

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP AMSTERDAM

Per e-mail: consultaties@nba.nl

Rotterdam, 28 januari 2022

brNBAgreenpaper22-01-28AdB/MdJ

Consultatiereactie green paper moraal versus wet

Geachte heer, mevrouw,

Met veel belangstelling hebben wij kennis genomen van het green paper over de morele dilemma's van controlerend accountants bij hun dagelijkse praktijkbeoefening. Graag maken wij gebruik van de gelegenheid hierop te reageren.

Wij vinden het positief dat NBA aan morele dilemma's aandacht besteedt. Ook wij zien morele dilemma's als een belangrijk en actueel thema. Het green paper laat zien dat er stakeholders verschillend denken over dilemma's. Om die reden is het wenselijk dat NBA verder publiek debat hierover stimuleert. In de dagelijkse praktijk zien accountants en accountantskantoren zich met enige regelmaat geconfronteerd met morele dilemma's. Wij constateren dat het hierbij niet altijd eenvoudig is om dé moraal te bepalen. Wat moreel wel of niet aanvaardbaar is, is namelijk veelal subjectief en afhankelijk van het perspectief dat wordt gehanteerd. Vanuit de plichtenethiek¹ bepaalt de geldende wet- en regelgeving de moraal; lastiger wordt het om vanuit de deugdenethiek te bepalen wat wel en niet toelaatbaar is, met name omdat deze afhankelijk is van ieders integriteit en het individuele verantwoordelijkheidsgevoel. Hierin schuilt de complexiteit van de materie: wat moreel toelaatbaar is, is *in the eye of the beholder*.

Over de verwachtingen ten aanzien van de accountant bij morele dilemma's alsmede over de beschreven handvatten lijkt ons verdere dialoog met stakeholders noodzakelijk. De accountant kan een moreel dilemma uiteraard rapporteren en bespreken met directie en governance organen, maar dat is veelal niet afdoende om het dilemma te verhelpen. De vraag hoe een accountant vervolgens met de ontstane situatie moet omgaan mag nader worden geduid en lijkt ons relevant om te beschrijven in het uiteindelijke white paper.

¹ Aloy Soppe, Financieel management en ethiek, Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie, juni 2002.

Onze reactie op vragen over de dilemma's

1 *Herkent u een of meerdere van de geschetste dilemma's vanuit uw eigen achtergrond? Kunt u zich voorstellen dat dit dilemma's kunnen zijn voor de controlerend accountant?*

Ja, wij herkennen de geschetste of daarmee vergelijkbare casuïstiek vanuit onze praktijk en onderschrijven dat in deze situaties sprake kan zijn van een dilemma.

2 *Kunt u aangeven wie de belanghebbenden zijn in/bij dit dilemma? Op welke wijze moet de controlerend accountant bij de afwegingen rekening houden met deze belanghebbenden?*

Wij zijn van mening dat de accountant bij deze dilemma's dient te handelen in het kader van het publiek belang. De accountant dient zijn opdrachtgever (algemene vergadering en/of toezichthoudend orgaan), de gebruikers van de jaarrekening, waaronder vermogensverschaffers, en de onderneming zelf als belangrijke belanghebbenden te beschouwen. Bij de beoordeling van het dilemma zal de accountant de impact hiervan voor de verschillende belanghebbenden afwegen op basis van de specifieke feiten en omstandigheden van de casus.

3 *Zou de accountant in de controleverklaring over de jaarrekening aandacht moeten geven aan dergelijke dilemma's? En in welke mate zou dit dan aan orde moeten komen? Of moet de accountant zich in de controleverklaring beperken tot het vaststellen van het naleven van wet- en regelgeving?*

Nee, wij zijn van mening dat de controleverklaring van de accountant geen middel is om verslag doen van morele dilemma's die spelen bij de gecontroleerde. Daarbij is het niet de rol van de accountant om een dilemma publiek te maken. Indien het dilemma een materiële impact heeft op de jaarrekening of resulteert in belangrijke risico's voor de onderneming, zal de accountant wel na moeten gaan of deze effecten op een juiste wijze zijn verantwoord in de jaarrekening en/of het bestuursverslag. Indien dit niet het geval is, kan dit leiden tot aanpassing van in de controleverklaring inclusief nadere duiding van het dilemma.

4 *Zou de accountant als mogelijke consequentie van een moreel dilemma het niet aanvaarden/continueren van de controle-opdracht moeten overwegen?*

Indien binnen een onderneming een moreel dilemma speelt, kan dit invloed hebben op de beoordeling door de accountant van de integriteit van de onderneming en haar bestuurders. Hierbij speelt naar ons idee niet alleen het dilemma zelf een rol, maar met name de wijze waarop de onderneming en het toezichthoudend orgaan omgaan met het dilemma. Indien op een dilemma niet juist of onvoldoende wordt gehandeld, raakt dit de integriteit van de cliënt en zal de accountant overwegen om de opdracht niet te aanvaarden of te continueren. Morele dilemma's moeten in die situatie naar ons idee ook juist onderwerp van gesprek zijn bij de overdracht naar een opvolgend accountant. Wij maken hierbij de kanttekening dat het wisselen van accountant een bestaand dilemma en integriteitsvraagstuk mogelijk niet direct zal oplossen, zeker niet wanneer een opvolgend accountant een andere afweging maakt van het dilemma.

5 *Dient het dilemma (in het kader van transparantie) door de gecontroleerde te worden vermeld in de verslaglegging en/of rapportering?*

Alleen in de situatie als er sprake is van materiële invloed op de jaarrekening of sprake is van belangrijke risico's voor de onderneming (zie vraag 3).

7 *Welke verwachting heeft u ten aanzien van de wijze waarop de accountant omgaat met het dilemma-vraagstuk in de management letter en/of het accountantsverslag? Op welke wijze kan/moet een constatering, vraagstuk of dilemma gerapporteerd worden aan de onderneming en/of haar governance-organen?*

Wij verwachten dat de beschreven dilemma's transparant worden gerapporteerd aan het bestuur en het toezichthoudend orgaan via de management letter en/of het accountantsverslag.

8 *Kunt u zich nog andere dilemma's voorstellen waar de accountant mee te maken kan krijgen?*

Wij kunnen ons een veelvoud aan dilemma's voorstellen. De beschreven dilemma's lijken ons echter afdoende voor het doel van het green paper.

Onze reactie op vragen over de handvatten

1 *Kunt u zich vinden in de voorgestelde handvatten voor de accountants?*

Ja, wij kunnen ons vinden in de beschreven handvatten.

2 *Mist u nog mogelijke handvatten?*

Wij vragen ons af in hoeverre deze handvatten voldoen aan de verwachtingen die in de bredere maatschappij leven. De handvatten zullen er namelijk in grote lijnen in resulteren dat accountants de dilemma's, die zij signaleren, zullen rapporteren en bespreken met de cliënt en het toezichthoudend orgaan. Vervolgens hangt het van de bereidwilligheid van de cliënt af of het dilemma wordt opgelost; dit zal niet altijd effectief blijken. Ook het beëindigen van de opdracht en opvolging van de accountant lost het dilemma in beginsel niet op en roept de vraag op of stakeholders hiermee geholpen zijn. De vraag is ook welke verdere verwachtingen het maatschappelijk verkeer redelijkerwijs mag hebben van een accountant. Wij willen de NBA in overweging geven om een commissie 'ethische dilemma's' in het leven te roepen die actief ethische dilemma's ophaalt, bespreekt en transparant deelt met de maatschappij hoe accountants in specifieke cases hebben gehandeld.

3 *Moeten morele dilemma's in het dossier van de controlerend accountant worden vastgelegd/ uitgewerkt?*

Wij zijn van mening dat een accountant een moreel dilemma en de afwegingen dienaangaande alleen dient te beschrijven in het controledossier, voor zover het dilemma een materiele invloed heeft op de jaarrekening.

Tot een nadere toelichting zijn wij gaarne bereid.

Hoogachtend,
Ernst & Young Accountants LLP

w.g. prof. dr. A. de Bos RA

w.g. drs. P.J.A. Gabriëls RA