

Interne accountant is onmisbaar

Homme Idzerda vindt dat inschakeling van een externe accountant bij de IAD, de controle versterkt. Volgens Evert van Dijk heeft hij er weinig van begrepen.

EVERT VAN DIJK*

In 'de Accountant' van juli/augustus 2004 staat onder de titel 'Niet zwakker maar sterker' een opinieartikel van Homme Idzerda (pagina 64).

In dit artikel verwijt Idzerda minister Zalm dat hij niet geremd door enige kennis zijn mening klaar heeft. Het ziet er naar uit dat hier het gezegde 'De pot verwijt de ketel ...' goed van toepassing is.

Uit het stuk van Idzerda blijkt wat mij betreft het volgende:

1. Hij geeft de indruk dat de enige echte soort accountant de externe accountant is. Hij praat namelijk over het uitvoeren van IAD-werkzaamheden door de accountant, waarbij hij, zoals verder blijkt, bedoelt de externe accountant. Wanneer hij het ledenbestand van het NIVRA zou bekijken dan zou hij kunnen weten dat een groot aantal RA's IAD-werkzaamheden verricht als interne accountant of, wat mij betreft liever gezegd, als internal auditor. Deze zijn voor die werkzaamheden zeer gekwalificeerd.
2. Het is onjuist te stellen dat het uitvoeren van IAD-werkzaamheden door de externe accountant een versterking betekent van de controle:
 - Om te beginnen vind ik een dergelijke bewering bijna een belediging voor de internal auditors.
 - Wanneer Homme Idzerda kennis zou hebben genomen van rapporten en regels van gezaghebbende instellingen, dan zou hij weten dat het door de externe accountant uitvoeren van de IAD-functie van zijn opdrachtgever niet wenselijk wordt geacht respectievelijk niet is toegestaan, omdat deze combinatie met de (wettelijke) externe accountantscontrole, net zoals een aantal andere combinaties, schadelijk is of kan zijn voor zijn onafhankelijkheid.
 - Idzerda stelt zelf al dat de externe accountant de IAD-werkzaamheden naar alle waarschijnlijkheid met minder

diepgang en omvang zal uitvoeren dan de interne accountant. Dit is een juiste veronderstelling, maar dat betekent tevens een essentiële verzwakking van de functie van de IAD-werkzaamheden. De IAD heeft juist zijn bestaansrecht omdat, vooral bij grote ondernemingen, de continue aanwezigheid van de functie en daardoor de diepgang en omvang van de werkzaamheden en de kennis van de organisatie van de interne accountant een doelmatiger en efficiëntere functie vervulling waarborgen dan een externe accountant kan bieden. Overigens is juist bij de financiële industrie de problematiek zodanig dat een externe accountant de voortdurende aanwezigheid van een interne accountant-collega hard nodig heeft om een verantwoorde externe controle te kunnen verrichten.

- Het op één lijn stellen van een interim-controle van de externe accountant met de werkzaamheden en rapportering van de interne accountant, getuigt van

gebrek aan inzicht in de internal audit-functie. Internal auditing is nu eenmaal een andere vorm van de beroepsuitoefening, die vraagt om een andere expertise en wijze van opereren.

- Inderdaad, de opmerking van Idzerda is theoretisch juist: De interne accountant is in dienst van zijn opdrachtgever en dat maakt hem in ieder geval in schijn afhankelijk. Onafhankelijkheid kent echter, naast het dienstverband, ook als element de onafhankelijkheid van geest, en die staat los van het dienstverband. Een juist gepositioneerde internal audit-functie, op professioneel niveau uitgevoerd, heeft naar mijn overtuiging geen last van de dienstverbandssituatie.

Ik zou Homme Idzerda dan ook willen adviseren om de boodschap van zijn artikel op zichzelf van toepassing te verklaren.

Noot

Evert van Dijk is voormalig hoofd van de IAD van ABN AMRO.

'Dat het uitvoeren van IAD-werkzaamheden door de externe accountant een versterking betekent van de controle is bijna een belediging voor internal auditors.'

Reactie Homme Idzerda

Dat Van Dijk het niet met mij eens is, doet mij deugd. Discussie bevordert kennis. Mijn dank dan ook voor zijn reactie. De reactie van Van Dijk heeft mij echter nog niet kunnen overtuigen van mijn ongelijk. Zo had ik graag een nadere toelichting gehad op de consequenties voor de onafhankelijkheid. Zolang de nodige waarborgen in acht worden genomen, is er immers niets aan de hand.

Het commentaar in de media was gericht op de externe accountant die laakbaar zou hebben gehandeld. Aan de hand van mijn opiniestuk heb ik getracht dit te ontcrachten. Indien de externe accountant de taken van de IAD overneemt krijgt hij daarbij een grotere kennis van de organisatie. Dit zal hem steunen in het uitvoeren van een effectieve controle. Een standpunt dat volgens mij nog steeds overeind staat.

Homme Idzerda

Geformaliseerd plezier ...

De klachten over de praktijkstage liggen niet zozeer aan de zwaarte van de combinatie werk-studie, denkt Frans Klok, maar eerder aan het geformaliseerde karakter van die stage bij de grote kantoren.

FRANS KLOK*

Met enige verwondering las ik in de afgelopen edities van 'de Accountant' de klachten en reacties inzake de studiebelasting. Er zijn twee mogelijkheden: Of de klagende studenten zijn luie, verwend wezens, of ze hebben gelijk en is er wat mis met de (praktijk)opleiding zoals die voor hen is ingericht. Ondanks dat er legio luie accountancystudenten zullen zijn, neig ik naar het tweede. De discussie is tot nu toe gevoerd tussen de grote kantoren en VAS-studenten, van wie een groot deel ook bij grote kantoren werkzaam is. Dit verklaart de impasse waarin men zich schijnt te bevinden. Wat me opvalt in de wederzijdse klaagzang is namelijk dat al die studenten en hun kantoren de studie en met name de praktijkstage als een last zien. Iets wat moet. Tja, je wilt toch RA worden, nietwaar? Dat het ook leuk is om (verdiepend) met je vak bezig te zijn en je te ontwikkelen tot een volwaardig accountant met vaardigheden tot zelfstandige oordeelsvorming, komt nergens naar voren.

Nu moet ik eerlijk zeggen dat ik een dergelijk plezier in de praktijkstage ook bij studiegenoten (allen werkzaam bij grote kantoren) niet ben tegengekomen. Als student, werkzaam bij een SRA-kantoor in het midden- en kleinbedrijf, rest mij dan ook slechts één conclusie: het ligt aan de grote kantoren. Maar dan niet aan de hoeveelheid tijd die zij al dan niet aan de studenten beschikbaar stellen of de hoeveelheid

werk die naast de studie op het bureau van de studenten gedeponneerd wordt. Nee, de oorzaak ligt niet op het gebied van kwantiteit, maar van kwaliteit.

Studenten die werken bij een groot kantoor gaan vaak gebukt onder een hoge mate van interne formalisering. Uit alle verhalen die ik de afgelopen jaren van onder andere medestudenten hoorde, blijkt dat de accountantscontrole voor hen meer lijkt op checklists invullen, dan op een werkelijk inhoudelijke beoordeling. Deze cultuur schijnt ook op het gebied van de praktijkstage sterk aanwezig te zijn. Een essay moet door drie verschillende beoordelaars worden goedgekeurd en deze hebben elk hun eigen opmerkingen die elkaar al dan niet in de weg zitten. De moed zou je toch in de schoenen zinken ...

De structuur waarin ik mijn praktijkopleiding volg, is daarentegen veel eenvoudiger, met een stagemeester en een beoordelaar van het SRA-stagebureau. Beiden beoordelen stageplannen, verslagen en essays met name op inhoud. Hierbij ligt met name ook de nadruk op het essay. Als het essay een goed inhoudelijk verhaal is, waaruit blijkt dat in een bepaalde praktijksituatie duidelijke relevante leerervaringen zijn opgedaan, gaat de SRA-beoordelaar zonder probleem akkoord, en terecht. Met de stagemeester worden de verslagen en essays met name inhoudelijk besproken. Deze focus op inhoud en persoonlijke ontwikke-

ling betekent ook dat een essay over controle op debiteuren, crediteuren of materiële vaste activa bij lange na niet voldoet aan de eisen van mijn stagemeester. Onderwerpen die daarentegen wel de revue passeren zijn de controle in het kader van een inbrengverklaring, de controle op onderhanden werk en de waardering van aandelen. Ik ben er van overtuigd dat de focus op formele aspecten in plaats van puur op inhoud en oordeelsvorming, maakt dat veel studenten van grote kantoren de stage als een zware last ervaren. De lol gaat er snel vanaf en dan kan ik me voorstellen dat zestig uur in de week veel is. Daarbij komt het feit dat vennoten van grote kantoren (door de forse tariefstructuur) niet schijnen toe te komen aan de begeleiding van studenten. Velen moeten het doen met een (aspirant-)manager van vijf tot tien jaar ouder. Nu heb ik geen reden tot twijfel aan de kwaliteit van deze managers, maar het steekt toch wat mager af bij een vennoot met een kleine dertig jaar werkervaring. Er is slechts één oplossing: Schaf alle onnodige formaliteiten af en ga weer voor de inhoud, koste wat kost. Dan krijgen mijn medestudenten weer lol in het schrijven van verslagen en essays. Ze zullen weer ontdekken waarom ze voor het accountantsvak gekozen hebben. Als je dat als accountantskantoor weet te bereiken, dan bouw je aan de toekomst. Een toekomst die wel wat kritische, enthousiaste register-accountants kan gebruiken.

Noot

Frans Klok is werkzaam bij Meester & Kuiper Accountants en Belastingadviseurs te Hilversum en bevindt zich in het zesde semester van zijn praktijkstage. Dit artikel is geschreven op persoonlijke titel.

IFRS leidt tot kritiek op accountants

Waarderen op basis van *fair value*, zoals IFRS voorschrijft, heeft kenmerken van waarzeggerij, stelt Roel Nagelmaeker. Als het publiek dat niet beseft, zal het leiden tot nieuwe kritiek op het accountantsberoep.

ROEL NAGELMAEKER*

Vanaf 1 januari 2005 moet de financiële verslaggeving van (in elk geval) beursgenoteerde bedrijven worden opgesteld op basis van de International Financial Reporting Standards. De vraag kan gesteld worden in hoeverre dit wenselijk is. Ook voor accountants kleven er risico's aan.

Enron, Xerox, Worldcom, Ahold, Parmalat en zeer actueel het Rotterdams Havenbedrijf beheersen het financieel economische nieuws al geruime tijd met verschillende boekhoudschandalen.

Boekhoudschandalen waarbij ook de rol van de accountant, casu quo de perceptie van zijn rol in de ogen van de maatschappij in deze, in een kwaad daglicht is komen te staan, al dan niet terecht.

Dat er iets moet veranderen om dit vertrouwensprobleem, ten aanzien van zowel het bedrijfsleven alsmede het accountantsberoep, het hoofd te bieden, lijkt derhalve logisch.

Met de implementatie van de IFRS-stan-

daarden wordt, zoals bekend, ook *fair value* als norm voor externe verslaggeving steeds belangrijker. Fair value, een waarderingsgrondslag die gekenschetst kan worden als een economische waarde, een waarde ontleend aan de toekomst passend binnen het *economic concept of profit*-denken. Ten aanzien van dit 'ontlenen aan de toekomst' is het aardig om de financiële pers eens een maand na te slaan op winstwaarschuwingen en bijstellingen van prognoses en soortgelijke mededelingen. Moeiteloos levert dit 35 'hits' op waaruit nader bekeken de volgende interessante bevindingen voortvloeien:

- het betreft zowel positieve als negatieve bijstellingen;
- deze bijstellingen beperken zich niet tot bepaalde bedrijfstakken of branches;
- ook het Centraal Bureau voor de Statistiek, De Nederlandsche Bank en de Europese Commissie zijn genooddaakt tot bijstellingen van eerdere verwachtingen.

Laatstgenoemde 'instanties' kunnen toch wel worden genoemd als een soort 'normstelling' waarop bedrijven hun verwachtingen mede baseren. Verwachtingen die vervolgens weer de basis zijn van *fair value*-waarderingen.

Accountants begrijpen natuurlijk dat de kwaliteit van een prognose (lees tevens: *fair value*-waardering) niet kan worden beoordeeld aan de hand van de uiteindelijke realisatie. De vraag die mij bekruipt is echter in hoeverre dit wezenlijke aspect wordt onderkend door de maatschappij. Het risico bestaat dat, indien dit niet het geval is, kritiek op de verslaggeving zal leiden tot kritiek op het accountantsberoep. Gezien de ontstane commotie in de financieel economische wereld, het gewenste herstel van vertrouwen, de status van de 'IFRS-implementatie' en het feit dat ook in het bedrijfsleven geen waarzeggers werken, lijkt de ingeslagen weg niet de juiste. Wat de *fair value* van IFRS is zal de toekomst leren, ik waardeer het voorlopig echter met een vier!

Noot

* Roel Nagelmaeker is teamleider bij Witlox Advies.

Wat is er gebeurd met de NIVRA-'kamers'?

In het oktobernummer pleit NIVRA-directeur Gert Smit voor meer samenwerking met de verwante beroepsorganisaties IIA, CI, NOREA en VRO. Des te vreemder dat het gesprek over de NIVRA-'kamerstructuur' al een paar jaar is verstomd, vindt Guus Bosman.

GUUS BOSMAN*

Met enige verwondering las ik het 'woord' van Gert Smit in 'de Accountant' van oktober 2004, met name de laatste alinea. Het Koninklijk NIVRA is al sinds jaar en dag een pluriforme beroepsorganisatie, waarin zowel controlerende accountants als andere beroepsgroepen een plaats vinden. De groep FINAD-RA's, die samen met de registercontrollers het Controllers Instituut vor-

men, is zelfs groter dan de groep openbare accountants. Niettemin denken veel buitenstaanders, maar ook veel NIVRA-leden, dat het NIVRA slechts bestaat uit (openbare) controlerende registeraccountants, waar immers ook de wettelijke bescherming van de titel voor is bedoeld.

Het NIVRA is altijd intern en extern verhandelend geweest over haar pluriforme karakter.

Voor de beroepsorganisatie is de controle altijd het kernproduct geweest, terwijl naar mijn mening in haar strategie (is die er eigenlijk?) diverse pluriforme kernactiviteiten hadden moeten worden aangegeven. De eerste conclusie is dat veel van de door Gert Smit genoemde groepen en instituten in Nederland (in)formeel onder de NIVRA vlag opereren, maar daar weinig erkenning krijgen.

De ontwikkelingen in de wereld staan echter niet stil. Sinds er twee decennia geleden aparte opleidingen voor registercontrollers zijn gestart, kon worden voorzien dat na enige tijd een samenwerkingsverband met de FINAD-groep van het NIVRA zou gaan ontstaan, hetgeen nu in het Controllers Instituut het geval is. De grote vraag wordt

Uitslag webstelling

Het wordt tijd om forensische accountancy buiten de reguliere accountantskantoren te plaatsen.

	RA	Student	Overig	Totaal
Eens	39	35	21	95
Oneens:	56	41	35	132

Een flinke respons, die bewijst dat de kwestie leeft. Bij wie precies, en hoeveel forensisch accountants er onder de stemmers zaten is moeilijk te zeggen. Maar zoals bij alle publicaties over forensische accountancy weer blijkt: de zaak ligt uiterst gevoelig. Eén stemmer noemt de vraag 'suggestief', een ander vraagt zich af waar 'deze ongenueanceerde stelling vandaan komt'. De stelling betrof echter simpelweg de - niet zo verschrikkelijk nieuwe - mening van een aantal geïnterviewden in het omslagartikel over forensische accountancy ('de Accountant', september 2004). Daar kun je het mee eens zijn. Of niet natuurlijk.

Een meerderheid van de stemmers hoort tot die laatste groep en ziet weinig in het door reguliere accountantskantoren afstoten van het forensische specialisme.

De argumenten van de 42 procent stemmers die dat juist wel willen, klinken vertrouwd. Vooral het gevaar voor de onafhankelijkheid en de kans op imago schade baren zorgen. "Forensische accountants zijn naar mijn mening niet bezig met het verstrekken van assurance, maar meer met opsporingswerkzaamheden. Met name de onafhankelijkheid en onpartijdigheid komen hierbij in het gedrang", stelt iemand. Een ander gaat nog een stapje verder: "Niet alleen moet de forensische accountancy buiten de kantoren worden geplaatst, de term accountancy moet worden losgekoppeld van forensisch onderzoek. Vanwege het risicoprofiel is, zelfs bij een kwalitatief goed uitgevoerde opdracht, het afbreukrisico voor het beroep te groot."

"Om de forensisch accountant in wezen en schijn onafhankelijk te maken/laten is het evident dat deze buiten de reguliere accountants-

kantoren geplaatst dient te worden", voegt een ander daar aan toe. Daar staan weer andere meningen en argumenten tegenover. Velen vinden dat de forensische discipline juist naadloos past bij de taak van de accountant om fraude op te sporen. "Fraude is de oorsprong van het accountantsberoep. Forensische accountants leveren dus een zeer zinvolle bijdrage aan de reguliere accountantspraktijk."

Een ander: "Forensische accountants doen niets anders dan bijzonder accountantsonderzoek op een deel terrein van de accountancy. Het is juist wenselijk om dit binnen de kantoren te houden, omdat de werkzaamheden dan onder de interne kwaliteitscontrole vallen. Het gevaar zit juist in de *niche*-bureaus waar deze controle ontbreekt en zelfs opzettelijk wordt ontweken. In voorkomende gevallen laat met zich uitschrijven!"

Weer iemand anders: "Forensische accountancy is een professie waarbij de kerncompetentie van een accountant noodzakelijk is, namelijk controle. Daarnaast beschikt hij over kennis van diverse rechtsgebieden. Deze combinatie past prima binnen de accountantskantoren. De debacles uit het verleden waren niet zozeer te wijten aan gebrek aan onafhankelijkheid."

De meningen staan dus diametraal tegenover elkaar. Misschien biedt de nuchtere, niet-suggestieve aanpak van één webstemmer de oplossing: "Er is geen reden om forensische accountancy anders te behandelen dan andere adviesdiensten die door accountantskantoren worden aangeboden."



dan: afsplitsing van of integratie in het NIVRA?

Nog maar een paar jaar geleden was er bij het NIVRA sprake van een op handen zijnde reorganisatie, waarbij een overkoepelend particulier instituut NIVRA zou ontstaan met separate autonome 'kamers' voor openbare registeraccountants met een wettelijk beschermde titel, voor RA's in het financieel management van organisaties, voor interne controlerende registeraccountants etc.

In een dergelijke structuur zou de primaire opleiding kunnen worden verbreed naar de pluriforme doelgroepen, evenals de permanente educatie (VERA), die nu naar de mening van velen, te veel is gericht op de controlerende accountants.

Bedacht moet wel worden dat deze beroepsgroepen nogal uiteen kunnen lopen. Toch was de kamerstructuur naar mijn gevoel een goede mogelijkheid om de door Gert Smit in zijn 'voorwoord' geuite doelstellingen te realiseren. Logisch is vervolgens natuurlijk wel dat ook de registercontrollers, als bondgenoten van de FINAD-RA's in het Controllers Instituut, dan lid zouden kunnen worden van de NIVRA-kamer van financieel managers.

Vermoedelijk was dit een stap te ver, er zouden dan immers vreemde, niet RA-titels, in het NIVRA komen.

'De kamerstructuur was een goede mogelijkheid om de doelstellingen te realiseren.'

Het gesprek over de kamerstructuur is volledig verstomd. Niemand praat er meer over en dat is duidelijk een gemiste kans. Zeker met het oog op de doelstellingen van Gert Smit. Daarom verwonder ik mij over zijn pleidooi in het 'voorwoord'.

Noot

* Guus Bosman is ex-NIVRA-bestuurslid en actief in de VERA-stuurgroep bedrijfseconomie. Hij was controller/financieel manager bij onder meer Philips, Estel/Hoogovens, AT&T, Patrimonium en de Universiteit van Amsterdam. Zie ook Op de korrel in dit nummer (pagina 7).

Hoezo attitudeprobleem ouderen?

Anders dan Wim Koning en Johan Visser beweren ('de Accountant' september 2004) is er met de attitude van oudere accountants weinig mis. Niet 'uitgekeken zijn op cliënten' maar ondoelmatige permanente-educatieverplichtingen zijn een bron van frustratie, is de ervaring van Jacques Batenburg.

JACQUES BATENBURG

Met grote belangstelling las ik in het septembernummer van 'de Accountant' (pagina 62) het opinieartikel over de attitude van ouderen in het accountantsberoep. Ik ben 86 jaar en was 34 jaar werkzaam in dat beroep. Twee jaar bij een accountantskantoor in wat toen nog Batavia heette en 32 jaar in de gemeentelijke accountancy. Op 64-jarige leeftijd ging ik in de vut, door familieomstandigheden, want ik had gaarne nog jaren door willen gaan. Daarna was ik nog acht jaar penningmeester van een stichting en eigenaar van een te restaureren monumentaal kerkgebouw. Deze functie vergde ongeveer een halve dagtaak. Na mijn vertrek werden de werkzaamheden overgenomen door een accountantskantoor, onder verantwoording van de penningmeester. De andere daghelft vulde ik met de studie in de Russische taal. Uw bibliotheek kon mij helaas geen vakliteratuur in die taal verstrekken en verwees mij naar de Oost-Europa desk van

de grotere kantoren. Daar kwam ik niet verder, mogelijk uit vrees voor concurrentie op die zich uitbreidende markt. Dank zij de computer kan ik ook - als ik dat zou willen - kennisnemen van die vakliteratuur. Tijdens mijn werkzame periode heb ik geen ogenblik de gevoelens gekend die Wim Koning en Johan Visser in hun artikel beschrijven. Tot het laatst heb ik me verdiept in de nieuwe ontwikkelingen. Maar ik heb niet de tijd meegemaakt dat een accountant x uren of dagen verplicht werd nageschoold, of je nu oud was of jong. Dat nu lijkt me bijzonder frustrerend: als je op het laatst van je carrière je in allerlei zaken moet scholen waarvan je weet dat je er maar weinig profijt van zult hebben. Dit punt lijkt me belangrijker dan het door De Koning en Visser genoemde uitgekeken zijn op cliënten. Wat voor mij frustrerend is geweest houdt verband met het punt van die verplichte permanente educatie. De voor-

schriften betekenen een oncontroleerbare lees- en of luisterplicht van een aantal uren en dat een (controleerbaar) optreden als spreker, examiner of onderwijsgever wordt gekwantificeerd. Dit alles uitmondend in een administratie van uren en punten.

Ik acht de nadere voorschriften voor permanente educatie ondoelmatig en een verspilling van energie. De verordening op de collegiale toetsing en de marktwerking zijn mijns inziens voldoende om te garanderen dat accountants op hun eigen wijze hun vakkennis op peil zullen houden.

Bij mijn pensionering was een functionaris van de Pensioenraad zo vriendelijk mij te vertellen dat ik de domheid had begaan om deel te nemen aan het verzet waardoor ik vier pensioenjaren zou missen. Uit sympathie voor de verzetsorganisaties heb ik jarenlang - pro deo - accountantsverklaringen afgegeven die zij moesten overleggen aan de subsidiënten.

Een functionaris van het NIVRA maakte mij enige jaren geleden duidelijk dat een en ander niet mocht in verband met de nieuwe regelgeving en dat ik in het uiterste geval voor de Raad van Tucht zou worden gedaagd. Ik ben er sinds twee jaar mee gestopt. Zeker niet vanwege mijn 'attitude', maar om meer tijd voor andere hobbies te hebben.