



In het publiek belang,
tien jaar later

Waar staat het accountantsberoep, tien jaar na de publicatie van *In het publiek belang*, het rapport met de fameuze 53 hervormingsmaatregelen ter verbetering van de kwaliteit en onafhankelijkheid van de accountantscontrole in Nederland? Waar zien we anno 2024 de effecten van dit verbeterplan en waar nog niet genoeg? Een verkenning langs enkele ‘favoriete’ maatregelen. “De kwaliteit van accountantsdossiers is veel hoger dan tien jaar geleden.”

TEKST IRENE KRAMER BEELD VRHL

Om vertrouwen te kunnen verschaffen moet je allereerst zelf worden vertrouwd. Dat vertrouwen heeft het accountantsberoep niet altijd waargemaakt en soms zelfs ronduit beschaamd.” De eerste zin uit ‘In het publiek belang’ doelt op de toenmalige aanleiding voor het verbeterplan: de aanhoudend kritische onderzoeken van de AFM, die door de hele sector heen tekortkomingen in de controlekwaliteit constateren, plus een aaneenschakeling van incidenten. Tien jaar later wordt het rapport gezien als een waterscheiding in de grondhouding van de sector: ontkenkend en bagatelliserend vóór en meer ontvankelijk en onderzoekend ná de ‘53 maatregelen’.

Handschoen

Na een hete zomer presenteert de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep op 25 september 2014 *In het publiek belang* in het Haagse Nieuwspoor. Pieter Duisenberg, nu president Algemene Rekenkamer, toen voorzitter van de vaste Kamercommissie van Financiën, krijgt het rapport aangeboden. Hij beseft dat het rapport “bloed, zweet en tranen” heeft gekost, maar is blij dat de door de politiek geworpen handschoen “met verve is opgepakt door de beroepsgroep”. Hij noemt het rapport “geen papieren tijger” doordat “de voorstellen breed worden gedragen door de sector”. Dat blijkt ook in de uitvoering ervan. Accountantsorgani-

Tien jaar later wordt het rapport gezien als een waterscheiding in de grondhouding van de sector.

saties, SRA en NBA werken daarvoor samen in de Stuurgroep Publiek Belang. De reguliere vergunninghouders krijgen hun eigen versie van het rapport (*In het publiek belang: Het kan echt beter!*) waarin de maatregelen worden geschaald naar die niet-oob-kantoren. In 2015 geeft de huidige NBA-voorzitter Kris Douma dan als interim-programmanager leiding aan de invoering van de 53 maatregelen, inclusief een publieke monitor voor de voortgang.

Favoriete maatregelen

Drieënvijftig maatregelen: Dat klinkt veel en dat is ook veel. Op dat gebrek aan focus komt ook kritiek, kernachtig verwoord door Nyenrode-hoogleraar Bob Hoogenboom als de “tjgerkatstrategie”. Vrij naar de gelijknamige historische roman, waarin een hoofdpersoon zegt: “Als je niets wilt veranderen, moet je alles veranderen.” Weerwoord is dat er geen *silver bullets* zijn om een gedragsverandering teweeg te brengen die leidt tot betere kwaliteit van de accountantscontrole en herstel van het imago van accountants. De samenvatting van *In het publiek belang* benoemt vier duidelijke hoofdonderwerpen, met daaronder de

belangrijkste maatregelen: de cultuur in de sector, de governance van accountantsorganisaties, hun belonings- en verdienmodel en de relevantie van de accountantscontrole. Weinig betrokkenen bij het beroep kennen alle 53 maatregelen (nog), maar er is een aantal maatregelen die nagenoeg alle accountants kennen. Langs enkele van die ‘favoriete’ maatregelen verkennen we anno 2024 de effecten van het verbeterplan uit 2014.

Beroepseed

De invoering van de beroepseed is de allereerste maatregel uit het plan en moet bijdragen aan “een cultuur waarin kwaliteitsverbetering de norm is”. Nu niet meer weg te denken uit ons beroep en door nieuwe accountants regelmatig beschreven als een “kippenvelmoment”. Maar toen moesten ongeveer 18.000 actieve accountants een inhaalslag maken en de beroepseed afleggen. De eed is gebaseerd op de bestaande gedragscode voor accountants, die onderhevig is aan het tuchtrecht.

Bij de invoering wordt gekeken naar andere beroepen als arts en advo- ➔



De Werkgroep Toekomst Accountantsberoep presenteert op 25 september 2014 het rapport *In het publiek belang* in het Haagse Nieuwspoor.

caat en wordt gesproken over wat ‘algemeen belang’ nu precies inhoudt. Kunnen accountants in business ook verklaren dat ze dienen te handelen in dat algemeen belang? En moet de professioneel-kritische instelling expliciet worden genoemd, naast de fundamentele beginselen? Het antwoord op beide vragen is uiteindelijk ‘ja’. Dat het voeren van zo’n gesprek essentieel is, stelt Edgar Karssing na onderzoek naar de eed in de financiële sector in 2021. Karssing, nu Nyenrode-hoogleraar filosofie, beroepsethiek en integriteitsmanagement, zegt: “Door het uitspreken van een eed hoor je bij een groep die voor bepaalde waarden en normen staat. De eed kan zo daadwerkelijk bijdragen aan cultuur en vertrouwen. Maar dan moet je er wel mee aan de slag. Niet eenmalig, maar keer op keer.” De (wereld)wijdverbreide

examenfraude, met vertrekkende bestuurders en als voorlopig dieptepunt een recordboete van de PCAOB tot gevolg, doet vermoeden dat dat niet overall gebeurt in accountantsland.

Gidsland op rvc’s

Waar de beroepseed de individuele accountant aangaat, gaat het bij een raad van commissarissen (rvc) om het borgen van het publiek belang bij organisaties waar accountants werken. Maatregel 2.1, onderdeel van “een governance die zorgt voor de juiste waarborgen”, stelt: Een rvc wordt ingesteld bij de Nederlandse topholding van iedere groep waarvan een accountantsorganisatie met een oob-vergunning deel uitmaakt. De zes oob-kantoren pakken deze structuurmaatregel voortvarend op en de meeste hebben zo’n intern toe-

zichhoudend orgaan voordat het wettelijk verplicht wordt. Datzelfde zien we in 2024 bij de grote reguliere vergunninghouders, die ook aan een rvc moeten. Dat die eerste rvc’s impact hebben op de realisatie van kwaliteitsdoelstellingen, blijkt uit onderzoek van de AFM uit oktober 2021. Nederland is gidsland op die rvc’s, aldus een Financial Times-artikel in begin 2024. Externe, onafhankelijke commissarissen: Dat is wat Angelsaksische *big four*-kantoren ook nodig hebben. In het FT-artikel pleiten toezichhouders en deskundigen voor *oversight boards* met leden van buiten, die toezicht houden op het bestuur. De door hun onafhankelijke positie te verwachten kritische instelling van commissarissen in het Rijnlandse model vormt de inspiratie.

Fraude en continuïteit

De relevantie van de accountantscontrole gaat over “de juiste opdrachtgever, een heldere opdracht en duidelijke rapportage”. Denk daarbij aan het actief optreden in de aandeelhoudersvergadering en uitgebreidere rapportage over fraude(risico’s) en continuïteit; maatregelen met een 4. ervoor. Grote thema’s waar accountants hun bestaansrecht aan ontlenu

LOFTROMPET VOOR WERKGROEP

De Werkgroep Toekomst Accountantsberoep verantwoordelijk voor het verbeterplan bestaat uit zeven relatief jonge accountants: Arjan Brouwer, Diana Clement, Nout van Es, Theo Jongeneel, Marie-Pauline Lauret (voorzitter), Pieter-Paul Saasen en Caspar Segers.

In 2015 krijgt de werkgroep de NBA-Loftrompet omdat “zij onder hoge druk in 2014 naar oplossingen hebben gezocht om het vertrouwen in het accountantsberoep te herstellen”. Vijf werkgroepleden doen nog steeds controlewerkzaamheden. Saasen overleed in maart 2023 op 48-jarige leeftijd, als gevolg van een slepende ziekte.

daarmee niet zo ‘makkelijk’ uit te voeren als de andere favoriete maatregelen. Niet voor niets een *wicked problem* volgens de MCA, waar veel menskracht naartoe gaat de afgelopen tien jaar.

“Het is de taak van de accountant, de maatschappij voldoende te informeren over wat alleen hij of zij heeft kunnen zien”, stellen de Kwartiermakers toekomst accountancysector nogmaals in 2021. En die maatschappij verwacht dat de accountant daarin meer transparant is. In april 2024 blijkt uit onderzoek van de NBA dat de accountant in de aandeelhoudersvergadering vaker fraude en continuïteit benoemt. In diezelfde maand biedt de controlerende accountant van KPMG tijdens de ING-aandeelhoudersvergadering excuses aan voor de examenfraude bij zijn organisatie. Een unicum in de Nederlandse accountantsgeschiedenis: Zo publiek verantwoordelijkheid nemen, dat zagen we niet in 2014.

Foundation for Auditing Research

De accountancysector neemt het initiatief tot het opzetten van een onafhankelijk wetenschappelijk onderzoeksinstituut. Maatregel 5.10 is gericht op “continue kwaliteitsmeting en -verbetering” en heeft geleid tot de oprichting van de *Foundation for Auditing Research*. De FAR faciliteert sinds oktober 2015 onderzoek naar factoren die bepalend zijn voor de kwaliteit van accountantscontroles. Niet te verwarren met de kwaliteits-indicatoren of AQI's.

Het ontsluiten van vertrouwelijke data voor onderzoek, bij de negen grootste accountantsorganisaties, maakt de opzet van FAR uniek. Het zijn ook die negen kantoren die de FAR sponsoren, steeds voor een periode van vijf jaar. Dat vereist extra governance-maatregelen om de onafhankelijkheid van het onderzoek te borgen. Zo houden de vier academische leden en de onafhankelijke voorzitter de meerderheid van stemmen

WETENSCHAPSTOETS: ONAFHANKELIJKHEID RVC'S IN HET GEDING

De Tweede Kamer laat begin 2024 een ‘wetenschapstoets’ uitvoeren op de Wijzigingswet accountancysector.

In die wet wordt een aantal beleidsinstrumenten verder geregeld, waarvan meerdere hun oorsprong vinden in het 2014 verbeterplan. Wetenschappers prof. dr. Anna Gold (VU) en dr. Dennis Veltrop (RUG) houden die aan tegen inzichten uit onderzoek en geven hun observaties en aanbevelingen terug aan de Kamer. Zij zijn kritisch over de aanwijsbevoegdheid, de audit quality indicators (AQI's) en die essentiële onafhankelijkheid van rvc's om hun publieke, toezicht-houdende taak goed te kunnen uitvoeren.

De kwartiermakers pleiten in hun slotrapportage voor het opstellen van een aparte code voor commissarissen bij accountantsorganisaties, naar voorbeeld van de woningcorporatiesector.

in het FAR-bestuur. “We hebben via de FAR voor elkaar gekregen dat wetenschap en praktijk stelselmatig met elkaar in gesprek zijn”, zeggen FAR-bestuurders Henriëtte Prast, Olof Bik en Jan Bouwens eind 2022 in een terugblik op zeven jaar FAR. “Het zal een haat-liefdeverhouding blijven, omdat wetenschap nu eenmaal veel tijd kost en academisch onderzoek lastig te doorgronden is. We hopen de kennis in de toekomst nog effectiever naar de praktijk te brengen.” In een jaarlijkse conferentie deelt FAR die gecreëerde kennis. In juni 2024 is het thema *Auditing: the Effect of Culture on Assurance*.

Favoriet of niet(s)?

Maatregelen die ‘niets’ opleveren, kunnen natuurlijk geen favoriete maatregelen zijn. Vaak gaat het om onderzoeken of iets wat een goed idee lijkt, dat ook echt is. Een mooi voorbeeld: maatregel 6.1, onderdeel van “een lerende beroepsgroep”, waarin de NBA de inrichting onderzoekt van een Onderzoeksraad voor Financiële Veiligheid, gericht op het leren van falen van accountants. Leren van incidenten om ze in de toekomst

te voorkomen, naast het ‘straffen’ of handhaven waar de AFM en de Accountantskamer meer van zijn. Een goed idee, maar niet haalbaar, blijkt na verschillende onderzoeken: Verplichte medewerking vraagt om (te) zware wettelijke bevoegdheden en op dat moment zijn problemen met vrijwaring, aansprakelijkheid en geheimhouding niet te overkomen.

Het begint en eindigt met cultuur

In een variant op het spreekwoord *Culture eats strategy for breakfast* stellen de kwartiermakers in hun slotrapportage: “*Culture eats quality for breakfast*. Onder alle vragen rondom de kwaliteit van de controle ligt het ongrijpbare en daarmee lastig te beïnvloeden en beoordelen punt van cultuur.” En laat het nu precies cultuurbeïnvloeding zijn, dat de Werkgroep ook voor ogen heeft in 2014, naar eigen zeggen met alle 53 maatregelen.

In de eerste vijf jaar daarna groeit het bewustzijn van de impact van cultuur en hoe die eruitziet. Zo komt in de oorzakenanalyse uit 2019 naar →

‘Door het uitspreken van een eed hoor je bij een groep die voor bepaalde waarden en normen staat.’



controlekwaliteit van de Stuurgroep Publiek Belang één thema naar voren dat nog mist in die van 2017: een lerende organisatie met een open cultuur.

Die woorden krijgen steeds meer lading in de vijf jaar daarna, culminerend in de actieve leercultuur van CEA en NBA in het 2023-rapport *Stip aan de horizon*, over de toekomst van de accountantsopleiding. Daarin gaat het over “een veilige werkomgeving, waarbij fouten maken niet leidt tot stress of angst over baanzekerheid of carrièrepad”.

In 2023 start de NBA een breed beroeps-cultuurprogramma, met een waardenonderzoek onder accountants en trainees, plus een analyse naar de ontwikkelingen in de beroeps-cultuur in de periode 2014-2023. Klanttevredenheid maakt plaats voor maatschappelijke verantwoordelijkheid, laten die onderzoeken zien. En accountants willen een verschuiving van procesgericht naar meer doelgericht werken.

Terug bij af?

De 53 maatregelen - inclusief onze favorieten - hebben de voortwoekerende examenfraude niet voorkomen. En ook niet de kritische uitkomsten van

recente AFM-onderzoeken naar fraude-risico's (2023) en de OKB-uitvoering (2024). Zijn we ‘terug bij af’, in 2014? Nee, maar stakeholders stellen wel dat externe druk nodig is om een duurzaam hoog niveau te bereiken en het gaat ze ook niet snel genoeg. En niet alle veranderingen zijn ten goede, vinden - potentiële - accountants. De transitie in het accountantsberoep is volop gaande, dat ziet toezichthouder AFM ook. Het beroep heeft “significante stappen gezet” als het gaat om kwaliteitsverbetering, stelt bestuurder Hanzo van Beusekom in de toelichting bij het 2023-jaarverslag. De kwaliteit van accountantsdossiers is veel hoger dan tien jaar geleden. Maar de accountant opereert nog steeds in

een “systeem met kwetsbaarheden”, doelend op de negatieve prikkels die uitgaan van de structuur van de sector.

Als accountants één potentieel limiterende waarde teruggeven, die hen belemmert in een goede beroeps-uitoefening, dan is het regel- en compliance-druk. Dat komt uit het 2023-waardenonderzoek van de NBA. Vrij vertaald: voldoen aan regels in plaats van voldoende ruimte voor professionele oordeelsvorming. Een verarming van het beroep en weinig positief voor de aantrekkelijkheid ervan.

Tien jaar later: weer een handschoen

Ook de minister van Financiën ziet dat, maar waarschuwt tegelijkertijd: “Ik ben het met de kwartiermakers eens dat aanvullende regels nu niet nodig zijn, maar ik sluit deze niet uit als de sector de handschoen zelf niet oppakt en niet op afzienbare termijn voortgang boekt.” Volgens hem mag de samenleving meer vooruitgang van het accountantsberoep verwachten. In 2024 weer een handschoen dus, door de politiek namens de samenleving geworpen, om door de sector zelf op te pakken. De retoriek is niet veranderd in het afgelopen decennium. De les uit 2014 voor 2024: Met verve oppakken die handschoen, liefst met meer snelheid en iets minder maatregelen. Hoewel: Voor iedere accountant die in 2014 professioneel actief was, zal 53 toch een ‘magisch’ getal blijven. ←

MCA, CTA, KWARTIERMAKERS

Drie tijdelijke, onafhankelijke en kritische commissies volgen in de tien jaar na ‘In het publiek belang’.

De *Monitoring Commissie Accountancy* (MCA, 2015-2020) vraagt om meer diepgaande oorzakenanalyses om de effectiviteit van de maatregelen te kunnen beoordelen en introduceert daarbij de term *wicked problems*: moeilijk te bespreken of op te lossen problemen die hardnekkig zijn. Volgens de MCA zijn dat voor accountants het verdienen partnermodel (structuurmodellen), de balans tussen publiek belang en klantbelang en de accountantsrol bij het ontdekken van fraude.

Vanaf eind 2018 pakt de minister van Financiën de regie terug, met de instelling van de Commissie toekomst accountancysector (Cta, 2018-2020). “De ingezette cultuurverandering moet onverminderd doorgaan”, stelt de Cta. “Dit vergt aanpassing van de opleiding tot accountant [...] en een cultuur gericht op ‘het goede doen’.” Een bredere kijk dus dan alleen ‘het goed doen’.

Na de Cta komen de Kwartiermakers toekomst accountancysector (2020-2023) als aanjagers van die vereiste veranderingen. In hun slotrapportage (november 2023) houden ook zij ‘de druk erop’. Zij vinden dat onvoldoende voortgang is geboekt en noemen de sector als geheel traag en risicovol.