

Samenvatting

De accountant controleert ten behoeve van het maatschappelijk verkeer de financiële verantwoording van gecontroleerde entiteiten. De accountant voert een publieke taak uit en draagt een publieke verantwoordelijkheid. Dit rechtvaardigt een omvangrijk stelsel van wet- en regelgeving en scherp onafhankelijk publiek toezicht. Het vergt ook dat de accountant zich verantwoordelijk voelt en zich daarnaar gedraagt.

Het vertrouwen in accountants staat al enige tijd onder druk. Om dat vertrouwen te herstellen heeft de minister van Financiën per 1 januari 2019 de Commissie toekomst accountancysector ingesteld. De commissie heeft de opdracht gekregen om, kort gezegd, maatregelen te onderzoeken om de kwaliteit van wettelijke controles duurzaam te verhogen. Dit rapport bevat de weerslag van het onderzoek van de commissie.

De commissie heeft op voorhand geen enkele maatregel uitgesloten. Zij heeft in haar opdracht wel uitdrukkelijk meegekregen om de juridische haalbaarheid en de proportionaliteit van eventuele aanbevelingen in acht te nemen. De commissie acht dit van bijzonder belang. Vergaande maatregelen, zoals een ingreep in de structuur van de accountancysector, vergen dat sprake is van een significant probleem en dat minder vergaande maatregelen niet volstaan. Voorts moet voldoende zicht bestaan op de effectiviteit van voorgenomen maatregelen. Voorstellen die de lat van de proportionaliteit niet halen zijn, hoewel zij wellicht daadkrachtig ogen, niet effectief.

Een juist en integraal beeld van de kwaliteit van wettelijke controles op verschillende niveaus, op basis van eenduidige standaarden (indicatoren) ontbreekt. Bezielt men de resultaten van de beoordelingen door de toezichthouder en de kwaliteitstoetsers dan is de conclusie dat er sprake is van een structureel probleem; de afgelopen jaren is de kwaliteit van de wettelijke controles onvoldoende verbeterd en een significant deel van de wettelijke controles voldoet nog (steeds) niet aan de geldende standaarden. Er is nog veel werk aan de winkel.

Voor andere niveaus van kwaliteit, zoals het kwaliteitsbeheersingssysteem binnen accountantsorganisaties en relevante factoren voor accountants om 'het goede te doen' is nauwelijks informatie beschikbaar. Dit is niet acceptabel in het licht van het belang van hun publieke taak. Om de kwaliteit van de wettelijke controles beter inzichtelijk te maken en de komende jaren te toetsen dienen op korte termijn Audit Quality Indicators (zogenaamde AQI's) voor alle relevante niveaus te worden vastgesteld. Deze moeten eenduidig zijn, (centraal) publiek beschikbaar en beoordeeld door de toezichthouder.

Er bestaat een kloof tussen wat de samenleving verwacht en wat accountants kunnen en moeten leveren. Dit schaadt het vertrouwen dat in accountants wordt gesteld. Accountants moeten meer doen op financiële fraude en continuïteit. Niet-financiële informatie moet niet volledig worden voorbehouden aan accountants. Accountants moeten bovendien transparant zijn over de mate van zekerheid die aan een onderzoek naar niet-financiële informatie ontleend kan worden.

Er zijn aanwijzingen dat bepaalde kenmerken van de accountancysector (de zogenoemde structuurkenmerken zoals bijvoorbeeld het feit dat een controlerend accountant wordt ingehuurd en betaald door de organisatie die hij controleert) negatieve gevolgen kunnen hebben voor de kwaliteit van wettelijke controles en er zijn structuurmaatregelen denkbaar die die gevolgen (deels) kunnen mitigeren.

Proportionaliteit en juridische haalbaarheid stellen eisen aan de invoering van mogelijke structuurmaatregelen en er is weinig informatie beschikbaar over de effectiviteit van deze maatregelen. Door meer gebruik te maken van ervaringen uit binnen- en buitenland en op beperkte schaal te experimenteren met een intermediair kan meer kennis over de effectiviteit worden opgedaan, terwijl aan deze eisen wordt voldaan.

De governance en het beloningsmodel van accountantsorganisaties draagt nog niet in alle gevallen bij aan het centraal stellen van een hoge kwaliteit van wettelijke controles. De invoering van een op het structuurregime geïnspireerd regime voor OOB en grote niet-OOB accountantsorganisaties is wenselijk. De raad van commissarissen moet daarbij de opdracht krijgen in het bijzonder acht te slaan op de publieke taak en verantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie en goedkeuringsrechten bij belangrijke besluiten verkrijgen, zoals bijvoorbeeld ten aanzien van winstuitdeling, bezoldigingsbeleid – waarbij kwaliteit centraal moet staan – en investeringen.

De eerste stappen in een cultuurverandering binnen accountantsorganisaties zijn gezet maar zijn nog onvoldoende duurzaam bestendig. De ingezette cultuurverandering moet onverminderd doorgaan. Een zekere spanning tussen ondernemerschap en het zo goed mogelijk uitvoeren van de publieke taak is onvermijdelijk; het komt erop aan voldoende tegenkracht te organiseren.

Het beroep moet aantrekkelijker worden en dat blijven. De sector is daarbij eerstverantwoordelijk voor het bieden van een aantrekkelijke omgeving voor potentieel toetredende accountants. Daarbij vormen werkdruk, de *work-life balance* en een cultuur gericht op 'het goede doen' bij een accountantsorganisatie cruciale factoren.

Ten aanzien van de gehele accountancysector zijn er geen indicaties dat het niveau van concurrentie te laag is. Het aantal accountantsorganisaties met een OOB-vergunning neemt wel af. Dat is onwenselijk. De verzwaaarde eisen voor OOB-accountantsorganisaties moeten niet nodeloos belemmerend zijn voor toetreders. De voordelen van een controle van overheidswege voor publieke instellingen wegen niet op tegen de nadelen daarvan, invoering van een Rijksaccountant ligt daarom niet in de rede.

Een betrouwbare (juiste en volledige) financiële verantwoording is de verantwoordelijkheid van een keten aan actoren. Alle actoren moeten die verantwoordelijkheid nemen en moeten daartoe ook in staat gesteld worden. De verantwoordelijkheid van de gecontroleerde entiteit voor de opzet en de werking van de risicobeheersings- en controlesystemen moeten meer tot uitdrukking worden gebracht en de communicatie tussen de raad van commissarissen en de aandeelhouders over de wijze waarop de opdrachtverlening aan en het toezicht op het functioneren van de externe accountant heeft plaatsgevonden moet worden verbeterd.

Het stelsel van toezicht is ondoorzichtig en complex. De verhouding tussen onafhankelijk toezicht en kwaliteitstoetsing dient te worden aangepast. Het toezicht op de gehele accountancysector moet in het vervolg de jure en de facto worden uitgeoefend door de AFM. In het toezicht moet het stelsel van kwaliteitsbeheersing centraal staan.

Het accountantsberoep zal door technologische ontwikkelingen ingrijpend veranderen. De kwaliteit van controles kan door innovatie, bijvoorbeeld door toepassing van nieuwe technologie, omhoog. Belemmeringen in de toepassing van nieuwe technologie in controlestandaarden en toezicht moeten worden weggenomen en in de opleiding moet daaraan voldoende aandacht worden besteed.

Het is van belang om de uitvoering van de door de commissie voorgestelde maatregelen op korte termijn ter hand te nemen. Dit vergt een gecoördineerde inzet van verschillende actoren. Er moet op korte termijn door de minister van Financiën een kwartiermaker worden aangewezen die

verantwoordelijk wordt voor het implementatieproces van de diverse aanbevelingen en die voor zover noodzakelijk voorziet in voldoende 'druk op de ketel'.

Dit is temeer van belang daar de commissie ervan overtuigd is dat er geen *silver bullet* is die alle problemen oplost. De diverse problemen worden geadresseerd door een combinatie van maatregelen.

Het risico bestaat desondanks dat er, ondanks significante verbeteringen in de kwaliteit van de wettelijke controle, maatschappelijke onvrede blijft bestaan en er om die reden steeds nieuwe maatregelen worden genomen in de verwachting (of hoop) dat 'het probleem' dan wel opgelost wordt. Dat kan leiden tot een neerwaartse spiraal. De regels vermenigvuldigen zich en het aanzien van het beroep devalueert, wat weer leidt tot nieuwe problemen. Het is de uitdaging om enerzijds maatregelen te nemen om de kwaliteit duurzaam te verbeteren, maar anderzijds een einde te maken aan deze neerwaartse spiraal. Het helpt daarbij wel als de samenleving zich beseft dat zich onvermijdelijk incidenten zullen voordoen.

De commissie doet de volgende aanbevelingen:

Aanbeveling 1: Om de kwaliteit van wettelijke controles beter inzichtelijk te maken dienen op korte termijn uniforme Audit Quality Indicators te worden vastgesteld die beoordeeld worden door de toezichthouder. Deze indicatoren dienen gezamenlijk representatief te zijn voor de drie niveaus van kwaliteit.

Aanbeveling 2: Accountantsorganisaties dienen aan de hand van deze indicatoren periodiek over de kwaliteit van de uitgevoerde wettelijke controles te rapporteren. Deze rapportages worden op één openbaar toegankelijke locatie bijeengebracht om vergelijking van accountantsorganisaties te vergemakkelijken.

Aanbeveling 3: Wetenschap, toezichthouders en de accountancysector moeten zich inspannen voor meer (wetenschappelijk) onderzoek naar de kwaliteit van de Nederlandse accountancysector, met inbegrip van de factoren die verschillen in kwaliteit verklaren.

Aanbeveling 4: De commissie beveelt aan de effectieve werking van het tuchtrecht nader te onderzoeken.

Aanbeveling 5: De commissie beveelt aan dat in de wettelijke controles meer aandacht dient te zijn voor aspecten van financiële fraude en (dis)continuïteit. Bij de controle van middelgrote en grote entiteiten dient in de verschillende fasen van het controleproces standaard forensische expertise aanwezig te zijn in het controleteam. Ook in de (permanente) educatie dient meer aandacht te zijn voor deze onderwerpen.

Aanbeveling 6: Ten aanzien van de niet-financiële informatie beveelt de commissie aan dat deze niet volledig moet worden voorbehouden aan accountants en dat accountants transparant zijn over de mate van zekerheid die aan een onderzoek naar niet-financiële informatie ontleend kan worden.

Aanbeveling 7: De commissie beveelt nader onderzoek aan naar reeds bestaande, alternatieve structuurmodellen zoals *audit only* en *joint audit*.

Aanbeveling 8: De commissie beveelt analyse van buitenlandse ervaringen met alternatieve structuurmodellen aan.

Aanbeveling 9: De commissie beveelt aan op beperkte schaal te experimenteren met een intermediair.

Aanbeveling 10: De commissie beveelt invoering van een op het structuurregime geïnspireerd regime voor OOB en grote niet-OOB accountantsorganisaties aan. De raad van commissarissen moet daarbij de opdracht krijgen in het bijzonder acht te slaan op de publieke taak en verantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie en goedkeuringsrechten krijgen voor belangrijke besluiten, zoals bijvoorbeeld ten aanzien van winstuitdeling, bezoldigingsbeleid – waarbij kwaliteit centraal moet staan – en investeringen.

Aanbeveling 11: De ingezette cultuurverandering moet onverminderd doorgaan. Dit vergt aanpassing van de opleiding tot accountant en van accountantsorganisaties waarbij meer aandacht moet zijn voor *soft skills*, reflectie en intervisie, *werkdruk*, de *work-life balance* en een cultuur gericht op 'het goede doen'. Autonomie en open communicatie moeten in plaats komen van hiërarchie en bureaucratie. Professionele oordeelsvorming moet voldoende ruimte krijgen.

Aanbeveling 12: De commissie beveelt aan het begrip Organisatie van Openbaar belang op basis van heldere criteria beter af te bakenen.

Aanbeveling 13: De commissie beveelt aan te onderzoeken in welke mate in wetgeving- en toezicht onderscheid kan worden gemaakt op klantniveau in plaats van op het niveau van de accountantsorganisatie.

Aanbeveling 14: De commissie adviseert de verlengingsmogelijkheid uit artikel 17, vierde lid, van de auditverordening alsnog op te nemen in de Wta en daarbij aan te sluiten bij in Europa gebruikelijke termijnen.

Aanbeveling 15: De commissie beveelt invoering aan van een bevoegdheid voor de minister van Financiën om – als ultimum remedium - een accountantsorganisatie toe te wijzen aan een controleplichtige entiteit die er ondanks gerede inspanning niet in is geslaagd een accountantsorganisatie te contracteren.

Aanbeveling 16: De commissie beveelt aan de verantwoordelijkheid van de controleerde entiteit voor de opzet en de werking van de risicobeheersings- en controlesystemen meer tot uitdrukking te laten brengen. De wijze waarop dient onderwerp zijn van nader onderzoek.

Aanbeveling 17: De commissie beveelt aan de communicatie te verbeteren tussen de raad van commissarissen en de aandeelhouders over de wijze waarop de opdrachtverlening aan en het toezicht op het functioneren van de externe accountant heeft plaatsgevonden. De wijze waarop dient onderwerp te zijn van nader onderzoek.

Aanbeveling 18: De commissie beveelt de uitvoering van het toezicht zo in te richten dat het *de jure* en *de facto* wordt uitgeoefend door de AFM.

Aanbeveling 19: De commissie beveelt aan in de uitvoering van het toezicht de beoordeling van kwaliteitsbeheersingsystemen, naast voldoende aandacht voor compliance en de factoren die van materiële invloed zijn op de kwaliteit, centraal te stellen en het bevorderen van kwaliteitsverbetering het doel te laten zijn.

Aanbeveling 20: De commissie beveelt aan bij de toezichthouder een laagdrempelige voorziening in te richten waar accountants en accountantsorganisaties gebreken in de uitvoering van controles door andere accountants of accountantsorganisaties kunnen melden.

Aanbeveling 21: De commissie beveelt aan belemmeringen in de toepassing van nieuwe technologie in controlestandaarden en toezicht weg te nemen en om in de opleiding daaraan gepaste aandacht te besteden.

Aanbeveling 22: De commissie beveelt aan een kwartiermaker te benoemen die de voortvarende implementatie van de diverse aanbevelingen waarborgt.