

Ministerie van Financiën
t.a.v. de Kwartiermakers Toekomst Accountancysector

Via: www.internetconsultatie.nl

17 september 2021

Uw kenmerk : -
Behandeld door : JP
Betreft : consultatiereactie beleidsnota Audit Quality Indicators

Doetinchem
Gildenbroederslaan 6
7005 BM Doetinchem

Elst (Gld)
Nieuwe Aamsestraat 90
6662 NK Elst

☎ 0800 - 26 63 476
✉ info@confirm.nu
🌐 www.confirm.nu

Geachte dames en heren,

Wij hebben kennisgenomen van het consultatiedocument Audit Quality Indicators zoals dit door u is gepubliceerd. Graag willen wij gebruik maken van de mogelijkheid om te reageren op dit document. Wij geven u toestemming om onze reactie openbaar te maken en zouden dat ook op prijs stellen.

Onze reactie hebben wij ingedeeld aan de hand van de onderwerpen die in het document aan de orde komen. Voorts hebben wij nog een aantal inleidende opmerkingen.

Op 16 september j.l. hebben wij een consultatiereactie op het wetsvoorstel toekomst accountancy sector ingediend. Aangezien dit wetsvoorstel tevens bepalingen bevat omtrent audit quality indicators (hierna AQL's genoemd), hebben wij daaromtrent reeds opmerkingen gemaakt. Wij ontkomen er niet aan om een deel van deze opmerkingen hier te herhalen.

Inleidende opmerkingen

Beperkt inzicht in kwaliteit ?

"Tot op heden is er slechts beperkt inzicht in de kwaliteit van een jaarrekeningcontrole" is de zinsnede waarmee uw consultatiedocument opent. Daarmee maakt u een valse start. Het tegendeel is waar.

De afgelopen jaren heeft onder andere de AFM met enige regelmaat gerapporteerd over de kwaliteit van accountantscontroles en daarbij in het bijzonder voor wat betreft de grootste accountantskantoren. Deze bevindingen zijn kantoor specifiek gepubliceerd. Wij menen met enig cynisme te mogen stellen dat de oordelen van de AFM over de kwaliteit van accountantscontroles de ontstaansgrond van uw commissie vormen.

Alle accountantskantoren met een vergunning tot het uitvoeren van wettelijke controles zijn in de afgelopen jaren getoetst op kwaliteit, door of namens de AFM (in het laatste geval op basis van een uitvoeringsconvenant met NBA en SRA). De daaruit voortkomende oordelen zijn vanzelfsprekend op kantooniveau bekend.

Opmerkelijk is dat het de getoetste kantoren niet werd toegestaan om de uitkomst van een externe kwaliteitstoetsing te publiceren op hun website of anderszins. Een met goed gevolg doorstane kwaliteitstoetsing blijft dus onzichtbaar voor het maatschappelijk verkeer. Is het niet veel eenvoudiger om daar verandering in aan te brengen ?

Transparantieverlagen zijn beschikbaar

Wij hebben geen uitputtend onderzoek verricht naar hetgeen de grotere accountantsorganisaties reeds nu publiceren in ondermeer hun transparantieverlagen. Toch willen wij u er op wijzen dat niet alleen de OOB accountantsorganisaties (die daartoe verplicht zijn) dergelijke verslagen opstellen.

Voor wat betreft de OOB organisaties hebben wij buiten de Big 4 een waarneming gedaan. Wij stuiten op het transparantieverslag van Baker Tilly over 2019 (beschikbaar op hun website). Dit verslag bevat een aanzienlijke hoeveelheid informatie omtrent kwaliteit en, met name vanaf pagina 48, ook veel kwantitatieve informatie. Deze informatie vertoont een sterke mate van gelijkenis met in ieder geval een deel van de AQI's welke in uw consultatiedocument worden benoemd.

Wij vragen ons af wat de waarde is van een AQI uitvraag nu dergelijke informatie al voor een belangrijk deel gepubliceerd wordt. Belangrijker nog is de vraag of de beoogde doelgroepen van een AQI rapportage kennis nemen van de transparantieverslagen en de daarin opgenomen informatie inderdaad als waardevol ervaren. Onderzoeksresultaten op dit vlak hebben wij niet kunnen waarnemen, het is ons overigens niet bekend of onderzoek hiernaar heeft plaatsgevonden.

Het midden- en kleinbedrijf

Er zijn medio september 2021 in Nederland 268 accountantskantoren die wettelijke accountantscontroles mogen verrichten, waarvan slechts 6 bij organisaties van openbaar belang (OOB).

Met een aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid zullen de 250 kleinste vergunninghouders hoofdzakelijk cliënten in het midden- en kleinbedrijf en daarmee vergelijkbare organisaties bedienen. Ook wij acteren primair in dat segment. Hardwerkende no-nonsense ondernemers die proberen het hoofd boven water te houden en vooral bezig zijn met hun onderneming.

Wij zijn bereid om, indien u dat zou wensen en u zich door de uitkomsten wilt laten overtuigen, door middel van een (enquête) onderzoek onder al onze cliënten na te gaan of zij een AQI rapportage waardevolle informatie vinden. Onze voorspelling op voorhand is dat bedroevend (?) weinig cliënten die mening zullen zijn toegegaan. Onze voorspelling is eveneens dat dit beeld bij de kantoren van onze 249 collega's uit de groep kleinste vergunninghouders redelijk hetzelfde zou zijn.

Kort en goed: in het MKB segment is dit een instrument waar door de accountants veel tijd en energie in gestoken moet worden maar waar de beoogde gebruikers geen belangstelling voor zullen hebben.

Het nut van AQI's is betwistbaar

Over het nut van AQI's zijn de meningen, op zijn best, verdeeld.

Zo stelt de Vereniging voor Effectenbezitters, toch een belangrijke potentiële doelgroep, in een publieke reactie: *“De VEB betwijfelt of deze aspecten bijdragen aan het uiteindelijke doel van wat kwaliteitsindicatoren moeten doen; het concreet inzicht geven aan beleggers in de kwaliteit van de accountantscontrole. De voorgestelde indicatoren zijn geen adequate reflectie van de kwaliteit van de jaarrekeningcontrole. Geen van de AQI's geeft zekerheid dat de focus op kwaliteit, de rechte rug en het professioneel-kritisch vermogen van de accountant het zal winnen in de afweging tussen rendement en risico. De VEB vreest bovendien voor sturing van controles op AQI-uitkomsten.”*

Daarnaast wordt geconstateerd: *“Ook wijst de VEB er in haar reactie op dat er al een goede indicatie van controlekwaliteit beschikbaar is. De uitkomsten van de toetsing van controledossiers door toezichthouder Autoriteit Financiële Markten ('AFM') zijn daar de cruciale proxy voor.”* En voorts: *“Een kwalitatief goede controle is een resultaatsverplichting van de accountantsorganisatie en geen inspanningsverplichting per ingrediënt (de AQI).”*

Ook vanuit de zijde van de wetenschap bestaat er terughoudendheid, waarvan het navolgende een illustratie is. Prof.Dr. G.C.M. Majoor, werkzaam bij de AFM, heeft in haar conclusie van een bijdrage aan het Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie de volgende opmerkingen gemaakt:

- AQI's moeten geen doel op zichzelf worden;
- Audit quality is een complex begrip en lijkt niet te vatten in een eenvoudige definitie en daarmee al helemaal niet in een paar eenvoudige indicatoren;
- Een wereld waarin AQI's aan stakeholders een absoluut beeld geven over de geleverde audit quality is een illusie.

Internationaal zijn er een aantal min of meer vergelijkbare initiatieven te herkennen om te komen tot vaststelling van AQI's.

Deze initiatieven geven vooralsnog bepaald geen aanleiding om te veronderstellen dat AQI's een doeltreffend middel zijn te rapporteren over auditkwaliteit, noch om de zorgen daarover weg te nemen.

Voor alle duidelijkheid: wij delen deze observaties van de VEB en van Prof.Dr. Majoor.

AQI's gaan ten koste van kwaliteit

Nog afgezien van de vraagtekens die wij hebben bij de AQI's zelf gaat het gehele systeem naar onze mening direct voorbij aan twee in de wetenschap geformuleerde sociaaleconomische wetten, die een fundamenteel probleem voor dit soort metingen zijn. Het gaat dan om de wetten van Campbell en Goodhart.

Campbell formuleerde het "oppoetsgedrag" wanneer we mensen afrekenen op cijfermatige maatstaven, ook als dat ten koste gaat van de feitelijke doelstelling die men cijfermatig wilde meten. De wet van Goodhart formuleert de stelling dat zodra een prestatie-indicator een doelstelling wordt voor beleidsuitvoering, deze ophoudt een goede prestatie-indicator te zijn. In gewoon Nederlands: wanneer een maatregel het doel wordt is het niet langer een goede maatregel.

In de consultatie wordt wel kort benoemd dat de AQI's an sich geen doel mogen worden, maar dat is een illusie die alleen bestaat in een imaginaire ideale wereld.. En dus zullen we straks AQI's rapporteren, daar veel tijd aan besteden, maar zal de controlekwaliteit er niet beter van worden. Die wordt vooral beter van heel goed opgeleide mensen, met voldoende ethisch besef en een organisatie die hen ondersteunt in lastige discussies met klanten.

AQI's gaan ten koste van het MKB

Het MKB is voor accountantskeuze grotendeels afhankelijk van de niet Big 4 kantoren, aangezien de Big 4 geen opdrachten van geringe declaratieomvang meer kunnen accepteren. Een frequent gehoorde gemiddelde declaratieomvang voor een controleopdracht in het MKB is € 20.000: de ondergrens voor acceptatie bij een Big 4 kantoor ligt een factor 4 tot 5 hoger.

De AQI verplichting zal zonder twijfel leiden tot verdere lastenverzwaringen voor het bedrijfsleven. De accountantsorganisaties die daardoor geraakt worden zullen deze lasten moeten doorberekenen in hun tarieven. Vanzelfsprekend zijn de kostenaspecten pas te schatten wanneer ook vaststaat welke AQI gerapporteerd zouden moeten worden. Opgemerkt wordt dat gemiddelde kosten per organisatie voor kleinere vergunninghouders een veel grotere belasting vormen dan voor grote accountantskantoren: de tariefmatige gevolgen daarvan zullen daardoor vooral het MKB raken.

Nieuwe verplichtingen voor kleinere accountantsorganisaties zullen er bovendien voor zorgen dat bestaande kleinere vergunninghouders in een versneld tempo hun vergunning inleveren, terwijl voor eventuele nieuwe toetreders juist barrières worden opgeworpen. De keuzemogelijkheid om een nieuwe controlerend accountant te zoeken wordt hierdoor beperkt.

Met name voor het MKB zijn dit zorgelijke en ongewenste ontwikkelingen. Gelet op de constatering dat het belang van de 250 kleinste vergunninghouders voor het MKB groot is, zouden nieuwe maatregelen die de 250 kleinste vergunninghouders raken heroverwogen kunnen en moeten worden.

Een tussenconclusie

Dit alles roept toch op zijn minst de vraag op waarom het AQI instrument zal worden ingevoerd, ook nog eens voor alle accountantskantoren tot de kleinsten aan toe. Waarom gaan we zachte indicatoren uitvragen terwijl de harde toetsingsinformatie al beschikbaar zou kunnen zijn? Waarom gaan we dergelijke informatie opvragen terwijl de grootste accountantskantoren al uitgebreide AQI-achtige informatie publiceren? Waarom gaan we dat ook doen voor een segment waarin de beoogde gebruikers er met een aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid maar weinig belangstelling voor hebben?

Bestuurlijke besluitvormingsprocessen zijn soms ondoorzichtig en het Wetsvoorstel is al in consultatie geweest. Desalniettemin is het nog niet te laat voor grootschalige heroverwegingen met betrekking tot dit instrument. Wij pleiten ervoor om dit instrument niet in te voeren.

In het hierna volgende deel van ons commentaar zullen wij desalniettemin onze reactie vormgegeven vanuit de (droevig stemmende) veronderstelling dat u geen gehoor geeft aan onze oproep.

Algemene overwegingen omtrent de AQI rapportage

Waarom noemen we dit eigenlijk AQI ?

Wij merken op dat ook in deze voorstellen weer sprake is van een eindeloze import van Engelse termen en anglicismen en dat is ongewenst in Nederlandse wet- en regelgeving. Dus AQI zou gewoon ICK of CKI moeten heten en niet anders.

EU richtlijn “Think small first”

Voor een goed begrip van de accountantssector in Nederland is hierna de omzetverdeling van de Top 30 grootste accountantsorganisaties van Nederland weergegeven. Deze tabel is ontleend aan het jaarlijkse onderzoek door Full Finance Consultants met de uitkomsten over het boekjaar 2020. De bedragen zijn in miljoenen euro's. De tabel bevat gegevens over de totale omzet van de accountantsorganisatie, het omzetaandeel terzake assurance (“controle”) en het aantal werknemers.

| Omzetverdeling Top 30 | omzet totaal | fte's | omzet assurance | aandeel assurance |
|--------------------------|----------------|---------------|-----------------|---------------------|
| OOB (Big 4, Mazars, BDO) | 3.805,9 | 23.388 | 1.389,2 | 37% |
| Next 13 | 905,1 | 7.694 | 136,0 | 15% |
| Overigen | 320,3 | 2.560 | 65,1 | 20% |
| | 5.031,3 | 33.642 | 1.590,3 | 32% |
| Marktaandelen Top 30 | omzet totaal | fte's | omzet assurance | gemiddeld assurance |
| OOB (Big 4, Mazars, BDO) | 76% | 70% | 87% | 347,3 |
| Next 13 | 18% | 23% | 9% | 9,1 |
| Overigen | 6% | 8% | 4% | 5,9 |
| | 100% | 100% | 100% | pm |

De omzet uit assurance werkzaamheden bevat zowel omzet uit wettelijke controles als uit vrijwillige controles. Een nadere splitsing hiervan is ons niet bekend.

Van belang is de constatering dat de nummers 19 en lager uit deze ranglijst over het jaar 2020 individueel allemaal een totale omzet hebben behaald van minder dan € 40,0 miljoen. Het zijn naar omzet gemeten allemaal middelgrote ondernemingen waarvan het gemiddelde aantal werknemers varieert tussen 146 en 307 FTE.

Het spreekt voor zichzelf dat de accountantskantoren buiten de Top 30 een nog geringere omvang hebben. Dit betekent dat het wetsvoorstel zich uitstrekt tot circa 250 accountantskantoren die als middelgrote of kleine ondernemingen moeten worden beschouwd. Europese regelgeving classificeert dergelijke ondernemingen als SME (small and mediumsized enterprises) waarvoor de richtlijn “Think Small First” dient te gelden.

Dit principe is als volgt omschreven:

“The definition of the “Think Small First” principle implies that policy makers give full consideration to SMEs at the early policy development stage. Ideally rules impacting on business should be created from the SMEs point of view or in other words, SMEs should be considered by public authorities as being their “prime customers” as far as business regulation is concerned. The principle relies on the fact that “one size does not fit all” but a lighter touch approach can also be beneficial to larger businesses. Conversely, rules and procedures designed for large companies create disproportionate, if not unbearable burdens for SMEs as they lack the economies of scale.”

Wij hebben niet kunnen constateren dat het nu voorliggende consultatiedocument op basis van dit principe tot stand is gekomen. Het is eerder andersom: de inhoud is eerst en vooral terug te voeren op omstandigheden bij grote accountantskantoren die vervolgens ook van toepassing zouden zijn op kleinere accountantskantoren.

Het door de Europese Unie vastgestelde “Think Small First” uitgangspunt verhoudt zich niet met extra rapportageverplichtingen voor kleine en middelgrote ondernemingen. De gevraagde AQI rapportage zal weliswaar niet plaatsvinden als onderdeel van de jaarrekening of het jaarverslag, feitelijk vormt het wettelijk verplichte, publieke jaarlijkse rapportage over financiële en niet financiële informatie. Afgezet tegen Afdeling 7 van Boek 2, Titel 9 van het Burgerlijk Wetboek (“Bestuursverslag”) is het onderscheid in feite niet te maken.

Het behoeft geen betoog dat zulks op gespannen voet staat met Richtlijn 2013/34/EU, die de aan kleine- en middelgrote ondernemingen te stellen rapportageverplichtingen beperkt en ook (verplicht) in de Nederlandse wetgeving rondom de jaarrekening en het jaarverslag is opgenomen.

Indien en voor zover er al reden zou zijn om een AQI rapportage voor te schrijven, dan zou deze verplichting beperkt moeten worden tot accountantskantoren met een schaalgrootte van tenminste een grote rechtspersoon.

Schaalgrootte en (on)vergelijkbaarheid

Het ligt voor de hand dat een AQI rapportage niet alleen representatieve informatie moet geven voor de rapporterende organisatie maar ook een onderling vergelijkbare uitkomst moet opleveren. Daarbij is het van belang dat zoveel mogelijk gerapporteerd wordt vanuit vergelijkbare omstandigheden. Hoe kleiner een accountantsorganisatie is, hoe geringer het aantal controles zal zijn (en doorgaans ook hoe kleiner die opdrachten in omvang zijn) en dus hoe groter het effect van specifieke bijzonderheden op de te rapporteren kengetallen. Er bestaat daarom een correlatie tussen geringere schaalgrootte van het accountantskantoor en grotere onbruikbaarheid van AQI's. Dit aspect missen wij volledig in uw rapport.

Voor de kleinste vergunninghouders zal de AQI rapportage erop neerkomen dat slechts over enkele opdrachten publiek gerapporteerd wordt, waarbij de rapportage mogelijk zelfs te herleiden is naar individuele controlecliënten; dat zou ongewenst zijn.

Om relevante rapportages te verkrijgen is het sowieso vanuit empirisch perspectief noodzakelijk dat er een nader te bepalen minimum populatie van controle opdrachten ten grondslag ligt aan de rapportage. Zonder een dergelijk minimum zijn de uitkomsten immers nietszeggend. Een AQI rapportage op basis van 500 wettelijke controles is aanmerkelijk veelzeggender dan op basis van 50, laat staan op basis van 5 wettelijke controles.

Hier moet nader onderzoek plaatsvinden, leidend tot een aanvaardbaar minimum op elk van de door u benoemde aggregatieniveaus. Zodra een dergelijk minimum niet aanwezig is, moet de bijbehorende AQI rapportage achterwege blijven. Wij kunnen ons niet voorstellen dat een dergelijke waarde zou uitkomen op minder dan 150 wettelijke controles: vermoedelijk (veel) meer.

Geen rapportage op niveau van individuele accountants !

Vanzelfsprekend geldt voor individuele accountants nog meer dan voor kantoren dat een beperkt aantal waarnemingen per persoon de onderlinge vergelijkbaarheid ernstig beperkt.

Meer principieel is het volgende: waarom is een dergelijke rapportage nodig ? Hier is naar onze mening sprake van een flagrante schending van de privacy van de betrokken accountants waarbij proportionaliteit en subsidiariteit volstrekt afwezig zijn.

Tot slot nog dit: kwaliteit is een gedeelde verantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie en van de individuele accountants die daar werkzaam zijn. Het onderscheid tussen deze gedeelde verantwoordelijkheden is feitelijk niet te maken. Daar waar individuele bevindingen in wezen veroorzaakt worden door organisatorische keuzes, zou het ethisch onaanvaardbaar zijn deze bevindingen in publieke rapportages toe te rekenen aan individuele personen.

Controleren is een teamprestatie. Naar individuele personen herleidbare AQI rapportages wijzen wij dan ook af.

Algemene indruk van de geformuleerde AQI's

Wij hebben de indruk dat op zijn minst een deel van de door u geformuleerde AQI's feitelijk afhangen van omstandigheden die zich al dan niet bij een cliënt voordoen en maar weinig te maken hebben met de kwaliteit van de controle. Dat vinden wij opmerkelijk en ongewenst.

Het moet worden voorkomen dat omstandigheden bij controlecliënten van invloed kunnen zijn op de kwaliteitsperceptie (gerapporteerde AQI) van het accountantskantoor, maar ook dat de te rapporteren AQI van invloed kunnen zijn op de uitvoering van de controle en het omtrent de controle te formuleren accountantsoordeel. Anders gezegd: de AQI's mogen geen ongewenste prikkels opleveren.

Wij zien in het consultatiedocument diverse AQI's die in strijd zijn met dit principe. Voorbeelden zijn:

- De betrokkenheid van de externe accountant (nodigt uit tot het maken van meer dure uren dan noodzakelijk ook bij "simpele" controles);
- Het aantal controles waarbij er een vermoeden van fraude is (zegt niets over de kwaliteit van de controle maar over omstandigheden bij de cliënten, nodigt uit werkzaamheden zwaarder aan te zetten dan noodzakelijk);
- Het aantal controles waarbij er een aangepaste verklaring vanwege discontinuïteit is (zegt niets over de kwaliteit van de controle maar over financiële omstandigheden bij de cliënten, nodigt uit tot het rapporteren over continuïteitsissues zonder dat deze er werkelijk zijn);
- Inzet van diverse specialisten (nodigt uit tot het inzetten van dure deskundigen ook in situaties waarin dat niet noodzakelijk is);
- Budgetoverschrijding (nietszeggend zonder onderliggende tariefstructuur, nodigt uit om zoveel mogelijk uren, waaronder inefficiëntie, bij cliënten in rekening te brengen).

Het kan toch niet zo zijn dat een instrument wat juist bedoeld is om de rapportage over kwaliteit te verbeteren, negatieve invloed kan hebben op diezelfde kwaliteit ? Wij verwijzen ook naar hetgeen de VEB hierover opmerkt en de wetten van Campbell en Goodhart die hiervoor juist waarschuwen.

Aanvullende opmerkingen per AQI

AQI 1: Betrokkenheid externe accountant

Dit veronderstelt dat de kwaliteit beter wordt als de externe accountant veel tijd aan het dossier besteed. Verschillen tussen daadwerkelijke tijdsbesteding en tijdschrijven worden dan niet benoemd: accountants besteden doorgaans meer tijd aan een opdracht dan dat ze op die opdracht schrijven. Hier is ook de teamsamenstelling erg belangrijk, naast de gemiddelde grootte en/of complexiteit van de opdrachten. In dat licht lijkt het ons sowieso beter dat beter gerapporteerd wordt hoeveel procent van de bestede tijd door alle betrokken accountants wordt besteed en niet alleen door de externe accountant.

De kwartielenindeling is erg ondoorzichtig voor de gebruiker omdat deze per organisatie anders is opgebouwd en dus onvergelijkbaar. Dat gaat dus een eigen leven leiden.

AQI 2: Fouten in de jaarrekening

De AQI is omschreven als Fouten in de jaarrekening, maar omvat ook fouten in de controle; dat zou in de omschrijving moeten worden aangepast.

We geven in overweging het woord *review* te vervangen door *toetsing* of *inspectie* indachtig de eerder geuite wens goede Nederlandse termen te gebruiken in plaats van Engelse afgeleiden daarvan. In de toelichting wordt het begrip inspectie overigens al gebruikt.

Een fout in een jaarrekening kan altijd ontstaan ook wanneer de controle aan alle eisen voldeed. Controle geeft een hoge, maar geen absolute mate van zekerheid. Feitelijk zou de vraag moeten zijn of een fout in de jaarrekening het gevolg is van een fout in de controle, of niet. Dat oogt als een subjectieve beoordeling, in ieder geval in eerste aanleg.

Wanneer het aantal onvoldoende interne toetsingen gemeld moet worden zal dit leiden tot inperking van het aantal uitgevoerde toetsingen naar een minimumeis, waarbij ook de neiging zal ontstaan de toetsingscriteria zo licht mogelijk vast te stellen, om de kans op een negatieve rapportage zo klein mogelijk te houden. Dat leidt dus zeker niet tot verhoging van de controlekwaliteit, want daarvoor wil je streng intern toetsen en dan verbeteringen aanbrengen. Dit eerste onderdeel gaat daarmee naar onze mening juist niet bijdragen aan de doelstelling. Interne toetsingen zijn ook een middel om van elkaar te kunnen leren en daarbij is het dus belangrijk om je in alle vrijheid kwetsbaar te kunnen opstellen.

De maatstaf *onvoldoende externe toetsing* is weliswaar in zekere zin objectief maar veel organisaties worden maar beperkt extern getoetst en rapporteren deze uitkomsten dus maar eens per vijf of zes jaar. Dat geeft praktisch gesproken nauwelijks waarde in deze rapportage. Overigens is nog niet duidelijk hoe dit na 2021 zal worden ingevuld. Vanzelfsprekend zijn externe toetsingsresultaten bruikbaar, maar niet eerder dan nadat ze onherroepelijk zijn komen vast te staan.

De maatstaf *materiële afwijking jaarrekening* heeft naar onze mening geen nuttige waarde. Dit komt in de praktijk zodanig weinig voor dat het enkel een keer een incident zal betreffen. We vragen ons af op grond waarvan deze maatstaf is toegevoegd. Het lijkt vooral uit een theoretische koker te komen en niet zozeer te zijn gebaseerd op bevindingen in de praktijk. En ook hier zal er sprake zijn van rapportage-bias, want wie bepaalt dan wat materieel is (en hoe vergelijkbaar is dat) ?

Het aantal controleverklaringen dat van onwaarde wordt verklaard is naar onze mening zodanig klein dat rapportage hierover geen zin heeft. Dit is gebaseerd op onze eigen praktijkervaring en we weten niet in hoeverre er nog grote aantallen verklaringen worden ingetrokken op een later moment door collega-kantoren. Wij menen echter dat dit incidenten zijn die geen maatstaf vormen voor continue controlekwaliteit.

AQI 3: Fraude en continuïteit

Fraude heeft enorm veel aandacht in ons vak, maar het aantal geconstateerde fraude gevallen bij jaarrekeningcontroles is gering. Het kan zijn dat we het niet ontdekken maar ook dan kunnen we het niet rapporteren. Wij vermoeden dat de meeste kantoren hier niets te rapporteren hebben. Wat is dan de waarde van deze rapportage ?

Bovendien knelt hier dat het bestaan van fraude bij controlecliënten niets heeft te maken met de accountant en zijn controle, maar met omstandigheden bij de cliënt. De accountant speelt alleen een rol bij het eventueel ontdekken van een dergelijke fraude. Een accountant die hier niets rapporteert zou hetzij cliënten kunnen hebben waarbij geen fraude speelt, hetzij frauduleuze cliënten kunnen hebben maar dat nooit ontdekken. Dat is nogal een verschil !

Het rapporteren van veel fraudegevallen lijkt goed in het licht van de controlekwaliteit maar kan ook iets zeggen over de (dan mogelijk slechte) kwaliteit van de opdrachtacceptatie. Ook hier kan sprake zijn van rapportagetendentie.

Het is ons volstrekt onduidelijk waarom het opnemen van een continuïteitsparagraaf iets zegt over controlekwaliteit. Bij cliënten die geen continuïteitsproblemen hebben is een continuïteitsparagraaf geheel niet aan de orde. Dit is verder ook niet onderbouwd door de opstellers. Moet het hoog zijn of juist laag? En waarom is dit belangrijk? Deze maatstaf zou wat ons betreft ook geschrapt moeten worden.

Daarbij komt dat we het ongewenst vinden dat onder één AQI zowel fraude als discontinuïteit worden genomen, alsof deze samenhangen.

AQI 4: Kwaliteit verhogende maatregelen

Op grond van de eerder aangehaalde wetten heeft deze AQI eigenlijk geen zin, want het is erg eenvoudig om op een aantal aspecten een score te behalen. En ook hier geldt dat een consultatie meteen als kwaliteit verhogend wordt beschouwd maar het is überhaupt de vraag of het altijd zinnig en/of nodig is, of dat het vooral voor het beeld wordt gedaan. Deze AQI gaat dat laatste zeker veroorzaken.

Accountants die over fundamenteel meer kennis en vaardigheden beschikken dan hun gemiddelde collega, erg goede accountants dus, zullen gemiddeld minder consulteren. Dat geldt ook voor accountants die veel eenvoudige cliënten controleren, of die veel in dezelfde branche opereren en daardoor zelf al over specifieke en herhaaldelijk toepasbare kennis beschikken. Deze AQI bestraft dus als het ware ook het beschikken over kennis en vaardigheden.

Voor zover de AQI gehandhaafd blijft mist onder de inzet van specialisten de inzet van kennis van milieu en klimaatspecialisten. De definitie van wat een specialist is, wordt van belang. Dit is geen beschermde titulatuur. Het is ons bekend dat er op dit moment nog geen eenduidige invulling bestaat van bijvoorbeeld het begrip "forensisch expert" en ook de breed bekende benaming "forensisch accountant" is niet beschermd.

AQI 5: Kwaliteitsbeheersing systeem

Dit is per organisatie geheel verschillend ingericht dus de uitkomsten hiervan zijn ook niet vergelijkbaar. Welke maatregelen zijn er ingericht, hoe vaak zijn die toegepast en hoe vaak is er dan iets geconstateerd ? En de grote vraag is of het enige informatiewaarde heeft voor de afnemers van accountantscontrole. Wat is dan een bevinding en wat is dan een tekortkoming ?

Wanneer het interne kwaliteitssysteem erin gaat resulteren dat er extern gerapporteerd moet worden over de uitkomsten, dan is te verwachten dat ook hier "sturend" mee zal worden omgegaan.

De functie van elk systeem is niet zozeer “aan de achterkant” tekortkomingen constateren, maar “aan de voorkant” tekortkomingen voorkomen. Dat laatste is in het kader van kwaliteitsdenken veel belangrijker. Hoe wordt in dit verband omgegaan met doublures van gerapporteerde AQI aantallen omtrent fouten in de controle ?

AQI 6: Cultuur

Ook hier geldt dat deze AQI ongeschikt is vanwege de verschillen tussen de organisaties. De perceptie is namelijk ook verschillend: wat het ene kantoor een zes vindt is voor de ander een acht. Het gaat hier niet alleen om wat mensen ervaren als cultuur, maar ook om wat ze vinden over hoe die cultuur zou moeten zijn. De keuze om voor een Big 4 kantoor te werken of voor een MKB kantoor heeft doorgaans een correlatie met persoonlijke verwachtingen omtrent de cultuur. Dus juist vanuit de cultuur ontstaan hier al afwijkingen in de rapportage. Daarmee is deze AQI wat ons betreft ook ongeschikt voor rapportage.

AQI 7: Verloop in het team

Dat er een zeker verband bestaat tussen teambezetting en controlekwaliteit onderschrijven we wel, alleen is dat niet eenduidig en bovendien is deze rapportage onhandig vormgegeven. Met controleteams van beperkte omvang bij kleinere kantoren gaan de percentages enorm hoog worden als er één teamlid verandert. Dat leidt dan tot een negatieve rapportage (in ieder geval qua perceptie) omdat de verlooppercentages hoog lijken te zijn terwijl er eigenlijk niet veel aan de hand is.

Daar komt bij dat een controleteam wat nooit wijzigt ook verondersteld wordt een negatief effect te hebben op kwaliteit (“bedrijfsblindheid” versus “een frisse blik”). Anders gezegd: teamcontinuïteit en teamvernieuwing hebben een wankel balans. Een teamlid wat wordt toegevoegd en een ander teamlid vervangt vanuit kwaliteitsmotieven is goed. Een teamlid wat wordt toegevoegd en een ander teamlid vervangt vanwege andere motieven is niet goed. Dat is nauwelijks in een scoretabel te duiden.

AQI 8: Innovatiebeleid

De toelichting geeft aan dat de rapportage “principle based” zal zijn, wat dus weer rapportage-tendentie uitlokt. Bovendien zegt deze AQI niets over de controlekwaliteit op dit moment. Veel innovatie kan ook leiden tot hobbyïsme en daarom afleiden van een focus op de minder inspirerende maar wel noodzakelijke kwaliteitsprocessen van vandaag.

Voor de 250 kleinste vergunninghouders is deze AQI nauwelijks bruikbaar. Voor hun innovaties zijn zij in hoge mate afhankelijk van de inspanningen van brancheorganisaties zoals SRA en Novak waarbij zij (op enkele uitzonderingen na) zijn aangesloten. Deze brancheorganisaties bekostigen hun inspanningen uit de contributies van de aangesloten kantoren. De kantoren zelf kunnen vervolgens gebruik maken van de innovaties door de brancheorganisaties waarbij zij zijn aangesloten.

AQI 9: Budgetoverschrijding

Het niet halen van budgetafspraken leidt lang niet altijd tot druk op de organisatie of teams, zeker niet als dit incidenten zijn die wegvallen in het geheel, maar ook niet wanneer de cultuur in de organisatie daar niet toe noopt. Zeker bij kleinere accountantsorganisaties is dat een frequent voorkomende situatie.

In dat licht zou het interessanter kunnen zijn om de totale afboekingen ten opzichte van de omzet te rapporteren; dat geeft voor de organisatie naar onze mening meer indicatie of hier mogelijk problemen liggen. Maar dan nog is het te kort door de bocht want we kennen ook de nodige organisaties waar de budgetten nimmer klemmen op het behalen van de kwaliteitsdoelstelling.

In dat opzicht is het percentage van 25 ook te laag: bij een dergelijke afboeking zal er nog altijd sprake zijn van een opdracht met een positieve contributiemarge, dus dat hoeft helemaal geen impact op de kwaliteit te hebben.

Afboekingen zijn ook een resultante van organisatiekeuzes die onderling fors kunnen verschillen, zoals gehanteerde tariefstructuren, beleid voor uren schrijven (inefficiënte uren of interne fouten toerekenen aan een klant, of niet). Ook zijn er kantoren die opdrachten in het rustige najaar tegen lagere tarieven (dus afboekingen) aannemen dan in het drukke voorjaar. Tot slot bestaan er kantoren die de jaarrekening van charitatieve instellingen tegen een forse korting op het reguliere tarief controleren. Een korting is in wezen geen afboeking, maar het effect op de declaratie is uiteindelijk wel hetzelfde.

AQI 10: Opdrachtgeverstevredenheid

Deze AQI heeft een veel te onzekere relatie met controlekwaliteit. We moeten constateren dat naar verluid veel klanten (zeker in het MKB) vooral tevreden zijn als de accountant niet te veel zeurt, dus deze AQI lokt hoge scores uit voor accountants die juist niet doen wat wordt verwacht. Bovendien worden hier aspecten in de meting betrokken die niets te maken hebben met controlekwaliteit en ook nog eens erg subjectief zijn. Voor veel (middel)grote MKB-ondernemers is de toegevoegde waarde van enkel de controle er eigenlijk niet, dus waar moeten ze dan tevreden over zijn?

Conclusie en beantwoording centrale vragen

Op dit moment is het AQI instrument op zijn best een onvoldragen concept. Eigenlijk mankeert aan iedere AQI iets fundamenteels met betrekking tot aspecten zoals vergelijkbaarheid, subjectiviteit en of tendentieuze rapportering. Sommige AQI hebben niets met controlekwaliteit te maken.

Daarnaast mag ten zeerste worden betwijfeld of het maatschappelijk verkeer op deze rapportage zit te wachten en ook zal gaan gebruiken. Onderzoek waaruit dit blijkt, ontbreekt. De rapportagelast zal niet in verhouding staan tot het nut van dit instrument.

Wij pleiten ervoor om de rapportage over AQI's voorlopig voor geen enkel accountantskantoor verplicht te stellen maar eerst verder onderzoek te verrichten naar nut, noodzaak en toepasbaarheid. Pas daarna zou een gefaseerde invoering, op dat moment te beginnen met de OOB accountantskantoren, te overwegen zijn.

Mocht na enkele jaren blijken dat het AQI instrument succesvol is doorontwikkeld en zijn nut zou kunnen bewijzen voor meer accountantskantoren, dan kan op dat moment alsnog bezien worden of de verplichting moet worden uitgebreid tot andere grote accountantskantoren. Voor middelgrote en kleine accountantskantoren is het instrument nimmer passend en dus onbruikbaar.

Daarmee hebben wij impliciet de centrale vragen uit uw consultatiedocument beantwoord. Voor wat betreft de eerste centrale vraag: alle door u genoemde AQI zouden moeten afvallen en wij hebben geen AQI die wij zouden willen toevoegen. Beantwoording van de tweede centrale vraag is daardoor niet relevant.

Tot besluit

Wij danken u voor de mogelijkheid om te reageren op het consultatiedocument. Mocht u er behoefte aan hebben dat wij nadere toelichtingen verstrekken, dan zijn wij daartoe gaarne bereid.

Hoogachtend,

Coöperatie Confirm u.a.
voor deze:

F. Vrieze RA

Drs. J. Westdijk RA

Drs. J. Peters RA