

Raad voor de Praktijkopleidingen

**Handreiking afstudeerscriptie en examen
ter afronding van de praktijkopleiding RA**

maart 2015

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



NBA

1. Inleiding

Om als registeraccountant te kunnen worden ingeschreven bij de NBA moet naast de theoretische opleiding tot registeraccountant ook een praktijkopleiding met succes worden afgerond. De nadruk in dit deel van de opleiding ligt in het (leren) toepassen van de verworven kennis en vaardigheden in de praktijk en in het verkrijgen van een beroepshouding die in overeenstemming is met de gedragsregels voor accountants.

De kaders voor de opleiding, meer in het bijzonder die voor de praktijkopleiding, zijn te vinden in de paragrafen over de Afstudeerscriptie en het examen ter afronding van de praktijkopleiding RA van de 'Nadere voorschriften op de praktijkopleiding'. Het betreft een invulling van hetgeen in hoofdstuk 7 van de Wet op het accountantsberoep is geformuleerd. Daarin staat dat als onderdeel van de opleiding tot accountant een praktijkopleiding gevolgd moet worden. De beroepsorganisatie draagt zorg voor de praktijkopleiding en dient zich daarbij te laten leiden door eindtermen zoals deze worden opgesteld door de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (CEA). Ter zake het examen ter afsluiting van de praktijkopleiding bepaalt de 'Verordening op de praktijkopleiding' dat de vaardigheid in de praktijk getoetst moet worden met betrekking tot de vakgebieden bedoeld in artikel 46 van de wet. Het examen omvat het portfolio van de kandidaat, de afstudeerscriptie en een mondeling examen, waarin mede op basis van de afstudeerscriptie de vaardigheid als hiervoor bedoeld wordt getoetst.

Met kennis van het bovenstaande normenkader moet voor alle betrokkenen, dus voor kandidaten, hun praktijkbegeleider en/of afstudeerscriptiebegeleider en voor examinatoren, duidelijk zijn wat verwacht wordt en waarop getoetst wordt in deze fase van de opleiding. Uitgangspunt is dat iemand die theoretisch is afgestudeerd met een behoorlijke inspanning ook zijn praktijkopleiding kan afronden. Daarbij wordt aangetekend dat het werkzaam zijn in de beroepspraktijk een belangrijke voorwaarde is, onder meer om te kunnen voldoen aan de eindtermen. Uitdrukkelijk wordt vermeld dat deze handreiking slechts bedoeld is als verduidelijking van de norm(en) waaraan een kandidaat dient te voldoen en dat deze flexibiliteit en creativiteit niet in de weg mag staan. Transparantie qua eisen komt een goede toetsing ten dienste en brengt subjectiviteit tot een aanvaardbaar niveau terug.

2. Mondeling examen

De eindtermen die hiervoor aan de orde kwamen zijn leidend voor de vraag of een kandidaat met succes zijn opleiding kan afronden. Zoals gesteld, kan op uiteenlopende wijzen aan de eindtermen worden voldaan. Maar duidelijk is dat vooral in de afstudeerscriptie en het afsluitende examen de aspecten vaardigheid en beroepshouding een belangrijke plaats innemen.

Tijdens dat afsluitende examen wordt getoetst of de trainee het niveau van beginnend beroepsbeoefenaar heeft bereikt. Daarbij wordt verwacht dat de trainee kan laten zien te beschikken over een professioneel kritische instelling, dat de normen en waarden voor professioneel gedrag, zoals beschreven in de 'Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA)' worden begrepen en toegepast en dat de trainee zich rekenschap geeft van de belangen van de verschillende stakeholders. Hierbij zijn communicatieve vaardigheden van essentieel belang om opvattingen en conclusies te (kunnen) presenteren, bediscussiëren en verdedigen. Daarbij wordt van een beginnend beroepsbeoefenaar (het niveau waarop wordt getoetst) verwacht dat hij¹ kan inspelen op nieuwe ontwikkelingen in het beroep.

Een beginnend beroepsbeoefenaar beschikt over de competenties om:

- Zelfstandig richting en uitvoering te kunnen geven aan assurance-opdrachten, aan assurance verwante opdrachten en overige opdrachten (inclusief adviesopdrachten) met een redelijke mate van complexiteit;
- Op deelgebieden van het vakgebied tot zelfstandige oordeelsvorming te kunnen komen bij opdrachten met een relatief hoge mate van complexiteit;
- Invulling te geven aan de adviesfunctie door het signaleren van risico's, bijvoorbeeld m.b.t de continuïteit;
- Zelfstandig bevindingen te rapporteren en communiceren;

¹ Waar in dit document hij of zijn staat, kan dit ook gelezen worden als zij of haar.

- Zich rekenschap te geven van de maatschappelijke relevantie van zijn optreden;
- De grenzen van de eigen deskundigheid en vaardigheden te kunnen onderkennen;
- Te handelen in overeenstemming met de fundamentele beginselen voor de accountant, zoals opgenomen in de VGBA.

Tijdens het mondelinge examen moet de trainee laten zien dat de in de afstudeerscriptie behandelde problematiek adequaat kan worden toegelicht en dat hij de gekozen oplossingsrichting goed kan beargumenteren en verdedigen. Daarbij komen theoretische kennis, vaardigheden en een goede beroepsattitude aan de orde en voor zover relevant ook actuele ontwikkelingen. Onderdeel hiervan zijn onder andere nieuwe regelgeving en actuele ontwikkelingen in het beroep sinds het theoretisch afstuderen.

Samengevat omvat het mondelinge examen ter afronding van de praktijkopleiding (duur tussen de 60 en 90 minuten):

- Het verdedigen van en het discussiëren over de afstudeerscriptie;
- De semesterverslagen, essays en analyses zoals opgenomen in het portfolio;
- Actuele ontwikkelingen het beroep aangaande en in de (wet- en) regelgeving.

3. Afstudeerscriptie

3.1 Inleiding

Alvorens de trainee mag starten met zijn afstudeerscriptie zal een voorstel van aanpak moeten worden ingediend bij de Raad voor de Praktijkopleidingen (verder: RvdPO). Als de eerste vier semesters zijn goedgekeurd en de trainee is toegelaten tot het derde jaar van de praktijkopleiding, kan dit voorstel ter goedkeuring worden ingediend. Het voorstel omvat in ieder geval de volgende onderwerpen:

- de praktijkcasus met duiding van cliënt (anoniem) en onderwerp van de scriptie;
- de motivering van de trainee ter zake de keuze;
- de rol van de trainee in de casus, waaruit het niveau waarop gewerkt is blijkt;
- de centrale problematiek (probleemstelling en welk dilemma² daarbij aan de orde komt) en waarom dat als zodanig is ervaren;
- de (theoretische) regelgeving die relevant is in dit kader;
- een voorgestelde uitwerking in hoofdstukken (globaal).

Voorbeeld:

1. Inleiding inclusief motivering, centrale problematiek en aard van het dilemma (2-3 blz.);
2. Casusbeschrijving (ca. 3 blz.);
3. Theoretisch kader (ca. 3-4 blz.);
4. Praktijkuitwerking met analyse en onderbouwing gemaakte keuzes(ca. 12-14 blz.);
5. Samenvatting, conclusie en leerervaringen met reflectie (ca. 1-2 blz.).

De Raad voor de Praktijkopleidingen beoordeelt het voorstel op basis van criteria, die overigens ook terug komen bij de beoordeling van de afstudeerscriptie door de examinatoren voorafgaande aan het examen (of de trainee een voldoende scriptie heeft geschreven) en tijdens het examen.

² Met de term dilemma wordt hier bedoeld: een keuze uit twee of meer alternatieven, die even (on)aantrekkelijk zijn, waarbij de keuze betrekking heeft op een vraagstuk of situatie in de beroepspraktijk, die de trainee zelf heeft moeten afwikkelen in het kader van een accountantsopdracht.

Hierbij moet worden gedacht aan de volgende criteria:

- het niveau van de trainee (zelfstandigheid / beginnend beroepsbeoefenaar),
- de aard van de problematiek, het dilemma, de oplossingen,
- de toegepaste regelgeving en
- de reflectie op het functioneren van de trainee.

Dit voorstel mag gedeeltelijk puntsgewijs van opzet zijn.

Uiteraard wordt verwacht dat er daarna een toegankelijk, gestructureerd en leesbaar werkstuk (afstudeerscriptie) wordt opgesteld. De afstudeerscriptie is de 'ik'-vorm geschreven en omvat circa 9000 woorden.

3.2 Toelichting op de opzet / uitwerking

In deze paragraaf wordt een toelichting gegeven op de opzet en de uitwerking daarvan in de afstudeerscriptie.

Zoals iedere scriptie is ook bij de afstudeerscriptie een probleemstelling uitgangspunt. Een probleemstelling bevat in enkele regels een overzicht van de problematiek die de trainee in de praktijk heeft ondervonden. Een probleemstelling mag geen 'uitzoekvraag' zijn en de trainee moet direct daarbij betrokken zijn geweest. Dus de trainee mag geen theoretische probleemstelling of een fictieve casus als uitgangspunt hanteren. Dit leidt veelal tot een beschouwing en het gaat nu juist om de reflectie van de trainee op de gekozen oplossingsrichting.

Om te beoordelen of de trainee het niveau van beginnend beroepsbeoefenaar heeft moet blijken dat de trainee een keuze heeft weten te maken uit twee of meer oplossingsrichtingen, die (min of meer) in gelijke mate bezwaren of voordelen opleveren. Het moet dus een relatief moeilijke keuze zijn uit meerdere mogelijke oplossingen, waarvan de trainee er één moet kiezen. De trainee ervaart een dergelijke keuze als een *dilemma* dat spanning met zich brengt en het gevoel dat het niet goed is te doen (het schuurt). Er zijn geen makkelijke oplossingen en weglopen voor de verantwoordelijkheid kan niet. Iedere oplossing heeft voor- en nadelen of positieve dan wel negatieve consequenties. Uit de argumentatie en de afweging van argumenten moet blijken dat de trainee 'klaar is' met zijn praktijkopleiding, dat hij het vereiste niveau heeft. Bij de oplossing komt de relevante regelgeving aan de orde. Dit kan betrekking hebben op de WAB, Wta (Bta), VGBA, de ViO of de NV COS, maar ook op verslaggevingnormen of actuele publicaties relevant voor het beroep (Bijvoorbeeld NBA Alerts of Praktijkhandreikingen). De probleemstelling wordt aan de hand van deelvragen uitgewerkt.

De casuïstiek wordt door de trainee in de scriptie op een adequate manier opgezet en uitgewerkt, waartoe op heldere wijze een zinvolle en doordachte probleemstelling wordt geformuleerd. Hierin moeten het dilemma waarmee de trainee is geconfronteerd duidelijk naar voren komen.

Uit de scriptie moet blijken dat de trainee in staat is geweest:

- het probleem te signaleren/ onderkennen;
- tot een juiste probleemstelling te komen;
- oog te hebben voor en kunnen omgaan met een in de praktijk voorkomende complexe situatie;
- een oplossing te vinden en uit te werken die mede gebaseerd is op de relevante theorie uit de vakgebieden: Financial Accounting and Reporting (Externe Verslaggeving) en/of Internal Control Accounting Information Systems (Bestuurlijke Informatieverzorging: AO/IB) en/of Auditing (Leer van de Accountantscontrole), en die in overeenstemming is met de VGBA;
- de oplossing in de praktijksituatie goed te presenteren en aanvaard te krijgen;
- het voorafgaande goed te onderbouwen;
- dit vast te leggen in een helder betoog.

3.3 Dilemma in de praktijk

Wat maakt nu dat een keuze in de praktijksituatie van de trainee als dilemma wordt gezien? Deze vraag laat zich beantwoorden aan de hand van enkele voorbeelden.

De afwikkeling van een dilemma moet impact hebben. Of dit voor de klant is of voor de accountant maakt niet uit. Echter ook de gebruiker van de verklaring kan betrokkene zijn.

Een dilemma leidt veelal tot spanning als gevolg van verschillende belangen, waar de trainee (accountant) veelal 'tussen zit'. Hij moet er wakker van liggen als het gaat om de keuze die gemaakt moet worden of de argumenten die aangedragen kunnen worden. Het eigen belang van de accountant is vaak in het geding (waarom niet akkoord met de klant terwijl de vorige accountant wel aftekende).

Het normenkader biedt geen eenduidige oplossing omdat dit als zodanig niet eenduidig is of omdat er ruimte in de normen zit en waarop verschillende partijen, vanuit hun eigen belang, een beroep op doen.

Ethiek neemt een belangrijke plaats in als het gaat om dilemma's. Is de trainee voldoende professioneel kritisch en hoe gaat hij om met de fundamentele beginselen (VGBA). Dit moet in de afstudeerscriptie afdoende terug komen.

Een dilemma is persoonlijk en heeft een relatie met de ervaring van de trainee. Van hem wordt verwacht dat hij in geschrift en woord duidelijk maakt dat iets voor hem een dilemma was en dat hij tegen zijn grenzen van deskundigheid en expertise is aangelopen. Daarbij gaat het om zijn eigen oplossing en niet die van vaktechniek of de eindverantwoordelijk accountant. Daarom ook wordt de afstudeerscriptie in de 'ik'-vorm geschreven. Het gaat om de mening van de trainee en niet van die van het kantoor of de dienst waarvoor wordt gewerkt. Uiteraard kan een dispuut over de accountantsopdracht van de trainee binnen het team of met vaktechniek wel uitmonden in een dilemma.

Het dilemma is relatief complex en passend bij het niveau van de trainee.

In een afstudeerscriptie staat in principe één dilemma centraal. De centrale problematiek kan echter wel enkele samenhangende dilemma's in zich bergen. Dat vereist dan wel een samenhangende behandeling van deze dilemma's.

Soms is er sprake van min of meer van elkaar losstaande dilemma's, maar dan is een keuze geboden teneinde de noodzakelijke diepgang in de uitwerking te realiseren.

De navolgende dilemma's komen met regelmaat terug:

- tijd, budget versus kwaliteit van het werk;
- belang opdrachtgever versus belang andere stakeholders;
- deskundigheid of de noodzaak tot inschakelen van deskundigen;
- objectief of niet; is de afstand tot de cliënt voldoende;
- de cliënt of partner heeft een andere visie; heb ik een rechte rug;
- tone at the top; integriteit van de leiding;
- dominante cliënt (DGA of CFO);
- noteren van gevoelige bevindingen en het rapporteren aan governance organen;
- inzet van (externe) deskundigen noodzakelijk;
- de scope van de controle bij fungeren als groepsaccountant;
- directiefraude en opdrachtcontinuatie.

BIJLAGE

1. Voorbeelden van probleemstellingen:

- Hoe (passend bij de praktijkuitoefening op het niveau van een beginnend beroepsbeoefenaar) ging ik als [rol] (controleleider, assistent manager, manager) bij de [activiteit] (de geconsolideerde (of statutaire) jaarrekeningcontrole, subsidiecontrole, uitvoering van een operational audit, etc.) om met de specifieke omstandigheidvan een ... met waarbijopgezet en uitgevoerd moest worden gezien
- Hoe handelde ik als [rol] bij de [activiteit] met de uitdagingen of bedreigingen enbij de toepassing van gedrags- en of beroepsregels en of richtlijnen in de situatie dat
- Hoe diende ik als [rol] bij de [activiteit] mijn aanpak af te stemmen op de beperkingen van informatie of andere restricties die de cliënt mij of onze accountantsorganisatie oplegde.
- Hoe kwam ik als [rol] bij de [activiteit] tot een volkomen controle bij de door complexe praktijksituatie?
- Hoe diende ik als [rol] bij de [activiteit]de activiteiten van de (intern) accountant te betrekken in mijn controleaanpak of werkprogramma in de specifieke omstandigheid dat?
- Hoe verbond ik als [rol of functie] bij de [activiteit] welke consequenties aan de liquidatie van een voor de controle van de groep significant bedrijfsonderdeel?
- Hoe diende ik als teamleider bij de [activiteit] het regelgevend kader toe te passen bij de omstandighedenen
- Hoe harmoniseerde ik als accountant in business de voorziening voor over de verschillende landen?
- Hoe ging ik bij de [activiteit] om met de uiteenlopende belangen van accountant, bestuurders en governance organen in de praktijksituatie dat
- Hoe verrichtte ik bij de [activiteit] de afwikkeling van de dilemma's die aan de orde waren bij de controle van de waardering van panden bij een ziekenhuis of onroerend goed maatschappij en hoe ben ik daar mee omgegaan?

2. Voorbeelden van dilemma's:

- Kan ik een opdracht accepteren als er sprake is van een bedreiging van het beginsel [een van de fundamentele beginselen]?
- Kan ik de opdracht continueren als er signalen zijn voor een directiefraude?
- Ben ik voldoende objectief ten opzichte van de klant bijvoorbeeld in geval de uitkomst mij treft?
- Is de teamsamenstelling adequaat in de situatie dat mijn deskundigheid op het betreffende gebied beperkt is?
- Dien ik mijn controleprogramma aan te passen als de klant onvoldoende deskundig blijkt en deze niet bereid is aanvullend budget beschikbaar te stellen? En zo ja hoe?
- Kan ik de uitvoering van de controles delegeren aan de assistenten, die op het eerste gezicht niet op hun taak berekend blijken?
- Moet ik instemmen met de partner of het hoofd IAD inzake de beperking van de controle?
- Is de scope van de controle toereikend in geval wij als groepsaccountant slechts voor een beperkt deel van de groepsonderdelen de jaarrekeningcontrole uitvoeren?
- Moet ik de materialiteit van vorig jaar aanpassen in de situatie dat geen budgettaire dekking wordt verkregen voor de daaruit voortvloeiende werkzaamheden ?
- Kan Ik instemmen met de verantwoorde voorziening of waardering van het vastgoed gezienetc.