

Sint Michielsgestel, 16-9-2021

Ministerie van Financiën
De heer W.B. Hoekstra, Minister van Financiën
Korte Voorhout 7
Postbus 20201
2500 EE Den Haag

Betreft: Persoonlijke reactie op internetconsultatie Wet toekomst accountancysector

Geachte heer Hoekstra,

Het ijzer smeden wanneer het heet is, gebruik maken van het momentum zijn waarschijnlijk ook bij u bekende termen. U en uw ambtenaren tonen de bereidheid om vanuit de optiek van het maatschappelijk belang dat aan de accountancysector wordt gehecht, verdere stappen te zetten op het gebied van wetgeving. En dat is terecht.

De vraag die daarbij gesteld moet worden is of u ver genoeg gaat ofwel voldoende doorpakt. Ongetwijfeld zult u zich dat ook hebben afgevraagd. Ik hoef u niet uit te leggen dat de eerstvolgende gelegenheid om zaken afdoende te regelen over ruim 7-10 jaren zal zijn.

Ik heb als RA verschillende rollen vervuld, van openbaar accountant, parttime accountancy docent, interne auditor tot accountant in business.

Vooropgesteld dat er goede intenties zijn vanuit de accountancysector, ook duidelijke en goede stappen zijn gezet, nog steeds verbeterbereidheid bij de professionals bestaat, maar er nog steeds een aspiratiekloof is bij het maatschappelijk verkeer (verschillende groeperingen) en ook sprake is van een kwaliteits-prestatiekloof bij de openbaar accountants. Hoe nu verder en in welke richting worden de oplossingen gezocht bij de geconstateerde 'wicked problems'?

Ik wil graag een aantal observaties met u en uw ambtenaren delen en daarop aansluitend een aantal voorstellen doen.

Context netwerkverbanden

De Big 4 en de andere grote accountantsorganisaties (hierna: AO) in Nederland (tezamen de top 20 kantoren) maken onderdeel uit van Nederlandse netwerk- en samenwerkingsverbanden (hierna: verbanden). Naast de AO bestaat dat soort verbanden uit een consultancypraktijk, een belastingadviespraktijk en bijvoorbeeld allianties met advocaten en/of notarissen. Daarnaast maken deze Nederlandse verbanden onderdeel uit van internationale netwerk- of samenwerkingsverbanden. Deze organisaties zijn echter niet vergelijkbaar met bijv. organisaties als SHV, Philips, Cargill. Laatste categorie organisaties kenmerkt zich door 1 firm gedachte en uitwerking, terwijl de bovengenoemde verbanden wel eenzelfde merknaam maar veel lossere samenwerking impliceren. Vooral bij grootschalige incidenten komt dat naar voren. Als er bij Philips een bepaald product kwaliteitsproblemen zijn, dan heeft dat direct consequenties voor de beurskoers, winst en eigen vermogen van Philips. Doet een soortgelijk incident zich voor binnen een bepaalde landenorganisatie van de netwerkorganisatie, dan is het vaak zagezegd "ieder voor zich, en god voor ons allen".

Deloitte wereldwijd heeft een omzet van zo'n USD 50 miljard en no. 2 EY van USD 40mld. Het zijn dus zeer grote internationale netwerkverbanden.

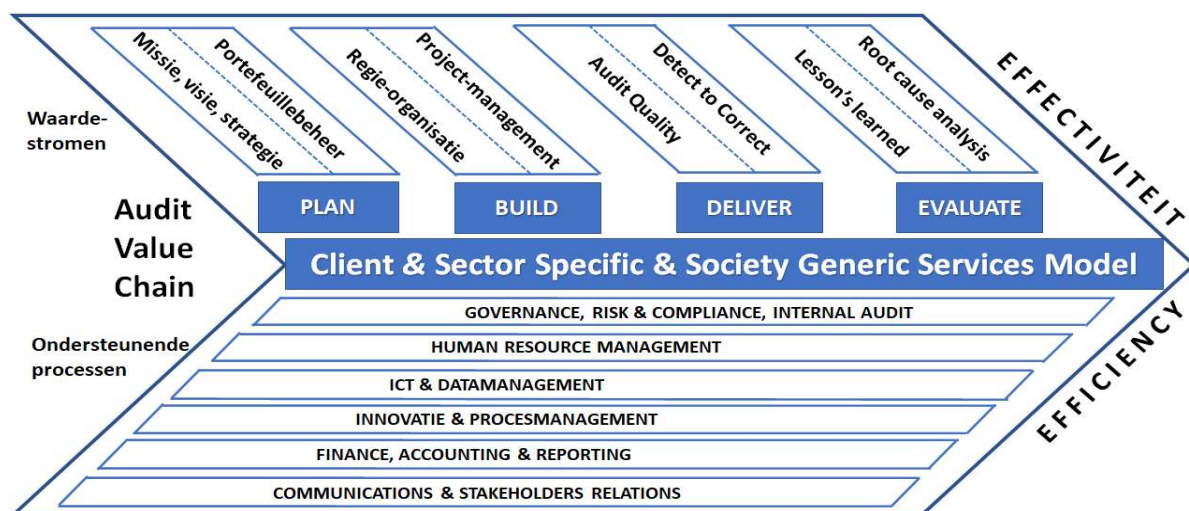
Governance

Een ander kenmerkend verschil tussen een Nederlandse netwerkorganisatie en Philips is dat de "aandeelhouders" bij Philips geen werknemer of bestuurder zijn, terwijl de openbare accountants-partners (vennoten) wel beide hoedanigheden in materiële zin bekleden.

Het is daarom goed dat de RvC bij de netwerkorganisaties verregaande bevoegdheden krijgen en dat zij onafhankelijk zijn van de aandeelhouders en bestuur van dit soort verbanden (investeringen, belangrijke aanstellingen en ontslag). Belangrijk daarbij is dat het bestuur van de netwerkorganisatie en van de line of business accountancy & assurance als (mede)beleidsbepalers hun verantwoordelijkheden kennen en nemen voor het kwaliteitssysteem. De verantwoordelijkheid hiervoor ligt ergens tussen een inspannings- en resultaatsverplichting in. Het zou helpen als daar in verdere regelgeving aandacht voor is.

Business model / Value Chain AO

Hoe ziet dat vereenvoudigd weergegeven er nu uit voor een accountantsorganisatie?



Het bestuur van een AO is verantwoordelijk voor de operationele inrichting om de strategische intentie van audit quality te realiseren. Het kwaliteitssysteem raakt zowel de waardestromen als de ondersteunende processen. De RvC houdt hierop toezicht, adviseert en grijpt tijdig in indien dat noodzakelijk is.

De zorgplicht is in een aantal artikelen geformuleerd in de Wta. Vraag is of dat op afdoende wijze in de open normen is opgeschreven, in afdoende beleidsregels binnen de AO is vorm gegeven en in de interne processen van de AO is uitgewerkt en tussen de oren van de accountants en hun uitvoerende teams zit en in de gedocumenteerde (controle)handelingen tot uiting komt.

De verklaring omtrent risicobeheersing (VOR) is daarom ook een logische om op te nemen in het jaarverslag van de AO -Nederlandse netwerkorganisatie.

Kwaliteit

Juran zei het al "quality is fitness for use". Doordat de controle-opdracht, de uitkomsten daarvan en de accountantsverklaring meerdere stakeholders en gebruikers kent, zullen er dus verschillende verwachtingen en aannames t.a.v. van kwaliteit van de audit zijn. Een kredietverstrekker, een aandeelhouder, een werknemer, een ngo geven daar allen een andere inkleuring van. En de AFM in haar toezichthoudende taak op de AO in ieder geval.

AO versus de individuele accountant

Kort gezegd ervan uitgaande dat zowel de (mede)beleidsbepalers (bestuur netwerk, bestuur AO als RvC) hun verantwoordelijkheden nemen voor het kwaliteitssysteem en daarmee voor de verzameling van uitgevoerde controleopdrachten, als de individuele accountant op de enkele auditopdracht, kan vereenvoudigd het volgende regelkring overzicht met een aantal (kwaliteits)kenmerken worden opgesteld. De uitdaging daarbij is om een beperkt en overzichtelijk aantal (performance, audit quality) indicatoren op te stellen.

AO	Klantacceptatie: <i>willen we het?</i>	Opdrachtacceptatie: <i>kunnen we het?</i>	Opdrachttuitvoering: <i>efficiënt, flexibel?</i>	Oordeel: <i>effectief?</i>	Evaluatie: <i>leren?</i>
c g o a u n t i s a n a s i - e	<ul style="list-style-type: none"> • Fit met strategie • Redundantie / slack • Organiseren van tegenspraak • Ken uw klant (KYC) • Conflict of interest • Reputatie / imago • Financieel solide • Toegevoegde waarde 	<ul style="list-style-type: none"> • Competentie, expertise • Teamsamenstelling, diversiteit & inclusiviteit • Capaciteit, redundantie • Conflict of interest • Prijs / vergoeding (fee) 	<ul style="list-style-type: none"> • Productiviteit: urenregistratie, facturering en afschrijving • Electronisch dossier • Ondersteunende planning • Bureau vaktechniek (professional practices) • Compliance officer 	<ul style="list-style-type: none"> • OKB: opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling • Voldoende ondersteunend bewijs key assertions en oordeel • Actief op zoek naar fouten 	<ul style="list-style-type: none"> • Innovatie • Retentie klant / opdracht • Afscheid nemen van klanten • Oordeel over efficiency en effectiviteit • Root cause analyse
P A r c o c f o e u s n s t i n o - a l	<ul style="list-style-type: none"> • Conflict of interest-check • Sectorkennis • Cultuur van de klant • Risicoprofiel klant • Wil ik het? 	<ul style="list-style-type: none"> • Go / Akkoord van independence officer • Zicht op Onzekerheden • Confrontatie kwaliteit van het team met kwaliteitsvereisten van de opdracht • Kan ik het d.m.v. ondersteuning van het team en m.b.v. ondersteuning door de accountantsorganisatie? 	<ul style="list-style-type: none"> • Persoonlijke betrokkenheid en doorvragen • Planning • Risico-analyse & update • Verplichte consultaties • Toepassen van data-analyses • Coachen van het team • Tegenspraak organiseren • Feedback geven aan teamleden • Ben ik content? 	<ul style="list-style-type: none"> • PKI: professioneel kritische instelling • Conclusies op: <ul style="list-style-type: none"> - fraude - continuïteit van de klant • gebaseerd op grondige analyse • Ben ik zorgvuldig tot het oordeel gekomen? 	<ul style="list-style-type: none"> • Lesson's learned • 360 graden feedback • Ontwikkeling van teamleden • Persoonlijke ontwikkeling • Hoe kan het beter en/of anders?

Ik wil een lans breken dat op het individuele opdrachtniveau, de accountantsverklaring als volgt wordt ondertekend voor OOB-"klanten":

Namens Accountantsorganisatie XYZ,

eindverantwoordelijk extern accountant P. Heesels RA

OKB-er R. Harmsen RA

De OKB-er (eindverantwoordelijk voor de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling) tekent mee namens de accountantsorganisatie en in feite ook namens de beleidsbepalers.

De eindverantwoordelijke externe accountant heeft een individuele verantwoordelijkheid (tuchtrecht), maar is ook onderdeel van de accountantsorganisatie XYZ. De kwaliteit van de audit wordt bepaald door het wereldwijde team die de klant OOB bedient. Beide genoemde RA's hebben een belangrijke rol en taken en daarmee een individuele verantwoordelijkheid, doch zijn onderdeel van het proces en systeem. Bij incidenten worden zij te vaak het kind van de rekening, die worden geslachtofferd. Dat kan en mag niet passen in een veilige cultuur waar voor wordt gepleit binnen en buiten de AO.

Gecontroleerde entiteit

Geconstateerd kan worden dat in de beeldvorming en besluitvorming van stakeholders van gecontroleerde entiteiten het niet enkel draait om de jaarrekening (accountantscontrole, maar steeds meer draait om de onderdelen die deel uitmaken van het bestuursverslag, t.w.: lange termijn waarde-creatie, integraal risicomanagement, compliance, governance, ESG/MVO etcetera. De perceptie bij vele stakeholders is dat het bestuur en de door haar gedane beweringen op dit soort onderdelen ook voorzien zijn van "gecheckt en akkoord bevonden door de externe accountant. Dat is misvatting.

Een onderdeel waarvoor wordt gepleit is om een VOR: verklaring omtrent risicobeheersing toe te voegen aan het bestuursverslag.

In Amerika is voor aan de Amerikaans beurs genoteerde organisaties sinds 2002 de Sarbanes Oxley Act (SOx) van toepassing, waarbij de CEO en CFO verklaren dat sprake is van een gedegen financieel verslaggevingsproces waardoor als uitkomst sprake is van een correcte jaarrekening.

BW2 titel 9 en aanvullend daarop RJ RL 400 maakt al duidelijk dat risicobeheersing breder is dan enkel aandacht voor financiële verslaggevingsrisico's. Onderstaand overzicht gaat daarop vereenvoudigd in. Overigens kent de inkleuring daarvan mijn persoonlijke mening.

Risicotype	Beheersing mogelijk bij auditee & interne organisatie?	Sprake van uitontwikkeld normenkader	Assurance auditor / accountantsverklaring
Financiële verslaggeving (jaarrekening)	Ja, tot in hoge mate	Ja, IFRS en Dutch GAAP	Ja, hoge (redelijke) mate van zekerheid (<i>controleverklaring</i>)
Niet-financiële verslaggeving (ESG, bestuursverslag, CorpGov)	Ja, redelijk tot goed	In ontwikkeling	Ja, beperkte mate van zekerheid (<i>beoordeling</i>)
Compliance	Ja, tot in hoge mate	Ja, wet- en regelgeving	Ja, hoge (redelijke) mate van zekerheid (<i>controleverklaring</i>)
Financieel (beleggingen, rente, valuta, grondstoffen, e.d.)	Ja, beperkt tot redelijk	In ontwikkeling	Ja, beperkte mate van zekerheid (<i>beoordeling</i>)
Operationeel	Ja, redelijk tot goed	ISO	Ja, beperkte mate van zekerheid (<i>beoordeling</i>)
Strategisch	Ja, beperkt	Nee	Nee

De VOR is overigens niet iets nieuws voor Nederland. Dhr Jaap Peters heeft al in 1997 daartoe een aanzet gegeven in een van zijn 40 principes. En de latere Nederlandse Corporate Governance Codes ook.

Een VOR kent zeker zijn waarde, waarbij het proces belangrijker is dan de uiteindelijke uitkomst. En er moet variatie mogelijk zijn qua risicotype. De bestuurders en interne toezichthouders (RvC) zijn terughoudend i.v.m. persoonlijke aansprakelijkheden.

SOx in de VS pakt m.n. de CEO en CFO aan indien sprake is van willens en wetens een incorrecte jaarrekening openbaar maken. En ook de bestuurdersaansprakelijkheid in Nederland kent in zijn consequenties wel degelijk voldoende zorgvuldigheid en dat wordt ook keurig betracht en uitgeoefend door Nederlandse rechters waar nodig. Koudwatervrees dus bij

de Nederlandse bestuurders van gecontroleerde entiteiten terzake hun persoonlijke aansprakelijkheid m.b.t. de VOR. Het overlaten aan het gepolder via opname in de NCGC is m.i.. naïef, neem dit op in de wet- en of lagere regelgeving (amvb).

Mijns inziens zou de VOR niet moeten gaan gelden voor alle grote Nederlandse rechtspersonen (balanstotaal 20 mio, omzet 40 mio en 250 werknemers, 2 v/d 3 criteria) conform BW2 titel 9, maar moet worden aangesloten bij de grotere Nederlandse beursgenoteerde ondernemingen (bijv. balanstotaal 2,5 mld, omzet 5 mld, 2.500 werknemers, 2 van de 3 criteria), andere OOB's en zeer grote private en publieke ondernemingen zoals de SHV's van deze wereld en bijvoorbeeld Ministeries.

Aanvullend daarop lijkt het logisch dat in de wet wordt opgenomen dat de extern accountant assurance toevoegt aan het bestuursverslag. Wat mij betreft wordt gestart met een beoordelingsverklaring.

Toezichthouder AFM

Deze toezichthouder heeft duidelijk zijn toegevoegde waarde en bestaansrecht voor de sector accountancy bewezen. Zorg voor voldoende budget bij de AFM zodat zij ook haar taken buiten het OOB-accountants segment zorgvuldig kan uitvoeren. Daartoe moet de AFM in staat worden gesteld om competente toezichthouders aan te trekken en te behouden. Opmerkelijk daarbij is wel dat senior managers en directeuren (de twee lagen onder de vennoten van AOs) opmerkelijk betere arbeidsvoorwaarden kennen dan senior toezichthouders bij de AFM. Het moet niet zo zijn dat de AFM enkel kan putten uit het arbeidsarsenaal van professionals met een roeping. De externe toezichthouders hebben een belangrijke rol bij de toetsing op individuele dossiers, maar zeker ook in het beoordelen van kwaliteitssystemen bij AO's en het 'challengen' van (mede)beleidsbepalers bij AO's en netwerkorganisaties.

Succes en wijsheid toegewenst in de beoordeling van de feedback uit de consultatieronde, in de interactie met beide kamers bij de finalisering en afronding van het wetsvoorstel.

John H.M.T. van Wanrooij