

# RvC moet meer proactief 'mee ademen' met bedrijf

De RvC is niet langer een statisch orgaan

**Commissarissenonderzoek 2013/2014**

**Deel V - Rol van de accountant**



**Auteurs**  
Aalt Klaassen  
Herbert Rijken

# RvC moet meer proactief ‘mee ademen’ met bedrijf

De RvC is niet langer een statisch orgaan

**Commissarissenonderzoek 2013/2014**

**Deel V - Rol van de accountant**

**november 2013**

door:

Aalt Klaassen  
en  
Herbert Rijken

© 2013 A. Klaassen en H.A. Rijken

Niets uit dit rapport mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige andere wijze, hetzij elektronisch, door fotokopieën, opnamen of op andere wijze, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de auteurs. Modellen, onderzoeksgegevens, technieken en instrumenten, waaronder ook software, die zijn gebruikt voor de uitvoering van de opdracht of zijn opgenomen in het advies of het onderzoeksresultaat, blijven het eigendom van de auteurs.

---

# Inhoud

## Deel I

- 1 Inleiding
  - 2 Toekomstperspectief bedrijf: assets, uitdagingen en gevolgen voor RvC
  - 3 Overall oordeel RvC versus norm
  - 4 Agenda afgelopen en lopend jaar
- Appendix 1: Toelichting regressieanalyse

## Deel II

- 5 Competenties en activiteiten RvC(-leden)
- 6 Samenwerking binnen RvC en persoonlijke competenties RvC en RvB

## Deel III

- 7 Evaluatie functioneren RvC en aanpak bij disfunctioneren
- 8 Relatie tussen RvB en RvC

## Deel IV

- 9 Informatievoorziening: financiële versus niet-financiële informatie
- Appendix 2: Positie SNS Reaal en financiële sector op kapitaalmarkt

## Deel V

Inhoud	3
Woord van dank	4
Commissarissen en secretarissen die hun medewerking hebben verleend	5
Leeswijzer	6
Belangrijkste conclusies	8
Intro	10
Conclusies Deel V	11
10 Accountant en relatie met onderneming	12

Meer informatie over het onderzoek vindt u op: [www.gt.nl/commissarissenonderzoek](http://www.gt.nl/commissarissenonderzoek)

---

# Woord van dank

- De auteurs zijn weer veel dank verschuldigd aan al de commissarissen voor hun medewerking (zie volgende bladzijde). De gehouden interviews, die gemiddeld ruim 2 uur duurden, waren ook dit jaar een zeer rijke bron van inspiratie. De bijzonder open discussies maken duidelijk dat ook commissarissen af en toe eens hun gedachten op tafel willen leggen. Er is behoefte aan reflectie. De invulling van het commissariaat is en blijft volop in beweging.
- Dit jaar zijn voor het eerste ook secretarissen van RvC's uitgenodigd hun mening te geven. 23 secretarissen hebben hieraan gehoor gegeven door de webbased vragenlijst in te vullen. De input van deze groep is als waardevol ervaren. Op deze manier is een mogelijkheid gekregen om door de blik van een 'relatieve buitenstaander' een beeld te krijgen van RvC's ook in hun relatie met de RvB's.
- Dankzij de heren De Man en Meijer, die namens CloseContact de programmering en verzending van de webbased vragenlijst verzorgden, heeft menig commissaris via dat kanaal meegewerkt. Mevrouw Oudhuis heeft een waardevolle bijdrage geleverd bij de invoer van de niet-webbased vragenlijsten.
- Ook de FINEM en haar leden worden bedankt voor hun medewerking. Beide auteurs, ook al jarenlang FINEM-lid, ervaren deze vereniging, waar senior financiële professionals theorie en praktijk op een vruchtbare manier bij elkaar brengen, als een uitstekende omgeving om vrijuit van gedachten te wisselen over de nieuwste ontwikkelingen binnen het vakgebied van de CFO.



FINEM, de Vereniging voor Financieel-Economisch Management, is een vereniging voor financiële top-functionarissen uit het bedrijfsleven en not-for-profit-instellingen en financieel-economisch deskundigen uit het wetenschappelijk onderwijs. FINEM heeft zich 'het vergroten van kennis en inzicht van de leden voor zover betrekking hebbend op financieel-economisch beheer van ondernemingen en niet direct op winstgerichte instellingen' tot doel gesteld.



- De bijdrage van de alumni van de Governance University is ook dit jaar weer op prijs gesteld. Een deel van de onderzoeksgegevens is verzameld ten behoeve van een separaat onderzoek van Stefan Peij, de directeur van de Governance University. De resultaten ervan worden los van dit rapport gepubliceerd.
- Ook is het zeer geapprecieerd dat het NIVE medewerking heeft verleend door secretarissen uit het NIVE secretarissennetwerk te vragen om hun medewerking te verlenen. Zowel de respons als de kwaliteit van de individuele bijdragen zijn door ons als zeer waardevol ervaren. Er is duidelijk een nieuwe dimensie toegevoegd aan het onderzoek.
- Grant Thornton was ook dit jaar weer de hoofdsponsor van het onderzoek. De samenwerking met Grant Thornton bij de voorbereiding van het onderzoek en de bespreking van de resultaten in diverse gremia is ook dit jaar weer in uitstekende harmonie verlopen. In toenemende mate blijken commissarissen de bijeenkomsten van Grant Thornton om en petit comité met elkaar van gedachten te wisselen over de resultaten, te appreciëren. De auteurs zijn dan ook zeer verheugd dat het door deze samenwerking mogelijk wordt gemaakt om een bijdrage te leveren aan de ontwikkeling van het commissariaat in Nederland.

---

# Commissarissen en secretarissen die hun mede- werking hebben verleend<sup>1</sup>

A.J. Bakker  
R. de Bakker  
W.H. van den Berg  
J.T.M. van Bergen  
P.P. van Besouw  
D.R. Bleeker  
A. Blokdijk  
C.A.M. de Boo  
L.P.E.M. van den Boom  
R.J.M. van den Broek  
R.Th. Brokking  
J.G.B. Brouwer  
I. van den Burg  
E. Capitain  
F.J.H. Carstens  
E.A. Clarenbach  
J. Dalmeijer  
F.B. Deiters  
A.G.A. Dekker  
J.A. de Die  
J.M. van Duin  
P.A.F.W. Elverding  
E.L.A. van Emden  
D.J. Eppink  
J.M. Ester  
E.G.M. van Ewijk  
H. van Eyck van Heslinga  
P.M. Feenstra  
J.F.M. Feldberg  
M.J. Franzen

J.M.G. Frijns  
M.C.E. van Gendt  
F.H.G. de Grave  
R.B. de Haas  
H. Hazewinkel  
M. Heemskerk  
T. van der Heijden  
Ph.P.F.C. Houben  
H. ten Hove  
G. de Jong  
A.C. Kapitein  
A. Klompe  
C. Knol  
L.B. Kobes  
W.G. Kooijmans  
D. Maclaine Pont  
R. van der Meer  
M.A.J. Meijer  
H. Molenaar  
H.L.J. Noy  
J.H. Oomes  
H.S.M. van Oostrom  
C.J.M. van Rijn  
R.J. Routs  
H.L. van Rozendaal  
A.N.G. Ruis  
S.R.F. Ruiters  
M.A. Scheltema  
R. Schipper  
A.J.L. Slippens

R. van der Steeg  
R.T.A. Steenvoorden  
H. Stellingsma  
J.B.M. Streppel  
G. Tadema  
A.E. Traas  
H. Tunteler  
A.W. Veenman  
A.P.M. van der Veer  
P.N.J. Velseboer  
M.B.M. van der Ven  
A. Verberk  
J.C. Vercammen  
I.M.C. Verweel-Stokman  
D.G. Vierstra  
J. Vink  
M.J.A. Visser  
R.H.A. van Vledder  
J.M. van der Vlies  
F.A. Voermans  
B. Vree  
T. de Waard  
H.J.H.M. Walravens  
V. Wanders  
F. van Westen  
G.N.G. Wirken  
R. Witting  
J.H.J. Zegeering Hadders  
T.R. Zomer  
Y. Zonderop

<sup>1</sup> Opgenomen zijn de namen van de commissarissen/secretarissen die daarvoor hun toestemming hebben gegeven. 62 commissarissen hebben hun medewerking verleend via een interview.

---

# Leeswijzer

## Belangrijkste bevindingen en inleiding

### Resultaten:

- **basisprofiel**
- **afwijkingen variaties**

## Quotiënt als indicatie verbeterwens/ambitie

### Signalen in tabellen:

- groen** = overperformance
- blanco** = onderhoud nodig
- geel** = beslist verbeteren
- oker** = zeer ongewenste situatie

## Persoonlijke mening

- In het **begin** van het **rapport** zijn de belangrijkste bevindingen gegeven. Hierna volgt een inleidend hoofdstuk met een korte achtergrond van het rapport en verantwoording van het daaraan ten grondslag liggende onderzoek. Resultaten worden gepresenteerd voor een gekozen basisprofiel van een commissaris en twaalf variaties op dit basisprofiel<sup>2</sup>.
- In het vervolg van het rapport wordt dieper ingegaan op de verschillende onderwerpen. In de hoofdstukken wordt doorgaans **eerst** een **figuur met resultaten** neergezet. Daarbij zijn steeds de resultaten voor het **basisprofiel** (= bapr) opgenomen met betrekking tot het belang of de wenselijke situatie. In een aantal gevallen is een vergelijking gemaakt met de corresponderende resultaten uit eerdere versies van dit onderzoek in 2008, 2010, 2011 en 2012<sup>3</sup>. Na de bespreking van de resultaten van het basisprofiel wordt gewezen op grote, belangrijke en opvallende afwijkingen bij de twaalf variaties.
- **Hierna** worden - voor zover relevant - de **tabellen met de quotiënten** weergegeven. Deze quotiënten zijn een indicatie voor een verbeterwens. De gemiddelde score voor de 'huidige situatie/kwaliteit/karakteristiek zijn' is gedeeld door de gemiddelde score voor 'wenselijke situatie/kwaliteit/belang'. Een waarde van 1.0 geeft aan dat er sprake is van een evenwicht tussen de bestaande situatie en de geambieerde positie. Een waarde van 1.2 geeft aan dat de 'huidige positie' van een waarde 20% beter scoort dan de corresponderende 'gewenste positie'. De commissarissen zijn bij een waarde  $\geq 1.0$  tevreden. Een waarde van 0.81 geeft aan dat de score voor 'de huidige positie' in negatieve zin 19% afwijkt van 'de gewenste positie'. Verbetering is dan nodig. Het quotiënt is een indicatie van de mismatch tussen belang en huidige positie. Ook kan worden gesteld dat het quotiënt de ambitie van de commissarissen weergeeft in termen van gewenste verbeteringen (quotiënt  $< 1.0$ ) of juist een temporisering van de ambitie (quotiënt  $> 1.0$ ).  
Een **afwijking van maximaal 10% naar beneden** (score vanaf 0.9 tot 1.0) wordt in dit rapport als **acceptabel** beschouwd. Wel zijn de commissarissen van mening dat er enige verbeteringen moeten worden aangebracht. Deze scores worden om enige rust in de tabellen te houden niet gegeven. Dit laatste geldt ook voor de scores tussen 1.0 tot 1.05 waarbij dus boven de gewenste situatie wordt gescoord. En **negatieve afwijking tussen de 10% en 20%** wordt in de tabellen met **geel** gearceerd. Er is sprake van een **dwingende verbeterwens**. **Negatieve afwijkingen boven de 20%** zijn met **oker** en een **rode rand** weergegeven (quotiënt  $< 0.8$ ). De betreffende mismatches duiden op een **zeer ongewenste situatie**. Een score onder de 1.0 duidt op een underperformance in relatie tot het ambitieniveau. Een score boven de 1.05 wordt met **groen** gearceerd. Er is sprake van overperformance.
- Na de verbeterwensen worden soms nog opmerkingen gewijd aan de **huidige situatie**.
- Tussendoor worden, veelal in kleur, enige **persoonlijke meningen** van de auteurs opgenomen.

<sup>2</sup> De term basisprofiel en variaties op het basisprofiel zijn toegelicht in paragraaf 1.2

<sup>3</sup> Het FINEM rapport uit 2008 'Commissarissen willen verbeteren en leggen de lat hoger' is te vinden op [www.finem.nl](http://www.finem.nl) sub werkgroepen. De rapporten uit 2010, 2011 en 2012 zijn aan te vragen bij Grant Thornton ([www.gt.nl/commissarissenonderzoek](http://www.gt.nl/commissarissenonderzoek)).

#### Omschrijving variaties

- In de tabellen met de quotiënten zijn conform hiervoor geschetst alle resultaten gegeven voor het basisprofiel en een vijftal variaties. Deze betreffen:
  - **GB**: het grote, niet-genoteerde for-profit bedrijf;
  - **MKB**: het niet-genoteerde for-profit bedrijf met een balanstotaal < 100 mln.;
  - **STI**: stichtingen;
  - **VZ**: de voorzitter van de Raad van Commissarissen of Raad van Toezicht; en
  - **Secr**: de secretaris van de RvC, zijnde geen commissaris.
- De notatie MKB wordt doorgaans gehanteerd als omschrijving voor ‘de commissaris van de variatie MKB’. Op dezelfde manier gaat dat op voor de andere variaties. Andere nog niet genoemde variaties zijn:
  - **COOP**: commissaris bij een coöperatie of een vereniging;
  - **OVERHEID**: commissaris bij een overheidsbedrijf of een corporate;
  - **FAM**: commissaris bij een familiebedrijf;
  - **RvB**: commissaris met elders een positie in een RvB/directie;
  - **JONG**: commissaris < 55 jaar;
  - **VROUW**: een vrouwelijke commissaris; en
  - **AUDIT**: commissaris tevens lid van een auditcommissie.

#### Gehanteerde schaal

- Bij de meeste vragen is gebruik gemaakt van een 5-puntsschaal met onder andere 1 = volstrekt onvoldoende/onbelangrijk/oneens tot 5 = meer dan voldoende/zeer belangrijk/volstrekt mee eens. In een enkel geval is een 10-puntsschaal gebruikt om te scoren.

#### Getallen in figuren

- In de figuren is meestal meer dan één variabele gepresenteerd. Voor 1 variabele zijn doorgaans de bijbehorende getallen gegeven. De andere waarden kunnen dan uit de figuur worden afgelezen.



---

# Belangrijkste conclusies

Voorzitter doorgaans (erg) positief, secretaris veelal (zeer) kritisch

## Voorzitter versus secretaris

1. Bij de meeste onderdelen van het onderzoek geeft de **voorzitter** blijk van een **positiever oordeel** dan de andere commissarissen. Hij ziet dan ook minder aanleiding om (grote) verbeteringen tot stand te brengen. De voorzitter heeft rekening te houden met meer belangen. Ook beschikt hij nog wel eens over informatie die hij nog niet met zijn collega's mag delen. Toch vinden wij het verschil in appreciatie tussen de voorzitter en de andere commissarissen op een aantal punten wel erg groot en eigenlijk te groot. De **secretaris**, aan de ander kant, geeft als relatieve buitenstaander geregeld blijk van wat meer kritische opvattingen en uit dan ook de meeste wensen tot verbetering. Als signaal is dat uitermate belangrijk en misschien goed om bij de evaluatie van de RvC als 'spiegel' mee te nemen.

Belang HR spectaculair hoger

## Competenties en activiteiten RvC(-leden)

2. Bij het genoteerde bedrijf zijn de **competenties** met een internationale dimensie, HR-kennis en kennis risicomangement zeer belangrijk geworden. Bij de niet-genoteerde bedrijven scoren de internationale dimensie, marketing en HR-kennis wat lager. In het algemeen is het belang van de HR-dimensie over de gehele linie spectaculair gestegen. Vergeleken met de huidige kwaliteit worden verbeteringen nodig geacht voor HR-, ICT-, marketing- en risicomangement kennis alsmede voor ervaring met veranderingsprocessen. De verbeteringen zijn dit jaar consistent met de toekomstvisie van de commissarissen en de hierbij genoemde kansen en bedreigingen.

Verschillende accenten bij persoonlijke competenties voor RvB en voor RvC

3. Gemiddeld worden de **persoonlijke competenties van de RvC en van de RvB** als 'belangrijk' getypeerd. Helikopterview, kritisch doorvragen, rechte rug en oordeelsvermogen zijn zeer belangrijk voor de RvC. Commitment, resultaatgericht, ondernemer en strategisch inzicht zijn dat voor de RvB. Bij het genoteerd bedrijf zijn de persoonlijke competenties voor de **RvC en RvB redelijk voldoende aanwezig**. Alleen kritisch doorvragen kan beter bij de RvC en helikopterview bij de RvB. Bij het niet-genoteerde bedrijf doen zich zowel ten aanzien van de RvC als ten aanzien van de RvB de nodige **tekortkomingen** voor. In een **internationaal onderzoek** uit 2012<sup>4</sup> typeert de 'buitenwereld' de competenties bij de RvC en bij de RvB van een genoteerd bedrijf **veelal als onvoldoende** met kritisch doorvragen, rechte rug, kunnen luisteren en oordeelsvermogen als negatieve uitschieters voor de RvC. Voor de RvB zijn dat: rechte rug, kunnen luisteren en het zijn van communicator. Opvallend is dat de **secretaris** als minder uitgesproken buitenstaander, vergelijkbare resultaten laat zien als in het internationale onderzoek. Dat geeft te denken.

Buitenwereld en secretaris hebben totaal ander beeld

---

<sup>4</sup> Dit betreft een door Aalt Klaassen bv uitgevoerd internationaal onderzoek bij gebruikers van jaarverslaginformatie.

RvC wil dichter op RvB zitten

4. Bij de **activiteiten** is de medebepaling van doelstellingen en strategie zeer belangrijk geworden. Minder belangrijk zijn de ambassadeursrol en de remuneratieactiviteiten. De overige activiteiten worden alle als belangrijk aangemerkt. De indruk bestaat dat de RvC dichter op de RvB wil zitten. Verbeteringen ten opzichte van de huidige situatie willen de commissarissen realiseren bij medebepaling doelstellingen en strategie, selectie/benoeming RvB-leden en evaluatie van de RvC. Vooral de laatste verbetering wordt zeer breed gedragen.

Wenselijk: jaarlijkse (zelf)evaluatie met duidelijke criteria van RvC als collectief

#### Evaluatie functioneren RvC, aanpak disfunctioneren en werving commissaris

5. De wens bij het genoteerde bedrijf is duidelijk: een jaarlijkse (zelf)evaluatie met duidelijke criteria en zeker de RvC als collectief. Een marginaal geringere instemming betreft het gebruik van een vooraf in te vullen vragenlijst en de beoordeling van de individuele leden. Eens in de paar jaar met een externe evaluator wordt iets meer terughoudend bejegend. Vergeleken met vorig jaar is de weerstand jegens de inzet van externen wel aan het afnemen. Bij de niet-genoteerde bedrijven is het beeld wat gevarieerder dan bij het genoteerde bedrijf. Wat betreft de gewenste verbeteringen is er grosso modo sprake van een grote mate van eensgezindheid. Op de voorzitter na willen de commissarissen van het genoteerde bedrijf en de andere variaties allen zeer forse verbeteringen realiseren. Bij geen ander onderdeel van het onderzoek was deze wens zo manifest. Bij de variaties wordt deze behoefte nog sterker ervaren dan bij het genoteerde bedrijf.

Bij geen deel van onderzoek zo'n manifeste en eensgezinde verbeterwens als bij evaluatie RvC

#### Informatievoorziening aan en verantwoording van RvC

6. Opvallend is dit jaar dat de RvB een minder dominante rol moet krijgen in de informatievoorziening en dat controlemogelijkheden buiten de RvB om een meer serieuze optie zijn geworden.

Belang niet-financiële informatie zeer fors omhoog. Veel grote lacunes in informatie voorziening

Het **belang** van **niet-financiële informatie** is **zeer fors gestegen** met als bovengemiddelde stijgers de informatie over: veiligheid, reputatie, maatschappelijk rendement, marketing/customer relations en human resources. Bij nagenoeg alle onderzochte variabelen is verbetering in de informatievoorziening gewenst. In een groot aantal gevallen is dit zelfs een forse verbetering.

Commissaris niet-genoteerd bedrijf wil beter verslag RvC

#### Verantwoording

7. De kwaliteit van de rapportage over risico's aan de RvC moet beter. Dat is in lijn met andere opvattingen in het onderzoek van de commissarissen over risicomangement. De commissarissen van het genoteerde bedrijf zijn redelijk tevreden over de in het verslag van de RvC afgelegde verantwoording. Bij de niet-genoteerde bedrijven en vooral bij de coöperatie, het familiebedrijf en het overheidsbedrijf wordt verbetering nodig geacht.

Accountant moet als gesprekspartner van de RvC meer uitspraken doen over de tone at the top

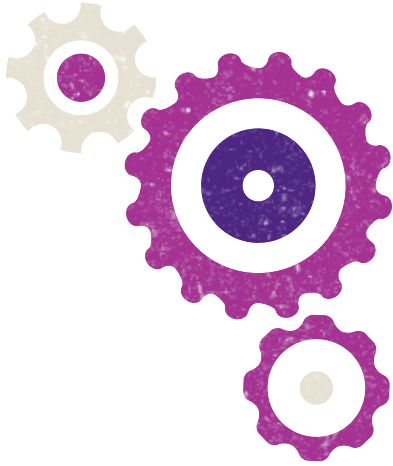
#### Accountant en relatie met onderneming

8. In de wenselijke situatie:
- rapporteert de accountant aan de RvC en de auditcommissie;
  - begrijpt hij het business model, is hij gesprekspartner van RvC, RvB en auditcommissie;
  - is hij expert op het gebied van waarden en (financieel) risicomangement; en
  - doet hij tenslotte ook nog uitspraken over de tone at the top.
- Vergeleken met de huidige situatie zijn de belangrijkste verbeterpunten dat de accountant uitspraken doet over de tone at the top en dat hij meer een gesprekspartner wordt van de RvC.



## Intro

De accountant als de toekomstige steunpilaar van de RvC. Is dat de gewenste ontwikkeling? Op dit gebied worden de nodige signalen afgegeven zowel door de accountants zelf als ook door de commissarissen in dit onderzoek. Het lijkt er op dat bij de commissarissen hoge verwachtingen leven ten aanzien van de inbreng en de rol van de accountant. Maar dat kan ook leiden tot situaties waardoor de accountant in een spagaat komt te verkeren in zijn relatie tot de RvB enerzijds en de RvC anderzijds. Wel lijkt het aannemelijk dat er een verschuiving gaat optreden in die zin dat de relatie accountant-RvC wat inniger gaat worden. En het kan niet anders dan dat dit deels ten koste gaat van de relatie tussen accountant en RvB.



---

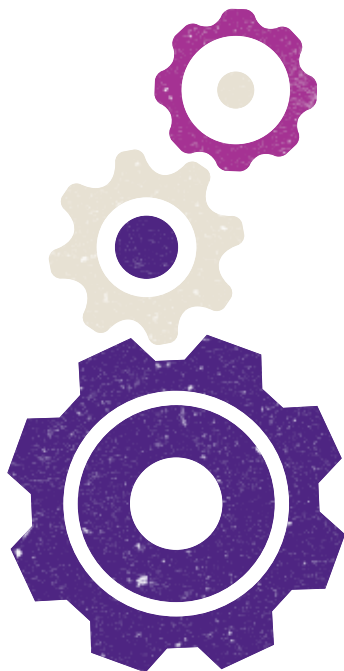
# Conclusies Deel V

**Bij RvC hoge verwachtingen van dienstverlening accountant**

**Meer uitspraken over tone at the top en gesprekspartner RvC**

## **Accountant en relatie met onderneming**

- In de wenselijke situatie: rapporteert de accountant aan de RvC en de auditcommissie; begrijpt hij het business model, is hij gesprekspartner van RvC, RvB en auditcommissie; is hij expert op het gebied van waarden en (financieel) risicomanagement; tenslotte doet hij ook nog uitspraken over de tone at the top. Rapportage aan de RvB wordt net iets minder noodzakelijk gevonden. En de mogelijkheid om ook advies uit te kunnen brengen, wordt verdeeld beoordeeld.
- Belangrijkste verbeterpunten zijn dat de accountant uitspraken doet over de tone at the top en dat hij meer een gesprekspartner wordt van de RvC. De vraag is of elke controlerend accountant over de hiervoor vereiste competenties (zowel persoonlijke karakter eigenschappen als via opleiding verworven) beschikt. Een nadere selectie en een verdere opleiding om op deze behoefte in te spelen lijkt aannemelijk.



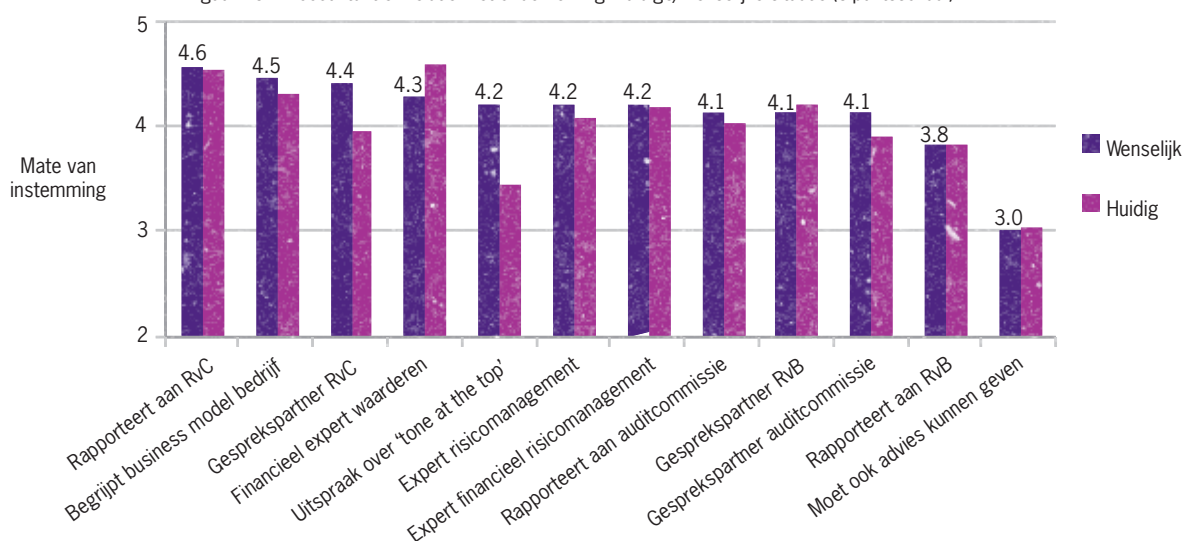
# 10 Accountant en relatie met onderneming

## Onderzoeksvraag

Dit jaar is een aantal vragen gesteld over de relatie van de accountant met de onderneming en verschillende organen. Daarbij is ook weer gevraagd naar de huidige en naar de wenselijke situatie.

## Wenselijke situatie

Figuur 10.1 Accountant en relatie met onderneming: huidige/wenselijke situatie (5-puntsschaal)



## Instemming met meeste stellingen als wenselijke situatie

### Basisprofiel

- Beslist mee eens is het bapr met de stellingen dat de accountant moet rapporteren aan de RvC en dat de accountant het business model van het bedrijf moet begrijpen. Minder instemming is er met de stelling dat de controlerend accountant rapporteert aan de RvB. En met de stelling dat de controlerend accountant ook advies moet kunnen uitbrengen, wordt deels wel en deels niet mee ingestemd. Dat er wettelijke barrières zijn opgeworpen, betekent nog niet dat iedereen het met de wet eens is. Dat wil overigens niet zeggen dat de wet niet gerespecteerd en nageleefd wordt. Met de overige stellingen stemmen de commissarissen in als zijnde een wenselijke situatie.

## Grote mate van instemming met bapr. Afwijzing combinatie advies en controle. FAM en MKB uitzondering

### Variaties

- In grote lijnen bestaat er bij de afzonderlijke variaties een **grote mate van instemming met de opvattingen van het bapr**. Een beperkt aantal afwijkingen doet zich voor.
- Het mogen doen van **advies en controlewerkzaamheden** door de controlerende accountant wordt door een zestal variaties **afgewezen**, terwijl bapr daarmee deels wel en deels niet instemde. Het betreft de auditcommissaris en alle typen organisaties behalve de COOP. Ook

het **gesprekspartner** zijn van de **auditcommissie** laat wat **afwijkingen** zien van het bapr, maar deze leiden niet tot materieel andere conclusies.

- Het **FAM** is met 2 positieve en 5 negatieve grote afwijkingen van het bapr de **uitzondering**. In mindere mate geldt dit ook voor het **MKB** met 5 negatieve, grote afwijkingen.

### Verbeterwens: verschil huidige en wenselijke situatie

Tabel 10.1 Accountant relatie met bedrijf: 'gap' tussen huidige en gewenste situatie (5-puntsschaal)

De controlerend accountant:	bapr	GB	MKB	STI	VZ	Secr
Begrijpt business model van bedrijf/organisatie						
Doet uitspraken naar RvC over bestuurscultuur	0.82	0.82	0.82	0.74	0.82	0.80
Is gesprekspartner van RvB						
Is gesprekspartner van RvC	0.89		0.89	0.87	0.87	
Is gesprekspartner van auditcommissie						
Rapporteert aan RvB		1.07				
Rapporteert aan RvC						
Rapporteert aan auditcommissie			0.81			
Is financieel expert op gebied van waarden	1.07				1.08	
Is expert op gebied risicomanagement						
Is expert op gebied financieel risicomanagement						
Moet bij bedrijf ook adviesopdrachten kunnen uitvoeren				1.29		0.88

Groen: de huidige kwaliteit scoort +5% of meer hoger dan het belang; geen getal: de afwijking van het belang ligt tussen de +5% tot en met -10% en is in beginsel acceptabel; geel: de afwijking ligt tussen de -10% tot en met -20% en is daarmee een punt van aandacht; oranje met rood randje: de afwijking is onder de -20% gelegen, actie is noodzakelijk.

#### Basisprofiel

Accountant meer gesprekspartner RvC en uitspraken over bestuurscultuur

- Op een vijftal gebieden is het bapr van mening dat huidige situatie ruimschoots in overeenstemming is met de wenselijke situatie. Alleen het naar de RvC uitspraken doen over de bestuurscultuur en het zijn van gesprekspartner met de RvC laat een te grote mismatch zien en is daarmee een aandachtsgebied voor verbetering.

#### Variaties

Vergelijkbaar beeld met bapr

- Het **beeld** bij variaties **wijkt niet** substantieel af van dat van het **bapr**. Ook hier is bij meer variaties verbeteringen gewenst over het doen van uitspraken over de bestuurscultuur (10x) en het zijn van gesprekspartner voor de RvC (6x). Verder bedraagt de mismatch tussen huidige en wenselijke situatie maximaal 10%.
- De **variaties met de meeste afwijkingen** zijn nu het **FAM** (5x) en de **jongere commissaris** (4x). De **STI** en de **jongere commissaris** constateren vooral bij de uitspraken over de bestuurscultuur een forse mismatch.

#### Huidige situatie

##### Basisprofiel

- De controlerende accountant binnen het bapr
  - begrijpt het business model;
  - is gesprekspartner van RvB en RvC en op iets lager pitje ook van auditcommissie;
  - rapporteert aan RvC en auditcommissie;
  - is financieel expert op het gebied van waarden; en
  - is expert op het gebied van risicomanagement en op dat van financieel risicomanagement.

#### Variaties

Diverse afwijkingen van bapr

- Er zijn nu de nodige afwijkingen van het bapr. Een **verdeelde situatie** wordt aangetroffen bij:
  - het zijn van **gesprekspartner** van de **auditcommissie** (3x positief en 4x negatief). Dit kan deels samenhangen met het ontbreken van een auditcommissie. De auditactiviteiten worden behandeld in de voltallige RvC. Ook komt voor dat de financiële expert van de RvC apart gaat zitten met de accountant. Een derde optie houdt in dat de accountant alleen met de RvC praat als toelichting op de jaarrekening en controle;

- rapporteert aan de **auditcommissie** (4x positief en 6x negatief);
- rapporteert aan **RvB** (4x positief en 2x negatief). De negatieve afwijkingen doen zich voor bij de RvB- en de auditcommissaris. Ons inziens is dat terecht. In formele zin wordt er niet gerapporteerd aan de RvB, maar aan de RvC. Dat er commissarissen zijn, die daarover een andere opvatting hebben zegt wellicht wat over de heersende inzichten in de corporate governance verhoudingen.

- Alleen maar **negatieve afwijkingen** doen zich voor bij:
  - het moeten kunnen doen van **advies- en controlewerkzaamheden** (6x); en
  - het zijn van financieel **expert** op het gebied van **waarden** (6x).

**Meeste afwijkingen bij FAM, OVERHEID, MKB en RvB-commissaris**

- De variaties met de **meeste afwijkingen** zijn het FAM (11x, waarvan 10x negatief), de OVERHEID (8x negatief), het MKB (8x negatief) en de RvB-commissaris (6x, waarvan 5x positief). Bij MKB, FAM en OVERHEID spelen vermoedelijk een rol het ontbreken van een auditcommissie en het ook nog in beperkte mate actief zijn op het gebied van risicomanagement.

### Enige bespiegelingen

**Perspectief voor meer werk, maar moet de accountant dat werk ook willen doen?**



Het wil ons voorkomen dat de accountants niet ontevreden mogen zijn met de opvattingen van de commissarissen. Deze bieden namelijk perspectief voor een verdere uitbreiding van de dienstverlening aan de bedrijven. Wel plaatsen wij hierbij een aantal kanttekeningen.

1. Zo zal de 'gewenste' scheiding tussen advies- en controlewerkzaamheden nog voor de nodige discussies gaan zorgen. Met name de nog niet (geheel) uitgekristalliseerde discussie tussen accountants en bedrijven aan de ene kant en toezichthouders als DNB en AFM aan de andere kant zal nog wel wat bloed en zweet gaan kosten. Tot op zekere hoogte komt dit op ons als verre buitenstaanders over als een botsing tussen een rule based versus een principle based benadering. Bovendien dient bedacht te worden dat als een nieuwe richting wordt ingezet, dit proces begrijpelijkerwijs leidt tot op zijn minst enige wrijving. Eén van de op te lossen vraagstukken zal ongetwijfeld zijn wat een advies is dat los staat (dient te staan) van de controlewerkzaamheden. Neem bijvoorbeeld de door de commissarissen gewenste uitspraak over de bedrijfscultuur/tone at the top. Past een dergelijke aanpak binnen de controlewerkzaamheden? En in hoeverre heeft de controlerende accountant voldoende zicht op de opvattingen buiten de financiële kolom? Op zich kan een uitspraak over de bedrijfscultuur ook worden verkregen uit een separaat onderzoek, los van de werkzaamheden van de controlerende accountant. Of is het de bedoeling dat een controlerende accountant een beperkte uitspraak doet over de tone at the top? Alleen over de financiële kolom? En wat kan de RvC dan met zo'n beperkte uitspraak?
2. Een tweede kanttekening betreft de vereiste competenties. Wanneer wordt gekeken naar het voortraject van de accountant, dan is het de vraag of in zijn opleiding en in de gehanteerde selectiecriteria voldoende is gekeken of een accountant de competenties heeft om uitspraken te kunnen doen over de tone at the top. Natuurlijk zullen er accountants zijn die dat kunnen, maar geldt dat voor de accountants in de breedte? Stel dat de accountants dergelijke uitspraken gaan doen en dat eventueel als aparte dienst gaan offeren. Welke gevolgen heeft dit dan voor de aan accountants te stellen eisen op het gebied van competenties en hoe kan daarvoor dan een oplossing komen? Een deel kan ongetwijfeld worden opgevangen met bijscholing en veel oefenen. Maar voorstelbaar is ook dat een aantal competenties een meer intrinsiek karakter heeft. Maar in hoeverre deze dan matchen met de vereiste competenties voor het basiswerk van de accountant?
3. Een derde kanttekening betreft de te leveren dienst. Zou het kunnen zijn dat de verwachting van de RvC's en het maatschappelijk verkeer over wat voor soort uitspraak een accountant zou moeten doen niet in overeenstemming is met wat de accountants zich voorstellen bij een dergelijke uitspraak? En wat als er dan ongelukken gebeuren? Wie betaalt dan de rekening? Natuurlijk zullen ongetwijfeld stappen worden gezet om proberen af te bakenen wat een dergelijke uitspraak inhoudt en hoe deze moet worden geformuleerd. De formulering van de accountantsverklaring is in dat opzicht ongetwijfeld een leerzaam traject geweest en is dat nog steeds.



Maar uiteraard geldt ook hier 'wordt er een op kansen of een op bedreigingen gebaseerde benadering gekozen?' Nog steeds geldt 'wie niet waagt, die niet wint.'











[www.gt.nl](http://www.gt.nl)

© Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V., Grant Thornton Specialist Advisory Services B.V., Grant Thornton Forensic & Investigation Services B.V., Grant Thornton Expatriate Services B.V., TaxControlSolutions B.V.  
Alle rechten voorbehouden.

Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V., Grant Thornton Specialist Advisory Services B.V., Grant Thornton Forensic & Investigation Services B.V., Grant Thornton Expatriate Services B.V. en TaxControlSolutions B.V. zijn lid van Grant Thornton International Ltd. (Grant Thornton International). Grant Thornton International en haar leden zijn geen wereldwijde vennootschap. Diensten worden geleverd door de onafhankelijke leden.

