

# Banencarrousel\*

Wout Schiphorst

27 januari 2024

## Inleiding

Na de financiële crisis van 2007–2008 zijn de nodige maatregelen getroffen om de onafhankelijke positie van de accountant te versterken. Een van die maatregelen betreft een verplichte accountantswissel na het verstrijken van een bepaalde termijn. In Nederland moeten organisaties van openbaar belang na maximaal tien jaar rouleren van accountantskantoor voor de controle van de jaarrekening.<sup>1</sup> Binnen die termijn mag de eindverantwoordelijke accountant maximaal vijf aaneengesloten boekjaren de wettelijke controle uitvoeren.<sup>2</sup> Wat zegt de wetenschap over de relatie tussen auditkwaliteit en de duur waarbinnen accountants de boeken van dezelfde organisatie mogen controleren?

## Meer kennis van de controleklant

In de literatuur zijn er twee tegenovergestelde standpunten te vinden. Aan de ene kant kunnen accountants meer kennis van de controleklant opdoen naarmate ze langer voor een controleklant werken. Daardoor ontdekken ze eerder fouten, wat leidt tot een hogere auditkwaliteit (Knechel, Krishnan, Pevzner, Shefchik en Velury, 2013; Tepalagul en Lin, 2015; Bauer, 2015; AFM, 2018). Zo is contractduur negatief gerelateerd aan zowel de kans op herzieningen als aan de hoogte van discretionaire opbrengsten en positief met een conservatieve manier van verslaggeving (Knechel en anderen, 2013). Bovendien komt uit het onderzoek van Paape en van Buuren (2011) naar voren dat de kans dat

---

\*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>

<sup>1</sup>Deze eis vloeit voort uit artikel 17, lid 1 van EU-Verordening 537/2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang.

<sup>2</sup>Deze termijn volgt uit artikel 24 van de Wet toezicht accountantsorganisaties. Voor organisaties die niet van openbaar belang zijn geldt volgens hoofdstuk 7 van de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) een termijn van zeven jaar voor de eindverantwoordelijke accountant, waarbij onder voorwaarden verlenging mogelijk is.

controleklanten hun jaarrekening aanpassen groter is als vennoten langer dan vijf jaar en accountantskantoren langer dan tien jaar aan hen verbonden zijn.

## **Groter vertrouwdheidsrisico en meer identificatie met de controleklant**

Aan de andere kant kan een lange contractduur ertoe leiden dat de relatie tussen accountant en controleklant te hecht wordt. Dit kan de professioneel-kritische instelling aantasten, een vertrouwdheidsrisico veroorzaken (EC, 2011; Tepalagul en Lin, 2015) en de onafhankelijkheid van accountants ondermijnen (Vourc'h en Morand, 2011). Uit de literatuurstudie van Francis (2011) komt bijvoorbeeld naar voren dat de kans op een continuïteitsparagraaf afneemt, naarmate vennoten langer voor een controleklant werken. Deis en Giroux (1992) hebben de uitkomsten onderzocht van inspecties die een Amerikaanse toezichthouder heeft verricht op de controles die kleine accountantskantoren hebben uitgevoerd op jaarrekeningen van schooldistricten. Zij stellen vast dat de kans dat de toezichthouder opmerkingen heeft of de jaarrekeningcontrole afkeurt groter is naarmate accountants langer de controle uitvoeren.

Naast een hechte relatie, kan een lange contractduur er ook voor zorgen dat accountants zich meer vereenzelvigen met de controleklant (Bamber en Iyer, 2007; Svanberg en Öhman, 2015; Fuller, Riley en Stuart, 2023). Uit onderzoek blijkt over het algemeen een negatieve relatie tussen identificatie met de controleklant en auditkwaliteit, bijvoorbeeld doordat accountants dan eerder toegeven in onderhandelingen, minder sceptisch zijn en slechter hun werk doen (Fuller en anderen, 2023).

## **Conclusie**

Wetenschappelijk onderzoek geeft geen uitsluitsel op de vraag of roulatie van accountants een positief of een negatief effect op auditkwaliteit heeft. Het pleit lijkt echter al door de politiek beslecht door het instellen van verplichte roulatietermijnen voor kantoren en eindverantwoordelijke accountants. Een aspect mag daarbij niet onvermeld blijven en dat is dat controleklanten de prijs betalen voor de verplichte roulatie. De nieuwe accountant begint bij nul en moet zijn kennis opnieuw opbouwen. Ook controleklanten moeten, om de tien jaar, tijd steken in het uitleggen van de bedrijfsprocessen en de administratieve systemen. Beperking van de contractduur van accountants mag dan op onderdelen positieve gevolgen hebben, het is niet gratis.

## **Dankwoord**

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

## Referenties

- AFM (2018), “Kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector”, Rapport, Autoriteit Financiële Markten, Postbus 11723, 1001 GS Amsterdam.
- Bamber, E. M. en Iyer, V. M. (2007), “Auditors’ identification with their clients and its effect on auditors’ objectivity”, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, vol. 26, nr. 2, pag. 1–24.
- Bauer, T. D. (2015), “The effects of client identity strength and professional identity salience on auditor judgments”, *The Accounting Review*, vol. 90, nr. 1, pag. 95–114.
- Deis, D. R. en Giroux, G. A. (1992), “Determinants of audit quality in the public sector”, *The Accounting Review*, vol. 67, nr. 3, pag. 462–479.
- EC (2011), “Commission staff working paper impact assessment”, Tech. Rapp. SEC(2011) 1384, European Commission, Brussels.
- Francis, J. R. (2011), “A framework for understanding and researching audit quality”, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, vol. 30, nr. 2, pag. 125–152.
- Fuller, S. H., Riley, T. J. en Stuart, A. C. (2023), “Antecedents and Outcomes of Auditor Identities: Evidence from the Behavioral Literature and Directions for Future Research”, *Behavioral Research in Accounting*, pag. 1–20.
- 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.
- Paape, L. en van Buuren, J. (2011), “The impact of the public audit”, Nyenrode Business Universiteit, Breukelen.
- Svanberg, J. en Öhman, P. (2015), “Auditors’ identification with their clients: Effects on audit quality”, *The British Accounting Review*, vol. 47, nr. 4, pag. 395 – 408.
- 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.
- Vourc’h, J. L. en Morand, P. (2011), “Study on the effects of the implementation of the acquis on statutory audits of annual and consolidated accounts including the consequences on the audit market”, Tech. rapp., ESCP Europe, Paris.