

Minister van Financiën
Mevrouw S.A.M. Kaag
Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag

Onderwerp: Vierde voortgangsrapportage Kwartiermakers Toekomst Accountancysector

Den Haag, 30 juni 2022

Geachte mevrouw Kaag,

Hierbij bieden wij onze vierde voortgangsrapportage aan. Wij hebben in de afgelopen periode onze agenda volgens plan verder gebracht. Wij informeren u hiermee over onze werkzaamheden, resultaten en bevindingen als Kwartiermakers Toekomst Accountancysector over de eerste helft van 2022. We baseren onze waarnemingen onder meer op gesprekken met vrijwel alle Raden van Commissarissen, Young Boards, kleine en grote kantoren, opleiders en andere stakeholders.

De verslagperiode wordt wederom gekenmerkt door de nodige dynamiek. Niet alleen vanwege COVID, de rol van de accountant bij NOW-regelingen en de aanhoudende krapte op de arbeidsmarkt. Maar bijvoorbeeld ook de berichtgeving rondom fraude(s), de in control statement en de mogelijke splitsing van EY hebben tot onrust geleid.

Dit terwijl de sector juist wel eens baat zou hebben bij een periode van relatieve rust om de ingezette weg naar verandering te bestendigen en op bepaalde punten te versnellen.

Wij zijn voorzichtig positief over de ontwikkelingen die we in de afgelopen tijd gezien hebben. Zo zijn we positief over diverse oorzakenanalyses die door werkgroepen van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (hierna: NBA) zijn opgeleverd met de juiste diepgang. Ook heeft de NBA in samenspraak met de sector zelf plannen gepresenteerd, die verder gaan dan de opdracht die wij als Kwartiermakers hebben gekregen.¹ Hieruit blijkt dat de sector relevante mogelijk ongemakkelijke onderwerpen niet schuwt, zoals het vraagstuk rondom de geheimhoudingsplicht versus de meldingsplicht. Dit signaal past binnen een sector, zoals wij die graag zouden zien. Een sector die voldoende robuust, zelfreinigend en zelf kritisch is/wordt om haar gezag en vertrouwen te herwinnen. Tegelijkertijd zien wij dat er met name op het gebied van cultuur, educatie en innovatie nog grote stappen van de sector nodig zijn.

Het tempo van verandering blijft hierbij een uitdaging. Wij zouden als Kwartiermakers graag een snellere voortgang zien binnen de sector. Dit heeft mogelijk te maken met het streven naar doorwrochte analyses, voordat wordt begonnen met de invoering van maatregelen. In dit kader roepen we de sector op om meer durf te tonen om te experimenteren, bijvoorbeeld op het gebied van innovatie, fraude en continuïteit.

¹ Programma Stuurgroep Publiek belang 2021-2023, Verkennen, verbeteren en verankeren, update juni 2022. Te raadplegen via: [verkennen---verbeteren---verankeren.pdf \(nba.nl\)](#)

De gewenste snelheid ziet ook op wetgevingsproces. De verankering van de maatregelen in de Wet toekomst Accountancy vormt een belangrijke stap in de uitvoering van de door u aangekondigde maatregelen. Wij verzoeken u dan ook zoveel mogelijk vaart te maken met het vervolg van dit wetsvoorstel.

Alvorens in te gaan op de stand van zaken van onze opdracht, vragen we aandacht voor het onderwerp ketenverantwoordelijkheid.

Onze opdracht ziet voornamelijk op de borging van de kwaliteit van de accountantscontrole en de rol van de accountant daarin. Sinds de aanvang van onze werkzaamheden zijn wij meerdere malen gewezen op de ketenverantwoordelijkheid en de rol van de onderneming zelf bij de onderwerpen fraude en continuïteit. Daarbij wordt steeds de wenselijkheid van een '*in control statement*' benadrukt. Natuurlijk hebben wij er consequent op gewezen dat de accountancysector zelf op deze onderwerpen zeker stappen kan zetten. Wel blijkt uit meerdere oorzakenanalyses en in het bijzonder uit bevindingen van de door ons ingestelde expertgroep fraude en continuïteit dat versterking van de keten onontbeerlijk is. Wij hebben dan ook begrip voor de teleurstelling van de sector bij het uitkomen van de consultatie op de nieuwe Code Monitoring Corporate Governance. Wij menen dat een verplichte *in control statement*² op de agenda thuis hoort. En sterker, wat ons betreft dient de *in control statement* geregeld te worden in de wet. Op deze wijze kunnen alle grote ondernemingen naar Nederlands recht worden verplicht een *in control statement* af te geven. Daarmee gaat de reikwijdte van de verplichting verder dan de beursgenoteerde vennootschappen, waarop de Corporate Governance code van toepassing is. We verzoeken u dan ook over de benodigde wetswijziging in overleg te treden met de minister van Justitie en Veiligheid.

Hieronder doen wij verslag van de stand van zaken van de verschillende projecten binnen onze opdracht. Wij zullen hierbij respectievelijk stilstaan i de structuurmodellen, ii. fraude en (dis)continuïteit, iii. cultuur, iv educatie, v innovatie, vi audit quality indicators en vii de voortgang en samenhang van alle verbetermaatregelen, ook de maatregelen die niet direct bij ons belegd zijn.

i. de structuurmodellen

Zoals bekend bevat onze portefeuille nader onderzoek naar drie mogelijke structuurmaatregelen, te weten een onderzoek naar *joint audit*, een experiment met het intermediair model en een studie naar *audit only*.

Onze indruk van de studie naar joint audit hebben we in voortgangsrapportage 2 gedeeld. Ten aanzien van het experiment met het intermediair-model kunnen wij op dit moment slechts een procesmatige stand van zaken geven. Het experiment is sinds kort inhoudelijk van start gegaan onder leiding van de Universiteit van Amsterdam (verder: UVA). Zoals eerder gemeld heeft dit project veel aandacht en inspanning geëist in de aanlooperperiode. Met name het enthousiasme van ondernemingen om deel te nemen was beperkt. Dit valt niemand kwalijk te nemen, maar het zegt wel iets over het enthousiasme dat vooralsnog in de markt voor dit project bestaat. Hier staat

² Of een verantwoording in deze richting, waarbij de verantwoordelijkheid van de gecontroleerde entiteit voor de opzet en werking van de risicobeheersings- en controlesystemen meer tot uitdrukking wordt gebracht. Zie eindrapport CTA, 2019, p.9 en Onderzoek Versterking verantwoordingsketen van de Universiteit Leiden, dat als bijlage was gevoegd bij onze 2^e voortgangsrapportage; [Rapport 'Versterking verantwoordingsketen' \(2\).pdf](#).

tegenover dat het enthousiasme van het team van de UVA, de steun van vele accountantskantoren en de aanmeldingen van de intermediairs veel goed maakt.

Het onderzoek naar Audit Only is uitgevoerd door SEO economisch onderzoek (verder: SEO). Het rapport getiteld Controle en advies bij accountantsorganisaties, onderzoek naar de effecten van een audit-only model voor Nederland d.d. 28 juni jl. bieden wij u aan als bijlage bij dit verslag met daarbij onze eerste indruk van het rapport. Zoals wij in eerdere voortgangsrapportages hebben aangegeven wachten we graag ook de uitkomsten van het experiment met het intermediair model af, alvorens wij onze overkoepelende appreciatie over de onderzoeken en het experiment ten aanzien van de structuurmodellen geven. Gelet op de tijdslijnen voor het experiment met het intermediair model kunt u deze nadere appreciatie verwachten in de slotrapportage. Zoals wij ook aangeven in onze begeleidende brief bij het rapport van SEO nopen de resultaten van dit onderzoek tot een nadere analyse van de verschillende beleidsopties binnen de variant van de operationele splitsing. Voor deze nadere analyse hebben wij uw medewerking en de medewerking van de sector nodig. Wij gaan graag in gesprek met u en de sector over hoe deze nadere analyse vormgegeven kan worden.

ii. Fraude en (dis)continuïteit

In deze verslagperiode hebben verschillende partijen aandacht besteed aan deze onderwerpen en onderzoek gedaan naar de oorzaken van het niet (tijdig) ontdekken van fraudes door accountants en de rol van accountants bij (dis)continuïteit. Zo zijn wij het afgelopen jaar ondersteund door een expertgroep, die een aanmoedigende en aansporende rol heeft vervuld.³ De AFM heeft een verkenning uitgevoerd naar de rol en verantwoordelijkheid van de accountant ten aanzien van het detecteren en opvolgen van fraude(risico's) in de wettelijke controle.⁴

De werkgroep fraude van de NBA heeft een verkennende oorzakenanalyse⁵ opgeleverd, die nog verder wordt aangevuld en onderbouwd.⁶ Naar onze mening is deze oorzakenanalyse met een goede diepgang uitgevoerd en de oplossingsrichtingen waaraan gedacht wordt, zijn werkbaar.

De analyses van de AFM en de werkgroep van de NBA leiden tot identificatie van vergelijkbare oorzaken voor het onvoldoende detecteren van fraude. De belangrijkste oorzaken betreffen; 1) onvoldoende kennis van fraude, 2) een tekortschietende rolopvatting en houding van de accountant ten aanzien van de detectie van fraude(risico's) en 3) de interne cultuur van accountantsorganisaties. Een belangrijke boodschap uit beide analyses is dat fraude een meer professioneel-kritische grondhouding vraagt van de accountant. Dit is wat ons betreft een belangrijk punt van aandacht, aangezien de combinatie van specifieke kennis en een professioneel kritische instelling de essentie van het beroep raakt. Uit de analyse van de werkgroep komt overigens naar voren dat de cultuur binnen accountantsorganisaties een professioneel kritische houding kan belemmeren. Dit zit hem met name in de ongeschreven regels en de manier waarop er binnen teams gewerkt wordt.

³ De expertgroep bestond uit een aantal mensen met bijzondere expertise op dit gebied. Dit zijn Petri Hofste: lid van diverse Raad van Commissarissen en Audit Commissies van (beursgenoteerde) bedrijven, Noor Zetteler: partner Wijn en Stael advocaten, Roger Dassen: CFO ASML, Paul Koster: voormalig voorzitter VEB en bestuurslid AFM en Hans van der Vlist: voormalig algemeen directeur van de FIOD.

⁴ [AFM verwacht dat accountancy poortwachtersrol bij fraude\(risico's\) beter invult | mei | AFM](#)

⁵ [fraude-vraagt-een-meer-kritische-grondhouding_7juni2022.pdf \(nba.nl\)](#)

⁶ [Om voortgang te blijven boeken op dit onderwerp heeft de NBA dit onderzoek opgesplitst in twee fasen: een eerste grondige analyse op kantoonniveau en daarna een meer diepgaande wetenschappelijke analyse. De eerste fase is richtinggevend voor de NBA voor de te nemen vervolgstappen. Als het nodig is, zal naar aanleiding van de tweede analyse bijsturing plaatsvinden.](#)

Hoewel de oorzaken dus wezenlijke zaken betreffen, vormt dit traject wat ons betreft ook een goed voorbeeld van verandering die we waarnemen in de sector, aangezien in de analyse pijnlijke punten niet geschuwd worden. Het is nu zaak dat de accountantsorganisaties en de sector als geheel doorpakken op deze analyses, ook voor wat betreft noodzakelijke verbeteringen in cultuur en educatie.

De NBA verwacht voor deze zomer een programma te presenteren waarin de hierboven beschreven belangrijkste oorzaken geadresseerd worden met als doel het structureel verankeren van het onderwerp fraude in de uitvoering van de wettelijke controle. De AFM heeft aangekondigd dat fraude een belangrijk thema zal zijn in het toezicht de komende jaren.

In onze vorige voortgangsrapportage hebben wij de oorzakenanalyse rondom (dis)continuïteit besproken en sindsdien is de werkgroep binnen de NBA doorgedaan met haar werkzaamheden. In onze gesprekken merken wij dat vooral van de kant van gebruikers steeds meer gevraagd gaat worden van accountants. Bijvoorbeeld dat accountants rondom toekomstbestendigheid een cruciale rol gaan spelen. Wij dagen de sector uit om zelf het voortouw te nemen in discussie binnen de keten en met stakeholders over de vormgeving van een verklaring omtrent levensvatbaarheid.⁷ De opleiding en de permanente educatie dienen hierop aan te sluiten met verplichte nascholing.

Tevens hebben wij de opdracht gekregen om te kijken naar het toevoegen van forensische expertise aan het controleteam. Voor dit vraagstuk zijn de uitkomsten van de oorzakenanalyse vanuit de sector op het thema fraude van belang. Wij zullen dit thema in de komende verslagperioden verder brengen op basis van deze analyses.

iii. Cultuur

Het thema cultuur blijft gedurende onze hele opdracht op onze agenda staan en vergt ook daarna blijvende aandacht. We constateren dat de werkgroep cultuur van de NBA veel werk heeft verzet en met een goede oorzakenanalyse en agenda is gekomen. Wij hebben vastgesteld dat het thema cultuur -hoe moeilijk tastbaar ook- steeds meer gezien wordt als rode draad vanuit de verschillende werkgroepen en oorzakenanalyses (zoals bij fraude en continuïteit).

De voortgang op dit thema binnen de beroepsorganisatie is positief, maar met cultuurprogramma's is de sector er uiteraard nog niet. Uiteindelijk geldt dat: *"the proof of the pudding is in the eating"*. Cultuurverandering is weerbarstig, waarbij wij de metafoor van een ijsberg noemen. Bij cultuur bestaat de neiging te kijken naar gedrag en hoe dat beïnvloed kan worden (het zichtbare deel van cultuur). Daar kunnen allerlei handvatten voor worden aangereikt en trainingsprogramma's voor worden ontworpen. Maar er blijft ook veel onder de oppervlakte dat van grote invloed is op de cultuur van een organisatie en het hieruit volgende gedrag van medewerkers. Dit zijn de ongeschreven regels en impliciete aannames, die op teamniveau, vestigingsniveau en/of kantoorniveau leven onder teams en jaarlagen. Het gevaar hiervan is dat deze mogelijk een belemmerende werking kunnen hebben op de professioneel kritische instelling van accountants (zoals bijvoorbeeld uit de oorzakenanalyse fraude en continuïteit is gebleken). Onder de ijsberg zit bijvoorbeeld ook de diversiteit van het beroep, aantrekkelijkheid van het beroep en aandacht voor de onderwerpen cultuur en gedrag in opleidingen en het waarderen van een kritische houding.

⁷ In de sector ook wel een *vitality statement* genoemd.

In onze gesprekrondes met Commissarissen constateren wij dat Commissarissen hun taak op het terrein van cultuur(verandering) serieus nemen. Dit sterkt ons in de opvatting dat uitbreiding van de reikwijdte van de accountantsorganisaties met een verplichte Raad van Commissarissen en de uitbreiding van hun bevoegdheden, zoals voorgesteld in het Wetsvoorstel wenselijk is.

Ook constateren we dat de verhouding van de sector, waaronder de SRA, met de AFM is verbeterd. Ook dat is cultuurverandering: De toezichthouder niet als de *vijand* zien maar als een professionele belangrijke stakeholder.

Wij zullen dit belangrijke onderwerp blijven agenderen. Dat doen we in ronde tafels, maar ook in ons contact met de betrokken stakeholders, waaronder in de komende periode ook (toekomstige) commissarissen.

iv. Educatie

In de verslagperiode hebben wij veel aandacht besteed aan het thema educatie. Zo hebben wij een vijftal ronde tafel sessies georganiseerd, waaraan een diverse groep stakeholders heeft deel genomen. De uitkomsten van de ronde tafels, gecombineerd met de inzichten vanuit de andere thema's waaraan wij werken (zoals fraude en continuïteit), leiden tot de conclusie dat een grondige herijking van de opleiding noodzakelijk is. De opleiding zit overvol. Deze herijking gaat verder dan het huidige project dat gestart is door de Commissie Eindtermen Accountantsopleiding en de Raad voor de Praktijkopleiding, die plaatsvindt binnen het huidige wettelijke kader. Wij hebben meerdere malen en uit verschillende hoeken gehoord dat de stringente toepassing van de CEA eindtermen als belemmerend wordt ervaren. Het streven naar uniformiteit is ten koste gegaan van innovatie en onderwijsvernieuwing. Op deze wijze komt de sector er niet.

Bij deze herijking dient niet alleen naar de inhoud van de opleiding en de aansluiting tussen opleiding en permanente educatie gekeken te worden, maar ook naar het wettelijk kader, in het bijzonder naar de bevoegdheidsverdeling tussen bij de opleiding betrokken partijen. Zo is in de Wet op het Accountantsberoep geregeld dat de NBA zorgdraagt voor de praktijkopleiding en dat de Commissie Eindtermen accountancyopleiding eindtermen vaststelt, waaraan de opleiding dient te voldoen. De huidige vormgeving van het opleidingsstelsel en de verdeling van bevoegdheden (werkt naar onze mening belemmerend voor de noodzakelijke herijking en veranderingen. Er is dan ook aanpassing van de Wet op het accountantsberoep nodig. In dit proces is meer regie nodig en durf om op korte termijn een grondig herontwerp te maken van de opleiding. Dit vraagt van alle betrokken partijen een enorme ommezwaai, oftewel een nieuwe manier van denken en kijken naar het onderwijslandschap. Juist omdat op korte termijn verandering nodig is, adviseren wij u een commissie in te stellen, die de noodzakelijke vernieuwing kan brengen. We denken graag met u mee over de benodigde samenstelling van deze commissie. Deze commissie dient nader onderzoek te doen en met voorstellen te komen voor een herontwerp van de opleiding.

Bij deze herijking is de aantrekkelijkheid van de opleiding en daarmee de aantrekkelijkheid van het beroep een belangrijk aandachtspunt. Een ander aandachtspunt betreft de internationale aansluiting. Bij het herontwerp door deze commissie dient de accountant van de toekomst in ogenschouw genomen te worden, waarbij wat ons betreft, in ieder geval, maar niet uitsluitend rekening gehouden dient te worden met de volgende onderwerpen:

- nadere verkenning van een meer generieke en multidisciplinaire basisfase van de opleiding, met disciplines als Duurzaamheid, Technologie, Sociologie, Recht en Economie;

- verkenning hierop volgend om traditionele accountingvakken na de basisfase te geven zodat multidisciplinaire benadering hiervan mogelijk is, bijvoorbeeld vanuit het perspectief duurzaamheid;
- aandacht voor ontwikkelen van een professioneel kritische houding, cultuur en gedrag;
- de aansluiting tussen de opleiding en de permanente educatie. Ten aanzien van de permanente educatie is bovendien te vragen of het huidige vrijere systeem passend is gegeven de publieke taak van accountants enerzijds en de snel veranderende omgeving waarbinnen accountants opereren. Hierbij komt dan ook de vraag op of een basisopleiding tot accountant aangevuld met permanente educatie voldoende is. Een nadere verkenning naar de variant van de basisopleiding tot registeraccountant met een (getoetste) specialisatie en pas dan gevolgd door permanente educatie is nodig.

v. Innovatie

Technologische toepassingen zijn onmisbaar in de gereedschapskist van de accountant. In eerdere voortgangsrapportages hebben wij al geconstateerd dat de regelgeving van accountants niet belemmerend is voor de inzet van bijvoorbeeld digitale hulpmiddelen. Daarmee hebben wij voldaan aan dit deel van onze opdracht. Dit neemt niet weg dat wij als Kwartiermakers vinden dat de sector meer kan en moet innoveren. Daarom blijven wij dit thema agenderen.

Wij hebben kennis genomen van de introductie van een nieuw auditplatform geïnitieerd door Accounttech binnen de NBA. Dit initiatief richt zich op het grotere segment van de reguliere vergunninghouders (voorheen nOOB segment), maar zal later uitgebreid worden. Wij zullen deze ontwikkeling de komende periode blijven volgen. Het bundelen van krachten in voormeld platform kan innovatie en de toepassing daarvan verhogen, maar ook op organisatieniveau kunnen nog stappen gezet worden.

Uit onze gesprekken binnen de sector hebben wij begrepen dat accountantsorganisaties de inzet van data-analyse niet verplicht hebben gesteld voor individuele opdrachten. Het al dan niet inzetten daarvan wordt aan de inschatting van de controleteams overgelaten. Individuele controleteams wegen bij deze inschatting, niet onbegrijpelijk, nadrukkelijk de factoren tijd en middelen mee. Dit leidt ertoe dat er onvoldoende wordt geëxperimenteerd en ruimte wordt ervaren door teams om te innoveren. Wij constateren dat hierdoor over het geheel onvoldoende data analyse wordt ingezet. Dit wordt te veel aan controleteams overgelaten. Wij roepen accountantsorganisaties op om hier meer sturing aan te geven en nadrukkelijker ruimte te maken voor innovatie.

vi. Audit Quality Indicators

In de vorige verslagperioden hebben wij gerapporteerd over de totstandkoming van *Audit Quality Indicators*. Deze worden verankerd in uw Wetsvoorstel Toekomst accountancysector. Wij zullen goede borging van de *audit quality indicators* en de landing daarvan in de sector blijven agenderen.

vii. Voortgang en samenhang van alle verbetermaatregelen

Naast het uitvoeren van de hiervoor genoemde taken heeft u ons gevraagd om de voortgang en de samenhang van alle door u aangekondigde verbetermaatregelen voor de accountancysector te monitoren en te bevorderen en hierin een verbindende rol te spelen.

In dit verband zijn wij onder meer op verschillende forums het gesprek aangegaan met accountants, zoals bijvoorbeeld via de *Busy Season Talks* en NBA webinars. Bovendien hebben we in de verslagperiode onder meer deelgenomen aan een paneldiscussie bij de *Foundation for Auditing Research* en de *Audit and Assurance Policy Group meeting* bijgewoond van *Accountancy Europe*. Wij zien dat ook in Europa een steeds bredere discussie over de toekomst van het beroep, de sector en een kwaliteitsgerichte cultuur speelt. Nederland vervult hierin een voortrekkersrol.

Inmiddels hebben de oob-accountantsorganisaties en een enkele niet-oob al weer enige jaren een Raad van Commissarissen. In de afgelopen verslagperiode hebben in de gesprekken met verschillende commissarissen vooral cultuur en gedrag centraal gestaan. Daarbij kwam ook vaak terug dat het na oprichting even duurt, voordat een RvC goed gepositioneerd is en dat bestuurders commissarissen (vroegtijdig) weten te vinden. De zittende commissarissen, of degene die (bijna) aan het einde van hun termijn zitten hebben hier veel inzichten en *best practices* opgedaan. Het zou goed zijn om deze inzichten breder te delen, om zo het lerend vermogen van de sector te versterken. Wij willen de komende periode aandacht besteden aan deze inzichten, ook met het oog op de uitbreiding van de kantoren met een RvC na inwerkingtreding van de Wet toekomst accountancy sector.

Zoals U ziet blijft er veel werk aan de winkel. Wij blijven uiterst gemotiveerd om hier onze bijdrage aan te leveren.

Hoogachtend,
De Kwartiermakers Toekomst Accountancysector

Marlies de Vries

Chris Fontein