

Interview NEMACC: Risicogericht samenstellen

*Hans Gortemaker en Elly van der Velden**

Het kenniscentrum van de NBA, NEMACC, heeft onderzoek verricht naar de wijze van implementatie van risicogericht samenstellen. Het NEMACC heeft als doel om de maatschappelijke betekenis van de MKB accountant te ondersteunen en te profileren. Onderzoek naar de samenstellingsopdracht draagt bij aan dit doel. De samenstellingsopdracht is immers voor veel MKB accountants een essentieel onderdeel van hun praktijk. Woensdag 3 juni 2015 zijn de resultaten van dit onderzoek gepresenteerd. Het onderwerp 'risicogericht samenstellen' heeft de aandacht van menig MKB accountant, onder meer vanwege de herziene standaard 4410 die per 1 januari 2016 verplicht is gesteld. De redactie van AVTR was ook aanwezig tijdens de presentatie van de bevindingen van het onderzoek. We hebben Elly van der Velden en Hans Gortemaker, beide als onderzoekers verbonden aan het NEMACC, bereid gevonden om nadere vragen te beantwoorden ten aanzien van hun onderzoek.

Wat is jullie algemene impressie van de bijeenkomst?

Er was een grote opkomst en veel belangstelling. De sessie bestond uit een theoretisch deel en uit een praktijk deel. Tijdens het praktijkgedeelte zag je dat er wat discussie ontstond maar dat is goed. Mensen bleven geboeid en zijn gebleven vanaf het begin tot aan het eind.

Wat is eigenlijk de aanleiding geweest voor dit onderzoek?

Binnen de NEMACC raad is gekeken of we onderwerpen kunnen vinden die toepassingsgericht zijn. Het moet onderzoek zijn met een praktische insteek. Samenstellen is een belangrijke toepassingsgerichte activiteit. Er wordt veelvuldig gesproken over risicogericht samenstellen maar de praktijk leert dat accountants bij een samenstellingsopdracht nog te veel werkzaamheden verrichten. En daar waar de echte risico's liggen komt het soms voor dat de accountants juist te weinig doen. Op basis hier van is besloten om het onderwerp risicogericht samenstellen vanuit het NEMACC te onderzoeken.

Wat is de body van het onderzoek geweest?

De body van het onderzoek bestond uit de volgende onderdelen. In eerste instantie een literatuuronderzoek. In tweede instantie de regelgeving en de tuchtrechtuitspraken. En tot slot interviews met belangrijke stakeholders uit de markt. De stakeholders bestonden uit accountants werkzaam in de samenstellingspraktijk, de regelgever (NBA), de belastingdienst, MKB Nederland en ABN AMRO.

Welke punten van het risicogericht samenstellen vinden de stakeholders nu echt van belang?

De stakeholders ervaren de samenstellingsopdracht met bijbehorende samenstellingsverklaring als een goed product. Een punt van aandacht is dat soms wordt ervaren dat de accountant niet kritisch

genoeg is geweest bij het samenstellen van de cijfers. Overigens zie je dit ook in de onderzochte tuchtrechtuitspraken omtrent NV COS 4410 terug. Het is belangrijk dat ook bij samenstellingsopdrachten de accountant professioneel kritisch blijft.

Wat maakt nu de nieuwe NVCOS 4410 anders dan de oude?

Verplichte communicatie met het management. Er moet nu op veel meer vlakken gedurende het samenstelproces met het management worden gecommuniceerd, indien dat volgens het oordeel van de accountant nodig is. Met name als het significante aangelegenheden betreft. De nieuwe standaard vereist dat je als accountant meer onderzoek doet naar de business van de klant. In de oude standaard werd nog gesproken over een globaal beeld van de business van de klant. Nu wordt er gesproken over 'voldoende inzicht'. Ook menen wij dat deze verplichting het voor de accountant makkelijker maakt om zijn adviesfunctie te vervullen. Hoe meer je als accountant te weten komt over de business van de klant, hoe meer je hem of haar hierin kan adviseren.

Daar waar de echte risico's liggen komt het soms voor dat de accountants juist te weinig doen

Wat is nu exact risicogericht samenstellen?

Met risicogericht samenstellen wordt bedoeld dat je als accountant de werkzaamheden moet verrichten die er echt toe doen. Gericht nagaan als accountant welke werkzaamheden nu echt van belang zijn. Bij het risicogericht samenstellen is het vooral belangrijk dat je kennis van de klant en zijn omgeving hebt. Op deze manier kan de accountant in de planningsfase goede verwachtingen formuleren van wat je kunt aantreffen in de uitvoeringsfase. Besteedt veel aandacht aan de planningsfase zodat je gedurende het samenstelproces de juiste werkzaamheden verricht, niet teveel gaat doen en niet uit gewoonte handelt.

Waarom doen accountants volgens jullie nu teveel?

Bij het traditionele samenstelproces wordt er veelal nog een kolommenbalans uitgewerkt. Het uitwerken van een kolommenbalans valt niet onder de samenstellingsopdracht. Het is de bedoeling dat bij aanvang van de samenstellingsopdracht de accountant een samenstelwaardige kolommenbalans krijgt van de klant. De accountant zou het proces tot een samenstelwaardige kolommenbalans zoveel als mogelijk tussentijds moeten uitvoeren, in ieder geval alvorens de samenstellingsopdracht aanvangt. Dit voorkomt dat accountants teveel detailwerk-

zaamheden uitvoeren bij de samenstelopdracht en zich daardoor niet kunnen richten op de posten waar het echt om draait.

Moeten we bij risicogericht samenstellen nu ook een risicoanalyse toepassen, zoals dat bij de controle het geval is?

Bij het analyseren van risico's is het vertrekpunt bij een samenstelopdracht anders dan bij een controleopdracht. Bij een samenstelopdracht gaan we uit van de aangeleverde gegevens, tenzij het tegendeel blijkt. De risicogerichte benadering bij een samenstelopdracht onder de nieuwe standaard ziet meer op de informatie die de accountant moet hebben vergaard voor dat de samenstelopdracht aanvangt en gedurende het samenstelproces zelf. Doordat de accountant kennis moet hebben van de klant en haar omgeving, de branche waarin wordt geopereerd en het administratief systeem is deze benadering op zichzelf overigens al vrij risicogericht. Maar het moet vooral pragmatisch blijven.

Moeten we bij risicogericht samenstellen onder de nieuwe standaard nu ook verplicht de materialiteit berekenen?

In de nieuwe standaard staat opgenomen dat de accountant geschikte aanpassingen aan het management dient voor te stellen als de samengestelde jaarrekening afwijkingen bevat die van materieel belang zijn. Op basis hier van zijn wij van mening dat de accountant wel degelijk een materialiteitsgrens moet bepalen. Zowel kwantitatief als kwalitatief. Anders kan de accountant immers geen geschikte aanpassingen voorstellen aan het management indien zich afwijkingen voordoen. De wijze van bepaling van de materialiteit staat de accountant vrij. Wij kunnen ons zo voorstellen dat hij dit doet aan de hand van bepaalde vuistregels of in samenspraak met de klant. Als de klant bijvoorbeeld absoluut geen fouten wil hebben in zijn btw positie, of de klant valt onder horizontaal toezicht, dan zal de accountant hier mee rekening moeten houden bij de bepaling van zijn materialiteitsgrens. Uiteraard heeft de accountant de eindverantwoordelijkheid en doorslaggevende rol inzake de materialiteitsgrens. Een punt van overweging wanneer de materialiteitsgrens in samenspraak met de klant wordt bepaald, of op basis van voorschriften van horizontaal toezicht, is dat de accountant weer meer werkzaamheden dan noodzakelijk voor de samenstellingsopdracht sec gaat uitvoeren. Daarom dient de accountant hierin een zorgvuldige afweging te maken.

Is de onderzoeksplicht van de accountant in de nieuwe standaard komen te vervallen?

De accountant heeft in de nieuwe standaard de verplichting om eventuele onjuistheden, onnauwkeurigheden en andere onbevredigende informatie onder de aandacht van het management te brengen en om aanvullende en gecorrigeerde informatie te verzoeken. Indien het management deze niet aanlevert of het is niet toereikend genoeg, dan zal de accountant de opdracht terug moeten geven. In zekere zin is dit wel een meldplicht en raakt het de wezenlijke aanpassing van de nieuwe standaard ten opzichte van de oude, namelijk verplichte communicatie met de klant. Alleen denken wij dat je als accountant in de planningsfase al heel goed moet vaststellen of je tegen zaken zal aanlopen die onjuist, onnauwkeurig of anderszins onbevredigend zijn. Juist door in de planningsfase al mogelijke knelpunten te inventariseren denken wij dat het risico niet groot is dat je als accountant geconfronteerd wordt met een mogelijke teruggave van de opdracht.

Is de nieuwe samenstellingsverklaring duidelijker geformuleerd dan de huidige variant?

De nieuwe samenstellingsverklaring is positiever geformuleerd dan de huidige variant. In ons onderzoek hebben we de vraag voorgelegd of men het wenselijk vindt om de gehanteerde materialiteit op te nemen en kernpunten te kunnen verwoorden in de samenstellingsverklaring. Uit het onderzoek is gebleken dat de wens wel naar voren komt om dit te doen. Vooral meer klantgerichte communicatie is een aandachtspunt. Zeggen wat je wel hebt gedaan in plaats van wat je niet hebt gedaan. In dat opzicht zou de nieuwe samenstellingsverklaring in onze optiek nog kunnen worden verbeterd, alhoewel uit onderzoek ook blijkt dat dit op praktische problemen stuit omdat iedere samenstellingsverklaring klantspecifiek gemaakt zou moeten worden.

De wijze van bepaling van de materialiteit staat de accountant vrij

Zijn er tot slot nog zaken die uit jullie onderzoek blijken die nadere aandacht behoeven?

Naar aanleiding van het onderzoek vinden we het nu zaak om te inventariseren wat de knelpunten zijn die men ervaart bij toepassing van de standaard. Je noemde net al terecht de onderzoeksplicht van de accountant in de nieuwe standaard. Het is niet geheel duidelijk of de onderzoeksplicht in zijn geheel is komen te vervallen. Dat er communicatie met het management moet plaatsvinden, mocht informatie niet nauwkeurig, niet compleet of anderszins onbevredigend zijn, dat is helder. Maar wij kunnen ons zo voorstellen dat als de accountant verzocht heeft om aanvullende of gecorrigeerde informatie dat het hem nog niet geheel de comfort biedt waar hij naar op zoek is. Het ligt voor de hand dat hij dan zelf op onderzoek uit moet gaan in plaats van rigoureuze de opdracht teruggeven. Want via eigen onderzoek kan de accountant wellicht de mate van comfort verkrijgen die hij nodig acht. En dan is teruggeven van de opdracht niet nodig. Dus wij willen vooral weten tegen welke mogelijke knelpunten men aanloopt bij het risicogericht samenstellen onder de nieuwe standaard.



Het interview is gehouden met twee leden van het NEMACC onderzoeksteam Risicogericht samenstellen. Hans Gortemaker is hoogleraar accountancy aan de Erasmus Universiteit te Rotterdam en Elly van der Velden is accountant en werkzaam bij Bureau Vaktechniek van BDO.