

Inventarisatie Transparantieverslagen 2008/2009

NIVRA

Inhoud

| | |
|--|----|
| 1. Inleiding: doelstelling en reikwijdte van de inventarisatie | 3 |
| 2. Algemene bevindingen | 5 |
| 3. Juridische en organisatorische structuur | 6 |
| 4. Organisatiestructuur van eventueel netwerk | 7 |
| 5. Beheersstructuur | 7 |
| 6. Stelsel van kwaliteitsbeheersing | 8 |
| 7. Grondslag voor beloning van externe accountants | 11 |
| 8. Volgens de Bta vereiste verklaringen | 12 |
| 9. Conclusies rondom de vereiste verklaringen | 14 |
| 10. Transparantieverlagen boekjaar 2009 | 15 |
| 11. Eindconclusies | 17 |
| Bijlagen | |
| Bijlage 1 Aantal gecontroleerde OOB's | 18 |
| Bijlage 2 Omzet accountantsorganisaties en netwerken | 19 |

1. Inleiding: doelstelling en reikwijdte van de inventarisatie

In maart 2010 is door het NIVRA een inventarisatie verricht van de transparantieverslagen over de boekjaren 2008 en de gebroken boekjaren 2008/2009 van Nederlandse accountantsorganisaties (AO's), die van de AFM een vergunning hebben verkregen voor het uitvoeren van wettelijke controles bij organisaties van openbaar belang (OOB's).

Het gaat om de volgende vijftien accountantsorganisaties, die in maart 2010 voorkomen in het register van de AFM:

| |
|--|
| Accon avm controlepraktijk BV |
| Baker Tilly Berk BV |
| BDO Audit & Assurance BV |
| Berk NV |
| Deloitte Accountants BV |
| Ernst & Young Accountants LLP |
| Extendum Audit BV |
| Grant Thornton Accountants en Adviseurs BV |
| HLB Schippers Beheer BV |
| HLB Van Daal & Partners NV |
| KPMG Accountants NV |
| Mazars Paardekooper Hoffman Accountants NV |
| PKF Wallast |
| PricewaterhouseCoopers Accountants NV |
| SMA Accountants NV |

In de bijlagen is nadere informatie opgenomen over aantallen gecontroleerde OOB's en over de omzet van accountantsorganisaties die wettelijke controles uitvoeren bij OOB's, inclusief de omzet van het Nederlandse netwerk waarvan zij onderdeel uitmaken.

De doelstelling van deze inventarisatie is om vast te stellen of de transparantieverslagen voldoen aan de daarvoor geldende wettelijke vereisten¹ en op welke wijze daaraan invulling is gegeven.

Verder is in de inventarisatie aangegeven welke aanvullende (bovengemiddelde) informatie in de transparantieverslagen wordt verstrekt. Ook is een aantal opvallende maatregelen op het gebied van kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing (best practices) in deze rapportage opgenomen. Ook is in de inventarisatie aandacht besteed aan leesbaarheid en toegankelijkheid.

Dit verslag is primair bestemd voor de AO's die wettelijke controles uitvoeren bij OOB's. Daarnaast adviseren wij de overige AO's die onverplicht een transparantieverslag opstellen kennis te nemen van de in dit verslag opgenomen aanbevelingen en best practices.

Wij hebben de transparantieverslagen gerelateerd aan de specifieke onderdelen van artikel 30 van het Bta en meer in het algemeen aan de bepalingen van hoofdstuk 3 van de Wta en van de hoofdstukken 5 tot en met 9 van het Bta die betrekking hebben op het kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Ook de relevante bepalingen van de Vergunningwijzers Wta van de AFM hebben wij in de inventarisatie betrokken. Met

¹ artikel 12c lid 1d van de Wta en artikel 30 van het Bta

name hoofdstuk 6 van de Vergunningwijzer Wta en de relevante bepalingen uit de Wta en het Bta geven nadere invulling aan de begrippen Kwaliteitsbeleid en Stelsel van kwaliteitsbeheersing.

2. Algemene bevindingen

De transparantieverlagen van de accountantsorganisaties worden via de eigen websites van de AO's beschikbaar gesteld.

Bij twee in het AFM-register genoemde organisaties is geen transparantieverlag op de website aangetroffen. Dit betreft HLB Schippers Beheer BV en Baker Tilly Berk BV. HLB Schippers heeft naar verluidt geen OOB's als klant en heeft daarom geen transparantieverlag gepubliceerd op de website. Het voornemen bestaat om dit met ingang van het boekjaar 2009 wel te doen.

Ook Baker Tilly Berk BV heeft geen transparantieverlag op haar website opgenomen omdat zij geen OOB's als klant heeft.

Grant Thornton (wel een OOB-vergunning, maar geen OOB-klanten) heeft onverplicht wel een transparantieverlag opgesteld. Wij beschouwen het als best practice om onverplicht een transparantieverlag via de website ter beschikking te stellen, ook als de AO wel wettelijke controles verricht, maar geen OOB-klanten heeft.

De inventarisatie omvat derhalve de transparantieverlagen van 13 accountantsorganisaties.

De transparantieverlagen vertonen een redelijk grote variatie in diepgang en detail. Over het algemeen wordt vrij uitgebreid ingegaan op interne procedures, systemen, functies enz. rondom de thema's kwaliteit en onafhankelijkheid.

Drie AO's hebben hun transparantieverlag in de Engelse taal opgesteld.

2.1 Toegankelijkheid

Zoals hierboven al aangeduid hebben wij ook de toegankelijkheid van de transparantieverlagen op de websites van de AO's onderzocht. Hieronder volgen de resultaten.

Vindbaarheid via de website

Niet in alle gevallen was het transparantieverlag via de website even gemakkelijk binnen te halen:

- Bij 1 AO is het transparantieverlag op de homepage beschikbaar
- Bij 6 AO's moet vanaf de navigatie op de homepage 1 keer geklikt worden om het transparantieverlag te kunnen downloaden (exclusief download zelf)
- Bij 5 AO's moet vanaf de navigatie op de homepage 2 keer geklikt worden om het transparantieverlag te kunnen downloaden (exclusief download zelf)
- Bij 1 AO moet vanaf de navigatie op de homepage 3 keer geklikt worden om het transparantieverlag te kunnen downloaden (exclusief download zelf)

Op de betreffende pagina's kan bij 9 AO's alleen het laatste verslag gedownload worden, in 3 gevallen zijn hier ook de verslagen over oudere boekjaren beschikbaar. Bij 1 AO bestaan via het menu op de homepage twee manieren om bij het verslag te komen: in het ene geval komt de bezoeker op een pagina waar alleen het laatste transparantieverlag staat, in het andere geval op een pagina waar ook de verslagen over oudere boekjaren staan.

Vindbaarheid via zoekmachine

- 3 AO's hebben geen zoekmachine op de website
- Bij 1 AO was de zoekmachine tijdelijk niet beschikbaar
- Bij 2 AO's gaf zoeken op 'transparantieverlag' geen of geen goed resultaat

- Bij 5 AO's verwijst het enige of eerste resultaat naar de pagina waar het transparantieverlag gedownload kan worden
- Bij 2 AO's verwijst respectievelijk het tweede en het zesde resultaat naar de pagina waar het transparantieverlag gedownload kan worden

2.2 Leesbaarheid

Aan de leesbaarheid van de verslagen valt nog het nodige te verbeteren. Vakjargon, het gebruik van standaard frasen (zogenaamde 'boiler plate language') en het ontbreken van praktijkvoorbeelden en visuele toelichtingen (kaders, schema's, graphics) maken de verslagen voor de niet-ingewijde lezer minder toegankelijk.

2.3 Aanbevelingen

De toegankelijkheid van de transparantieverlagen kan worden verbeterd door de introductie van zoekmachines.

Het verdient tevens aanbeveling om ook de transparantieverlagen over oudere boekjaren op de website beschikbaar te houden, zodat inzicht in de ontwikkeling van de kwaliteit van de transparantieverlagen tot de mogelijkheden behoort.

Hierna volgt een nadere beschrijving van de resultaten van de inventarisatie, inclusief best practices en aanbevelingen.

Wij hebben in deze beschrijving de structuur van artikel 30 Bta gevolgd. Via voetnoten wordt telkens naar het betreffende lid van het wetsartikel verwezen.

3. Juridische en organisatorische structuur²

Bevindingen

In alle gevallen is in het transparantieverlag de juridische en organisatorische structuur beschreven. De beschrijving van de juridische structuur vermeldt de rechtsvorm van de accountantsorganisatie en van de andere entiteiten die deel uitmaken van het Nederlandse en internationale netwerk. Ook is informatie verstrekt over de entiteiten die de meerderheid van stemmen hebben in de AO.

De beschrijvingen van de organisatorische structuur betreffen de inrichting van de AO zelf, met een duidelijke positionering van het beleidsbepalende bestuur, van de compliance officer, de afdeling vaktechniek en de opdrachtverantwoordelijke externe accountants.

Een aantal AO's geeft in schematische vorm de juridische en organisatorische structuur weer. Dergelijke schema's dragen bij aan het inzicht in de relaties tussen de juridische entiteiten onderling en de inrichting van de AO's.

Best practices

Eén AO (Deloitte) laat zien gebruik te maken van een matrixstructuur, waarmee de multidisciplinaire aanpak van opdrachten duidelijk wordt gemaakt.

Aanbeveling

Positief is dat ook melding wordt gemaakt van wijzigingen in de juridische structuur, maar de redenen hiervan blijven onvermeld. Wij bevelen aan om ook de redenen van wijzigingen in de juridische structuur nader toe te lichten.

² Art. 30 lid 1a Bta

4. Organisatiestructuur van eventueel netwerk³

Bevindingen

Bij de beschrijvingen wordt op duidelijke wijze onderscheid gemaakt tussen het nationale en internationale netwerk, waarvan de AO in de meeste gevallen onderdeel uitmaakt. Opvallend is de spreiding in informatie die wordt verstrekt over de relatie tussen het nationale en het internationale netwerk. Hiermee wordt onder andere bedoeld de wijze waarop de AO actief in het internationale netwerk participeert. Sommige AO's geven nadere informatie over de te onderscheiden beleidsbepalende organen en hun rol binnen het internationale netwerk

Binnen het internationale netwerk worden in alle gevallen bindende kwaliteitsstandaarden vastgesteld op het gebied van assurance, risico- en kwaliteitsmanagement, alsmede de mondiale strategie. Ook wordt expliciet vermeld dat er geen sprake is van aansprakelijkheid tussen 'member firms' onderling.

Aanbeveling

Wij bevelen aan structuurschema's inzake de internationale netwerken ter beoordeling en ondersteuning van de beschrijvingen in de transparantieverslagen op te nemen.

5. Beheersstructuur⁴

Bevindingen

Bij de beschrijving van de beheersstructuur worden in alle gevallen de beleidsbepalers en de mede-beleidsbepalers geduid. Het gaat daarbij om de bestuurders van de AO, raden van toezicht en in sommige gevallen de compliance officer en het hoofd vaktechniek.

De leden van de Raad van Bestuur (RvB)/directie zijn eindverantwoordelijk voor het kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing. In een aantal gevallen is ook duidelijk vermeld dat specifieke leden van de RvB verantwoordelijk zijn voor het kwaliteits- en/of het risicomanagement. Op deze wijze is de verantwoordelijkheid voor kwaliteit verankerd in het hoogste beleidsbepalende orgaan van de AO.

In alle gevallen wordt de compliance officer genoemd, die direct verantwoordelijk is voor het toezicht op de naleving van het kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing. De compliance officer rapporteert rechtstreeks aan de RvB. Ook wordt in veel gevallen het hoofd vaktechniek als mede-beleidsbepaler genoemd.

Best practice

Eén AO (PwC) beschrijft de indeling van de AO in business-units waarbij 'business-unit leaders' specifiek verantwoordelijk zijn voor het implementeren van het kwaliteitssysteem, het risicomanagement en de gedragscode. De business-unit leaders worden bijgestaan door partners die zijn gespecialiseerd op de gebieden Human Capital en Quality Assurance. Op deze wijze wordt duidelijk aangegeven langs welke weg het stelsel van kwaliteitsbeheersing daadwerkelijk in de organisatie is verankerd.

³ Art. 30 lid 1b Bta

⁴ Art. 30 lid 1c Bta

6. Stelsel van kwaliteitsbeheersing⁵

6.1 Kwaliteitsbeleid en kwaliteitsbeheersing

Bevindingen

Alle verslagen geven aan dat het kwaliteitsbeleid een uitwerking is van de visie van de leiding van de AO. Vaak is expliciet aangegeven dat een cultuur wordt bevorderd waarin kwaliteit voorop staat.

Veel AO's geven aan dat een cultuur van kwaliteitsbesef op het gebied van vaktechniek, maar ook op de gebieden van ethiek en integriteit in hoge mate wordt gestimuleerd door de 'tone at the top', via een gedragscode en door reviews. Vermeld is dat kwaliteit een belangrijke factor is voor het personeels- en beloningsbeleid. Uit alle verslagen blijkt een actief opleidingsbeleid voor medewerkers. Duidelijk blijkt ook dat het kwaliteitsbeleid is vastgelegd, toegankelijk is, wordt geëvalueerd en zo nodig aangepast. Ook de samenhang tussen het kwaliteitsbeleid, het personeelsbeleid en het commerciële beleid wordt op sommige plekken extra benadrukt.

Het stelsel van kwaliteitsbeheersing wordt duidelijk in hoofdlijnen beschreven. Gewezen wordt op de interne procedures, het kwaliteitshandboek, de databases voor de vaststelling van bijvoorbeeld de onafhankelijkheid, de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen ed.

Sommige AO's geven de informatie over redenen en aard van aanpassingen van dit stelsel en uitkomsten van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen in hoofdlijnen weer. Standaarden, procedures en interne richtlijnen geven informatie over de opzet van het systeem van kwaliteitsbeheersing; aanzienlijk minder informatie is echter voorhanden over de daadwerkelijke werking van het kwaliteitssysteem.

Best practices

Eén AO (PwC) vermeldt expliciet dat er geen concessies worden gedaan in de omgang met conflicten, als professionele standaarden of ethische principes in het geding komen. Twee AO's (E&Y, KPMG) beschrijven de interne escalatieprocedures die het bespreken en oplossen van meningsverschillen over controle issues bevorderen.

Eén AO (PwC) geeft informatie over bezetting en kennisgebieden van de afdeling Vaktechniek; uit de omvangrijke bezetting en het aantal disciplines blijkt dat zwaar wordt ingezet op dit onderdeel van het stelsel van kwaliteitsbeheersing.

Aanbeveling

Aanbevolen wordt om meer informatie te verstrekken over de werking van het interne systeem van kwaliteitsbeheersing, zoals de uitkomsten van reviews, incidenten op het gebied van integriteit, de aard van de ontvangen klachten en de wijze van afwerking.

6.2 Aanvaarding en continuering van opdrachten

Bevindingen

In alle beschrijvingen worden de algemene uitgangspunten, de procedures en systemen die hierbij van belang zijn duidelijk weergegeven.

Best practices

⁵ Art. 30 lid 1d (deels), lid e, lid f

Door twee AO's (E&Y, KPMG) wordt vermeld dat acceptatie van nieuwe beursgenoteerde cliënten en cliënten met een hoge risicofactor slechts kan plaatsvinden na uitdrukkelijke voorafgaande toestemming daartoe door het hoofd Vaktechniek.

Dezelfde AO's geven expliciet aan dat de aanwezigheid van voldoende middelen en technische kennis belangrijke factoren zijn bij het besluit om een nieuwe opdracht al dan niet te aanvaarden. Een andere belangrijke factor is de uitkomst van de beoordeling van de integriteit van de controleklant.

6.3 Uitvoering van wettelijke controle

Bevindingen

In het algemeen laten de transparantieverlagen zien dat:

- Eén externe accountant eindverantwoordelijk is voor de uitvoering van de wettelijke controle
- De uitvoering van de wettelijke controle op basis van interne kwaliteitsstandaarden moet plaatsvinden (bijv een handboek kwaliteit)
- De eindverantwoordelijke partner moet toezien op de goede uitvoering door de medewerkers
- Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen worden uitgevoerd.

Best practices

Twee AO's (E&Y, Mazars) vermelden het principe dat bij iedere controleopdracht tenminste twee gekwalificeerde accountants zijn betrokken. Ook geeft één AO (E&Y) aan dat voor de uitvoering van IFRS-opdrachten een accreditatieplicht geldt en dat IFRS-jaarrekeningen vóór afgifte van de accountantsverklaring worden gereviewd door niet bij de controleopdracht betrokken IFRS deskundigen (bureau Vaktechniek of IFRS Desk). Door meerdere AO's (Berk, KPMG, E&Y) wordt vermeld dat consultatie bij het bureau Vaktechniek in sommige gevallen verplicht is; in één geval (E&Y) is beschreven dat bovendien schriftelijke goedkeuring door het Bureau Vaktechniek van de vastlegging van deze consultatie is vereist. Op diverse plekken is vermeld dat de toewijzing van medewerkers aan opdrachten afhankelijk is van de benodigde (sector)specifieke kennis.

6.4 Naleving van kwaliteitsbeheersing

Bevindingen

In alle gevallen wordt melding gemaakt van een compliance officer die aan de beleidsbepalers verantwoording verschuldigd is. Overigens is de aanstelling van een compliance officer een wettelijke verplichting voor AO's die wettelijke controles bij OOB's uitvoeren. De compliance officer evalueert het stelsel van kwaliteitsbeheersing.

In alle transparantieverlagen wordt melding gemaakt van kwaliteitsreviews en opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen.

Vaak is vermeld dat de uitkomsten van de reviews binnen de AO worden gecommuniceerd naar de professionele staf, bijvoorbeeld via aanvullende trainingen en dat opvolging van de verbeterpunten door de compliance officer wordt bewaakt.

Sommige AO's vermelden een sanctiebeleid voor het niet opvolgen van verbeterpunten en het interne systeem van kwaliteitsbeheersing.

Best practices

Eén AO (Deloitte) meldt dat de jaarlijkse dossierreviews onder toezicht van een partner van een buitenlandse *member firm* plaatsvinden. Twee AO's (PwC, Deloitte) maken melding van een interne accountantsdienst die de beleidsbepalers zekerheid verschaft over risico's en risicomanagement (PwC) en de naleving van onafhankelijkheidseisen (Deloitte). De naleving van alle relevante wet- en regelgeving moet bij meerdere AO's jaarlijks door alle partners en directors schriftelijk worden bevestigd. In diverse transparantieverlagen wordt gerefereerd aan cliënt-tevredenheidsonderzoeken, waarin

om feedback van cliënten wordt gevraagd over de geleverde kwaliteit van dienstverlening. De resultaten van dergelijke onderzoeken dienen te leiden tot verbetering van de kwaliteit van dienstverlening. Tevens vermeldt één AO (PwC) dat in dit kader ook klantbezoeken worden afgelegd.

In een aantal gevallen (Deloitte, E&Y) wordt het aantal gereviewde controledossiers, inclusief het aantal gereviewde partners, genoemd. Ook wordt informatie verstrekt volgens welke cyclus de reviews plaatsvinden. Het gaat daarbij om aanzienlijke aantallen.

Aanbevelingen

Wij bevelen aan dat alle AO's de genoemde nuttige informatie over aantallen gereviewde dossiers en dergelijke in hun transparantieverlag opnemen.

6.5 Onafhankelijkheid

Bevindingen

In artikel 30 Bta wordt een beschrijving van de onafhankelijkheidsvoorschriften niet expliciet voorgeschreven. De meeste AO's geven echter wel veel informatie over deze voorschriften.

De betreffende paragrafen in de transparantieverlagen omvatten vaak informatie over:

- Jaarlijks ondertekenen van onafhankelijkheidsverklaringen door iedere professional
- Monitoren van aandelenbezit e.d. aan de hand van individuele opgaven en met behulp van geautomatiseerde systemen
- Verplichte onafhankelijkheidstrainingen
- Handhavingsbeleid en controleprocedures
- Partner rotation procedures
- Goedkeuring van audit en non-audit opdrachten.

Best practices

Eén AO (KPMG) vermeldt dat het niet is toegestaan dat professionals in de assurancepraktijk het verlenen van niet-assurancediensten als doelstelling hebben. In het transparantieverlag van één AO (PwC), waarvan de bestuursvoorzitter in dienst is getreden van een controlecliënt, worden de getroffen maatregelen in het kader van bewaking van de onafhankelijkheid uiteengezet.

Aanbevelingen

Wij bevelen aan om mutaties van beleidsbepalers te allen tijde nader toe te lichten in het transparantieverlag.

6.6 Integere bedrijfsvoering

Bevindingen

In veel gevallen wordt verwezen naar een gedragscode die voor alle medewerkers van de AO van toepassing is. Tevens wordt vaak vermeld dat schendingen van de artikelen zoals opgenomen in afdeling 3.1 van de Wta (overtredingen op het gebied van onafhankelijkheid, geheimhouding, fraude, melding betrokkenheid tuchtrechtsgeding, rotatie e.d.) worden geregistreerd en opgevolgd.

Best practices

Eén AO (E&Y) meldt de faciliteit van een 'ethics hotline' die voor medewerkers, cliënten en overigen ter beschikking is gesteld om onethisch gedrag of strijdigheden met de geldende gedragscode vertrouwelijk te melden. Deze hotline is in beheer gegeven aan een onafhankelijke externe organisatie.

Een andere AO (KPMG) meldt dat een onderdeel van het aannamebeleid van nieuwe medewerkers is dat hun kwalificaties worden nageetrokken bij onafhankelijke bronnen en

een 'pre-employment screening' plaatsvindt. Ook wordt in diverse transparantieverlagen de aanwezigheid van klokkenluiderregelingen gemeld.

Aanbevelingen

Aanbevolen wordt om op hoofdlijnen informatie te verstrekken over de wijze waarop overtredingen worden gesignaleerd, de aard van de overtredingen en de getroffen maatregelen.

De aanwezigheid van een klachtenregeling die via de website kan worden benaderd wordt vaak gemeld. Ook hier wordt aanbevolen op hoofdlijnen informatie te verstrekken over aantal, aard en afwikkeling van klachten.

Gezien het vertrouwelijke karakter van de hiervoor genoemde aspecten van integriteit en klachtenregelingen dient bij de informatieverstrekking de nodige zorgvuldigheid te worden betracht.

6.7 Toezicht AFM

Bevindingen

Veelal is vermeld dat de AFM ieder kwartaal toezicht uitoefent op het kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing. In een aantal gevallen is gerefereerd aan het onderzoek van de AFM dat zich richt op de wettelijke controles van financiële instellingen en dat hierover nog geen andere informatie kan worden verstrekt, omdat dit onderzoek per de datum van het transparantieverlag nog niet is afgerond.

Aanbevelingen

Wij bevelen aan om informatie te verstrekken over de onderwerpen van onderzoek door de AFM, over de uitkomsten daarvan op hoofdlijnen en over de getroffen interne maatregelen. Deze informatie achten wij bij uitstek waardevol voor de lezer van het transparantieverlag, als een vorm van externe toetsing op het kwaliteitsbeleid.

Een beperkt aantal AO's heeft inderdaad de onderwerpen van onderzoek door de AFM vermeld en (terecht) nog geen mededeling gedaan over de uitkomsten daarvan, daar deze nog niet bekend waren.

7. Grondslag voor beloning van externe accountants⁶

Bevindingen

De informatieverstrekking rondom de grondslagen voor de beloning van de externe accountant omvat in het algemeen mededelingen dat de beloning afhankelijk is van de bereikte doelen, de verantwoordelijkheden en dat de kwaliteitscomponent hierin een belangrijke rol speelt. Partners ontvangen in de meeste gevallen een vaste managementfee, met daarnaast een variabele beloning. Directors en associate partners worden beloond volgens salarisschalen, eventueel verhoogd met een bonus, afhankelijk van de verrichte prestaties.

De grote AO's hebben meer geavanceerde systemen voor beoordeling en beloning. Er zijn ook formele beoordelingsprocedures waar de specifieke kwaliteitsdoelstellingen een integraal onderdeel van uitmaken. De kleinere AO's maken daarentegen bij de beoordeling en het toekennen van bijvoorbeeld bonussen een minder directe koppeling naar kwaliteitscriteria.

De volgende voorbeelden van aangetroffen opmerkingen geven duidelijk aan dat kwaliteit een component is die zwaar meeweegt in de grondslag voor vaststelling van de beloning van de externe accountant:

⁶ Art. 30 lid 1k

- Niet-naleving van de relevante wet- en regelgeving heeft negatieve consequenties voor de beloning
- Een lage score op het onderdeel kwaliteit kan niet door commerciële prestaties worden gecompenseerd
- Het sanctiebeleid bij niet-naleving van de kwaliteitsnormen kan tot beëindiging van de aansluitingsovereenkomst leiden
- Scores naar aanleiding van de uitkomsten van dossierreviews zijn van invloed op omvang van de beloning
- De omvang van de beloning is onder geen enkele omstandigheid afhankelijk van de uitkomsten van de wettelijke controles.

Aanbeveling

Aanbevolen wordt om de weging van de kwaliteitscomponent en de relatie met andere factoren die relevant zijn voor de beloningsgrondslag duidelijk en indien mogelijk gekwantificeerd in het transparantieverlag weer te geven.

8. Volgens de Bta vereiste verklaringen⁷

Het Bta eist drie verklaringen die door accountantsorganisaties moeten worden verstrekt. Deze betreffen:

- Een verklaring door de beleidsbepalers ten aanzien van de doeltreffendheid van het stelsel van kwaliteitsbeheersing
- Een bevestiging dat het intern toezicht op de naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften is uitgevoerd
- Een verklaring rondom het gestructureerd onderhouden van de basiskennis van medewerkers en het bijhouden van ontwikkelingen op hun vakgebied.

Bevindingen, algemeen

Vrijwel alle organisaties hebben de in de Bta vereiste verklaringen opgenomen in het transparantieverlag, alhoewel op onderdelen wel verschillen in formulering en scope te onderkennen zijn.

Bij het merendeel van de organisaties worden de drie vereiste verklaringen in één hoofdstuk aan het eind van het transparantieverlag gepresenteerd. Twee organisaties (waarvan één geen personeel in dienst heeft) geven alleen een verklaring inzake het stelsel van kwaliteitsbeheersing af (artikel 30 d). Bij twee organisaties worden de drie verklaringen gepresenteerd in de verschillende hoofdstukken die de opzet beschrijven.

Wat verder opvalt is dat de *kopjes* van de verklaringen verschillen:

- Verklaring (van) beleidsbepalers/ Statement of policy makers (6x)
- Evaluatie stelsel van kwaliteitsbeheersing (2x)
- Statement on effectiveness of quality controls & independence (2x)
- Verklaring bestuur (1x)
- Functioneren van het stelsel van kwaliteitsbeheersing (1x)
- Verklaring over functioneren van het systeem (1x).

⁷ Art. 30 lid 1d, lid 1h en lid 1i

Onze voorkeur gaat uit naar een verklaring in één hoofdstuk aan het eind van het transparantieverlag, met de kop 'Verklaring van beleidsbepalers'.

Sommige organisaties beginnen hun verklaring met een algemene mededeling dat zij hun verantwoordelijkheid voor het inrichten en onderhouden van het stelsel erkennen. Soms wordt een verklaring ingeleid met de mededeling dat er een redelijke mate van zekerheid (of Engels equivalent) wordt verstrekt dat de wettelijke controles worden uitgevoerd in overeenstemming met de daarvoor van toepassing zijnde wet- en regelgeving.

Vaak wordt in de verklaring verwezen naar de rapportage/inbreng van de Compliance Officer(s). Bij één organisatie wordt verwezen naar de *membership obligations* van het IFAC Forum of Firms.

Tot slot valt op dat het woord *verklaren* soms wordt vervangen door *bevestigen/ confirm*.

Bevindingen rondom de verklaring van beleidsbepalers over het functioneren van de kwaliteitsbeheersing (artikel 30 d Bta)

Deze verklaring richt zich op de effectiviteit van het stelsel en is niet beperkt tot een bepaalde periode waarop de verklaring betrekking heeft. De vereiste verklaring luidt immers in de tegenwoordige tijd.

Desondanks blijken enkele organisaties zich te beperken tot het verslagjaar en sluiten de periode daarna (tot ondertekenen verklaring) derhalve uit. De vraag rijst of dit een correcte interpretatie is. Wij zijn van mening dat de verklaring in de tegenwoordige tijd dient te luiden, aangezien de wet dit vereist en dit voor de lezers ook de meeste toegevoegde waarde biedt.

Het stelsel dient niet alleen in het boekjaar maar ook of misschien zelfs met name in de periode daarna (tot het ondertekenen van de verklaring) doeltreffend te zijn.

Diverse organisaties geven ook kwalificaties ten aanzien van de juistheid van de in het transparantieverlag opgenomen beschrijving. Zij verklaren bijvoorbeeld dat het in het transparantieverlag weergegeven stelsel *correct is beschreven* of woorden van gelijke strekking.

Het criterium doeltreffend wordt soms vertaald met *naar behoren* of *properly*.

Bij één organisatie wordt de volgende verklaring verstrekt: *Zowel de eigen evaluatie als de toetsing door het AFM hebben uitgewezen dat het systeem in 2008 voldeed aan de geldende wet- en regelgeving.* Wij zijn van mening dat dit niet hetzelfde is als doeltreffend.

Bij een andere organisatie luidt de verklaring als volgt:

Het bestuur verklaart dat het stelsel in opzet en werking voldoet aan daaraan te stellen eisen, zodanig dat een redelijke mate van zekerheid is verkregen dat Assurance-opdrachten worden uitgevoerd in overeenstemming met de vaktechnische richtlijnen en de door wet- en regelgeving gestelde eisen waarbij de interne werkinstructies zijn nageleefd, en dat de voor de opdrachten verantwoordelijke externe accountants assurancerapporten afgeven die onder de gegeven omstandigheden juist zijn.

Wat in deze verklaringen opvalt is dat **geen expliciete uitspraak** wordt gedaan over de doeltreffendheid van het systeem. Het voldoen aan wet- en regelgeving behoeft immers niet de enige doelstelling van een accountantsorganisatie te zijn.

Bevindingen rondom de verklaring over intern toezicht op naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften (artikel 30 h Bta)

Over het algemeen worden deze verklaringen opgenomen in het transparantieverlag, waarbij vaak de letterlijke formulering van het betreffende artikel wordt overgenomen. Eén organisatie verklaart het volgende: *De onafhankelijkheidsvoorschriften hebben in 2008 gefunctioneerd. Door de directie is hierop toezicht uitgeoefend.*

Deze verklaring geeft ook informatie over het functioneren en gaat dus verder dan vereist.

Bevindingen rondom de verklaring over het onderhouden van basiskennis van medewerkers (artikel 30 i Bta)

Vreemd genoeg vermeldt dit artikel niet concreet **wat** de beleidsbepalers moeten verklaren. De transparantieverslagen laten dan ook verschillende formuleringen zien. Hieronder volgen enkele voorbeelden:

- De vereiste kennis (...) wordt op een gestructureerde manier onderhouden
- Door xxx wordt een effectief beleid gevoerd inzake
- Statement of compliance with the professional training obligations in the Netherlands. On the basis of the CPE requirements described above, xxx has the ability to ascertain, at any given time, that all of its partners and professional staff meet the CPE requirements as defined by NIVRA and NOVAA
- The partners (...) maintained the required level of knowledge and **skills** including continuous professional development
- Op basis van de uitkomsten van deze evaluaties heeft het bestuur vastgesteld dat een gestructureerd en effectief beleid is gevoerd om de basiskennis ...
- ...het beleid inzake.... naar behoren wordt uitgevoerd
- Dat het in dit verslag beschreven beleid voor .. is geïmplementeerd
- Het in dit verslag beschreven beleid voor..... is geïmplementeerd en adequaat functioneert.

Wat hierbij opvalt is dat sommige verklaringen verder gaan dan andere (bijvoorbeeld een verklaring dat het beleid is geïmplementeerd en adequaat functioneert is verstrekkender dan een verklaring dat er een effectief beleid wordt gevoerd).

9. Conclusies rondom de vereiste verklaringen

Van de AO's mag worden verwacht dat zij per boekjaar verslag doen over de uitvoering van het kwaliteitsbeleid en de opzet en werking van het stelsel van kwaliteitsbeheersing op hoofdlijnen. Dit is naar onze mening de kerninformatie van het transparantieverslag.

De algemene conclusie is dat alle AO's voldoen aan de specifieke bepalingen van artikel 30 van het Bta, met uitzondering van 2 AO's die geen expliciete verklaringen afgeven over de naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften en over het beleid inzake het onderhouden van de basiskennis van de medewerkers.

De formulering van enkele verklaringen kan in onze ogen nog verder verbeterd worden. Een goede werking van de opzet van het systeem van kwaliteitsbewaking wordt in vrijwel alle gevallen afgedekt door een expliciete verklaring van de beleidsbepalers dat het systeem van kwaliteitsbeheersing doeltreffend heeft gefunctioneerd. De basis voor deze verklaring vormt veelal de rapportage van de compliance officer.

Een aantal AO's beschrijft de aandachtspunten naar aanleiding van de evaluatie van het systeem van kwaliteitsbeheersing, zoals bijv. aanpassingen in het kwaliteitshandboek,

intensivering van het vaktechnisch overleg, het aanscherpen van de onafhankelijkheidsregels en het aanpassen en uitbreiden van templates voor onderdelen van de controleprogramma's. Dit is relevante informatie voor de lezers.

Aanbevelingen

Wij bevelen aan om op hoofdlijnen een beschrijving te geven van de ondernomen acties naar aanleiding van de interne evaluatie van het systeem van kwaliteitsbeheersing. Ook zou op hoofdlijnen meer informatie moeten worden verstrekt over de uitkomsten van het toezicht door de AFM en de naar aanleiding hiervan getroffen maatregelen. Overigens wordt in veel transparantieverlagen terecht opgemerkt dat nadere informatie hierover pas kan worden verstrekt nadat de eindrapportage van de AFM is ontvangen.

Ook zal informatie op hoofdlijnen over de aard van de overtredingen op het gebied van integriteit, het aantal en de aard van de ontvangen klachten en de getroffen maatregelen bijdragen aan het inzicht in de werking van de maatregelen van kwaliteitsbeheersing. Gezien het vertrouwelijke karakter van de hiervoor genoemde aspecten van integriteit en klachtenregelingen is het begrijpelijk dat bij de informatieverstrekking de nodige voorzichtigheid wordt betracht.

Het voordeel van het rapporteren over de uitkomsten van interne reviews en externe impulsen (toezicht AFM, ontvangen klachten e.d.) is dat de transparantieverlagen van jaar tot jaar een voortschrijdend inzicht geven in de werking en de aanpassingen in de systemen van kwaliteitsbeheersing en op welke onderdelen accenten zijn gelegd. Deze wijze van rapporteren zal de toegevoegde waarde (en de functie in het maatschappelijk verkeer volgens de Memorie van Toelichting bij artikel 30 Bta) van deze verslagen verder doen toenemen.

De Memorie van Toelichting bij artikel 30 Bta spreekt niet alleen over het transparant maken van de structuur, de inrichting en het bestuur van de AO, maar ook over het *daadwerkelijk functioneren* daarvan.

Tenslotte bevelen wij aan om meer uniformiteit te betrachten in de teksten van de voorgeschreven verklaringen van de beleidsbepalers. Dit kan worden gerealiseerd door zo dicht mogelijk aan te sluiten bij de teksten van artikel 30 van het Bta. Uiteraard staat het iedere AO vrij om daarbij aanvullende toelichtingen te geven.

10. Transparantieverlagen boekjaar 2009

Bevindingen

Voor zover beschikbaar hebben wij ook kennis genomen van de transparantieverlagen over het boekjaar 2009. Het gaat hier om vijf AO's waarvan de transparantieverlagen over het boekjaar 2009 per 1 april 2010 op hun websites zijn gepubliceerd. Op enkele kleine uitzonderingen na zijn deze transparantieverlagen vrijwel identiek aan de transparantieverlagen over het boekjaar 2008.

De uitzonderingen betreffen:

- een vermelding van een wijziging in de organisatiestructuur van de AO;
- de toelichting dat een incident aan de AFM is gemeld;
- de vermelding dat zich schendingen van het systeem van kwaliteitsbeheersing gedurende het boekjaar hebben voorgedaan, dat het kwaliteitssysteem hierop is aangepast en dat deze schendingen niet hebben geleid tot sancties tegen externe accountants of andere medewerkers.

Nadere informatie over de aard van het incident, de schendingen en de getroffen maatregelen om deze in de toekomst te voorkomen ontbreekt.

11. Eindconclusies

De verslagen geven met name veel informatie over de **opzet** van de systemen van kwaliteitsbewaking etc.

De toegevoegde waarde van de verslagen kan echter nog aanzienlijk worden verhoogd, indien de transparantieverlagen ook informatie bevatten over de **werking** van deze systemen.

Verder wordt aandacht gevraagd voor een betere leesbaarheid van de transparantieverlagen.

Koninklijk NIVRA

Amsterdam, mei 2010

J. Scheffe RA RO CIA

Drs. R.H.M. Schouten RA RE RO

H.W. Verhoek RA

Bijlage 1 bij Inventarisatie Transparantieverlagen 2008/2009

Aantal gecontroleerde OOB's⁸

Uit de transparantieverlagen van de Big 4 kantoren kan worden afgeleid dat zij de wettelijke controles uitvoeren bij 94 procent van het aantal OOB's (organisaties van openbaar belang) in Nederland.

BDO en Mazars vertegenwoordigen 5 procent en de overige 7 accountantsorganisaties slechts 1 procent van de OOB's. De verdeling is weergegeven in tabel 1.

Tabel 1: Aantal OOB's

| | Aantal OOB's | In % van totaal |
|--------------------------------|---------------------|------------------------|
| Ernst & Young (2008/2009) | 308 | 28 |
| PwC (2008/2009) | 285 | 26 |
| KPMG (2008/2009) | 279 | 26 |
| Deloitte (2008/2009) | 146 | 14 |
| BDO (2008) | 45 | 4 |
| Mazars (2008/2009) | 13 | 1 |
| Berk (2008) | 1 | 0 |
| Grant Thornton (2008) | 0 | 0 |
| PKF Wallast (2008) | 1 | 0 |
| Accon avm (2008) | 1 | 0 |
| HLB van Daal & partners (2008) | 2 | 0 |
| Extendum | 4 | 0 |
| SMA Accountants NV | 9 | 1 |
| Totaal | 1094 | 100 |

Bijlage 2 bij Inventarisatie Transparantieverlagen 2008/2009

Omzet accountantsorganisaties en netwerken⁹

Gekeken is ook naar de totale omzet van de onderdelen van het netwerk die zich in Nederland bevinden, waarbij de omzet van de accountantsorganisatie wordt verdeeld in omzet voor wettelijke controles en voor overige dienstverlening. Let wel: het gaat hier om de totale omzet van de AO's, dus inclusief de omzet aan niet-OOB-klanten. De totale omzet van alle 13 AO's belooft ruim € 3 miljard (Big4 kantoren € 2,8 miljard), waarvan € 0,8 miljard (Big4 kantoren € 0,7 miljard) betrekking heeft op wettelijke controles. De verdeling is zichtbaar in tabel 2.

Tabel 2: Omzet wettelijke controles afgezet tegen de totale omzet (wettelijke controles, overige assurance, belastingadvies, consulting, financial advisering) van de AO en het NL netwerk

Bedragen x € 1 mln.

| | Wettelijke controles AO (1) | | Overige dienstverlening AO (2) | | Omzet overige onderdelen NL netwerk (3) | | Totaal (4) | | Percentage Wettelijke controles/ totaal AO (5) = (1)/(1+2) |
|---------------------------|--------------------------------|-----|-----------------------------------|-----|--|-----|---------------|-----|---|
| Ernst & Young (2008/2009) | 203 | 26% | 207 | 22% | 262 | 15% | 672 | 20% | 50% |
| PWC (2008/2009) | 201 | 26% | 192 | 21% | 364 | 22% | 757 | 22% | 51% |
| KPMG (2008/2009) | 156 | 20% | 157 | 17% | 363 | 22% | 676 | 20% | 50% |
| Deloitte (2008/2009) | 150 | 19% | 159 | 17% | 400 | 24% | 709 | 21% | 49% |
| BDO (2008) | 32 | 4% | 24 | 3% | 156 | 9% | 212 | 6% | 57% |
| Mazars (2008/2009) | 14 | 2% | 82 | 9% | | | 96 | 3% | 15% |
| Berk (2008) | 12 | 2% | 61 | 7% | 19 | 1% | 92 | 3% | 16% |
| Grant Thornton (2008) | 8 | 1% | 2 | | 2 | | 12 | | 80% |
| PKF Wallast (2008) | 2 | | 21 | 2% | | | 23 | 1% | 9% |
| Accon avm (2008) | 1,7 | | | | 116,5 | 7% | 118,2 | 3% | 100% |

⁹ Art. 30 lid 1j

| | Wettelijke controles AO (1) | Overige dienstverlening AO (2) | Omzet overige onderdelen NL netwerk (3) | Totaal (4) | Percentage Wettelijke controles/ totaal AO (5) = (1)/(1+2) |
|--------------------------------|--|---|--|-----------------------|---|
| HLB van Daal & partners (2008) | 1,6 | 18,7 2% | | 20,3 1% | 8% |
| Extendum (2008) | 0,7 | 0,4 | 4,4 | 5,5 | 64% |
| SMA Accountants NV (2008) | 0,3 | 0,4 | | 0,7 | 43% |
| Totaal | 782,3 100% | 924,5 100% | 1686,9 100% | 3393,7 100% | 46% |