

# CYGNUS

## ATRATUS

Katwoude, 1 september 2021

Geachte kwartiermakers,

Het meten en rapporteren van Audit Quality Indicators zien wij als een belangrijke poging voor het creëren van transparantie ten aanzien van controlekwaliteit. Algemeen zijn er 2 punten die wij primair onder de aandacht zouden willen brengen, alsmede een aantal bemerkingen per AQI.

Ten eerste hebben wij de zorg dat het meten van de betrokkenheid van ervaren accountants aan de hand van een kwantitatieve meetvariabele een risico van een sturend effect met zich meebrengt. Dit komt tot uiting in ons commentaar ten aanzien AQI 1 en AQI 4.

Ten tweede kunnen bij het uitvoeren van interne en externe kwaliteitsreviews verschillende soorten bevindingen naar voren komen. Soorten bevindingen zijn bijvoorbeeld:

- Fouten in een reeds gecontroleerde jaarrekening, die door de controle hadden moeten worden opgemerkt en noodzaken tot materiele aanpassingen of intrekken van de jaarrekening. Dit in contrast met noodzakelijke wijzigingen die ontstaan door gebeurtenissen na balansdatum.
- Onjuist of ontoereikend uitgevoerde werkzaamheden, waardoor belangrijke aanvullende werkzaamheden alsnog moeten worden uitgevoerd voor geïdentificeerde significante risico's. Bij die aanvullende werkzaamheden blijken dan materiële fouten.
- Bevindingen ten aanzien van de indeling, formulering of het niet (op de juiste plaats) vastleggen van overwegingen in het controledossier.
- Verschillen in voorkeur of interpretatieverschillen van standaarden tussen externe accountant en kwaliteitsbeoordelaar.
- Afwijkingen van de dossierstandaard van de accountantsorganisatie zonder dat er sprake is van het eerste of tweede voorbeeld.

Wij vinden dat de eerste en tweede soort van belang zijn om te rapporteren. Daar waar men in het kwaliteitsbeheersingssysteem soms buitengewoon streng tegenover elkaar is, zouden we willen voorstellen dat de AQI daarover alleen de voor het maatschappelijk verkeer relevante deelverzameling omvat. Zonder dit onderscheid zou een zodanig hoge druk op het voldoen aan formele en informele dossiervereisten kunnen ontstaan, dat dit ten koste gaat van professioneel sceptische oordeelsvorming of het daadwerkelijk uitvoeren van controlewerkzaamheden.

### **AQI 1: Betrokkenheid externe accountant**

De betrokkenheid van een ervaren externe accountant is van zeer grote invloed op de kwaliteit van de controle-opdracht. Wij zijn het er mee eens dat deze als AQI 1 is opgenomen. Het meten hiervan door middel van het aantal uren dat is besteed aan de opdracht hoeft echter niet het juiste beeld te geven.

Het aantal uur dat een externe accountant zou moeten besteden wordt beïnvloed door het aantal en soort risico's (op het niveau van de financiële verantwoording) en de kwaliteit van het team. Door de betrokkenheid puur kwantitatief te meten voorzien wij een ongewenst sturend effect van die AQI.

Wij kennen voorbeelden van externe accountants die in de eerste jaren van de opdracht veel tijd hebben geïnvesteerd in het diepgaand doorgronden van de cliënt en het opbouwen van een gerespecteerde positie van het controleteam. Hun betrokkenheid in tijd zou dan vervolgens minder kunnen zijn zonder enig kwaliteitsverlies.

Er zijn ook voorbeelden van vaktechnisch volwassen teams die alleen voor het geaccepteerd krijgen van bevindingen door de cliënt de senioriteit van de externe accountant nodig hebben. Ook daar is de betrokkenheid in tijd minder dan gemiddeld, zonder dat er sprake is van enig kwaliteitsverlies. Het is zelfs mogelijk dat in die situatie het besteden van teveel uren door de externe accountant kan leiden tot beperking van doorgroeimogelijkheden van teamleden en uiteindelijk kwaliteitsverlies.

Wij stellen voor de betrokkenheid van de externe accountant te meten door hierover een kwalitatief oordeel te vragen aan het team.

#### **AQI 2: Fouten in de jaarrekening**

Het vinden van fouten in de jaarrekening is uiteindelijk de reden waardoor het accountantsberoep is ontstaan. Indien achteraf fouten in de jaarrekening aan het licht komen die door de controle hadden moeten worden opgemerkt (door het verloop van tijd of een kwaliteitsbeoordeling) is dit een waardevolle AQI. Niet in de laatste plaats omdat het rapporteren daarvan benadrukt dat een controle geen absolute maar redelijke mate van zekerheid geeft.

Ten aanzien van geconstateerde tekortkomingen in de uitgevoerde controle zouden we graag wijzen op de inleiding, de criteria voor een onvoldoende voor een controledossier zijn intern soms bijzonder streng. Deze kunnen soms liggen op het vlak van het niet documenteren van een wel binnen het team gemaakte afweging of een verschil van mening ten aanzien van de betrouwbaarheid die kan worden toegekend aan bepaalde controle-informatie.

Naar aanleiding van geconstateerde tekortkomingen zijn soms aanvullende werkzaamheden noodzakelijk. Als bij die werkzaamheden materiële afwijkingen blijken, is onomstotelijk de mening van de interne of externe kwaliteitsbeoordelaar juist gebleken. Ook is het mogelijk dat bij evaluatie van de geconstateerde tekortkoming de conclusie wordt getrokken dat gezien het totaal van de werkzaamheden de controleverklaring niet had mogen worden afgegeven. Wij stellen voor alleen dergelijke objectief vastgestelde tekortkomingen te rapporteren.

#### **AQI 4: kwaliteitsverhogende maatregelen**

De frequentie van de toepassing van een OKB is een AIQ die eenvoudig kan worden gestuurd door een accountantsorganisatie. Als door de aard van de portefeuille minder cliënten vallen binnen de zorgvuldig gekozen toetsingscriteria volgens artikel 18.1 BTA, kan dit een vertekent beeld geven. Wij zouden dus willen voorstellen het aantal OKB's te rapporteren in combinatie met een analyse van de portefeuille. Hoeveel cliënten voldoen aan de toetsingscriteria naast het aantal OKB's zodat het aantal OKB's in de context van de portefeuille kan worden geplaatst.

Een belangrijkere zorg is dat het *aantal* OKB's zeker geen garantie hoeft te zijn voor het verbeteren van de controlekwaliteit. De betrokkenheid van de OKB-er zou in analogie met de betrokkenheid van de externe accountant kwalitatief gemeten moeten worden in plaats van kwantitatief. Heeft de OKB geleid tot een materiële aanpassing in de jaarrekening, of in de aard en de omvang van de

daadwerkelijk uitgevoerde werkzaamheden? Verder zou net zoals bij de betrokkenheid van de externe accountant het oordeel van teamleden over de kwaliteit van de uitgevoerde kwaliteitsverhogende maatregelen kunnen worden meegenomen.

#### **AQI 6: Cultuur**

Medewerkers van een accountantsorganisatie voeren controlewerkzaamheden zelf uit en hebben op basis van hun opleiding inzicht of het totaal van de uitgevoerde werkzaamheden kwalitatief toereikend is en of de externe accountants voldoende onafhankelijk zijn en de juiste randvoorwaarden scheppen voor het team om te kunnen opereren.

Het meten van de medewerkersbetrokkenheid is daarmee in onze ogen een onnodig indirecte manier van meten. Een medewerker kan betrokken zijn bij de accountantsorganisatie, maar tegelijkertijd constateren dat de kwaliteit van de uitvoering van de controleopdracht niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen.

Wij stellen voor een periodiek oordeel uit te vragen over de inspanningen die de accountantsorganisatie levert om de kwaliteit van de uitgevoerde controles te waarborgen.

#### **AQI 8: Innovatiebereidheid**

Deze waardevolle AQI lijkt te eng geformuleerd door de zinsnede 'tot het moment dat de *technologie* daadwerkelijk in gebruik genomen wordt'. 'A fool with a tool is still a fool', a fool with an expensive tool is even more the fool.

Als leverancier van software voor accountantsorganisaties zien wij in de praktijk dat innovatie- of liever renovatiebereidheid veel meer omvat dan de kosten van de aangeschafte technologie. Het organiseren van de randvoorwaarden om kwaliteitsverbeteringen (die kunnen bestaan uit nieuwe technologie) doorgevoerd te krijgen, vragen doorgaans een veel grotere investering in tijd, aandacht en kosten dan de aanschaf.

Voorbeelden daarvan zijn het beschikbaar stellen van voldoende indirecte uren voor trainingen, tijd voor het toepassen van de technologie of de kwaliteitsverbetering per klant en het beschikbaar stellen van een adequate supportstructuur (instructies, spreekuren en een key user netwerk). Wij denken dat de kosten daarvan mee zouden moeten worden gewogen in het meten van de innovatie- of renovatiebereidheid.

Namens Cygnus Atratus,

Met vriendelijke groet,

Tom Koning