



THEMA: *VRIJ**Tekst: Geert Dekker Beeld: Shutterstock, VRHL*

DENKEN ZONDER DRUK

Visionairs weten het zeker: nog even en het is gebeurd met de professionele oordeelsvorming door de controlerend accountant. Zelf nadenken? Wat is dat voor onzin?

Wie is er bang voor afvinklijstjes? Praat met een controlerend accountant over zijn vak en na veertig seconden gaat het over de beruchte lijstjes. Soms mondt dat uit in de inmiddels bekende klaagzang: dossierkwaliteit is een groot goed, maar intussen ben ik alleen maar aan het afvinken. En dus heb ik geen tijd meer om eens rustig na te denken over de vraag of ik eigenlijk wel goed heb gecontroleerd, of ik niks over het hoofd heb gezien.

Voeg bij die nadruk op dossierkwaliteit de enorme potentie van digitalisering en de vraag dringt zich op: als een controle alleen om *ticking boxes* gaat, waarom moeten we daarvoor dan een postacademisch geschoolde specialist inschakelen? Kunnen we niet volstaan met een ict'er, die alle data in een grote bak gooit en daar eens fijn mee gaat spelen?

Tot op zekere hoogte hebben accountants de afvinklijstjes aan zichzelf te wijten. Misschien wat kort door de bocht: de toezichthouder is gaan hameren op de kwaliteit van de dossiervorming, in antwoord op schandalen en incidenten en het daarmee gepaard gaande tanende vertrouwen in het oordeel van de accountant. Het was het eerste manco waarop die toezichthouder stuitte: omdat in dossiers onvoldoende werd vastgelegd hoe de accountant tot zijn oordelen kwam, kon de kwaliteit van die oordelen niet worden vastgesteld.

ILLUSIE

Deze constatering laat al zien dat de net geschetste 'tegenstelling' tussen afvinklijstjes en vrije of professionele oordeelsvorming (rustig nadenken) een kunstmatige is. Om te beginnen, zegt Hanneke Overbeek, auditpartner bij EY, is het een illusie de controle te willen →

'STANDAARDISERING EN AUTOMATISERING KUNNEN HEEL GOED WORDEN AANGEWEND VOOR DE KWALITEIT VAN HET PROFESSIONELE OORDEEL.'

vangen in lijstjes. "Natuurlijk, de trend is standaardisatie en het aantal onderwerpen waarvoor men lijstjes ontwerpt, neemt toe. Omdat men er zeker van wil zijn dat de basiskwaliteit van het dossier op orde is. Maar door een lijstje af te vinken voer ik nog geen goede controle uit."

Dat geldt voor veel verschillende onderdelen van de controle, stelt Overbeek. Van waarderingsvraagstukken tot soft controls. "Ik kan bijvoorbeeld de checklist voor *entity level controls* aflopen en dan weet ik of die interne beheersingsmaatregelen zijn ingevoerd. Maar dan weet ik nog niets over de werking van die maatregelen. Misschien heeft de organisatie sommige maatregelen alleen maar voor de Bühne ingevoerd? Om dat te bepalen zal ik toch echt nog andere controle-informatie moeten verzamelen."

Welke informatie dat is hangt helemaal af van de context, aldus Overbeek. "Daar is geen checklist voor te maken, dat zal afhangen van mijn professionele oordeel. Afvinklijstjes vervangen de oordeelsvorming dus niet, oordeelsvorming komt bovenop die lijstjes."

KERN

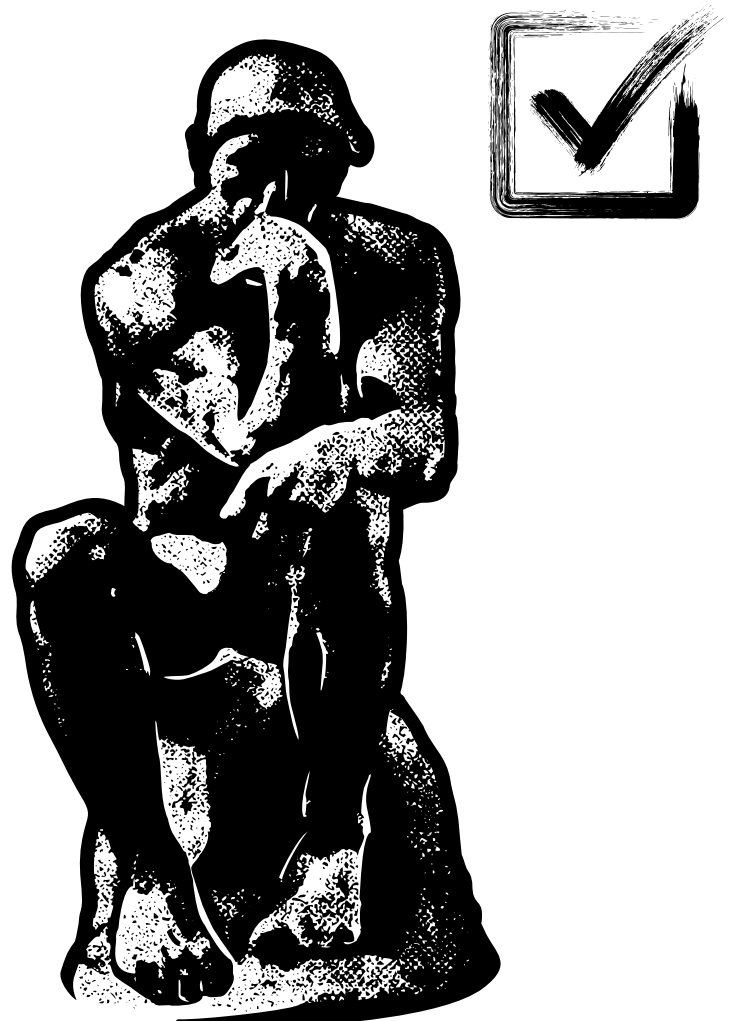
Dat is niet zomaar een aanvulling. Arjan Brouwer, partner bij PwC en hoogleraar externe verslaggeving aan de VU, beschouwt de professionele oordeelsvorming door de accountant als "de kern van het vak". Er is dan ook geen sprake van, vindt hij, dat standaardisatie dat oordeel zou kunnen vervangen. "Standaardisatie kan wel helpen dat oordeel te verbeteren, bijvoorbeeld door oordeelsvorming te laten plaatsvinden op basis van betere informatie", zegt Brouwer. Dat dat nodig is, werd hiervoor al gesteld. Het is immers het vertrouwen in het oordeel van de accountant dat is afgenomen. "Maar dat probleem los je niet op door de oordeelsvorming dan maar uit de controle te halen. Als dat al mogelijk zou zijn, wat het volgens mij niet is."

Het is in ieder geval ook niet wenselijk, vindt Brouwer: "Dan gooi je het kind met het badwater weg. Zonder professionele oordeelsvorming verliest een controle zijn

hart. Niet de uitzonderingen kunnen onderzoeken, niet verder kunnen kijken dan standaardrekenregels voor transacties, geen specifieke kenmerken van een contract of van een organisatie in de analyse kunnen betrekken: de controle wordt dan een administratieve exercitie zonder toegevoegde waarde." Met volledige transparantie vooraf verspeelt de accountant bovendien een wapen in de strijd tegen fraude en corruptie.

ZOMBIESECTOR

Dus is de enige optie het verbeteren van de oordeelsvorming. Daar is Roger Meuwissen het mee eens, maar hij plaatst wel een kanttekening. Als hoogleraar control and auditing aan Maastricht University en directeur van de RA-opleiding ziet Meuwissen dat in het landelijk examen de nadruk steeds meer komt te liggen op het toepassen van de standaarden, in plaats van op de interpretatie van vraagstukken. Die trend is in veel beroepen waarneembaar, zegt hij, "vooral daar waar veel regeldruk waarneembaar is".



UIT DE BEROEPSREGELS VOOR ACCOUNTANTS

"Professionele oordeelsvorming moet worden toegepast tijdens het gehele verloop van de controle. Zij dient tevens op een passende wijze te worden gedocumenteerd. In dit opzicht wordt er van de accountant vereist om voldoende controledocumentatie op te stellen teneinde een ervaren accountant die niet eerder met de controle te maken heeft gehad, in staat te stellen, de significante professionele oordeelsvormingen te begrijpen die worden gemaakt om tot conclusies te komen over significante aangelegenheden die tijdens de controle aan het licht komen. Professionele oordeelsvorming mag niet worden aangevoerd ter rechtvaardiging van beslissingen die niet op andere wijze door de feiten en de omstandigheden van de opdracht of door voldoende en geschikte controle-informatie worden onderbouwd." (HRA 2017)

'GEEN TIJD HEBBEN OM ZONDER DRUK TE KUNNEN NADENKEN OVER DE BELANGRIJKSTE VRAGEN ROND DE CONTROLE, DAT KAN NIET.'

'Minder nadenken', het accountantsberoep ontsnapt er dus niet aan. Maar volgens Meuwissen hoeft dat niet ten koste te gaan van de kwaliteit van het oordeel. Bovendien heeft de maatschappij ook geen behoefte aan accountancy "als een zombiesector". Ook hij ziet dus geen tegenstelling. "Automatisering kan juist heel goed worden aangewend ten dienste van de kwaliteit van het professionele oordeel. Een rechter kan onmogelijk alle relevante rechtszaken uit het verleden betrekken bij zijn oordeel in een nieuwe zaak. Een geautomatiseerd systeem op basis van kunstmatige intelligentie kan dat wel en het advies dat uit een dergelijk systeem rolt zal de kwaliteit van het uiteindelijke oordeel ten goede komen."

ONMOGELIJKE TAAK

Op vergelijkbare wijze moeten delen van de controle, die gestandaardiseerd of geautomatiseerd kunnen worden uitgevoerd, de kwaliteit van het professionele oordeel van de accountant verhogen. Meuwissen: "De accountant maakt bijvoorbeeld voortdurend risicoschattingen: met betrekking tot verschillende onderdelen van de controle en op verschillende momenten van de controle. Maar op grond van welke informatie maakt hij die schattingen?

Op grond van alle beschikbare informatie? Dat is een lastige taak. Kunstmatige intelligentie kan hier de accountant gaan ondersteunen, waardoor hij tot zorgvuldig onderbouwde oordelen kan komen."

Het is een van de mogelijkheden om de professionele oordeelsvorming te verbeteren. Bij PwC krijgt de optie van verdere standaardisering vorm door de oprichting van een afdeling Audit Support. Partner Joris van Meijel is verantwoordelijk voor deze afdeling, die voor hbo-medewerkers een op maat gemaakt driejarig bachelor traineeship gaat aanbieden. "De filosofie is dat we zoveel mogelijk proberen repeterende werkzaamheden te standaardiseren en dat die werkzaamheden het beste kunnen worden uitgevoerd door mensen die dat dagelijks doen", zegt Van Meijel. "Niet door onze accountants dus, maar door een pool mensen met een mbo- en hbo-opleiding, mensen die niet per se accountant willen worden. Voor hen is dit een interessante carrièremogelijkheid - een tijdje werken bij een grote accountantsorganisatie - en de controleteams worden ontlast, omdat ze minder tijd kwijt zijn aan repeterende werkzaamheden zoals het doortellen van een jaarrekening. Dus krijgen ze meer tijd beschikbaar om aan complexere vraagstukken te werken."

In september wil PwC zeventig nieuwe hbo-medewerkers Audit Support aannemen. Van Meijel: "Terwijl de arbeidsmarkt voor goede accountants bijzonder krap is, is de relevante hbo-markt veel groter."

WEEK LANG KOPIËREN

Het gevolg is dat de controlerend accountant meer ruimte krijgt voor de kern van zijn vak: het beoordelen van de uitzonderingen en de merkwaardigheden en het inschatten van de risico's. Brouwer: "In mijn studietijd heb ik ook wel eens een week lang staan kopiëren, maar ik geloof niet dat ik daardoor een betere accountant ben geworden."

Kan de accountant zich zo bevrijden van afvinklijstjes en ander monotoon werk? Niet helemaal, denkt Overbeek. "Een deel van het vak is gewoon rechtoe-rechtaan. Maar door te groeien in je werk en te stijgen in functie wordt het deel dat interpretatie vereist steeds groter. Dat gaat vanzelf", zegt ze. "Je krijgt steeds vaker de ingewikkelde issues op je bordje, de issues waarbij je jezelf moet dwingen even de rust te nemen daarover goed na te denken, de belangen tegen elkaar af te wegen, de dialoog daarover aan te gaan."

Afgezien van de vraag of de organisatie de accountant daartoe in staat stelt, heeft de accountant daar ook persoonlijk een verantwoordelijkheid in, vindt Overbeek. "Je moet die tijd gewoon nemen. Geen tijd hebben om zonder druk te kunnen nadenken over de belangrijkste vragen rond de controle, dat kan niet. Dan is die controle zijn doel voorbij geschoten." ←