

Wet- en regelgeving

Via portal: [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl)

---

**Grant Thornton  
Accountants en Adviseurs B.V.**

Flemingweg 10  
Postbus 2259  
2400 CG Alphen aan den Rijn

T 088 - 676 90 00

F 088 - 676 90 10

[www.gt.nl](http://www.gt.nl)

Alphen aan den Rijn, 16 september 2021

Referentie: MWE/BJO/TBU

Betreft: Consultatiedocument Audit Quality Indicators

Geachte heer, mevrouw,

Wij hebben kennis genomen van het consultatiedocument Audit Quality Indicators, hierna het consultatiedocument. Bijgaand doen wij u onze reactie toekomen op het genoemde document. Wij zullen ons in onze reactie beperken tot die onderwerpen en specifieke AQL's waarover wij onze visie graag onder uw aandacht willen brengen.

## Algemeen

### Proportionaliteit

Grant Thornton is graag bereid om een bijdrage te leveren aan het duurzaam verbeteren van het inzicht in de kwaliteit van de wettelijke controle. Tegelijkertijd zien wij het risico dat algemene maatregelen worden opgelegd aan accountantsorganisaties van diverse omvang, en vragen wij om aandacht voor de proportionaliteit van de genomen maatregelen voor het geheel van de groep accountantskantoren waarop deze van toepassing zijn. Hierbij dient niet alleen rekening te worden gehouden met de omvang van de accountantsorganisatie op zichzelf, maar ook met de diversiteit en complexiteit van de klantenportefeuille van de betreffende organisatie.

In het algehele kader van kwaliteit van de wettelijke controle vragen wij dan ook nadrukkelijk aandacht voor de samenloop tussen de wijze waarop de AFM vorm wil geven aan de uitvoering van het risicogerichte toezicht op de uitvoering van wettelijke controles (o.a. door het verkrijgen van een (groot) aantal datapunten per organisatie en per wettelijke controle), en de informatie die nodig is voor het inzichtelijk maken van de AQL's per accountantsorganisatie. Het is noodzakelijk dat de definitie van begrippen die voor beide genoemde doeleinden relevant zijn eenduidig is, om de data consistent te kunnen opstellen, en om onnodige administratieve lastenverzwaring te voorkomen.

Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. is lid van Grant Thornton International Ltd (Grant Thornton International).

Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. is ingeschreven bij het handelsregister van de Kamer van Koophandel Den Haag onder nummer 28105565. Op al onze diensten zijn de algemene voorwaarden, gedeponeed ter griffie van de Arrondissementsrechtbank te Den Haag, van toepassing. Op verzoek ontvangt u een exemplaar van deze voorwaarden. Iedere aansprakelijkheid is beperkt tot het bedrag dat is vermeld in de algemene voorwaarden.

## Doelstelling en nut voor gebruikers en accountantsorganisaties

Om de AQI's voor accountantskantoren werkelijk te laten functioneren als een prikkel om haar resultaat op de AQI's op het niveau van de accountantsorganisatie en het opdrachtniveau telkens weer te verbeteren, en inzichtelijk te maken op welke punten eventueel moet worden bijgestuurd is het naar onze mening van belang duiding te geven aan de uitkomsten van de AQI's, zodat de gebruiker de uitkomsten per kantoor kan interpreteren en wegen. Het gemiddelde van de groep is naar onze mening onvoldoende prikkel om onderscheidend te zijn op het gebied van kwaliteit.

Wij zijn van mening dat de evaluatie van de AQI's direct bij de opzet van het dashboard kan en moet worden vormgegeven. Om te komen tot goede input voor de evaluatie zouden wij willen voorstellen in het dashboard de mogelijkheid in te bouwen om bezoekers van het dashboard te bevragen over zaken als achtergrond van de gebruiker, de informatie die werd verwacht van het dashboard, de gebruikte AQI's om tot een oordeel te komen, en in hoeverre het dashboard heeft voorzien in de informatiebehoefte van de gebruiker. Zo kan inzicht worden verkregen in de gebruikersgroepen van het dashboard, in de informatie die voor deze gebruikersgroepen het meest relevant is, en de mate waarin de gedefinieerde AQI's aan deze behoeften voldoen.

Wijzigingen in de AQI's naar aanleiding van de evaluaties dienen in samenhang te worden beschouwd en tijdig te worden gecommuniceerd aan de aangesloten organisaties, zodat die in staat zijn tijdig te starten met het verzamelen van de aan te leveren gegevens voor eventuele nieuwe AQI's. Het lijkt ons verstandig de AQI's in aantal te blijven beperken tot ongeveer 10 relevante indicatoren.

Tenslotte zijn wij van mening dat een eventueel zichtbare trend in AQI's per kantoor meer inzicht geeft in de kwaliteitsgerichtheid van de betreffende organisatie en de ontwikkeling binnen de organisatie, dan de AQI op zichzelf.

## AQI's

### AQI 1

De omvang van een controleopdracht heeft een belangrijke invloed op het niveau van partnerbetrokkenheid. Om daaraan recht te doen, kan de gemiddelde betrokkenheid beter worden onderverdeeld in 'OOB's', 'Grote ondernemingen, niet-OOB' en 'Middelgrote ondernemingen, niet-OOB', dan in de genoemde kwartielen in het consultatiedocument. In deze partnerbetrokkenheid kan dan ook de betrokkenheid van andere partners die betrokken zijn bij de opdrachten worden meegenomen, verwacht mag worden dat elke betrokken accountant hetzelfde niveau van kwaliteit levert.

Partnerbetrokkenheid kan ook worden uitgedrukt in de tijd die externe accountants besteden per opdracht, als percentage van zijn/haar totaal beschikbare tijd. Dit geeft tevens een indicatie van het aantal opdrachtgevers dat een externe accountant bedient. Naast de partnerbetrokkenheid per opdracht kan het dan ook relevant zijn inzicht te geven in het gemiddeld aantal uren voor controleopdrachten ten opzichte van de totale tijdsbesteding van een externe accountant en het gemiddeld aantal opdrachten per externe accountant.

### AQI 2 Fouten in de jaarrekening

Met name categorie 1 'Een onvoldoende in een interne of externe inspectie op een afgeronde controle is geconstateerd' zet druk op het kwaliteitsbeheersingssysteem van een accountantsorganisatie. Interne inspecties op afgeronde controles worden uitgevoerd om met een redelijke mate van zekerheid vast te kunnen stellen dat de accountantsorganisatie en de verbonden accountants en andere medewerkers zich houden aan de relevante wet- en regelgeving, waaronder de beroepsstandaarden, en dat de afgegeven accountantsverklaringen passend zijn in de gegeven situatie.

Kantoren die hierin een systeem handhaven dat vergelijkbaar is met de ervaringen die zijn opgedaan bij externe toetsingen, zullen hierin vaker een onvoldoende constateren dan kantoren

die hun interne toetsingen minder diepgaand uitvoeren. Ook kantoren die regelmatig thema-onderzoeken uitvoeren naar de werking van bepaalde kwaliteitsmaatregelen zullen vaker onvoldoendes rapporteren, maar ook op basis van de uitkomsten van genoemde inspecties en onderzoeken gericht invulling kunnen geven aan het verder verbeteren van het kwaliteitsbeheersingssysteem.

De titel van de AQI is dan ook misleidend: een geconstateerde onvoldoende in een interne of externe inspectie hoeft niet te leiden tot een fout in de jaarrekening.

Binnen deze AQI dreigt tenslotte ook het gevaar van 'conformereren aan het gemiddelde', in plaats van streven naar de beste uitkomsten. Geen geconstateerde tekortkomingen in interne inspecties kan leiden tot de veronderstelling dat de interne inspecties onvoldoende kritisch worden uitgevoerd, en teveel geconstateerde tekortkomingen leiden tot twijfel over de kwaliteit van de uitvoering van wettelijke controleopdrachten.

### **AQI 3 Fraude en continuïteit**

Ook bij deze AQI wordt zichtbaar wat het risico is van het conformeren aan het gemiddelde, en van het publiceren van AQI's die geen norm kennen. Een kantoor wat kritisch is naar zijn klanten, en geen fraudes 'accepteert', danwel afscheid neemt in het geval deze zich voordoen, zou gaan afwijken van het gemiddelde. Dit zou kunnen leiden tot een keuze voor een ander cliëntacceptatiebeleid, omdat een lager dan gemiddeld percentage vermoede of geïdentificeerde materiële fraudes bij wettelijke controles ook kan leiden tot vragen over de kwaliteit van de uitgevoerde werkzaamheden, om deze materiële fraudes te kunnen ontdekken.

### **AQI 4 Kwaliteitsverhogende maatregelen**

De mate waarin kwaliteitsverhogende maatregelen kunnen worden ingezet, zijn voor een belangrijk deel afhankelijk van de omvang van de accountantsorganisatie, de complexiteit en mate van homogeniteit van de cliëntenportefeuille van de organisatie, en de mate waarin consultaties voor specifieke onderwerpen verplicht zijn gesteld.

Het inzetten van specialisten/deskundigen is naar onze mening niet direct een specifieke kwaliteitsverhogende maatregel, maar een noodzakelijke controlemaatregel wanneer deskundigheid op een ander gebied dan financiële verslaggeving of controle noodzakelijk is om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. (NV COS 620).

Het inzetten van OKB's voor OOB-organisatie is verplicht, en daarmee niet indicatief voor de kwaliteit van een accountantsorganisatie.

### **AQI 5 Kwaliteitsbeheersingssysteem**

Deze AQI kent vergelijkbare uitdagingen als beschreven onder AQI 2, onder categorie 1.

### **AQI 7 Verloop in controleteam**

Naar onze mening moet duidelijker worden omschreven wat wordt verstaan onder een 'teamlid', en wanneer sprake is van verloop. Naar onze mening wordt deze AQI informatiever wanneer wordt gerapporteerd over het percentage uren besteed door teamleden die ook voorgaand jaar betrokken waren bij de audit, versus de bestede uren door 'nieuwe' teamleden.

### **AQI 9 Budgetoverschrijding**

Wij zijn met de kwartiermakers van mening dat er druk ontstaat op de accountantsorganisatie/de betrokken teamleden en de externe accountant wanneer er een overschrijding is van het met de klant afgesproken budget. Overigens is de onderliggende aanname dat structureel onbetaald meerwerk druk veroorzaakt op de kwaliteit van de opdracht valide. Het feit dat het kantoor dit kan beperken door de reikwijdte, de diepgang of ingezette expertise te verminderen leidt ons inziens tot een groter risico, dan het accepteren van onbetaald meerwerk, hoewel dit inderdaad onwenselijk is voor de continuïteit en de investeringen in kwaliteit van het accountantskantoor.

De mate waarin deze druk zich voordoet en vanaf welk moment, is sterk afhankelijk van de mate waarin de accountantsorganisatie de nadruk legt op het binnen de afgesproken budgetten afronden van de controleopdracht, versus het kwalitatief goed afronden van een controleopdracht, ook wanneer het budget is overschreden.

Een accountantskantoor dat een overschrijding van budgetten accepteert, wanneer dit ten goede komt van de kwaliteit en de medewerkers van het kantoor stimuleert te doen wat nodig is om de controleopdracht kwalitatief goed af te ronden zal uit deze AQI (en wederom de vergelijking met de andere kantoren) mogelijk de prikkel ervaren om haar resultaat op de uitkomsten van de AQI te verbeteren, en het overschrijden van budgetten verder te ontmoedigen, ten koste van de geleverde kwaliteit.

Wij beogen met deze reactie een constructieve bijdrage te leveren aan het opstellen van een eerste set aan AQI's, die daadwerkelijk inzage geven in de kwaliteit die wij als accountantsorganisatie dagelijks nastreven in door ons uitgevoerde controleopdrachten, en bij het vormgeven van ons interne kwaliteitsbeheersingssysteem. Wij zijn graag bereid onze standpunten nader toe te lichten, of anderszins bij te dragen aan de verdere uitwerking van de Audit Quality Indicators.

Met vriendelijke groet,

Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V.



M.J.J. Welsink RA



N.H.B. Jonker RA