

Memo

Aan: Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants – NBA
Van: Arjan Bouwmeester, Jurgen Wagenaar, Adrianca Mens, Dick de Waard
Datum: 10 januari 2024
Betreft: reactie Raadplegingsdocumentatie Invulling bevoegdheid CSRD-*assurance* middels nadere voorschriften permanente educatie d.d. 27 november 2023

Inleiding en verantwoording

In dit memo zijn de reacties bijeengebracht van enkele medewerkers van de vakgroep Accounting en Auditing van de Faculteit Economie en Bedrijfskunde van de Rijksuniversiteit Groningen die lid zijn van de specialistische groep ESG Reporting & Assurance bij de vakgroep. Door per vraag de reacties te voorzien van deelnummers is zichtbaar gemaakt dat de overwegingen door meerdere medewerkers zijn geformuleerd.

Algemene aandachtspunten

Na bestudering van het raadplegingsdocument zijn enkele aantekeningen gemaakt die in meer algemene zin ingaan op de inhoud van het document.

Aantekening 1

Het voorliggende document straalt uit dat de aandacht is gericht op de korte termijn oplossing van een deskundigheids-/capaciteitsvraagstuk. Voor de langere termijn geldt dat dit de kern raakt. Uiteindelijk willen we een beroepsgroep die relevant is voor het maatschappelijk verkeer en studenten aantrekt die daaraan een relevante bijdrage willen leveren. Voor nu wordt nog in gegaan op de technische kant (profielen, studieroute) zonder dat nu inzicht gegeven wordt in het hoe: hoe gaan we zorgen dat de opleiding relevant blijft, op een goed niveau blijft en meer studenten aantrekt om te waarborgen dat we de kwaliteit ook in de toekomst kunnen leveren.

Aantekening 2

Een belangrijk aandachtspunt blijft het (bijna meer dan ooit) actuele vraagstuk van de verwachtingskloof. Er zal veelvuldig en helder gecommuniceerd moeten worden wat de accountant nu wel niet doet en kan op het gebied van duurzaamheid. In de eerste jaren zal vooral sprake zijn van een leerproces; niet alleen bij de accountants, maar ook bij de lezers van duurzaamheidsverslagen.

Aantekening 3

Het beeld is in algemene zin positief. Het is absoluut nodig om duidelijk te krijgen welke competenties de auditor moet hebben. Een belangrijk zorgpunt is de haalbaarheid van dit alles in een zo korte termijn. Zijn er genoeg accountants die dit op tijd zich eigen kunnen maken, mede gegeven het feit dat zovelen nog geen praktische ervaring hebben en dit vraagstuk tot voor kort hebben genegeerd? Daar komt bij, het grote verschil in kennis en kunde tussen de gespecialiseerde afdelingen bij de vier grote audit firma's en de overige audit firma's.

Aantekening 4

Voor de langere termijn houdt dit alles in, dat moet worden nagedacht over de consequenties van een mogelijk vernieuwd beroepsprofiel. Aansluiting bij de uitkomsten van dit proces is zeer gewenst. Hoe zal worden aangekeken tegen de deskundigheidsaanduiding 'RA Financial Auditor', wanneer deze RA gemachtigd is om een geïntegreerd jaarverslag met zowel financiële als niet-financiële informatie van *assurance* te voorzien? Zal de RA CA toekenning leiden tot een grotere herkenbaarheid bij het maatschappelijke verkeer? Daarnaast wordt de wens uitgesproken dat het beroepsprofiel tien jaren moet meegaan. Zou dan het beroepsprofiel meer gebaseerd moeten zijn op competenties, dan op inhoud?

Aantekening 5

Als we het hebben over accountants die op 1 januari 2024 zijn begonnen met de accountantsopleiding en zij die vóór 1 januari 2026 aan de eindtermen hebben voldaan, komt het dan qua *timing* wel goed? De eerste duurzaamheidsverslagen moeten al in 2025 (verslagjaar 2024) van *assurance* worden voorzien. Dat kan dan toch alleen door accountants worden uitgevoerd die al vóór 1 januari 2025 aan de relevante eindtermen voldoen?

Reactie op raadplegingsvragen

1. **Verwacht u dat in de competentieset de juiste competenties zijn opgenomen om CSRD-*assurance* te kunnen afgeven?**

a. ***Zijn er nog competenties die u mist in deze set?***

(1) Het overzicht ziet er redelijk compleet uit. Een enkele aanbeveling is, dat in het onderdeel CSRD-competenties-vaardigheden toegevoegd zou kunnen worden dat kennis/inzicht in het bedrijfsmodel van de onderneming belangrijk is (NV COS 315 bijlage 1). Als die kennis er is, kan ook het verband worden gelegd tussen financiële en niet-financiële risico's. Het lijkt wellicht een open deur, maar dit is echter wel belangrijk om te benoemen, zo blijven wij bij de kern van ons vak. (2) De Corporate Sustainability Due Diligence Directive is opgenomen onder de categorie 'vrijwillig'. Gezien het belang van de keten ook in de CSRD en ESRS en het feit dat de CSDDD ook EU-regelgeving wordt, zou ik ervoor kiezen om deze op te nemen op minimaal hetzelfde niveau als de OECD Guidelines. En dan zou ik daarvoor in de plaats de GRI Guidelines als vrijwillig opnemen. De GRI vormt toch een belangrijke basis voor het ontstaan van de ESRS en wordt bovendien op internationaal niveau (buiten de EU) nog steeds toegepast.

b. ***Zijn er competenties die u zou weglaten in deze set?***

(1) Misschien niet weglaten, maar er zou wellicht nog een duiding gemaakt moeten worden wat de ESG specialisten moeten kunnen. (2) Het staat in dienst van de audit. Nu moet de controlerend accountant iets vinden van het controle object zelf, dus dan moet hij/zij wel iets meer kunnen dan alleen iets weten van deze zaken.

c. ***Zijn er competenties die nadere duiding behoeven?***

(1) Een vraag is of alle competenties voldoende duidelijk zijn en sommige voldoende diepgaand. Enkele voorbeelden: Wat moet een accountant weten van de internationale raamwerken zoals UN Global Impact en dergelijke. Is dat alleen lezen en begrijpen, kennis van hebben genomen? In lijn met de andere genoemde kennis competenties zou ik dat ook aanvullen. Is kennis van de hoofdlijnen van de Taxonomie genoeg? Dit is best lastige wetgeving, maar het komt wel in de scope van de audit. Wat wordt er bedoeld met een

brede maatschappelijke blik? Zou dit wellicht specifiek gemaakt moeten worden? (2) De vaardigheden die de accountant/auditor moet hebben, moeten leiden tot een getrouwheidsverklaring en niet tot een compliance verklaring. Dit, omdat wij mijns inziens dan het primaire doel van dit alles (duurzamer produceren en consumeren) niet gaan realiseren. Wellicht kan daaraan nog aandacht worden besteed in het laatste blok: attitude. (3) Voor het overige bevat bijlage 1 een redelijk volledige opsomming van relevante thema's. Niet genoeg om echt deskundig te worden, mogelijk wel genoeg om de reis aan te vangen. Mijns inziens zal in de (eerste) jaren hierop volgend intensief aan intervisie moeten worden gedaan. Geen *multiple choice* toetsen.

2. **Hoe kijkt u aan tegen de praktische haalbaarheid van de competentieset?**

(1) Uitdagend om te halen voor accountants die nog niet zoveel ervaring hebben en ook niet de kans hebben die op te doen in de komende jaren. Het moet meteen in de praktijk gedaan worden op relatief grote schaal. Men gaat het pas goed leren als er in de praktijk mee wordt gewerkt. (2) De omvang van de regelgeving is best fors; is dat praktisch haalbaar voor een beroepsgroep die al te maken heeft met capaciteitsproblemen? Men neemt dit niet tot zich in een bijpraatsessie van één dag. (3) Het is een pittige set aan competenties. Het zal een uitdaging worden om dit alles in één jaar in één cursus (al dan niet in blokken) te realiseren. Ik schat in, dat de overdracht van kennis nog in een soort van *summercourse* van twee keer één week gerealiseerd zou kunnen worden, maar dat is dan 100% zenden van informatie. De tijd om dit te laten beklijven en rijpen is dan minimaal en dan moet ook nog tijd worden ingeruimd voor de betrokkenen om alle documentatie te lezen. (4) Linksom of rechtsom: het moet gebeuren. Dus is het raadzaam om in de genoemde onderwerpen – voor zover mogelijk – nog een zekere prioritering aan te brengen of verschillen in diepgang. (5) Het kan volgens mij niet zo zijn dat de betrokkenen kunnen stellen dat zij met het volgen van een dergelijke cursus voldoen aan de criteria/eindtermen. Zelfstudie is een belangrijk onderdeel. De onderwijsvorm kan dit mede ondersteunen.

3. **Hoe verwacht u dat de primaire doelgroep de competentieset zich eigen zal maken? (Denk bijvoorbeeld aan opleiding, inhuur/inzet specialisten, learning on the job of anderszins.)**

(1) Opleiding intern en extern. Inhuur specialisten (hoewel deze op enig moment beperkt beschikbaar zullen zijn). (2) *Learning on the job* zou het meest ideaal zijn, maar is voor veel kantoren heel erg lastig te realiseren, omdat zij de opdrachten pas zullen gaan doen op het moment dat de wetgeving effectief is en het verslagjaar is afgerond. (3) Ik denk dat opleiding absoluut noodzakelijk is. Daarnaast ben ik van mening dat intervisie een belangrijk aspect van de ontwikkeling is. Een mogelijk voordeel is, dat de NFRD-groep (verplicht duurzaamheidsverslag over 2025) over het algemeen cliënt is bij één van de vier grote audit firma's. Bij deze vier organisaties is reeds veel kennis en kunde voorhanden bij een gespecialiseerde groep. Het grote vraagstuk zit volgens mij in het verslagjaar 2025, waar de allergrootste groep ondernemingen die aan de CSRD moet voldoen met een *assurancevraag* komt. Ik ben van mening dat de vier grote audit firma's hier een leidende rol kunnen oppakken door de 'kleinere' accountantsorganisaties (die soms tientallen grote ondernemingen in hun pakket hebben) aan de hand te nemen, eventueel door het op tijdelijke basis uitwisselen van medewerkers en het ondersteunen van intervisie projecten. In dit laatste kunnen de onderwijsinstellingen ook een ondersteunende en faciliterende rol vervullen.

4. **Hoe kijkt u aan tegen een zelfassessment zoals hierboven omschreven als instrument om het kennisniveau in beeld te brengen én de individuele ontwikkeling te stimuleren?**

(1) In de laatste zin wordt geschreven dat geadviseerd wordt een zelfassessment te maken. Dan

is het dus niet verplicht. Ik vind dit wel wat vrijblijvend en zou iets dwingender zijn hierin. (2) Ik interpreteer het stuk over het zelfassessment als zijnde dat deze eenmalig moet worden ingevuld en daar komen dan aanvullende ontwikkelinformatie cq -adviezen uit, zodat een volgende stap in ontwikkeling gezet kan worden. Is men voornemens hier nog op te gaan monitoren of gaat dat enkel via verankering in het PE-portfolio? Wellicht zou na een bepaalde periode nog een nieuw zelfassessment uitgevoerd moeten worden. (3) Hier wordt niet gevraagd naar onze mening over de zelf-compliance verklaring, maar alleen over de zelfassessment. Voor beide verklaringen geldt mijns inziens dat het eigenlijk niet mogelijk is om een cursist die zonder kennis begint aan een traject/opleiding aan het einde te vragen of hij of zij voldoende heeft geleerd. De zelf-compliance verklaring zal dan waarschijnlijk een soort van checklist zijn waar vragen worden beantwoord over wat de cursist heeft aangeboden gekregen, maar dat zegt niets over het gerealiseerde kennisniveau. En voor de zelfassessment geldt eigenlijk iets vergelijkbaars. De cursist kan verklaren wat hem/haar is aangeboden en dat hij/zij zijn/haar best heeft gedaan. En bovendien: accountants worden geacht bovengemiddeld eerlijk te zijn, maar zijn zij dat dan ook daadwerkelijk?

5. Zou dit zelfassessment een verplicht karakter moeten hebben? De verplichting bestaat dan uit het maken van het zelfassessment én vastlegging in het PE-portfolio.

(1) Zie overwegingen bij 4. Ik denk dat dit bijdraagt aan verhogen benodigde kennisniveau. (2) In mijn optiek staat impliciet in het raadplegingsdocument dat de zelf-assessment en zelf-compliance onlosmakelijk aan elkaar verbonden zijn. Namelijk (5b): “Een accountant beoordeelt zelf of deze voldoet aan de CSRD-competenties”. Dat is in zichzelf al een zelf-assessment, vanwege consistentie zou ik afdwingen gebruik te maken van de NBA zelf-assessment. (3) De kanttekeningen die ik heb geplaatst bij vraag 4 gelden voor een belangrijk deel ook voor vraag 5. Informatie over het portfolio betreft vooral informatie over dat wat de cursist is aangeboden, maar niet dat wat hij/zij heeft geleerd. Het zal wellicht onmogelijk zijn om te organiseren, maar eigenlijk zou een mondelinge afsluitende toets (vergelijkbaar met het geïntegreerd mondeling slotexamen) hier meer *evidence* over het kennisniveau opleveren

6. Hoe kijkt u aan tegen de verplichting van (vak)intervisie zoals hierboven omschreven?

(1) In de basis positief. Intervisie is een goede manier om van elkaar te leren en ervaringen met elkaar te delen zodat je meer leert dan alleen op eigen opdrachten en dossiers. Mijn zorg zit wel op een stukje tijdsbesteding – kunnen de betrokkenen dit er nog wel bij hebben? We hebben al capaciteitsuitdagingen, die worden met de CSRD nog groter, als er dan ook nog mentorrollen vervuld moeten worden, krijgen bepaalde mensen het wel heel erg druk. Kantoor overstijgend vind ik ook niet slecht. We moeten dit als accountants allemaal leren, waarom zou je daarbij dan ook niet over kantoorgrenzen heen kijken en leren van elkaar. Het is immers voor alle accountants nieuw. (2) Tegelijkertijd moeten er wat mij betreft wel eisen worden gesteld aan degenen die de intervisies mogen begeleiden, in ieder geval in het eerste jaar/de eerste periode. Bijvoorbeeld aan de hand van het meester-gezel principe. Die ‘meester’ kan dan ook extern zijn. (3) Ik ben een groot voorstander van intervisie. Niet alleen voor dit thema van duurzaamheid en *assurance*, maar eigenlijk voor een groot deel van de kennis, inzichten en toepassingen in het accountantsberoep. De diverse *multiple choice* toetsen die zo door de loop der jaren zijn aangeboden, zijn mijns inziens volstrekt irrelevant en missen ieder doel. Belangrijk onderdeel van het accountantsberoep is overleg, discussie, raadpleging en dergelijke. En dan passen vormen van intervisie en interactieve sessies veel beter dan kennistoetsen. (4) Ik denk dat het heel belangrijk is, dat deze intervisietrajecten ook audit firma overstijgend zijn. Dus niet alleen binnen de eigen audit firma, maar ook met accountants uit andere organisaties. Zo leert men veel meer

van elkaar en kunnen de vier grote audit firma's substantieel kennis en ervaring overdragen aan de kleinere organisaties die veelal ook over minder middelen beschikken om al deze kennis in huis te halen

7. **Bent u van mening dat dit bijdraagt aan de benodigde ontwikkeling van kennis waaronder het delen van ervaringen en inzichten? En als u deze mening niet bent toegedaan; hoe zou u de kennis beroepsbreed willen ontwikkelen?**

(1) Dit is zeker een goede manier. Twee weten meer dan 1. (2) Zeker mee eens, zie mijn toelichtingen bij vraag 6.

8. **Welke nadere voorwaarden zou de NBA naar uw mening mogen stellen aan (vak)interview?**

(1) Verplichte deelname van X aantal keer aan dit soort bijeenkomsten. (2) Het profiel van de mentor moet niet alleen toezien op extern (of intern) en de eventuele wisseling daarvan. Er moeten ook inhoudelijke vereisten worden gesteld, zodat op goede wijze het meester-gezel principe kan worden toegepast. (3) Ik denk dat ook een belangrijke rol kan zijn weggelegd voor externe begeleiding door bijvoorbeeld toonaangevende onderwijsinstellingen om vormen van interview in een veilige vertrouwde omgeving te organiseren. Ik ben echt een groot voorstander van interview.

Ten slotte

Wij hopen met onze aantekeningen een bijdrage te kunnen leveren aan het verder optimaliseren van de voorwaarden voor korte termijn accreditatie van accountants gericht op *assurance* bij duurzaamheidsverslagen. Indien nadere ondersteuning/toelichting gewenst is, kunt u te allen tijde contact opnemen met D.A. de Waard (d.a.de.waard@rug.nl). Wij wensen u veel succes met de afronding hiervan.