



# Hoedt u voor de managementletter

**Van toezichthouders wordt verwacht dat deze een volstrekt onafhankelijke positie innemen. Het toezicht op bedrijven en instellingen kan van rechtswege zowel worden uitgeoefend door ambtenaren, zoals vanuit de AFM, als door geregistreerde specialisten uit daartoe geaccrediteerde private organisaties. Als dat laatste het geval is dan dient het maatschappelijk verkeer erop te kunnen vertrouwen dat dergelijke organisaties die onafhankelijkheid aantoonbaar en feitelijk hebben geborgd.**

Dit impliceert bijvoorbeeld dat toezichthouders als externe accountants geen enkel belang kunnen hebben in de organisatie waarover zij een oordeel uitspreken. Maar ook, meer dan de wet voorschrijft, dat er bij deze beroepsbeoefenaren sprake moet zijn van ondubbelzinnig, transparant en integer handelen. Zo waren de verwachtingen van het maatschappelijk verkeer.

De externe accountant spreekt een oordeel uit over de mate waarin er bij een bedrijf sprake is van een betrouwbare financiële verantwoording. Bij zijn onderzoek steunt de accountant op de kwaliteit van management control, met name op de maatregelen van interne controle en op de structuur en werking van het horizontale toezicht. Dat laatste manifesteert zich vooral in een professionele internal auditfunctie; de zogenaamde 'third line of defense'. Uiteindelijk geeft de extern accountant een verklaring af, van welke hoedanigheid dan ook. Zo werkte de accountant.

We schrijven zeventiger jaren in de vorige eeuw toen binnen het accountantsberoep een nieuw instrument het leven zag; de managementletter. Deze managementletter had tot doel om in het kader van het uitgevoerde accountantsonderzoek niet alleen tot een oordeel te komen, maar ook speciale aandacht te vragen voor de geconstateerde

leemten. In een brief werden deze mogelijke problemen dan van adviezen voorzien. Dit jaarlijks verstrekken van de managementletter werd een groot succes. Het voorzag in de behoefte bij bestuurders om feedback te krijgen op de kwaliteit van management control. Zo werd het vertrouwen van bestuurders gewonnen.

Heden ten dage lijkt de managementletter onverholven een ander doel te dienen; een uiterst commercieel doel. Er worden momenteel managementletters verstrekt waarin de accountant zich kennelijk niet beperkt tot het signaleren van mogelijke organisatieproblemen en het duiden van oplossingsrichtingen. Nee, de adviesthema's worden uitgebreid behandeld en van mogelijke oplossingen voorzien. Zelfs inclusief uitgewerkte methoden, aard van de specialisten en het specifieke instrumentarium waarover de extern accountant beschikt om het vermeende probleem te lijf te kunnen gaan. Zo verandert de 'natuurlijke adviesfunctie' in dienstaanbieding.

Het neveneffect van deze managementletter 'nieuwe stijl' is dat controllers en internal auditors er handenvol werk aan hebben om commissarissen en bestuurders ervan te overtuigen dat het door de accountant gesignaleerde probleem wel bijzonder veel aandacht heeft gekregen. En dat het probleem reeds met ade-

quate waarborgen is omgeven dan wel intern, zo dat al nodig is, met een zekere inspanning kan worden opgelost.

Hoe heeft het zover kunnen komen dat de managementletter van de accountant lijkt te verworven tot verkoopkanaal van de adviestak?

Is het heersende thema misschien de verhouding tussen het honorarium voor de jaarrekeningcontrole en het bedrag dat voor verrichte advieswerkzaamheden in rekening kan worden gebracht? Uit de cijfers die *De Accountant* publiceerde kan worden geconcludeerd dat er sprake is van een nastreefbare ratio te weten: controlehonorarium versus adviesfee. Het is dus niet ondenkbaar dat de voor de controle verantwoordelijke accountant door zijn adviescollegae op deze verhouding ernstig kan worden aangesproken.

Het is alweer enige jaren geleden dat de adviesfuncties van de verschillende accountantsorganisaties aan derden werden verkocht. De 'publics' hebben echter in snel tempo hun adviesunits weer opgebouwd. Zo scheidt elk aanbod haar eigen vraag.

De verleiding om advieswerk te gaan doen ligt voor de externe accountant kennelijk voortdurend op de loer. De vertrouwde managementletter lijkt het nietsvermoedende middel om bij controlecliënten adviesopdrachten te gaan verwerven.

Deze vermeende handelwijze betekent belangenverstremming en maakt de accountant afhankelijk van de organisatie die hij controleert. Zo verdwijnt het vertrouwen in de accountant bij bestuurders en publiek.

Kortom: is de 'accountant in overheidsdienst' dan toch de enige remedie? —C