

A woman with brown hair, wearing a black blazer over a grey top, is looking down at a document. She is holding a red pen in her right hand. In the foreground, the back of a person's head and shoulder are visible, wearing a light blue shirt. The background is a plain, light-colored wall.

Een lerende sector

Over accountants, kantoren en
de balans tussen leren en handhaven


NBA

Discussienota
Juni 2015

Inhoud

De balans tussen leren en handhaven	5
1. Fout of overtreding: een kwestie van interpretatie	7
A. Naar een open cultuur	7
B. Onderzoek relatie tussen verwijtbaarheid en leren	9
2. Een lerende accountantsorganisatie	10
C. Foutenpanel	10
D. Registratie- of meldplicht	10
3. Een lerende sector	13
E. Analyse van incidenten	13
F. Verplichting en vrijwaring	14
G. Platform voor kennisdeling	14
H. Betere duiding van beroepsstandaarden	15
4. Leren of handhaven: het institutionele kader	16
I. Scheiding van leer- en handhavingsfuncties	16
J. Domein van wettelijke controle: concentratie op leren	17
K. Domein van overige dienstverlening: beter handhaven	17
Bijlage	19
Tuchtrechtelijke bevoegdheden NBA	19
Invulling bevoegdheden	19
Colofon	21

De balans tussen leren en handhaven

“Straffen voorziet weliswaar in de behoefte om ‘rotte appels’ uit de mand te verwijderen. Dit leidt echter niet noodzakelijkerwijs tot beter inzicht in de feitelijke oorzaken en verbetering van de beroepskwaliteit. Dit wordt versterkt door het feit dat procedures lang kunnen duren en betrokkenen geen enkel belang zullen hebben bij openheid en kennisdeling.”

Dit constateert de werkgroep Toekomst Accountantsberoep in haar rapport ‘In het publiek belang’. De werkgroep concludeert dat het lerend vermogen van de accountancysector tekort schiet en pleit voor versnelling van leercurves. Zij verwijst daarbij naar de luchtvaart, waar sectorbrede mechanismen bestaan om oorzaakanalyse en kennisdeling te bevorderen.

Het belang van een lerende sector staat buiten kijf. Toezicht en handhaving blijven noodzakelijk als disciplinerende instrumenten, maar een duurzame verbetering van de beroepskwaliteit kan alleen op basis van gedetailleerd inzicht in faalfactoren en het collectief delen van deze kennis.

Daarbij doen zich verschillende vragen en dilemma's voor, zoals:

- Op welke wijze kunnen we het lerend vermogen binnen het beroep verbeteren?
- Hoe verhouden zich de instrumenten leren en straffen tot elkaar, conflicterend of juist versterkend?
- Op welke wijze moeten we beide functies organiseren, zowel binnen kantoren als in de sector?

Met deze notitie wil de NBA de discussie over het lerend en straffend vermogen stimuleren en verdiepen, door het uitwerken van dilemma's en het doen van een aantal aanbevelingen. Niet als formeel standpunt, maar als positiebepaling en voeding voor een debat met accountants, belanghebbenden en wetenschappers.

De notitie beoogt geen volledig overzicht te geven van de huidige middelen ter lering of ter handhaving maar concentreert zich ter wille van de discussie op mogelijk nieuw in te zetten instrumenten. Met als bedoeling de uiteindelijke conclusies en aanbevelingen op afzienbare termijn om te zetten in besluitvorming en te implementeren.

Just culture

In een rechtvaardige cultuur¹ is het leren van incidenten in evenwicht met de verantwoordelijkheid voor de gevolgen ervan. Zo'n cultuur voorkomt dat mensen schuldig worden bevonden aan eerlijke fouten, maar ook niet weggkomen met roekeloos gedrag. Want beide zaken zijn funest voor veiligheid - in geval van de luchtvaart en de medische sector -

1 Ontleend aan 'Just culture: who gets to draw the line?', 2009 en 'Just Culture: Balancing Safety and Accountability' (Second edition) 2012, Sidney W.A. Dekker.

en voor kwaliteit en vertrouwen in geval van de accountancy. Een belangrijk element in zo'n rechtvaardige cultuur is de lijn tussen acceptabel en onacceptabel handelen. Maar simpel is dat niet, want verwijtbaarheid is afhankelijk van context, taal en interpretatie. En net zo belangrijk is wie die lijn trekt.

Leeswijzer

Deze notitie bestaat verder uit vier hoofdstukken:

1. over het verschil tussen fout en overtreding
2. over de lerende accountantsorganisatie
3. over een sectorbrede benadering van het leren van fouten
4. over het institutionele kader van leren of handhaven

De elf aanbevelingen in de vier hoofdstukken worden aangegeven met een hoofdletter. Elk hoofdstuk eindigt met een aantal vragen om de discussie te stimuleren. Die elf vragen worden aangegeven met een cijfer.

Op 19 juni 2015 organiseert de NBA een seminar rond de onderwerpen uit deze discussienota.

1 | Fout of overtreding: een kwestie van interpretatie

Op initiatief van de NBA onderzocht de Vrije Universiteit (VU) hoe accountantsorganisaties omgaan met fouten². De VU onderscheidt in haar onderzoek fouten van overtredingen. In de literatuur wordt een fout gedefinieerd als een handeling die onbedoeld niet tot het bereiken van geformuleerde doelen leidt terwijl dit 'falen' voorkomen had kunnen worden. Overtredingen betreffen bewuste beslissingen om zich niet aan afgesproken voorschriften te houden. Het voorkomen en tegengaan van fouten vereist een heel andere aanpak door de organisatie en leidinggevenden dan overtredingen. Overtredingen vereisen handhavende maatregelen, zeker bij herhaling. Maar als elke fout door de controleleider, door de partner, door het kantoor of door de toezichthouder als overtreding wordt gezien, verhindert dat het individueel en collectief leren. De vrees om bestraft te worden leidt immers tot het verzwijgen van handelingen die mogelijk als overtreding worden gezien.

De aanbevelingen van de VU bieden een uitgangspunt voor een stelselmatige aanpak van omgaan met fouten en overtredingen die kwaliteitsproblemen veroorzaken. Een aanpak die zowel binnen kantoren als binnen de sectorale instanties (beroepsorganisatie, toezichthouder) kan worden gehanteerd.

A. Naar een open cultuur

Aanbevelingen om een open, tot leren uitnodigende cultuur op kantoren en in de sector te bevorderen:

- Onderscheid fouten van overtredingen.
- Onderscheid fouten en hun gevolg. Besteed ook aandacht aan fouten met kleine gevolgen; deze fout kan veel gemaakt worden of een volgende keer ernstiger gevolgen hebben.
- Onderken de emotionele aspecten van fouten maken. Angst, schaamte en trots zijn barrières om openheid te betrachten en te leren van fouten. Een ander element daarin is dat van abstracte cases minder geleerd wordt, omdat de fout niet concreet worden ervaren: de emotie ontbreekt.
- In een constructieve 'error management' cultuur wordt het maken van een fout getolereerd en het delen ervan gestimuleerd en beloond. Open communicatie, zonder dat de reputatie wordt beschadigd (wel 'naming' maar geen 'shaming').

2 'Leren van fouten: Een eerste verkenning bij accountantsorganisaties', Mei 2015, VU onderzoek geïnitieerd door de NBA, gefinancierd door het Accountantsfonds. Het gehele rapport is te downloaden op NBA.nl.

Ben Tiggelaar: Leren van fouten is hard werken

Van je fouten leer je. Wie meer fouten maakt leert meer. En wie sneller fouten maakt, leert sneller. Althans, dat is de theorie... Onder softwareontwikkelaars is het een geveugelde uitspraak: 'Fail faster'. Wie gelooft dat hij met succes een nieuw product of een nieuwe dienst kan ontwikkelen door eerst een volledig uitgewerkt plan te maken en het dan in één keer perfect uit te voeren, komt bedrogen uit. Als je iets maakt en dat laat uitproberen door klanten, kom je erachter wat er beter moet. Pas dan leer je. Zoek daarom zo snel mogelijk de confrontatie met de buitenwereld.

TE LANG GEWACHT

Voor mij persoonlijk was dit een belangrijke les. Tijdens mijn promotieonderzoek, een paar jaar geleden, wachtte ik te lang met het voorleggen van mijn werk aan kritische collega's. Juist omdat het kritische collega's waren, wilde ik ze graag iets goeds tonen. Iets wat eigenlijk al helemaal af was. Zodat ze niet te kritisch, maar vooral collegiaal zouden reageren.

Zo werkt dat dus niet. Door te lang alleen te knutselen had ik slechts mijn leerproces nodeloos vertraagd. De kritiek kwam toch wel. En omdat ik zo lang aan mijn ideeën en teksten had geschaafd, kwam hij des te harder aan. Leren van een fout is nog niet zo eenvoudig. Drie belangrijke lessen om de ergste blunders op dit gebied te vermijden.

1. STEL JE GRENZEN

Volgens managementonderzoeker Rita McGrath moet een bedrijf vooraf bepalen waar fouten mogen worden gemaakt en waar niet. Niet alle werkzaamheden lenen

zich voor trial and error als leer-methode. Bijvoorbeeld omdat er te grote veiligheidsrisico's spelen. Of omdat het vertrouwen van de klant niet geschaad mag worden. Klinkt logisch, maar heb je dit ook met elkaar afgesproken, vraagt McGrath. Wat is je no-fail zone? En waar is het juist gewenst om vroeg, snel en veel te falen?

2. ORGANISEER HET LEREN

Leren van fouten is hard werken. Bij een goed experiment horen allereerst een paar spelregels. Zoals: vooraf aangeven wat je verwacht dat je idee of je product teweer zal brengen. En heldere maatstaven voor wat je als slagen en falen beschouwt.

Vervolgens leer je pas iets als je ook de tijd neemt om je fouten te bestuderen en te begrijpen. Eigen ervaring: na een experiment op het gebied van gedragsverandering bij een vervoersbedrijf vroeg ik aan de medewerkers of zij konden uitleggen waarom de resultaten zo tegenvielen. Hoewel ik dacht dat ik de werksituatie haarfijn in kaart had

gebracht, bleek ik cruciale details over het hoofd te hebben gezien. Zonder een grondige evaluatie had ik dezelfde of vergelijkbare fouten domweg opnieuw gemaakt.

3. ORGANISEER OPENHEID

In je eentje stiekem leren van je eigen fout, dat gaat misschien nog wel. Maar actief je fouten bespreken met collega's, dat werkt in veel bedrijven niet. Hoe hard de baas ook roept: fouten maken mag. Dus? Geef als leidinggevende zelf het goede voorbeeld. Neem de verantwoordelijkheid voor de fouten die er worden gemaakt én voor de lessen die er uit worden getrokken. Begin het werkoverleg met de drie belangrijkste fouten van de afgelopen week en deel de leerpunten. Of doe wat managementauteur Tom Peters al jarenlang propageert: bestraf middelmatige successen en beloon grandioze mislukkingen.

O ja, en wacht vooral niet tot je de perfecte aanpak hebt bedacht om van je fouten te leren.

Bron: nrc.nl, 13 april 2015

B. Onderzoek relatie tussen verwijtbaarheid en leren

Het VU-onderscheid tussen fouten en overtredingen is behulpzaam maar roept nieuwe vragen op. Het gaat over het onbedoeld niet halen van doelen versus het opzettelijk niet naleven van regels. Daarbij hanteert de VU de mate van verwijtbaarheid – en dan met name ‘opzet’ – als onderscheidend criterium. Maar wat te doen met het onbedoeld niet naleven van regels? Daarbij kan ook sprake zijn van verwijtbaarheid bijvoorbeeld door gemakzucht of roekeloosheid. En hoe verwijtbaar is een fout die ontstaat uit kennisgebrek? Of het toepassen van regels in situaties waarvoor ze niet bedoeld zijn?

De vraag naar verwijtbaarheid wordt verder gecompliceerd door de rol van de accountantsorganisatie. Waar vroeger de professional (accountant, piloot, chirurg) volledig verantwoordelijk was voor zijn eigen handelen, is de rol en invloed van de organisatie aanzienlijk toegenomen. Risicobeheersingssystemen met bijbehorende registraties, controlemechanismen en feedback moeten kwaliteit borgen en risico's ondervangen. De organisatie is daarmee in belangrijke mate verantwoordelijk geworden voor de fouten en gebreken die in haar naam worden gemaakt.

Dit laat onverlet dat individuele medewerkers een eigen verantwoordelijkheid hebben, met name ten aanzien van de naleving van algemeen geldende afspraken binnen de organisatie. De verwijtbaarheid wordt weliswaar beperkt maar niet weggenomen, zeker niet indien medewerkers willens en wetens verzuim plegen of afspraken schenden.

Het onderscheid tussen fouten en overtredingen is daarmee helder aan beide uiteinden van het spectrum, maar daar tussenin bevinden zich vele schakeringen die een genuanceerde benadering vereisen. Uit het VU-onderzoek blijkt dat deze nuance in de praktijk (door o.a. aansprakelijkheden, druk van toezichthouders, onheldere normen) te weinig wordt onderkend. Dit leidt eerder tot sancties – en de vrees daarvoor – en doet afbreuk aan de mogelijkheid om te leren van missers. Helderheid ten aanzien van de tolerantie, gekoppeld aan een expliciete ‘no fail’ zone, kan bijdragen aan het lerend vermogen van de organisatie.

Vragen bij ‘Fout of overtreding: een kwestie van interpretatie’

1. In hoeverre dragen de aanbevelingen gericht op een open cultuur bij aan beter leren van fouten?
2. Is in de praktijk voldoende duidelijk welk gedrag verwijtbaar is?
3. Moet verwijtbaar gedrag altijd leiden tot sanctionering?

2 | Een lerende accountantsorganisatie

Accountants zijn professionals; ze moeten een leven lang leren. Dat is een aantrekkelijk kenmerk van het beroep. Desgevraagd benoemen accountants opleiding en (PE) cursussen als hun leermomenten. Bij deze trainingen ligt de nadruk vooral op het voorkomen van fouten en niet of beperkt op het leren daarvan.

Uit het VU-onderzoek blijkt dat de nadruk binnen accountantsorganisaties meer ligt op de preventie en correctie van fouten. *“De grootste fout is de fout die je alleen maakt.”* Dat motto leidt ertoe dat men vooraf de wijsheid en rugdekking van collega's zoekt. Daar is niks mis mee: fouten moeten vanzelfsprekend zo veel mogelijk voorkomen worden. Zeker als de gevolgen ernstig kunnen zijn, bijvoorbeeld bij fraudes of faillissementen.

Maar het risico bestaat dat er te veel nadruk komt op preventie, waardoor accountants angstig worden om fouten te maken. En - als de fout dan toch gemaakt is - om ze te rapporteren. Angst belemmert de openheid die nodig is om te kunnen leren. Het onderzoek concludeert dat fouten veel geanalyseerd worden, maar niet altijd om van te leren. Het doel van de analyse is vaak gericht op corrigeren en wordt ook toegepast om een verdediging op te bouwen jegens externe verwijten.

C. Foutenpanel

De VU-onderzoekers doen een praktische aanbeveling aan accountantsorganisaties: richt een gremium in waar gemaakte fouten in alle openheid - en zonder dat sancties worden opgelegd - kunnen worden besproken en geanalyseerd met het primaire doel ervan te leren en niet enkel om te corrigeren. De focus ligt vaak op de negatieve gevolgen fouten, maar er kunnen ook positieve gevolgen zijn van fouten, met name de potentie om te leren van fouten en innovatie. Om met Sidney Dekker te spreken: *“Professionals should not be afraid to make mistakes. They should be afraid of not learning from the ones they do make.”*³

D. Registratie- of meldplicht

De vraag is of de invoering van een individuele meldplicht verder bijdraagt aan het leren van fouten. Dit was geen onderdeel van of aanbeveling uit het VU-onderzoek, maar is een instrument dat andere sectoren inzetten, bijvoorbeeld in de luchtvaart. Het gaat dan om het melden van voorvallen (onregelmatigheden, defecten) met als doel het verhogen van de veiligheid. Ook in de medische wereld zijn vormen van meldplicht ingevoerd of object van studie (zie onderstaand artikel). Dat is effectief in situaties waarin fouten onbewust worden gemaakt, of waar status en hiërarchie tegenspraak verhinderen, en waardoor mogelijke risicosignalen worden genegeerd.

³ Uit 'Just Culture: Balancing Safety and Accountability' (Second edition) 2012, Sidney W.A. Dekker.

Zwarte doos in operatiekamer kan helpen bij voorkomen medische fouten

Chirurg beseft eigen fouten niet

Door onze redacteur Sander Voormolen

In driekwart van de gevallen weten chirurgen en operatiekamerpersoneel direct na de operatie niet meer dat er kleine dingen zijn fout gegaan. Dat blijkt uit onderzoek van chirurg Teodor Grantcharov van St. Michaels Hospital in Toronto, Canada.

Hij plaatste een zwarte doos, bekend uit de luchtvaart, in de operatiekamer. Er werden video- en geluidsopnames gemaakt. Temperatuur en gegevens van patiëntenmonitors met hartslag en bloeddruk werden continu bijgehouden. "Van de 54 operaties die wij analyseerden, vonden wij er in wel 38 kleine onregelmatigheden; opgeteld 66 incidenten", zegt Grantcharov. "Het varieerde van onverwachte bloedingen tot het dienst weigeren van het nietapparaat om wonden te hechten. In veel gevallen waren het vermijdbare ongelukjes."

Grantcharov presenteerde zijn verhaal op een congres, gisteren en eergisteren, over het gebruik van nieuwe technologie in de gezondheidszorg in het AMC in Amsterdam. De resultaten van zijn onderzoek zijn nog niet gepubliceerd in een wetenschappelijk tijdschrift, en het gaat nog om een pilotonderzoek. Maar de uitkomst wijst erop dat er veel te verbeteren valt.

Medische fouten

"Medische fouten worden maar al te gemakkelijk vergeten, genegeerd of verzwegen", drukte Grantcharov zijn publiek op het hart, "en dat is niet acceptabel, want artsen

zouden veel meer van hun fouten kunnen leren."

Tijdens het congres in Amsterdam geven diverse chirurgen te kennen dat ze nog huiverig zijn voor camera's in de operatiekamer. Maar een woordvoerder van de beroepsvereniging, de Federatie van Medisch Specialisten, vindt het een goede ontwikkeling, "want: van fouten kun je leren."

Binnenkort begint in het Radboud UMC in Nijmegen een vergelijkbare proef met een zwarte doos in de operatiekamer. Initiatiefnemer Martijn Kriens, als consultant bij het project betrokken, verwacht eind deze zomer de eerste resultaten. "De drie camera's en microfoons die straks alle handelingen tijdens een operatie zullen registreren zijn al geïnstalleerd", zegt Kriens. Ook alle meetgegevens van de patiënt komen in de analyse.

"De bedoeling is dat wij de computer bijvoorbeeld laten zoeken naar het moment waarop de bloeddruk van de patiënt plotseling heel snel daalde", legt Kriens uit. "Dan kijken we op de beelden wat er in de vijf minuten daarvoor gebeurde, en of de oorzaak misschien kan worden gevonden in de te late toediening van een medicijn of een misverstand in de communicatie tussen chirurg en anesthesist."

Het blijkt nog lastig chirurgen en operatieassistenten zo ver te krijgen al hun verrichtingen te laten vastleggen. "Het heeft ons bijna een jaar gekost om iedereen in het

ziekenhuis te overtuigen", vertelt Grantcharov. Ook Kriens spreekt van "een pittig traject" om het voor elkaar te krijgen. Hij sprak met de ziekenhuisdirectie af dat de gegevens uit de datarecorder niet mogen worden gebruikt voor disciplinaire maatregelen tegen een arts. Cultuuromslag

Volgens Grantcharov is het hoog tijd voor een cultuuromslag. "Artsen willen altijd onfeilbaar zijn. Maar iedereen maakt fouten, ook chirurgen. En juist van die fouten zou geleerd kunnen worden, maar dan moet je wel onder ogen zien dat je ze maakt."

Daarvoor is een zwarte doos het perfecte hulpmiddel, zegt Grantcharov. Daarmee kon immers de luchtvaart een stuk veiliger gemaakt worden. "Dankzij de vluchtdatarecorder, die is ingebouwd in ieder vliegtuig, kan bij een incident achteraf worden nagegaan wat er precies misging. Zo kunnen maatregelen worden genomen om in de toekomst soortgelijke bijna-ongelukken vermijden. Ik denk ook dat we zo in de operatiekamer veel near misses kunnen voorkomen."

Volgens Grantcharov zouden zwarte dozen in de operatiekamer eigenlijk de normaalste zaak van de wereld moeten zijn: "Topsporters kijken toch ook videobeelden terug om hun technieken te perfectioneren? Waarom zouden artsen dat niet doen?"

Bron: NRC, 1 mei 2015

CDA eiste zelf verklaring Klink

De voorzitter van de Tweede Kamer heeft een brief geschreven aan de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, die de voorzitter van de Tweede Kamer heeft geschreven.

De voorzitter van de Tweede Kamer heeft een brief geschreven aan de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, die de voorzitter van de Tweede Kamer heeft geschreven.

De voorzitter van de Tweede Kamer heeft een brief geschreven aan de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, die de voorzitter van de Tweede Kamer heeft geschreven.

De voorzitter van de Tweede Kamer heeft een brief geschreven aan de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, die de voorzitter van de Tweede Kamer heeft geschreven.

Minstens zo belangrijk is het feit dat een meldplicht registratie met zich meebrengt, op basis waarvan kwantitatieve analyses kunnen plaats vinden. De ervaringen in de luchtvaart en medische sector tonen aan dat analyse van geaggregeerde data nieuwe inzichten oplevert; inzichten die niet zouden zijn verkregen via individuele waarnemingen. Door gebruikmaking van slimme technologie zijn melding, registratie en analyse overigens aanzienlijk vergemakkelijkt.

De vraag is of dit ook zo kan werken in accountantsorganisaties. Als er sprake is van een open en professionele cultuur lijkt een meldplicht minder relevant. Daartegenover dwingt meldplicht tot registratie en maakt daarmee systematische feedback mogelijk, naar individuele accountant, teamleiding en bestuur. De kwaliteitssystemen van kantoren voorzien overigens in vormen van interne meldplicht. De vraag is dan ook of de huidige praktijk van melding, evaluatie en feedback voor verbetering vatbaar is. Voorwaarde voor succes is in ieder geval dat betrokkenen weten dat medewerking leidt tot prestatieverbetering, en niet tot schuldigverklaring en straf.

Vragen bij 'Een lerende accountantsorganisatie'

4. Op welke wijze kan de systematische melding, evaluatie en feedback van fouten en gebreken binnen kantoren worden verbeterd? Is een foutenpanel daarvoor het geëigende instrument?
5. Kan een meer intensieve registratie- of meldplicht bijdragen aan het leren van fouten en gebreken?

3 | Een lerende sector

Effectief error management binnen kantoren garandeert niet dat geleerde lessen ook sectorbreed worden toegepast. Integendeel, overwegingen van vertrouwelijkheid en concurrentie zullen eerder verhinderen dat kennis buiten de organisatie wordt gedeeld. De vraag is dan ook op welke wijze we sectorbrede kennisdeling kunnen bevorderen.

Het kan nuttig zijn om in dit verband onderscheid te maken tussen fouten met relatief kleine gevolgen, die zich veelvuldig zullen voordoen binnen organisaties, en de incidenten met een lage frequentie maar grote impact.

Bij deze laatste categorie zullen de toezichthouder en in voorkomende gevallen het OM onderzoek doen en zal er sprake zijn van een jurisdisering en formalisering van verhoudingen die een snelle informatiedeling in de weg staan. In veel gevallen resulteert dit in procedures die jaren kunnen duren en zich grotendeels buiten het zicht voltrekken.

E. Analyse van incidenten

Het is om die reden dat de werkgroep Toekomst Accountantsberoep heeft gepleit voor het inrichten van een mechanisme dat specifiek gericht is op waarheidsvinding, op basis van dezelfde uitgangspunten als de Onderzoeksraad voor Veiligheid (OvV). In maatregel 6.1 van haar rapport stelt de werkgroep verplichte medewerking van betrokken accountants voor aan dit type onderzoek, gekoppeld aan vrijwaring. Dossiers worden overgedragen aan een nog op te richten onafhankelijk wetenschappelijk onderzoeksinstituut⁴ dat vervolgens - met inachtneming van vertrouwelijkheid - oorzakenanalyses uitvoert. Het kan hier gaan om de analyse van incidenten met grotere gevolgen, maar ook om de bevindingen van kantoren ten aanzien van systematisch voorkomende fouten en gebreken.

Dit voorstel brengt de nodige obstakels met zich mee. Verplichte medewerking aan het onderzoek vereist een wettelijke basis. Er zijn verschillende opties om dit te realiseren.

Optie 1

De wettelijke bevoegdheid wordt bij het onderzoeksinstituut belegd door dit instituut als ZBO in de wet te verankeren (vergelijkbaar met de CEA). De vraag is echter of de wetgever hiervoor zal voelen, gezien haar terughoudend beleid ten aanzien van het instellen van nieuwe ZBO's.

4 NBA en kantoren werken momenteel aan de oprichting van een zogenoemd Accountancylab, dat in deze functie kan voorzien (maatregel 5.10 uit 'In het publiek belang').

Optie 2

Een alternatief is dat het instituut binnen de publiekrechtelijke kaders van de beroepsorganisatie opereert. In dat geval zal diezelfde beroepsorganisatie ook bestuurlijk verantwoordelijk zijn. Om de gewenste onafhankelijkheid van het wetenschappelijk instituut te waarborgen wordt de verantwoordelijkheid voor systeem en werking bij de NBA belegd. De NBA schakelt het onderzoeksinstituut als uitvoerder in, op basis van contractueel overeengekomen condities van onafhankelijkheid en geheimhouding.

Optie 3

Een derde optie is om in dit soort gevallen aansluiting te zoeken bij de OvV, die reeds beschikt over een wettelijk mandaat. In de huidige opzet van de OvV zal het hier echter met name gaan om majeure incidenten, en niet om de minder opvallende fouten en gebreken. Bovendien is het huidige mandaat van de OvV ontoereikend en zal dit moeten worden uitgebreid om financiële incidenten te kunnen onderzoeken. Dit vereist aanpassing van de Rijkswet⁵.

F. Verplichting en vrijwaring

Om een effectieve kennisuitwisseling tussen kantoren en beroepsorganisatie te waarborgen is het voorstelbaar dat de NBA medewerking hieraan bij verordening verplicht stelt. Evenals een accountant of een kantoor op basis van een verordening verplicht is mee te werken aan bijvoorbeeld periodieke toetsingen of themaonderzoeken, kunnen zij met een verordening ook verplicht worden gesteld om mee te werken aan het beschikbaar stellen van gegevens ten behoeve van sectoraal onderzoek. Het kan hier gaan om het beschikbaar stellen van zowel algemene gegevens over fouten en gebreken (bijvoorbeeld op kantoonniveau), als om casus specifieke informatie (incidenten). De wettelijke grondslag van die verordening is dan de uitvoering van de (wettelijke) taak van de NBA om een goede beroepsuitoefening door accountants te bevorderen.

Regelgeving is ook noodzakelijk om een grondslag te hebben om de accountant of het kantoor te ontslaan van zijn geheimhoudingsplicht bij medewerking aan een onderzoek. Dit is in het bijzonder het geval indien de informatie specifieke casussen betreft of daartoe herleidbaar is. De vormgeving van de ontheffing van de geheimhoudingsverplichting verdient in dit verband wel extra aandacht, omdat het Bta daarover bijzondere bepalingen kent voor zover het om wettelijke controles gaat.

De NBA kan een accountant niet vrijwaren van juridische procedures die derden aanspannen naar aanleiding van haar rapportages, maar als deze rapportages voldoende anoniem zijn geformuleerd, dan zal een derde in de rapportage niet snel een aanleiding kunnen vinden om een tuchtklacht in te dienen of een civielrechtelijke procedure aan te spannen. Om te bewerkstelligen dat het bestuur niet zelf een tuchtklacht in kan dienen, kan in de desbetreffende verordening worden vastgelegd dat een accountant of kantoor slechts medewerking aan een specifiek onderzoek hoeft te verlenen, nadat het bestuur hen schriftelijk heeft gevrijwaard van de indiening van een klacht bij de Accountantskamer.

G. Platform voor kennisdeling

Ten aanzien van lerend vermogen heeft de werkgroep een tweede maatregel geformuleerd (6.2):

“Het systematisch vertalen van de bevindingen van AFM, Accountantskamer, Raad voor Toezicht, onderzoeksinstituut en andere bronnen in publieke duiding, aanpassing van de beroepsstandaarden en educatie, waarmee ze concreet invulling geeft aan haar wettelijke taak, namelijk kwaliteitsbevordering en behartiging van het collectieve beroepsbelang.”

Deze maatregel kan niet los worden gezien van de eerder genoemde maatregel 6.1. Immers, het detecteren van fouten en incidenten, het beschikbaar stellen van de informatie voor oorzakenanalyse en het trekken van lering daaruit dient bij voorkeur op geïntegreerde wijze te geschieden binnen één stelsel. De wijze waarop de kantoren omgaan met fouten en gebreken (inventariseren, analyseren, leren) vormt daarin de basis voor een bredere kennisdeling.

⁵ ‘Een lerende sector: financiële onderzoeksraad?’, oktober 2014, TNO onderzoek in opdracht van de NBA, gefinancierd door het Accountantsfonds. Het gehele rapport is te downloaden op NBA.nl.

In de medische en luchtvaart sector leveren laagdrempelige en verplichte meldingssystemen van voorvallen een veelheid aan gestructureerde data op (zie ook aanbeveling D). Data die aangeven wat er 'nu' gebeurt i.p.v. achteruit te kijken naar een gestolde werkelijkheid zoals bevindingen van toetsers en toezichthouders. En die mogelijkheid bieden tot analyse.

Naast deze vorm van kennisdeling van actuele ervaringen in het 'veld', dient er ook - conform aanbeveling 6.2 - lering te worden getrokken uit de bevindingen van toezichthoudende en handhavende instanties, zoals de Accountantskamer, AFM en Raad voor Toezicht.

Ook op dit vlak functioneert de huidige praktijk verre van optimaal. De informatiedeling tussen de diverse instanties is gefragmenteerd, vindt plaats op ad hoc basis - wellicht met uitzondering van tuchtuitspraken - en op een hoog aggregatieniveau (bijvoorbeeld in de vorm van eindrapportages). Het verdient aanbeveling om de mogelijkheden van een intensievere en meer systematische informatiedeling nader te onderzoeken. Dit zou moeten leiden tot een beter geïntegreerde en meer omvattende kennisdatabase, op basis waarvan een meer gedegen oorzakenanalyse kan worden verricht.

Een gedetailleerde en systematische informatie-uitwisseling zal echter stuiten op praktische en juridische problemen. Een eerste stap kan bestaan uit afspraken met de diverse instanties over periodieke interne evaluaties en het opstellen van aanbevelingen gericht op het verbeteren van de beroepspraktijk. Een gemeenschappelijk platform van genoemde instanties, al dan niet in samenwerking met kantoren, kan de onderlinge uitwisseling stimuleren.

H. Betere duiding van beroepsstandaarden

Als er zich bij onduidelijke normen interpretatiekwesaties voordoen, wie lost dat dan op? Binnen de kantoren zullen dat de afdelingen vaktechniek zijn. En binnen de sector bespreken NBA-sectorcommissies geanonimiseerd casuïstiek. Interpretatieverschillen liggen ook regelmatig ten grondslag aan discussies tussen kantoren en toezichthouder. Maar pas als een meningsverschil bij de tuchtrechter belandt, verschaft zijn uitspraak duidelijkheid. De NBA kent als regelsteller het Adviescollege voor Beroepsreglementering (ACB), dat zogenoemde handreikingen publiceert. Deze handreikingen geven nadere uitleg over bestaande regelgeving. Ze voorzien echter niet in casusgebonden vragen en onduidelijkheden.

Om te voorzien in meer duidelijkheid op dit vlak zou het ACB kunnen worden uitgebreid met een interpretatiecommissie. Deze commissie geeft opinies af rond specifieke kwesties en dilemma's en zorgt daarmee voor de nodige duidelijkheid. Om deze opinies algemeen aanvaard te krijgen, is het van belang dat gezag en onafhankelijkheid van de commissie onomstreden zijn.

Vragen bij 'Een lerende sector'

6. In hoeverre heeft sectorbrede kennisdeling baat bij de voorgestelde verplichting inclusief vrijwaring?
7. Welke optie heeft de voorkeur bij verplichte medewerking aan onderzoek: onderzoeksinstituut als ZBO, instituut binnen publiekrechtelijk kader van de NBA of mandaat OvV uitbreiden?
8. Kan een platform voor kennisdeling bijdragen aan nieuwe inzichten en versnelling van het leerproces?
9. In hoeverre is nadere duiding van de beroepsnormen gewenst? Kan de uitbreiding van het ACB met een interpretatiecommissie hierin voorzien?

4 | Leren of handhaven: het institutionele kader

Erkennen van fouten en daarvan leren vereist een open cultuur, waarin zonder angst voor aansprakelijkheidstelling en straf kan worden gesproken. Dat staat haaks op de formele en besloten kaders waarin handhaving plaats vindt. Om die reden staan beide functies op gespannen voet met elkaar, zeker als ze gelijktijdig worden uitgeoefend. Deze paragraaf verkent de institutionele kaders waarin beide functies worden uitgeoefend en stelt de vraag of beiden in eenzelfde institutioneel verband - in casu de NBA - kunnen worden uitgeoefend. En zo ja, in welke verhouding zij tot elkaar dienen te staan.

Het ligt voor de hand om ook hier uit te gaan van het eerder gemaakte onderscheid tussen fouten en overtredingen. In de praktijk zal het, zeker bij kwesties van enige omvang, lastig zijn om het onderscheid tussen fout en overtreding op voorhand te bepalen. Toch zal een dergelijke afweging vooraf moeten plaatsvinden om betrokkenen duidelijkheid te verschaffen over de mogelijke gevolgen van eventuele acties. Indien dat niet gebeurt, zullen betrokkenen geen risico nemen en terughoudend zijn met het verstrekken van informatie.

I. Scheiding van leer- en handhavingsfuncties

Omdat de wijze van informatievergaring en de gevolgen voor betrokkenen wezenlijk verschillen, zullen in het vervolgtraject de handhavings- en leerfunctie strikt van elkaar moeten worden gescheiden. Dit probleem speelt met name bij de beroepsorganisatie, waar beide functies momenteel in één verband worden uitgeoefend.

Een nadere beschouwing leert dat de wijze waarop beide functies worden ingevuld afhankelijk is van het domein van dienstverlening. Zo voert de AFM toezicht op het terrein van wettelijke controle, waarbij zij ten aanzien van de niet-OOB vergunninghouders gebruik maakt van de uitkomsten van de toetsingen van NBA en SRA. Bij convenant is afgesproken dat het primaat van de handhaving eveneens bij de AFM ligt, logisch gezien de verdergaande bevoegdheden van de toezichthouder.

Aan de andere kant van het spectrum, op het gebied van de overige dienstverlening, ligt de handhavingsfunctie primair bij de NBA. Primair, maar niet exclusief, want iedereen kan tuchtprocedures aanspannen waarna de Accountantskamer oordeelt en de maatregel bepaalt.

Hoewel de verantwoordelijkheden op de beide domeinen - wettelijke controle en overige dienstverlening - op het eerste gezicht helder zijn gedefinieerd, maakt de samenwerking tussen NBA en AFM het onderscheid diffuus. Daarbij komt dat het toezicht en handhaving ten aanzien van de vrijwillige controle buiten de Wta valt, en dus op het terrein van de NBA ligt. Omdat het ook bij de vrijwillige controle kan gaan om sectoren en opdrachtgevers met een evident maatschappelijk belang, doet het dilemma tussen handhaven en leren zich hier ook het meest pregnant voor. Echter ook op het gebied van de overige dienstverlening, waar de NBA eveneens beide functies uitoefent, is er een potentiële spanning.

J. Domein van wettelijke controle: concentratie op leren

De eis van een duidelijk onderscheid tussen handhaven en leren dwingt derhalve tot een meer heldere positionering van de beroepsorganisatie op de diverse terreinen. Een belangrijke overweging daarbij is de mate waarin extern toezicht reeds voorziet in handhaving en sanctionering.

Daar waar de AFM het toezicht uitoefent - het zogenoemde toezicht op de wettelijke controle⁶ in de zin van de Wta - is het helderder indien de NBA zich op dit terrein concentreert op de leerfunctie. De consequentie is dat de NBA de handhavende functies overlaat aan de toezichthouder. Eén en ander kan gevolgen hebben voor het convenant tussen NBA en AFM.

Daar waar het publiek belang niet evident aanwezig is, maar een goede beroepsuitoefening nog wel van macro-economisch belang is zoals - op het terrein van de vrijwillige controle, de samenstel-praktijk, de interne audit - zal de NBA haar handhavingsfunctie moeten versterken.

Zoals eerder opgemerkt beschikt de NBA niet over dezelfde onderzoeks- en toetsingsmogelijkheden als de AFM. Het publieke belang van de wettelijke controle rechtvaardigt een "intensiever toezichtregime" door de AFM. Het is dan wel zaak dat er geen accountantscontroles bij organisaties van evident publiek belang resteren die - al dan niet om historische redenen - daarbuiten vallen, zoals nu nog bijvoorbeeld de Universiteiten en Hogescholen. Deze controles zouden alsnog moeten worden geschaard onder het toezichtregime van de AFM.

K. Domein van overige dienstverlening: beter handhaven

In het domein van de overige dienstverlening vervult de NBA zowel een lerende als een handhavende functie⁷. De laatste functie wordt met name uitgeoefend op basis van de Verordening op de Kwaliteitstoetsing, die eveneens voorziet in incidentenonderzoek. In de praktijk vindt handhaving voornamelijk plaats daar waar kantoren niet voldoen aan de kwaliteitseisen of accountants verzuimen ten aanzien van hun PE-plicht. Op deze terreinen doet de frictie tussen leren en handhaven zich minder voor, ook vanwege de jurisprudentie en het meer routinematige karakter van deze zaken. De laatste jaren klinkt met regelmaat de oproep aan de NBA om een 'openbaar aanklager' in te stellen om haar rol als handhaver actiever in te vullen. De voordelen zijn dat zo'n aanklager actief en gericht op zoek gaat naar accountant-overtreders, zonder enig andere rol, zichtbaar voor de buitenwereld en zonder aanzien des persoon of organisatie. En dit alles zonder een zweem van afhankelijkheid. De term openbaar aanklager roept associaties op met de functie van het Openbaar Ministerie (OM). Het OM beschikt als enige over opsporings- en vervolgingsbevoegdheden van strafbare feiten.

Nu kent de wetgever de NBA al enkele specifieke bevoegdheden toe met betrekking tot het indienen van een tuchtklacht. Feitelijk wordt daarin al opgetreden als een soort 'openbaar aanklager'. In de NBA-regelgeving is bepaald dat een accountant verplicht is om mee te werken als er een incidentenonderzoek is ingesteld. Werkt een accountant in zo'n geval niet mee, dan is de enige mogelijkheid die de NBA ter beschikking staat het indienen van een klacht wegens het niet meewerken aan een incidentenonderzoek. De ervaring die de NBA tot nu toe heeft opgedaan met het verrichten van onderzoek leert dat accountants dikwijls bereid zijn om gevraagde informatie te verschaffen. Slechts in een enkel geval moest het instrument van incidentenonderzoek ingezet worden.

Sinds 2013 heeft een intensivering van de monitoring van mogelijke tuchtzaken plaatsgevonden. Dit zal op termijn resulteren in het indienen van meer tuchtklachten - anders dan over PE of kwaliteitstoetsing. In verband met de looptijd -die overigens teruggebracht wordt - wordt dit nu pas zichtbaar. Werden er in heel 2014 twee tuchtklachten ingediend als gevolg hiervan, op dit moment ziet het ernaar uit dat er in de eerste helft van 2015 drie tuchtklachten ingediend zullen worden. Het afgelopen jaar werd een twintigtal zaken diepgaand of minder diepgaand onderzocht en werd besloten dat het indienen van een tuchtklacht niet aan de orde of niet aangewezen was.

⁶ De term 'wettelijke controle' kent twee verschillende betekenissen. In het BW refereert het aan de organisaties die -al naar gelang hun omvang- wettelijk verplicht zijn tot een accountantscontrole. In de Wta refereert het aan de organisaties waarbij de accountantscontrole onder toezicht staan van de AFM. Het één heeft dus betrekking op de controle-grenzen; het ander op de toezichtgrenzen t.a.v. de controle. In deze notitie gaat het alleen om de laatste betekenis.

⁷ Zie bijlage voor een beschrijving van de tuchtrechtelijke bevoegdheden van de NBA en de invulling daarvan.

De vraag is of de wijze waarop de NBA nu opereert voor verbetering vatbaar is. Doen we voldoende, doen we het op juiste manier en brengen we wat we doen wel op de juiste wijze over het voetlicht?

Bij sommige derden leeft de gedachte dat het bestuur niet onafhankelijk genoeg is bij de besluitvorming omtrent het indienen van tuchtzaken. Om alle twijfels weg te nemen zou een optie kunnen zijn om het bestuur door een commissie bestaande uit accountants en niet-accountants op basis van monitoring en onderzoek – zo mogelijk bindend – te laten adviseren omtrent het al dan niet indienen van een tuchtklacht. De Raad van Toezicht zou hiertoe uitgerust kunnen worden. Hoe je het ook wendt of keert, feit blijft dat een klacht altijd namens het bestuur ingediend zal moeten worden. Op dit moment worden voorstellen tot het indienen van een klacht voorbereid vanuit het bureau. Het is nog niet voorgekomen dat het bestuur afweek van het advies om een klacht tegen een accountant in te dienen.

Vragen bij ‘Leren of handhaven: het institutionele kader’

10. Is het wenselijk dat de NBA zich in het controledomein nadrukkelijker concentreert op leren?
In hoeverre heeft dit effect op de handhavingsfunctie?
11. Is versterking van de handhaving in het niet-controledomein gewenst, bijvoorbeeld door instelling van een onafhankelijke onderzoekscommissie met eigen bevoegdheden?

Bijlage

Tuchtrechtelijke bevoegdheden NBA

De Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) regelt het tuchtrecht voor accountants. Uitgangspunt van de Wtra is dat iedereen - dus ook de NBA - een klacht direct kan indienen bij de Accountantskamer. Over dit punt is tijdens de parlementaire behandeling uitgebreid gediscussieerd. In het oorspronkelijke wetsvoorstel werd een onderscheid gemaakt tussen zaken die direct aan de Accountantskamer konden worden voorgelegd en zaken die aan de NBA-klachtencommissie voorgelegd moesten worden. Alleen de voorzitter van de beroepsorganisatie kon in het laatste geval alsnog beslissen een klacht aan de Accountantskamer voor te leggen. Een rol als een soort officier van justitie dus. Dit stuitte op grote bezwaren van diverse partijen, met name PvdA en VVD. Daarom is het wetsvoorstel uiteindelijk zo aangepast dat alle zaken direct door een ieder aan de tuchtrechter kunnen worden voorgelegd.

Daarnaast kent de Wtra aan de NBA en de AFM een aantal specifieke bevoegdheden toe. Zo moet een ingetrokken klacht worden voortgezet door NBA of AFM indien de Accountantskamer dat nodig vindt vanwege het algemeen belang. Onlangs heeft de Accountantskamer voor het eerst geoordeeld dat er sprake was van zo'n situatie en een ingetrokken zaak aan de AFM toegewezen.

De NBA en de AFM kunnen verder als enige om een voorlopige voorziening vragen hangende een procedure bij de Accountantskamer of het College van Beroep voor het bedrijfsleven, dat oordeelt in beroep. Tot slot kan de NBA tegen alle uitspraken van de Accountantskamer in hoger beroep gaan, dus ook als de NBA niet zelf de klacht heeft ingediend. De voorzitter van de NBA kan ingeval betrokkene is veroordeeld voor een strafbaar feit en dit feit raakt aan de werkzaamheden die een accountant verricht, de zaak binnen drie jaar na de veroordeling aanhangig maken bij de Accountantskamer. Dit is een exclusieve bevoegdheid.

Op grond van de wet vertegenwoordigt het bestuur de NBA altijd in en buiten rechte. Dit betekent dat besluiten op het terrein van het tuchtrecht door of namens het bestuur worden genomen.

Invulling bevoegdheden

De NBA overweegt conform staand beleid in de volgende gevallen een klacht in te dienen:

- Indien de uitkomst van de kwaliteitsbeoordeling daar aanleiding toe geeft of indien de medewerking aan de kwaliteitsbeoordeling geweigerd wordt
- Indien de contributie niet wordt voldaan en de NBA niet op eigen titel de inschrijving kan doorhalen.
- Indien niet wordt voldaan aan de PE-verplichting

- Naar aanleiding van negatieve berichtgeving in de media over een in opspraak geraakte accountant - er vindt permanent monitoring plaats van berichtgeving in de media
- Naar aanleiding van een uitspraak van bijvoorbeeld de tuchtrechter, de klachtencommissie of de strafrechter
- Naar aanleiding van een melding van de AFM, de Belastingdienst of het OM.

Met de AFM is afgesproken dat zij gevallen van niet-naleving van de gedrags- en beroepsregels door accountants bij de NBA meldt. De AFM zelf heeft het primaat op het terrein van de wettelijke controle. Met de Belastingdienst heeft de NBA een convenant afgesloten om dossiers aan de NBA voor te leggen als (mogelijk) sprake is van een flagrante normoverschrijding/ontoelaatbaar gedrag van accountants. In de praktijk komt het weleens voor dat het OM de NBA wijst op een strafrechtelijke veroordeling van een accountant.

Het handelen van de accountant moet zodanig zijn dat beoordeling door de tuchtrechter in het algemeen belang noodzakelijk is. Hierbij houdt de NBA rekening met de vraag of derden al een klacht hebben ingediend. Overigens brengt de Accountantskamer sinds 1 januari 2015 alle door derden ingediende klachten onder de aandacht van de NBA met de vraag of de NBA wellicht voornemens is om onderzoek te verrichten en ook een klacht in te dienen. In dat geval houdt de Accountantskamer de behandeling van de eerder ingediende tuchtklacht aan. Ook kijkt de NBA of de gedragingen verband houden met de wettelijke controle; in dat geval is de AFM de eerst aangewezen partij om onderzoek te verrichten en eventuele handhavingsmaatregelen te nemen.

Sinds januari 2013 publiceert de NBA op haar website een overzicht van lopende en afgeronde handhavingsacties.

Colofon

Programmacommissie

Deze discussienota en het bijbehorende seminar op 19 juni 2015 zijn voorbereid door:

Arnout van Kempen
Irene Kramer
Robert Mul
Marcel Pheijffer
Berry Wammes

Contactinformatie

Voor meer informatie kunt u contact opnemen met Irene Kramer, tel. 020 - 301 03 63 of e-mail i.kramer@nba.nl.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Antonio Vivaldistraat 2 - 8
1083 HP Amsterdam
Postbus 7984
1008 AD Amsterdam

T 020 301 03 01
E nba@nba.nl
I www.nba.nl