

De belangrijkste verbeterpunten in deze publicaties zijn de kennis en competenties van accountants, de focus in het controleproces, de relevantie van de accountantsrapportages en de mate van innovatie van het controleproces. Met betrekking tot de kennis en competenties van accountants, zouden accountants vooral meer data-analysevaardigheden, een professioneel-kritische instelling en bedrijfskundig begrip moeten ontwikkelen. Een voorbeeld van een tekstfragment waaruit dit verbeterpunt blijkt is: “...hiring talent that have a broad range of skillsets, including technology, data science, and analytics...” (EY AICPA 2016)₂.

De focus in het controleproces wordt ook vaak genoemd als verbeterpunt. Met name het risicobeoordelingsproces zou verbeterd kunnen worden door meer gebruik te maken van geavanceerdere technologie. Daarnaast is een even belangrijk verbeterpunt de relevantie van de accountantsrapportages. Deze zouden aan stakeholders meer inzicht moeten bieden in het controleproces, de financiële cijfers en klantspecifieke factoren.

Tenslotte wordt gesteld dat het controleproces te langzaam en te weinig innoveert. Zo is de mate waarin geavanceerdere technieken gebruikt worden in het controleproces beperkt ten opzichte van wat technisch mogelijk is. Technologie zou niet alleen de mogelijkheid bieden om de huidige procedures te automatiseren, maar ook mogelijkheden creëren om de controle op een volledig andere manier aan te pakken. In dit kader wordt bijvoorbeeld de toepassing van blockchaintechnologie regelmatig genoemd.

4.2. Nieuwe activiteiten

De tweede deelvraag, met welke nieuwe activiteiten accountants zich al bezig houden om het beroep te verande-

Tabel 2. Thema's en tekstclusters m.b.t. nieuwe activiteiten

#	Theme	#	Text cluster	In N of 32 publications
1.	New assurance offerings	1.	Continuous auditing*	12
		2.	Forward looking information	5
		3.	Non financial information	3
		4.	Internal control	2
		5.	Other public information	1
		6.	Key performance indicators	1
		7.	Compliance	1
		8.	Disaster recovery	1
		9.	Higher level assurance	1
2.	Other new offerings	10.	Business risk reviews	2
		11.	Benchmark observations	2
		12.	Customer segments	1
		13.	Insurance claims analysis	1
3.	New audit processes	14.	Advanced technologies*	24
		15.	New handling of outliers	1
		16.	Entire population testing*	9
		17.	Use of non financial or outside information	4
		18.	Customized audit approach	2
4.	Innovation process	19.	R&D department	2
		20.	Experimentation	2
		21.	Advisory collaboration	2
		22.	Acquisitions and alliances	1

ren, heeft geleid tot de selectie van 128 tekstfragmenten. In 81% van de publicaties wordt over nieuwe activiteiten gesproken, zoals “we focus on cognitive or artificial intelligence automation” (Deloitte 2015).⁷ Deze fragmenten zijn samengevat in 22 tekstclusters, waarin 4 thema's herkend zijn (zie tabel 2).

Nieuwe activiteiten die in de meeste publicaties genoemd worden zijn het gebruik van geavanceerde technologie, het aanbieden van de accountantscontrole op continue basis en het testen van volledige populaties. Zo wordt bijvoorbeeld het volgende over dit onderwerp gezegd: “...analytics will drive realtime updates during the audit process...” (EY 2017)²⁰.

Nagenoeg in alle publicaties wordt gesteld dat de accountantsorganisaties bezig zijn met het implementeren van geavanceerde technologie. De meest genoemde geavanceerde technologie is het gebruik van ‘big data and analytics’. Verder wordt gesproken over de mogelijkheden om artificial intelligence toe te passen en daaraan gerelateerd het gebruiken van natural language processing en machine learning.

In bijna de helft van de publicaties wordt het aanbieden van de accountantscontrole op continue basis genoemd als nieuwe activiteit en in een derde van de publicaties wordt genoemd dat men bezig is om gehele populaties van transacties te gaan testen, in plaats van het trekken van een steekproef. Beide activiteiten zouden mogelijk

gemaakt worden door het toepassen van geavanceerde technologie.

4.3. Stakeholderbehoeften

Op basis van de derde deelvraag, op welke behoeften van stakeholders accountants in kunnen (blijven) spelen, zijn 77 tekstfragmenten geselecteerd. De behoeften zijn herkend in de publicaties als rechtstreekse citaten van stakeholders, zoals in verslagen van rondetafeldiscussies (b.v. KPMG 2014)⁶, of geïnterpreteerde opvattingen van de stakeholderbehoeften door accountants. In 59% van de publicaties wordt aan een behoefte gerefereerd, zoals “investors seek assurance over more than numbers” (KPMG 2014)⁶. De fragmenten zijn samengevat in 18 tekstclusters, waarin 3 thema's herkend zijn (zie tabel 3).

De belangrijkste behoeften van stakeholders waarmee de toekomst van accountants in verband worden gebracht is de behoefte aan verschillende soorten van informatie: informatie over toekomstige prestaties, bedrijfsrisico's en benchmarks. Verder wordt gewezen op de behoefte aan zekerheid over niet-financiële informatie waarop accountants zouden kunnen inspelen. In één van de publicaties wordt dit als volgt geformuleerd: “...users want more disclosure from companies, particularly of non-financial information, such as on sustainability, and forward-looking information...” (ACCA 2016)¹.

Tabel 3. Thema's en tekstclusters m.b.t. stakeholderbehoeften

#	Theme	#	Text cluster	In N of 32 publications
1.	Inherent business needs	1.	Informed decisions	3
		2.	Risk management	3
		3.	Error detection	3
		4.	Growth	2
		5.	Compliance	2
		6.	Business confidence	2
		7.	Capital providence	2
2.	Information needs	8.	Future performance*	10
		9.	Business risks*	6
		10.	Internal control	3
		11.	Benchmarks*	6
		12.	Non financial information	2
3.	New assurance needs	13.	Business model	4
		14.	Non financial information*	6
		15.	Internal control	4
		16.	Other public information	2
		17.	Forward looking information	1
		18.	Cybersecurity	1

4.4. Belemmeringen

Tot slot heeft de laatste deelvraag, welke externe factoren de verandering van het accountantsberoep belemmeren, geleid tot de selectie van 55 tekstfragmenten in 66% van de publicaties. Een voorbeeld van een belemmering is “companies invest significantly in protecting their data, which makes the process of obtaining client approval for provisional data to auditors time consuming” (EY 2017)₂₄. De fragmenten zijn samengevat in 14 tekstclusters, waarin 5 thema's herkend zijn (zie tabel 4).

De belangrijkste belemmeringen zijn wet- en regelgeving, databeveiliging door controleklanten en de rigiditeit van controlestandaarden. Zowel wet- en regelgeving als de controlestandaarden belemmeren volgens deze publicaties verandering van het accountantsberoep omdat zij zouden ontmoedigen om te experimenteren met nieuwe technologie. Zo is het bijvoorbeeld onduidelijk in hoeverre de uitkomsten van data-analyses toereikend controlebewijs bieden.

Databeveiliging door de controleklant is een belemmering, omdat dit het dataverzamelingsproces bemoeit

Tabel 4. Thema's en tekstclusters m.b.t. belemmeringen

#	Theme	#	Text cluster	In N of 32 publications
1.	Regulatory	1.	Rigidity of audit standards*	6
		2.	Exemption thresholds	2
		3.	Oversight coerciveness	3
		4.	Regulatory hurdles*	10
2.	Economic	5.	Price rationality	1
		6.	New entrants / competition	3
3.	Technical	7.	Data volume	4
		8.	Other technical related	3
		9.	Business complexity	1
4.	People	10.	Fear for job loss	1
		11.	Other people related	2
5.	Client business	12.	Data security*	9
		13.	Data extraction	4
		14.	Business complexity	2

lijkt. Klanten beveiligen hun data steeds beter omdat zij het risico willen beperken dat deze data buiten hun organisatie voor andere doeleinden gebruikt wordt, zo blijkt uit het volgende fragment: "...clients are concerned about the security of their data and are reluctant to have that data taken outside of their organizations..." (EY 2015)₁₂.

5. Conclusie en discussie

5.1. Conclusie

Wat is het perspectief voor het accountantsberoep op de lange termijn? Dit was de vraag die gesteld werd in de inleiding van dit artikel. Wetenschappers betwijfelen of het huidige accountantsberoep nog wel een toekomst heeft (Frey and Osborne 2017; Susskind and Susskind 2015; Volberda 2017). Technologische ontwikkelingen vormen mogelijk een bedreiging voor het beroep, omdat deze de taken van accountants zouden kunnen overnemen. Dit biedt accountants geen positief toekomstperspectief. Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties zien daarentegen ook kansen in de technologische ontwikkelingen. Ze lijken deze ontwikkelingen aan te willen grijpen om op verschillende punten de sector te verbeteren.

Om veranderingen in de accountancy op gang te brengen zullen de invloedrijke partijen in de sector ervan overtuigd moeten zijn dat het voortbestaan van het huidige beroep bedreigd wordt en dat er tegelijkertijd kansen zijn voor de toekomst. Op basis van dit onderzoek zijn er een aantal verbeterpunten die door zowel Big 4-accountantskantoren als beroepsorganisaties erkend worden, namelijk de kennis en competenties van accountants, de focus in het auditproces, de relevantie van de accountantsrapportages en de mate van innovatie in het controleproces. Vooral de vaardigheden van accountants worden in hun publicaties vaak genoemd als verbeterpunt. Dit is in lijn met eerder onderzoek waarin in kaart is gebracht welke mix aan kennis en competenties moderne accountants nodig hebben om in de 21^{ste} eeuw waardevol en relevant te blijven voor hun stakeholders (Turley et al. 2016).

Ook lijken zowel Big 4-accountantskantoren als beroepsorganisaties op basis van de praktijkpublicaties in deze analyse een aantal kansen voor de toekomst van het accountantsberoep te erkennen. Ten eerste wordt in de publicaties een blijvende behoefte van bedrijven aan betrouwbare beslissingsinformatie gesuggereerd. Zowel Big 4-accountantskantoren als beroepsorganisaties zien hierin een blijvende rol voor accountants weggelegd, namelijk het toevoegen van die betrouwbaarheid aan de informatie door het verlenen van controlediensten. Daarbij wordt geopperd dat de huidige controlediensten kunnen worden uitgebreid met controlediensten voor niet-financiële informatie. Verder zien beide partijen een grote potentie in het gebruik van geavanceerdere technologie. Hiermee kan zowel meer efficiëntie als effectiviteit in het

controleproces bereikt worden, met tot gevolg dat het mogelijk wordt om op frequentere basis controleverklaringen af te geven.

Uit de analyse blijkt verder dat in de afgelopen jaren in toenemende mate door Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties wordt gepubliceerd over de toekomst van het accountantsberoep. De veranderingsbereidheid onder deze invloedrijke partijen lijkt dus toe te nemen. Over bedreigingen en kansen publiekelijk communiceren, is een belangrijke stap in een sectorbreed veranderingsproces. Is het dan waarschijnlijk dat het beroep in de komende jaren zal *verdwijnen*, zoals soms wordt gesuggereerd? Eerdere ontwikkelingen van het accountantsberoep laten zien dat de sector in staat is om zich aan te passen aan de omstandigheden van de tijd. Denk bijvoorbeeld aan de verandering waarbij de controlediensten werden aangevuld met adviesdiensten en de gedeeltelijke implementatie van een business risk controle-aanpak (BRA), eind jaren negentig van de vorige eeuw (Greenwood and Suddaby 2006; Greenwood et al. 2002; Curtis et al. 2016; Van Buuren et al. 2017).

Eén van de redenen die de implementatie van een BRA-aanpak bemoeilijkte, was dat accountants en regelgevers (vertegenwoordigd in beroepsorganisaties) het niet eens konden worden over in wiens belang een BRA-aanpak was. Van deze tegenstelling lijkt op basis van deze analyse nog geen sprake: zowel Big 4-accountantskantoren als beroepsorganisaties erkennen beide een aantal bedreigingen en kansen. Dit vergroot de kans dat uiteindelijk veranderingen in de accountancy zullen worden bewerkstelligd. Een meer realistische kijk op de toekomst van het beroep is daarom wellicht dat het beroep de komende jaren zal *veranderen* in plaats van *verdwijnen*.

5.2. Mogelijke onderzoeksbeperkingen en toekomstig onderzoek

In dit onderzoek zijn alleen publicaties betrokken die gepubliceerd tot en met januari 2017 en online beschikbaar waren eind januari 2017. Ondertussen zijn er nieuwe artikelen over de toekomst van het accountantsberoep gepubliceerd. De uitkomsten van deze analyse kunnen daarom niet zonder meer gegeneraliseerd worden naar een toekomstige periode.

Verder is de analyse van de tekstfragmenten uitgevoerd door één onderzoeker. Een tweede onderzoeker heeft niet, zoals gebruikelijk is bij inhoudsanalyses, onafhankelijk nogmaals de tekstfragmenten geanalyseerd. Daarmee is niet uitgesloten dat veronderstellingen van de onderzoeker de indeling en interpretaties van de tekstfragmenten hebben beïnvloed. Ondanks de gestructureerde aanpak door gebruik te maken van deelvragen, thema's en tekstclusters, en de software Docear, zou de betrouwbaarheid en replicerbaarheid van de analyse groter zijn als wel een tweede onderzoeker was ingeschakeld.

Bij het selecteren van praktijkpublicaties is ervoor gekozen om alleen internationaal georiënteerde, minimaal

in het Engels geschreven publicaties te betrekken, terwijl er ook interessante bedreigingen en kansen voor de toekomst van het accountantsberoep worden benoemd in nationaal georiënteerde publicaties. De gehanteerde zoekmethode en selectiecriteria garanderen dus niet dat alle relevante dan wel de belangrijkste publicaties over de toekomst van het accountantsberoep zijn meegenomen. Bovendien zijn Big 4-accountantskantoren en beroepsorganisaties niet de enige invloedrijke partijen in de accountancy. Een grote invloed op de vorming van het accountantsberoep hebben de toezichhoudende en regelgevende instanties, zoals in Nederland de toezichhouder AFM, de minister van Financiën en de leden van de Tweede Kamer. Hun opvattingen over bedreigingen en kansen kunnen door middel van sancties en regelgeving de strategische plannen van accountants maken of breken. Denk bijvoorbeeld aan het recente artikel in Het Financieele Dagblad waarin de politieke frustratie over accountants wordt beschreven en partijen plannen opperen om de kwaliteit van de accountantscontrole te verbeteren (Knoop 2017). Om meer inzicht te krijgen in de richting waarin het accountantsberoep zich ontwikkelt, zou een analyse op publicaties met uitlatingen van

deze partijen daarom waardevol aanvullend onderzoek zijn.

Volgens de praktijkpublicaties in dit onderzoek zijn er initiatieven om geavanceerde technologieën in te zetten in de controlepraktijk. Een interessante vraag is in hoeverre het beschrijven van deze initiatieven, zich daadwerkelijk vertaalt in het gebruik van geavanceerde technologie. Het publiekelijk communiceren over veranderingsinitiatieven zoals middels de publicaties wordt gedaan, is een belangrijke stap in sectorbrede veranderingsprocessen (Greenwood et al. 2002), maar vervolgens is het van belang om te experimenteren met nieuwe technologieën in de praktijk. In de publicaties wordt echter tegelijkertijd de suggestie gewekt dat de dagelijkse accountantspraktijk op dit punt van het veranderingsproces nog (ver) achterloopt. De vraag is waarom het in de praktijk brengen van geavanceerde technologie in de accountantscontrole zo lastig is; welke factoren beïnvloeden de mate waarin nieuwe technologieën door accountants in de praktijk worden opgepakt? Gezien veranderingen voor de toekomst van het accountantsberoep noodzakelijk lijken, is het beantwoorden van deze vraag een interessant onderwerp voor vervolgonderzoek.

-
- A.M. Sneekes MSc is senior auditor in de Financial Services bij KPMG en promovendus op het gebied van adoptie van auditinnovatie bij de Vrije Universiteit Amsterdam.
-

Noten

1. Stakeholders zijn gebruikers van jaarrekeningen, zoals investeerders, kredietverstrekkers en belangengroepen.
2. Externe factoren waarop accountants zelf minder invloed kunnen uitoefenen, bijvoorbeeld die te maken hebben met regelgeving of tendensen in het bedrijfsleven.
3. Per deelvraag zijn tot maximaal vijf onderwerpen als belangrijkste aangewezen. Als voor een deelvraag minder dan vijf onderwerpen in opvallend veel publicaties genoemd werden, bijvoorbeeld omdat de andere onderwerpen nauwelijks in meerdere publicaties voorkwamen, dan is een kleiner aantal onderwerpen gehanteerd.

Literatuur

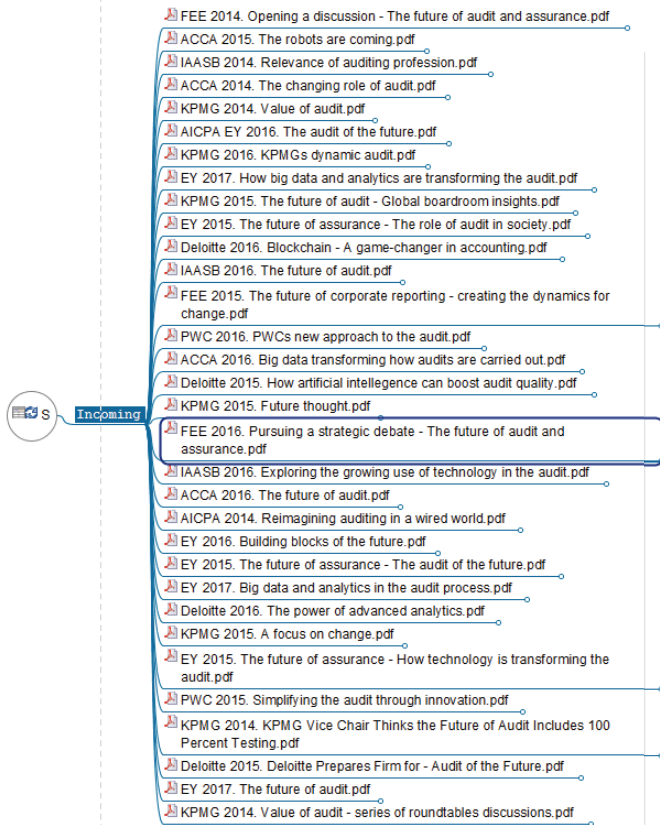
- Curtis E, Humphrey C, Turley WS (2016) Standards of innovation in auditing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 35(3): 75–98. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51462>
- Frey CB, Osborne MA (2017) The future of employment: How susceptible are jobs to computerisation? *Technological Forecasting and Social Change* 114: 254–280. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2016.08.019>
- Greenwood R, Suddaby R (2006) Institutional entrepreneurship in mature fields: The big five accounting firms. *Academy of Management Journal* 49(1): 27–48. <https://doi.org/10.5465/AMJ.2006.20785498>
- Greenwood R, Suddaby R, Hinings CR (2002) Theorizing change: The role of professional associations in the transformation of institutionalized fields. *Academy of Management Journal* 45(1): 58–80. <https://doi.org/10.2307/3069285>
- Knoop B (2017) Politieke frustratie over accountants groeit. *Het Financieele Dagblad*. <https://fd.nl/economie-politiek/1217161/politieke-frustratie-over-accountants-groeit>
- Susskind R, Susskind D (2015) *The future of the professions: How technology will transform the work of human experts*. Oxford University Press, USA.
- Turley SW, Humphrey C, Samsonova-Taddei A, Siddiqui J, Woods M, Basoudis I, Richard C (2016) *Skills, competencies and the sustainability of the modern audit*. Edinburgh: Institute of Chartered Accountants of Scotland (ICAS). https://www.icas.com/__data/assets/pdf_file/0010/239455/Skills-competencies-and-the-Sustainability-of-modern-audit.pdf
- Van Buuren J, Koch C, Van Nieuw Amerongen N, Wright A (2017) Evaluating the change process for business risk auditing: Legitimacy experiences of non-Big 4 auditors. *Auditing: A Journal of Practice*

- & Theory. In press: <http://www.aaajournals.org/doi/abs/10.2308/ajpt-51748>
- Volberda HW (2017) Bent u klaar voor de vierde industriële revolutie? Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfseconomie 91(1/2): 4-7.
 - Werkgroep Toekomst Accountantsberoep (2014) In het publiek belang: Maatregelen ter verbetering van de kwaliteit en onafhankelijkheid van de accountantscontrole. Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. http://www.monitoringaccountancy.nl/wp-content/uploads/2016/03/in_het_publiek_belang_rapport_25sep2014.pdf

Bijlagen

Bijlage 1. Ingeladen publicaties en tekstfragmenten.

Level: Pdf-bestanden van publicaties



Tekstfragmenten

- formalisation of audit documentation instead of the application of judgement and professional scepticism, could detract the practitioner from the very purpose of the audit work.
- Engagement with stakeholders needs to be enhanced
- Hamessing the benefits of technology and in particular ongoing innovations in IT
- Understanding the capabilities that technology offers, and the skillset development required to harness these capabilities
- The way the future generation of auditors is educated and trained may need to be adapted to reflect a changing environment
- Potential other services to be developed further
 - 1) Assurance on forward-looking information
 - 2) Assurance on non-financial information
 - 3) Compliance assurance services
 - 4) Enhanced business reviews
- given developments like continuous auditing
- Process mining was an example
- make use of big data
- reliability and protection of the data and the level of evidence
- technology should not override the human factor; physical presence is still important to fully understand a client's business and its processes and to remain fully relevant
- The profession should be careful not to head towards 'virtual audits'.
- Auditor skillset
 - Ethics and values
 - Professional behaviour, including independence
 - Professional judgement and scepticism
 - Ability to understand the business environment and related business risks
 - Risk management
 - Different types of risks and areas of expertise
 - Business skills
 - Soft skills, such as leadership, problem-solving attitude, management, communication
 - Ability to understand the behavioural characteristics of an organisation/directors
 - Technical skills and knowledge on accounting, auditing, mathematics, statistics
 - Analytical skills and critical thinking
 - IT knowledge and skills

Bijlage 2. Overzicht publicaties en aantal tekstfragmenten

#	Bron	Jaar	Bron stakeholder	Bron inhoud	Titel	N tekstfragmenten
1.	ACCA	2016	Professional body	Stakeholders	The future of audit	40
2.	EY AICPA	2016	Big four	Big four	The audit of the future	32
3.	Deloitte	2016	Big four	Big four	The power of advanced analytics	32
4.	FEE	2014	Professional body	Professional body	Opening a discussion - The future of audit and assurance	29
5.	IAASB	2016	Professional body	Professional body	Exploring the growing use of technology in the audit	29
6.	KPMG	2014	Big four	Stakeholders	Value of audit - series of roundtables discussions	27
7.	Deloitte	2015	Big four	Big four	Deloitte Prepares Firm for - Audit of the Future	25
8.	KPMG	2014	Big four	Stakeholders	Value of audit	25
9.	KPMG	2015	Big four	Big four	Future thought	25
10.	PWC	2015	Big four	Big four	Simplifying the audit through innovation	22
11.	ACCA	2016	Big four	Big four	Big data transforming how audits are carried out	20
12.	EY	2015	Big four	Big four	The future of assurance - How technology is transforming the audit	20
13.	FEE	2015	Professional body	Professional body	The future of corporate reporting - creating the dynamics for change	19
14.	KPMG	2015	Big four	Stakeholders	A focus on change	19
15.	FEE	2016	Professional body	Professional body	Pursuing a strategic debate - The future of audit and assurance	17
16.	ACCA	2014	Professional body	Professional body	The changing role of audit	16
17.	AICPA	2014	Professional body	Stakeholders	Reimagining auditing in a wired world	16
18.	Deloitte	2015	Big four	Big four	How artificial intelligence can boost audit quality	15
19.	EY	2015	Big four	Big four	The future of assurance - The audit of the future	12
20.	EY	2017	Big four	Big four	The future of audit	12
21.	KPMG	2015	Big four	Stakeholders	The future of audit - Global boardroom insights	11
22.	EY	2015	Big four	Big four	The future of assurance - The role of audit in society	10
23.	EY	2016	Big four	Big four	Building blocks of the future	10
24.	EY	2017	Big four	Big four	How big data and analytics are transforming the audit	10
25.	EY	2017	Big four	Big four	Big data and analytics in the audit process	8
26.	IAASB	2016	Big four	Big four	The future of audit	7
27.	KPMG	2014	Big four	Big four	KPMG Vice Chair Thinks the Future of Audit Includes 100 Percent Testing	7
28.	KPMG	2016	Big four	Big four	KPMGs dynamic audit	7
29.	PWC	2016	Big four	Big four	PWCs new approach to the audit	7
30.	ACCA	2015	Professional body	Stakeholders	The robots are coming	6
31.	Deloitte	2016	Big four	Big four	Blockchain - A game-changer in accounting	5
32.	IAASB	2014	Professional body	Professional body	Relevance of auditing profession	4
Totaal						544