

# Wat is auditkwaliteit?\*

Wout Schiphorst

28 april 2020

## Inleiding

Begin 2020 rapporteerden zowel de Monitoringcommissie Accountancy (van der Veer en anderen, 2020) als de Commissie Toekomst Accountancysector (Ottow en anderen, 2020) hun conclusies over de onderzoeken die zij hadden uitgevoerd. Die conclusies logen er niet om. Beide signaleren een structureel probleem in de kwaliteit die accountants leveren en roepen op tot een structurele cultuurverandering in de sector. Het gebrek aan kwaliteit komt tot uitdrukking in het toezicht van de Autoriteit Financiële Markten en het optreden van boekhoudschandalen. Maar wat verstaan we precies onder de term auditkwaliteit? In dit artikel wordt die vraag beantwoord en wordt tevens een verband gelegd met een ander belangrijk begrip, namelijk de onafhankelijkheid van accountants. Dat is niet alleen voor accountants van belang, maar ook voor operational en IT-auditors.

## Kwaliteit van de audit

Hoewel er veel wetenschappelijk onderzoek is gedaan naar auditkwaliteit en het onderwerp flink in de belangstelling staat, is het tot nu toe moeilijk gebleken om het begrip exact te definiëren (Francis, 2011). Een veel gebruikte definitie is die van DeAngelo (1981), die stelt dat auditkwaliteit gelijk is aan de door de markt geschatte kans dat een auditor zowel een fout in het boekhoudsysteem van de controleklant ontdekt als deze fout rapporteert. Dat betekent dat het om twee zaken gaat: (1) de accountant moet voldoende deskundig zijn om een fout op te kunnen sporen en (2) de accountant moet de druk van de controleklant kunnen weerstaan om de fout in zijn verklaring terug te laten komen. Hoewel de definitie rechttoe rechtaan is, reduceert zij het werk van een accountant tot het eenvoudigweg detecteren en rapporteren van zwart-wit inbreuken op regels. Bovendien gaat het niet alleen om de technische naleving van regels, maar kenmerkt

---

\*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>

een goede audit zich ook doordat rekening is gehouden met de achterliggende principes (DeFond en Zhang, 2014).

In plaats van een sluitende definitie te formuleren, zijn er raamwerken ontwikkeld waarin auditkwaliteit is gepositioneerd. Niet alleen de wetenschap heeft zich daarmee bezig gehouden (zie bijvoorbeeld Francis, 2011; Knechel en anderen, 2013; DeFond en Zhang, 2014; Tepalagul en Lin, 2015), ook de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB, 2014) en de Stuurgroep Publiek Belang (2018) hebben dergelijke raamwerken ontwikkeld. Uit de verschillende raamwerken wordt onder meer duidelijk dat een grote hoeveelheid aan omgevingsfactoren van invloed is op auditkwaliteit en dat veel partijen bij een audit betrokken zijn.

Als het al lastig of zelfs onmogelijk is om auditkwaliteit te definiëren, zal het zo mogelijk nog meer moeite kosten om deze betrouwbaar en nauwkeurig te meten (Ottow en anderen, 2020). Een belangrijke oorzaak is dat het auditproces voor buitenstaanders niet zichtbaar is, bijvoorbeeld door de geheimhouding die auditors moeten betrachten in hun werk. Het auditproces is daarom het beste te vergelijken met een black box (Power, 1994), ondanks de introductie van de uitgebreide controleverklaring voor accountants (NBA, 2014). Wetenschappers vallen dan terug aan wat ze op de buitenkant kunnen waarnemen en leiden daaruit het effect op auditkwaliteit af. Er is bijvoorbeeld veel onderzoek gedaan naar inputfactoren, zoals de grootte van het accountantskantoor en hoelang accountants aan controleklanten verbonden zijn en naar de output van de audit, bijvoorbeeld hoeveel goedkeurende verklaringen zijn afgegeven in relatie tot het aantal faillissementen (DeFond en Zhang, 2014).

Nauw verbonden met auditkwaliteit is het begrip onafhankelijkheid van accountants. In tegenstelling tot auditkwaliteit is onafhankelijkheid voornamelijk door de beroepsverenigingen zelf gedefinieerd. Onafhankelijkheid richt zich op de relatie tussen accountant en controleklant: de accountant moet op voldoende afstand staan om objectief en integer zijn werk te kunnen doen. Omdat buitenstaanders maar weinig zicht hebben op het auditproces, wordt onderscheid gemaakt naar de perceptie van onafhankelijkheid ('in schijn') en hoe het daar daadwerkelijk mee gesteld is ('in wezen'). Een audit heeft alleen zin als die voldoende onafhankelijk wordt uitgevoerd (Watts en Zimmerman, 1983) en daarmee vormt onafhankelijkheid de bestaansgrond van het beroep (Tijdelijke commissie onderzoek financieel stelsel, 2010): zonder onafhankelijkheid geen auditkwaliteit.

## Conclusie

De vraag stellen is makkelijker dan om haar te beantwoorden. Alle pogingen ten spijt is er geen algemeen geaccepteerde definitie van auditkwaliteit. Evenmin is er een enkel raamwerk waarin auditkwaliteit gepositioneerd wordt. Daarvoor zijn er kennelijk teveel verschillende actoren en factoren die auditkwaliteit beïnvloeden en kan het begrip vanuit een veelheid van perspectieven beschouwd worden. Het is opmerkelijk dat er zoveel discussie bestaat over een begrip dat niet zuiver is afgebakend en dat noch de wetenschap noch het beroep in staat is gebleken tot een oplossing te komen. Zonder een goede definitie kunnen echter niet de juiste maatregelen worden getroffen en kan de kwaliteit niet goed

worden gemeten. Dat betekent dat er nog veel werk te verzetten is.

## Referenties

- DeAngelo, L. E. (1981), “Auditor size and audit quality”, *Journal of Accounting and Economics*, vol. 3, pag. 183–199.
- DeFond, M. en Zhang, J. (2014), “A review of archival auditing research”, *Journal of Accounting and Economics*, vol. 58, nr. 2-3, pag. 275–326.
- 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.
- IAASB (2014), “A framework for audit quality”, Tech. rapp., International Auditing and Assurance Standards Board, 529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York.
- 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.
- NBA (2014), “New auditor’s report for public interest entities: Featuring additional information about the auditor’s activities”, Tech. rapp., NBA, P.O. Box 7984, 1008 AD Amsterdam.
- Ottow, A., Dijkgraaf, E., de Vries, M. en van der Sanden, T. (2020), “Vertrouwen op controle”, Tech. rapp., Commissie toekomst accountancysector.
- Power, M. (1994), *The Audit Explosion*, Demos, London.
- Stuurgroep Publiek Belang (2018), “Waar het om gaat: kompas voor auditkwaliteit”, Tech. rapp., NBA, Postbus 7984, 1008 AD Amsterdam.
- 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.
- Tijdelijke commissie onderzoek financieel stelsel (2010), “Parlementair onderzoek financieel stelsel ‘verloren krediet’”, Tech. Rapp. deel 1, Tweede Kamer.
- van der Veer, A., Gorter, C., van de Loo, E. en Pheiffer, M. (2020), “Spiegel voor de accountancysector”, Tech. rapp., Monitoring Commissie Accountancy, Antwoordnummer 46541, 1060 WB Amsterdam.
- Watts, R. L. en Zimmerman, J. L. (1983), “Agency problems, auditing, and the theory of the firm: Some evidence”, *Journal of Law and Economics*, vol. 26, nr. 3, pag. 613–633.