

## Data-analyse is here to stay

Anna Gold, Barbara Majoor

Received 28 February 2022 | Accepted 28 February 2022 | Published 14 March 2022

Data-analyse is vandaag de dag niet meer weg te denken als het gaat om accountantscontrole. In ons themanummer uit 2015 besteedden we al aandacht aan data-analyse, waarin we schreven over de ontwikkelingen in de toepassing van data-analyse voor de accountantscontrole. Daarin schetste Hans Verkruijsse (2015) als stip op de horizon voor de toepassing van data-analyse een model van continuous assurance. Het bereiken van die stip blijkt nog niet zo makkelijk. De Werkgroep Toekomst Accountantsberoep moest in 2014 accountants zelfs serieus oproepen om over te gaan tot innovatie van de controlemethodiek – door data-analyse toe te passen. Sindsdien is data-analyse aan een gestage opmars begonnen en inmiddels maakt iedere accountant er in zijn of haar controle in meerdere of mindere mate gebruik van.

Het onderzoek van Auke de Bos and Mohammed Ibn Lkassem (2022) biedt een fraai inzicht in de wijze waarop data-analyse nu, op dit moment, wordt toegepast in de controlemethodiek. Daaruit blijkt dat het accent in de praktijk veelal ligt op toepassing bij de gegevensgerichte controle. Beide auteurs concluderen dat er in de andere onderdelen van de controle nog ruimte is voor ontwikkeling. Maar wat is nu het concrete effect van data-analyse op de kwaliteit van de accountantscontrole? Dat effect laat zich nog niet zo simpel vaststellen.

De Kwartiermakers Toekomst Accountancysector (2021) constateren in hun voortgangsverslag dat de effectieve inzet van data-analyse-tools niet alleen afhankelijk is van de techniek die een accountantsorganisatie aanbiedt, maar ook van de systemen en medewerking van de controlecliënt en van de aanwezige kennis over het gebruik van data-analyse. Kortom, een uitdagend vraagstuk, wat mede daardoor aanleiding voor ons was om dit themanummer te maken over de uitdagingen in de toepassing van data-analyse in de accountantscontrole. Deze uitdagingen manifesteren zich op verschillende terreinen. We noemen de standard setter, de technologie, de kennis van het controleteam en de persoonlijke mindset. Accountants met een growth mindset lijken een minder grote drempel te ervaren om data-analyse toe te passen binnen de verschillende fases van de

controle dan hun collega's met een fixed mindset (Li 2022). Toch zal ook deze groep accountants zich senang moeten leren voelen bij het toepassen van data-analyse binnen de controlemethodologie.

Op het terrein van regelgeving zijn belangrijke stappen gezet met de introductie van de herziene ISA 315 (Revised 2019). **Peter Eimers** and **Remco ter Steege** (2022) bespreken in hun bijdrage “Data-analyse in de controlestandaarden: uitdagingen en oplossingen” dat de International Accounting and Assurance Standards Board (IAASB) de technologie in de jaarrekeningcontrole nu zichtbaar omarmt in de standaarden die gaan over de controlemethodologie. Het concept van ‘redelijke mate van zekerheid’ wijzigt daarbij niet. De IAASB heeft data-analyse in de standaarden enerzijds een plaats gegeven als onderdeel van de geautomatiseerde bedrijfsprocessen van de onderneming (‘auditing of IT’) en anderzijds als ‘tool’, die de accountant bedreven moet kunnen hanteren (‘auditing with IT’). Eimers and Ter Steege zien wel een aantal uitdagingen bij de toepassing van de standaarden voor accountants in de praktijk. In hun optiek vraagt dat dan ook om het geven van duidelijke en heldere uitleg in de vorm van nadere guidance.

Uitdagingen voor het controleteam liggen vooral op het vlak van adequate kennis en benodigde competenties. **Auke de Bos** and **Mohammed Ibn Lkassem** (2022) hebben in hun onderzoek de opvattingen van young professionals en assurance leaders gepeild over technologische vernieuwing in de accountantscontrole. Daarbij komen ook enkele dilemma's voorbij. Zo zullen accountants in de controle de volgende afweging moeten maken: op welk punt kies ik ervoor om de grens van mijn eigen expertisehorizon te erkennen en betrek ik andere professionals op het gebied van data-analyse in de controle? Daarnaast verwachten de auteurs dat professionele oordeelsvorming nog belangrijker wordt in een omgeving waarin controles steeds complexer worden. De bevraagde young professionals verwachten in ieder geval dat de aantrekkelijkheid van het beroep – en de kwaliteit van de controle – door data-analyse en andere technologische innovaties zal toenemen.

**Xiaoxing Li** (2022) bespreekt in “Behavioral challenges to professional skepticism in auditors’ data analytics journey” hoe de professioneel-kritische houding van accountants beïnvloed kan worden door verscheidene aspecten, die met het gebruik van data-analyse samenhangen. In haar literatuuronderzoek definieert zij vijf belangrijke categorieën die hiertoe van belang zijn: attitudes van accountants ten opzichte van data-analyse, datakenmerken, kenmerken van door data-analyse geïdentificeerde anomalieën, mindsets van accountants bij het gebruik van audit data-analytics (ADA) en de sociale contexten en interacties bij de ADA-praktijk. Een van Li’s stellingen is dat het gebruik van data-analyse de accountant veel mogelijkheden biedt om zijn oordeelsvorming te verbeteren. Toch plaatst Li ook een kanttekening; de inzet van data-analyse kan namelijk ook negatief uitwerken op de professioneel-kritische houding van de accountant. Zo kan er bijvoorbeeld sprake zijn van ‘algorithm aversion’, waardoor accountants wellicht onvoldoende durven en willen steunen op de conclusies die de IT-systemen genereren.

Ook in het artikel van **Joost van Buuren** and **Wiebren Wijma** (2022) “Over kwaliteitsborging van datagedreven controlemethodologie” gaat het over innovaties in het controleproces. In hun artikel integreren de auteurs inzichten van de literatuur omtrent institutionele verandering, recente innovaties in het controleproces en het *Systems Engineering Management*-raamwerk. Zij beoordelen op basis van deze inzichten de innovatieprocessen op het gebied van datagedreven controle en benoemen belangrijke uitdagingen daarbij. Uit hun analyse komt onder andere naar voren dat de pragmatische legitimiteit bij de datagedreven controleaanpak veelal tekortschiet. Ook ervaren accountants de technieken nog als complex, wat er niet aan bijdraagt om hier vol enthousiasme mee aan de slag te gaan. Hierdoor zijn accountants wellicht overdreven sceptisch over de voordelen van de nieuwe mogelijkheden. Ter bemoediging werken de auteurs in hun artikel helder uit hoe het succes van vernieuwing in de controlemethodologie kan worden vergroot door gebruik te maken van het *Systems Engineering Management*-raamwerk.

Het toenemend gebruik van data-analyse in de controle stelt ook toenemende eisen aan de statistische vaardigheden van accountants. Hoewel een van de veelbesproken voordelen van data-analyse de mogelijkheid is om hele populaties van data te analyseren, zal het trekken van steekproeven voor veel analyses onvermijdelijk blijven. Auteurs **Koen Derks**, **Jacques de Swart** en **Ruud Wetzels** gaan in hun bijdrage “Een Bayesiaanse blik op gestratificeerde steekproeven heeft voordelen voor de auditor” in op een praktische toepassing van Bayesiaanse statistiek. In een gestratificeerde steekproef wordt een populatie eerst in strata ingedeeld voordat er een steekproef wordt getrokken (‘stratificatie’). De auteurs pleiten hierbij voor een hiërarchische aanpak in de evaluatie van de steekproef, die in de controlepraktijk nog niet gangbaar is. Deze hiërarchische aanpak houdt rekening met zowel de verschillen als overeenkomsten tussen de strata, wat de nauwkeurigheid van de schatting van de foutkans en de efficiëntie van de controle verhoogt.

## Conclusie

Data-analyse heeft zijn plek gevonden in de controlemethodiek. Zowel de standard setter, accountantsorganisaties als accountants hebben belangrijke investeringen gedaan om data-analyse te ontwikkelen. Dat zijn investeringen in regelgeving, in methodologische concepten en investeringen om kennis en capaciteiten verder te ontwikkelen. Tegelijkertijd is het een weerbarstige materie, waar nog verschillende uitdagingen overwonnen moeten worden om de toegevoegde waarde van data-analyse in zijn volle potentie te kunnen benutten in de accountantscontrole. Wij dragen graag onze steen bij door een platform te bieden voor verder onderzoek, verdere beschouwing en dialoog.

Wij wensen u veel leesplezier toe en danken alle auteurs en subject editors voor hun bijdrage aan dit themanummer.

- 
- **Prof.dr. A. Gold** is hoogleraar Auditing aan de Vrije Universiteit Amsterdam en adjunct hoogleraar aan de NHH Norwegian School of Economics.
  - **Prof.dr. B. Majoor RA** is hoogleraar Accountancy aan Nyenrode Business Universiteit en werkzaam bij de Autoriteit Financiële Markten (AFM).
- 

## Literatuur

- De Bos A, Ibn Lkassam M (2022) Opvattingen van *young professionals* over technologische vernieuwing in de accountantscontrole. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 96(1/2): 47–54. <https://doi.org/10.5117/mab.96.79316>
- Derks KP, De Swart JJB, Wetzels R (2022) Een Bayesiaanse blik op gestratificeerde steekproeven heeft voordelen voor de auditor. Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 96(1/2): 37–46. <https://doi.org/10.5117/mab.96.78836>
- Eimers P, Ter Steege R (2022) Data-analyse in de controlestandaarden; uitdagingen en ontwikkelingen. Maandblad voor Accountancy en bedrijfseconomie 96(1/2): 5–13. <https://doi.org/10.5117/mab.96.79573>

- Kwartiermakers Toekomst Accountancysector (juni 2021) Tweede voortgangsrapportage Kwartiermakers Toekomst Accountancysector. <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2021/06/24/tweede-voortgangsrapportage-kwartiermakers-toekomst-accountancysector>
- Li X (2022) Behavioral Challenges to Professional Skepticism in Auditors' Data Analytics Journey. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 96(1/2): 27–36. <https://doi.org/10.5117/mab.96.78525>
- Van Buuren J, Wijma W (2022) Over kwaliteitsborging van data-gedreven controlemethodologie. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 96(1/2): 15–25. <https://doi.org/10.5117/mab.96.78556>
- Verkrujssse JPJ (2015) Met continuous monitoring naar continuous data level assurance: de volgende stap in interne beheersing. *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 89(10): 369–376. <https://doi.org/10.5117/mab.89.31177>