

FAR Project Practice Note

Het effect van de status van een ingeschakelde deskundige op de controle van complexe schattingen

Management samenvatting

Beroepsregels voor accountants schrijven voor dat accountants deskundigen moeten beoordelen. De beoordeling gebeurt zowel op basis van harde als zachtere criteria. Harde criteria zijn bijvoorbeeld de ervaring van de deskundige met betrekking tot het specifieke controlevraagstuk. Een zachter criterium is de sociale positie (status) van de deskundige. Wij onderzoeken kenmerken die de status van deskundigen verhogen en onderzoeken of een hoge status ertoe leidt dat accountants essentiële informatie met betrekking tot de deskundige negeren (zoals de onderbouwing van een specialist voor een conclusie). Uit onze enquête blijkt dat accountants een deskundige een hoge status toekennen op basis van verschillende kenmerken die irrelevant zijn voor het controlevraagstuk waarvoor de deskundige is ingeschakeld. Accountants oordelen dan op basis van de sociale activiteiten van een deskundige en zijn zelfvertrouwen. Met een vervolgstudie willen wij vaststellen of deze kenmerken leiden tot een grotere inschatting door de accountant in de bekwaamheid en de kwaliteit van het werk van de specialist. Dit kan leiden tot een te groot vertrouwen in het werk van de specialist en in een hoger accountantscontrolerisico. Wij doen aanbevelingen die relevant zijn voor de accountantspraktijk, opstellers van controlestandaarden en toezichthouders, zoals: (1) minimaliseer de beoordeling van de achtergrond van een deskundige, beoordeel het werk dat hij levert; en (2) centraliseer de toewijzing van deskundigen binnen een accountantskantoor, om te voorkomen dat accountants bovenmatig vertrouwen op deskundigen op basis van hun status.

Het probleem – Te veel vertrouwen in deskundigen?

Het controleren van complexe vraagstukken vraagt regelmatig om het inschakelen van deskundigen. Om ervoor te zorgen dat het werk van de deskundige tot betere controlekwaliteit leidt, moet de accountant de bekwaamheid van de deskundige en de deugdelijkheid van zijn werk beoordelen. Het overschatten van de vaardigheden of de kwaliteit van het werk kan leiden tot een te groot vertrouwen in de conclusies van de deskundige, zonder dat daar voldoende bewijs voor is. Dit leidt tot een hoger controlerisico voor de accountant en een afname van de kwaliteit van de financiële verslaggeving.

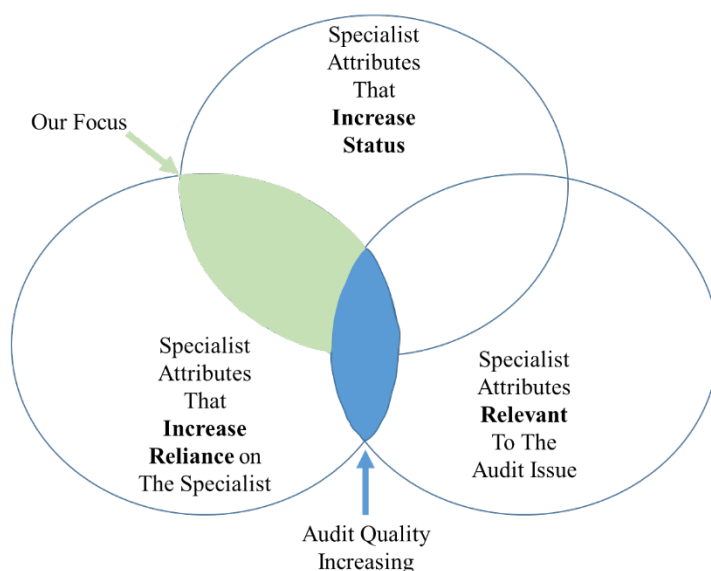
Accountants beoordelen deskundigen normaal gesproken op informatie zoals de ervaring van de deskundige met een bepaald issue. Volgens de controlestandaarden moeten accountants echter ook letten op zachtere factoren, zoals de “reputatie en status van een deskundige in de ogen van collega’s” in de V.S. en “vormen van externe erkenning” in de ISA’s (620.A15). De IAASB heeft recent

haar zorgen geuit over het feit dat accountants te veel vertrouwen op de kwalificaties van de deskundige, zonder te overwegen of deze kwalificaties relevant zijn voor de werkzaamheden.¹

We onderzoeken in ons onderzoeksproject of een hogere status van een deskundige leidt tot het hoger inschatten van de geleverde kwaliteit van het werk van de deskundige en tot het meer (en wellicht te veel) steunen op zijn werk door de accountant. Met status bedoelen we prestige zoals die blijkt uit het respect van collega's, het verkeren in exclusieve sociale kringen of indrukwekkende referenties. We beargumenteren dat het controlerisico kan stijgen als accountants de status van de deskundige gelijkstellen aan de kwaliteit van zijn werk. We richten ons in het onderzoek op drie overkoepelende vragen:

1. Welke kenmerken leiden tot een hoge status van de deskundige?
2. Overschatten accountants de vaardigheden en de kwaliteit van het werk van deskundigen met een hoge status?
3. Beïnvloedt de status van een deskundige de beoordeling van de accountant met betrekking tot inhoudelijke aspecten zoals:
 - a. de kracht van de argumenten van de deskundige?;
 - b. de mate waarin de deskundige het eens is met de klant?

Figuur 1: Onze focus op status en de relevantie voor controlekwaliteit



¹ PCAOB Auditing Standard 1210 en IAASB standaard ISA 620.

Relevantie voor de controlepraktijk

Wetenschappelijke studies hebben herhaaldelijk aangetoond dat onze hersenen status met inhoud verwarren. Status overlapt vaak met vaardigheden: mensen met een hoge status hebben deze vaak ook verdiend. Echter, het respecteren, bewonderen of onder de indruk zijn van iemand betekend niet per se dat deze persoon ook zeer deskundig is of je hoogwaardig advies heeft gegeven. Het verwarren van status met vaardigheden is bijzonder zorgwekkend als accountants de status van een deskundige zwaarder laten wegen dan inhoudelijke argumenten, zoals de kwaliteit van het werk. We geloven dat ons onderzoek met name relevant is voor toezichthouders, de opstellers van de controlestandaarden, en voor het plannen en uitvoeren van controlewerkzaamheden met betrekking tot het beoordelen van het werk van deskundigen.

Onze voorlopige bevindingen: wat leidt tot een hoge status?

Als voorbereiding op onze hoofdstudie (die op dit moment via de FAR loopt), hebben we 53 ervaren accountants (met gemiddeld 15 jaar controle-ervaring) gevraagd hoe zij denken dat 15 statuskenmerken hun beoordeling beïnvloeden op het gebied van de kennis van, de invloed van en het respect voor de deskundige. Sommige van deze kenmerken, zoals ervaring en vroegtijdige promotie, zijn relevant voor kennis over de jaarrekeningcontrole. Andere zijn duidelijk irrelevant, bijvoorbeeld het spelen van tennis met hooggeplaatste leidinggevenden en het erg zelfverzekerd zijn. Toch associëren accountants dit soort irrelevante kenmerken met een hogere status en verwachten zij dat mensen met deze kenmerken meer invloed hebben in groepen. Zie hiervoor ook figuur 2.

De accountants is ook gevraagd om de toegevoegde waarde van verschillende diploma's voor een actueel waardebepalingsvraagstuk te beoordelen. We kozen een kwalificatie die zeer relevant is voor dit vraagstuk (Register Valuator), een die gemiddeld relevant is (Actuaris) en een die slechts marginaal relevant is (CEFA). De resultaten laten zien dat accountants een hoge status en hoge kennis aan het bezit van een diploma toekennen, ongeacht welk diploma dat is. Dit is consistent met de door de IAASB uitgesproken zorgen. Onze bevindingen leiden tot de praktische aanbeveling dat accountants voorzichtig moeten zijn bij het evalueren van de relevantie van de kwalificaties van een deskundige voor het specifieke controlevraagstuk.

Figuur 2. Statusverhogende kenmerken

<u>Verhoogt status en betrouwbaarheid</u> <u>Waarschijnlijk irrelevant voor het vraagstuk</u>	<u>Verhoogt status en betrouwbaarheid</u> <u>Waarschijnlijk relevant voor het vraagstuk</u>
Woont sociale evenementen met prominente personen bij	Heeft veel ervaring
Is buiten het werk om bevriend met de bedrijfsleiding	Heeft gedurende de gehele carrière vroegtijdig promotie gemaakt
Bepaalde diploma's*	Bepaalde diploma's*
Lid van het bestuur van exclusieve maatschappelijke instellingen	
Veel zelfvertrouwen	
Heeft veel vrienden op het werk	
Spreekt als eerste in een groep	
*We hebben vastgesteld dat elk diploma het vertrouwen en de gepercipieerde status lijkt te verhogen. In een experiment met een actuele waardebeoordeling, reageerden accountants zowel positief op een zeer relevante kwalificatie (Register Valuator) als op een minder relevante kwalificatie (CEFA).	

De volgende stappen en voorspellingen – Hoe beïnvloedt status het steunen van accountants op het werk van deskundigen?

Deze enquêtebevindingen helpen ons om de volgende fase van ons onderzoek te begrijpen (die in de winter van 2018/2019 wordt uitgevoerd). We doen een experiment waarbij we testen of statuskenmerken van deskundigen invloed heeft op hoe een accountant de vaktechnische bekwaamheid en de kwaliteit van het werk van de deskundige evalueert. We kijken daarbij vooral naar de rol van de argumentatie van de deskundige en de mate waarin hij de voorkeuren van de klant volgt.

We verwerken deze subtiele verschillen in een accountantscontrolecasus en laten accountants verschillende versies van de casus beoordelen. De manipulaties in de casus en de aselechte toewijzing zorgen ervoor dat we de oorzaken van de oordeelvorming van accountants kunnen blootleggen. In het experiment moeten accountants een controlevraagstuk over actuele waardebeoordeling oplossen, waarbij de accountant advies krijgt van een deskundige. In alle cases staat dat de deskundige een redelijk goede professionele achtergrond heeft. De status van de deskundige verschilt echter in de verschillende versies van de casus. Elke accountant krijgt een van de volgende combinaties met betrekking tot de ingeschakelde deskundige voorgelegd:

- A. Hoge status, is het eens met de klant en heeft daarvoor *sterke* argumenten

- B. Hoge status, is het *eens* met de klant en heeft daarvoor *zwakke* argumenten
- C. Hoge status, is het *oneens* met de klant en heeft daarvoor *sterke* argumenten
- D. Gemiddelde status, is het *eens* met de klant en heeft daarvoor *sterke* argumenten
- E. Gemiddelde status, is het *eens* met de klant en heeft daarvoor *zwakke* argumenten
- F. Gemiddelde status, is het *oneens* met de klant en heeft daarvoor *sterke* argumenten

We verwachten dat de accountant de vaardigheid van de deskundige en de kwaliteit van zijn werk hoger zal beoordelen als de specialist een hogere status heeft dan wanneer hij een gemiddelde status heeft. Bovendien verwachten we dat de “status-inhoud-verwarring” het meest merkbaar is als de deskundige zwakke argumenten heeft of het oneens is met de klant. Met andere woorden: accountants zullen zwakke argumenten van een deskundige met een hoge status tolereren, hetgeen negatieve consequenties heeft voor de kwaliteit van de controle. Aan de andere kant verwachten we dat accountants onenigheid tussen de klant en de deskundige zal tolereren van een deskundige met een hoge status, hetgeen mogelijkwerwijs positieve gevolgen heeft voor de kwaliteit van de controle.

Conclusies en aanbevelingen

Ons werk laat zien dat accountants, net als andere mensen, status en kwaliteit van werk door elkaar halen. Opstellers van de controlestandaarden, bestuurders van accountantskantoren en accountants uit de praktijk moeten zich bewust zijn van: (1) de kenmerken die leiden tot een hoge gepercipieerde status; en (2) de effecten van deze kenmerken op het beoordelen van informatie. Onze bevindingen laten bovendien zien dat het meest alarmerende effect ontstaat wanneer accountants zwakkere argumenten van deskundigen met een hoge status tolereren en hierop steunen. Dit zou zelfs pleiten voor het scheiden van kennis over de status van een deskundige enerzijds, en de beoordeling van de vaardigheden van een deskundige en de kwaliteit van zijn werk, anderzijds.

Toezicht en opstellers van controlestandaarden

Voor wat betreft de controlestandaarden signaleert onze studie een behoefte voor aanvullende guidance op het gebied van het type informatie dat accountants zouden moeten overwegen met betrekking tot deskundigen. De gebruikelijke procedures die accountants gebruiken om zich te informeren over de competenties en vaardigheden van een deskundige, kunnen ervoor zorgen dat accountants statusinformatie ten onrechte verwerken in hun oordeel over de vaardigheden van de deskundige en de kwaliteit van zijn werk.

Aanvullende guidance kan zich richten op het vereist leggen van een expliciet en direct verband tussen enerzijds de relevantie van referenties, vaardigheden en andere indrukwekkende eigenschappen van een deskundige en anderzijds het controlevraagstuk dat aan de orde is. Aangezien wij opperen dat de status van een deskundige niet alleen de beoordeling van zijn vaardigheden beïnvloed, maar ook de beoordeling van de kwaliteit van zijn werk, kan het helpen als de firma's in de controlehandboeken uitgaan van een separate beoordeling van de vaardigheden van de deskundige en de kwaliteit van zijn werk. Onze bevindingen suggereren zelfs dat het beter is om

de evaluatie van de achtergrond van een deskundige te beperken en te focussen op het evalueren van de kwaliteit van zijn werk.

Kwaliteitsbeheersing van accountantskantoren

Accountantskantoren kunnen deze bevindingen meenemen in het ontwerpen van procedures met betrekking tot het toewijzen van deskundige aan controlevraagstukken en het toekennen van bevoegdheden aan het controleteam om de deskundige te evalueren. Voor bestuurders van accountantskantoren kan het in sommige gevallen raadzaam zijn het toewijzen van deskundigen aan jaarrekeningcontroles te centraliseren. Accountantskantoren kunnen bijvoorbeeld overwegen om in de backoffice mensen de competentie van deskundigen te laten beoordelen. Vervolgens moet het controleteam de kwaliteit van het werk van de deskundige beoordelen, zonder dat zij toegang hebben tot de informatie over de status van de deskundige. In het verleden hebben kantoren al aangegeven dat zijn zulke procedures overwegen (bijvoorbeeld PwC 2015, p.3).

Anna Gold, *Vrije Universiteit Amsterdam*

Kathryn Kadous, *Emory University*

Justin Leiby, *University of Illinois at Urbana-Champaign*

De auteurs bedanken de Foundation for Auditing Research (FAR) en alle deelnemers aan dit onderzoek. De standpunten in dit document zijn de standpunten van de schrijvers en niet noodzakelijkerwijs die van de FAR.

PwC. 2015. *Comment Letter – PCAOB Staff Consultation Paper No. 2015-01: The Auditor's Use of the Work of Specialists.*