

Goede raad*

Wout Schiphorst

26 augustus 2022

Inleiding

In Nederland mogen accountantskantoren geen advies geven aan organisaties van openbaar belang als zij daar ook de jaarrekeningcontrole uitvoeren (Autoriteit Financiële Markten, 2018). Eind mei 2022 werd bekend dat accountantskantoor EY voornemens is om zijn controlepraktijk helemaal af te splitsen van de adviestak (Pols, 2022). Die plannen sluiten aan bij een eerder voorstel van de Europese Commissie (Barnier, 2010) en oproepen van wetenschappers (Bazerman en anderen, 2002; Bazerman en Moore, 2011). In dit artikel worden de belangrijkste argumenten voor en tegen het leveren van adviesdiensten door accountants tegenover elkaar gezet, worden de belangrijkste resultaten uit eerder onderzoek gepresenteerd en wordt tot slot een conclusie getrokken.

Een grotere afhankelijkheid of meer kennis?

Tegenstanders van een combinatie van controle en advies wijzen erop dat het uitvoeren van lucratieve consultancy-opdrachten de economische afhankelijkheid van het accountantskantoor jegens de controleklant vergroot, zodat het eerder in een belangenconflict terecht komt. Een accountant zou dan in het geval van discussies over de jaarrekening minder stevig in zijn schoenen staan uit angst om de klant te verliezen. Bazerman en Moore (2011) stellen bovendien dat prikkels uitgaan van advisering aan controleklanten, zodanig dat accountants in hun oordeelsvorming vooringenomen raken. Volgens voorstanders vergroot het accountantskantoor bij het uitvoeren adviesopdrachten juist zijn kennis over de klant. Hierdoor zou een accountant over meer en betere argumenten beschikken als zich een discussie over de jaarrekening voordoet (Knechel en anderen, 2013; Tepalagul en Lin, 2015; Autoriteit Financiële Markten, 2018).

*De inhoud van dit artikel wordt ter beschikking gesteld onder de Creative Commons licentie Naamsvermelding-NietCommercieel-GelijkDelen 4.0 Internationaal (CC BY-NC-SA 4.0). De volledige tekst van de licentie is te lezen op: <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/legalcode.nl>

Onderzoekresultaten

Wetenschappelijk onderzoek laat zien dat het verlenen van adviesdiensten door accountants vooral een bedreiging is voor hun onafhankelijkheid in schijn. Deze conclusie kan worden getrokken uit enquêtes onder gebruikers van jaarrekeningen (Schulte, 1966), financieel directeuren, partners en financieel journalisten (Beattie en anderen, 1999) en investeerders (Dart, 2011). Ook in een experiment onder partners van grote en middelgrote kantoren, financieel en kredietanalisten kwam naar voren dat het risico groter wordt geacht dat accountantskantoren hun onafhankelijkheid verliezen als deze tevens adviesdiensten aan dezelfde controleklant verlenen (Shockley, 1981).

Daarentegen is op basis van literatuuronderzoek geen overtuigend bewijs gevonden dat adviesdiensten een bedreiging vormen voor de onafhankelijkheid in wezen of de daadwerkelijke auditkwaliteit (Beattie en Fearnley, 2002; DeFond en Zhang, 2014; Tepalagul en Lin, 2015; Autoriteit Financiële Markten, 2018). Die conclusie kan worden getrokken als jaarrekeningen worden geanalyseerd, bijvoorbeeld of naderhand de cijfers moeten worden herzien, het al dan niet opnemen van een continuïteitsparagraaf of de mate waarin aan verwachtingen van analisten wordt voldaan. Het geven van fiscaal advies zou zelfs een positief effect op auditkwaliteit hebben (DeFond en Zhang, 2014; Tepalagul en Lin, 2015) in termen van het aantal herzieningen, de mate van resultaatsturing en meer nauwkeurige belastingvoorzieningen. Adviezen gerelateerd aan interne audit zouden het risico op fraude verlagen (DeFond en Zhang, 2014).

Conclusie

Het scheiden van controle- en adviesdiensten voor accountants is een goede stap voor het aanzien van beroep. Het past in een tendens om de onafhankelijke positie van accountants te versterken. Een maatregel in dat verband is dat in Nederland accountantskantoren na maximaal tien jaar jaarrekeningcontrole bij organisaties van openbaar belang gerouleerd moeten worden. Toch blijft het belangenconflict voor accountants in stand, omdat hun rapporten bestemd zijn voor het maatschappelijk verkeer en zij tegelijkertijd betaald worden door hun controleklanten. Om dat te veranderen, zijn structurele veranderingen noodzakelijk, zoals bijvoorbeeld uitgewerkt door de AFM (2018). Het is daarom maar de vraag in hoeverre het afsplitsen van adviesdiensten er daadwerkelijk voor zorgt dat de accountant onafhankelijker wordt en daarmee een hogere auditkwaliteit levert.

Dankwoord

Met dank aan Frank Nillesen die een eerdere versie van dit artikel heeft gelezen en van commentaar heeft voorzien.

Referenties

- Autoriteit Financiële Markten (2018), “Kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector”, Tech. rapp., Autoriteit Financiële Markten, Postbus 11723, 1001 GS Amsterdam.
- Barnier, M. (2010), “Beleid inzake controle van financiële overzichten: lessen uit de crisis”, Groenboek 2010:561, Europese Commissie, Brussel.
- Bazerman, M. H., Loewenstein, G. en Moore, D. A. (2002), “Why good accountants do bad audits”, *Harvard Business Review*, vol. 80, nr. 11, pag. 96–104.
- Bazerman, M. H. en Moore, D. (2011), “Is it time for auditor independence yet?”, *Accounting, Organizations and Society*, vol. 36, nr. 4-5, pag. 310–312.
- Beattie, V. A. en Fearnley, S. (2002), “Auditor independence and non-audit services: A literature review”, Tech. rapp., ICAEW.
- Beattie, V. A., Fearnley, S. en Brandt, R. (1999), “Perceptions of auditor independence: U.K. evidence”, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 8, nr. 2, pag. 67–101.
- Dart, E. (2011), “UK investors’ perceptions of auditor independence”, *The British Accounting Review*, vol. 43, nr. 3, pag. 173–185.
- DeFond, M. en Zhang, J. (2014), “A review of archival auditing research”, *Journal of Accounting and Economics*, vol. 58, nr. 2-3, pag. 275–326.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B. en Velury, U. K. (2013), “Audit quality: Insights from the academic literature”, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, vol. 32, nr. Supplement 1, pag. 385–421.
- Pols, M. (2022), “‘Cruciale’ scheiding controle en advies bij accountants lijkt er nu echt aan te komen”, *Het Financieele Dagblad*. Krant van 27 mei 2022.
- Schulte, A. A. (1966), “Management services: A challenge to audit independence?”, *The Accounting Review*, vol. 41, nr. 4, pag. 721–728.
- Shockley, R. A. (1981), “Perceptions of auditors’ independence: An empirical analysis”, *The Accounting Review*, vol. 56, nr. 4, pag. 785–800.
- Tepalagul, N. en Lin, L. (2015), “Auditor independence and audit quality: A literature review.”, *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, vol. 30, nr. 1, pag. 101–121.