

Consultatiedocument – Audit Quality Indicators

Wij hebben uw consultatiedocument Audit Quality Indicators met belangstelling gelezen. Wij maken graag van de gelegenheid gebruik om in te gaan op uw consultatievragen.

Voordat wij ingaan op uw consultatievragen en een aantal andere bevindingen, hebben wij eerst een paar algemene opmerkingen.

Wij willen u complimenteren met de heldere kaders en de concreetheid van het voorstel. De AQI's krijgen een wettelijke basis. Hiervoor is gelijktijdig een internetconsultatie uitgeschreven. In onze reactie hebben wij opgenomen dat ook de criteria voor de beoordeling van de set van kwaliteitsindicatoren een wettelijke basis moeten krijgen. U heeft hiervoor een goede voorzet opgenomen in uw consultatiedocument. Ook hebben wij opgemerkt dat wij van mening zijn dat uw uitgangspunt, dat kwaliteitsindicatoren transparantie bieden en niet beogen een harde norm te zijn voor controlekwaliteit c.q. een handavingsgrond voor de externe toezichthouder, in de wet verankerd moet worden.

Het bepalen van de juiste set van kwaliteitsindicatoren dient iteratief plaats te vinden met voortdurende evaluatie en aanpassing om te voldoen aan de veranderende informatiebehoeften. Om dit proces te faciliteren is het belangrijk dat bij het vaststellen van een set AQI's de motivatie voor de keuze duidelijk wordt vastgelegd. Dit als basis voor de volgende set vast te stellen AQI's. In dit opzicht zou u uw motivatie voor de keuze van de huidige voorgestelde AQI's duidelijker vast kunnen leggen. Wij vragen u daar dan specifiek bij aan te geven op welke wijze de (internationale) ervaringen die reeds zijn opgedaan hierin hebben meegewogen.

Ten slotte zijn wij van mening dat het de kwaliteit van de gehele beroepsgroep ten goede komt als ook de niet-wettelijke controles in de AQI rapportage betrokken worden.

Hierna gaan wij specifiek in op uw consultatievragen en een aantal andere bevindingen die wij hebben bij het voorstel.

1. Suggesties om de bruikbaarheid van de voorgestelde AQI's te verbeteren

Bruikbaarheid AQI 3 fraude en continuïteit

Het opnemen van een AQI voor fraude en continuïteit (AQI 3) is een vanzelfsprekendheid en behoeft geen verdere uitleg. Tegelijkertijd is het niet eenvoudig een AQI voor fraude en continuïteit te benoemen die daadwerkelijk inzicht geeft in factoren die door de accountant te beïnvloeden zijn. Voorgesteld wordt om het aantal keren dat er een vermoeden is van fraude en dat de verklaring is aangepast vanwege (dis)continuïteit uit te drukken in het aantal wettelijke controles. Dit kengetal geeft alleen inzicht als een uitspraak gedaan kan worden over de kans dat zich in de portefeuille fraude of continuïteitsproblemen kunnen voordoen. Wij zijn dan ook van mening dat de AQI alleen opgenomen kan worden in de set, als deze aangevuld wordt met elementen waarin deze kans tot uitdrukking komen. Denk hierbij aan de kans op continuïteitsproblemen voor ondernemingen die zwaar getroffen worden door een crisis.

AQI tijdsbesteding opleiding

Het heeft ons verrast dat in de set geen AQI is opgenomen voor tijdsbesteding opleiding (AQI VI bijlage 3). Wij beschouwen het goed opleiden en trainen van medewerkers als een belangrijke

kwaliteitsverhogende maatregel. In tegenstelling tot de kwaliteitsverhogende maatregelen van AQI 4 kan deze AQI niet op dossierniveau gemeten worden, maar hij hoort zeker thuis in dit rijtje. De meetwaarde van AQI VI is de tijdsbesteding aan interne en externe opleiding. Wij zijn van mening dat vooropleiding ook een belangrijke indicator is voor kwaliteit. Dit zou gemeten kunnen worden door het aantal medewerkers dat is ingeschreven in het register, de theoretische studie heeft afgerond, dan wel studerend is voor accountant, uit te drukken in een percentage van het totaal aantal medewerkers.

AQI aanpassingen in het oordeel of paragrafen ter benadrukking van aangelegenheden

Tenslotte menen wij dat een AQI voor aanpassingen in het oordeel of paragrafen ter benadrukking van aangelegenheden een goede toevoeging is aan de set. De accountant kan in zijn oordeel rapporteren over (tijdelijke) tekortkomingen, of aangelegenheden onder de aandacht brengen van de gebruiker. Hiermee heeft de accountant een middel om transparant naar gebruikers te zijn over zijn bevindingen, hoewel het gebruik hiervan door de gebruikers niet altijd op de juiste waarde wordt geschat. Een AQI over het aantal keren dat een accountant(sorganisatie) daadwerkelijk gebruik maakt van dit middel, evenals het aantal keren dat herhaald een aangepast oordeel wordt gegeven, kan een positieve invloed hebben op de discussie over de kwaliteit van de controle en de gecontroleerde.

2. Andere aggregatieniveaus dan accountantsorganisatie

Bruikbaarheid AQI 4 en 7 op het aggregatieniveau accountantsorganisatie

De inzet van kwaliteit verhogende maatregelen (AQI 4) is afhankelijk van factoren zoals de aard en complexiteit van de uitgevoerde opdrachten, OOB/niet-OOB, sector, de interne consultatierichtlijnen, risicoanalyse, incidenten, etc. Het is dus de vraag in hoeverre informatie over consultaties op het gebied van fraude, continuïteit, controle en verslaggeving en de inzet van fiscale specialisten, IT specialisten en waarderingsspecialisten bruikbare informatie oplevert voor de vergelijking van accountantsorganisaties onderling. Wij kunnen ons wel voorstellen dat deze informatie relevant is op het niveau van de opdracht voor de opdrachtgever en gebruikers van de betreffende jaarrekening.

De rapportage over de uitgevoerde OKB of onafhankelijke jaarrekeningreview bieden ons inziens wel meer informatiewaarde omdat deze maatregelen aansluiten op de wettelijk vereiste kwaliteitswaarborgen die de accountantsorganisatie moet inrichten.

Ook bij de AQI voor het verloop in controleteam (AQI 7) vragen wij ons af of deze geschikt is voor rapportage op het niveau van accountantsorganisatie. Hier wordt als meeteenheid gekozen voor het gemiddeld verloop in opdrachtteams. Op zichzelf is verloop in opdrachtteams niet indicatief voor een hogere of lagere kwaliteit. Verloop kan samenhangen met wijzigingen in de opdrachtsituatie (bijvoorbeeld klant-omvang, klant-complexiteit) of juist bijdragen aan kwaliteit door instroom van meer ervaren medewerkers. Dit betreft dus een kwaliteitsindicator die enkel op waarde kan worden geschat op basis van een beoordeling vanuit de situationele context en daarmee ook geschikter is voor rapportage op opdrachtniveau (bijvoorbeeld in het accountantsverslag).

AQI's op het niveau van individuele opdracht

In het algemeen vragen wij ons af of AQI's op individueel opdrachtniveau van niet-OOB organisaties op het openbare dashboard moeten worden opgenomen? Wij kunnen ons voorstellen dat een andere wijze van rapportage aan de opdrachtgever en haar gebruikers meer recht doet aan de situationele context zoals in het punt hiervoor beschreven.

AQI's op het niveau van sector

Wij zijn van mening dat rapportage van een AQI op sectorniveau van toegevoegde waarde kan zijn als een duidelijk afwijkende meetwaarde van AQI voor de sector kan worden verwacht.

AQI's op het niveau van individuele accountant

In de huidige set is één AQI opgenomen op het niveau van de individuele accountant (AQI 1). Wij begrijpen dat nog niet duidelijk is of privacy wet- en regelgeving dit toestaat. Daarnaast hebben wij andere bemerkingen bij AQI's op het niveau van de individuele accountant.

In uw consultatiedocument benadrukt u dat AQI's geen norm zijn, maar een basis voor het gesprek over de kwaliteit. De vraag is of de gebruiker van de AQI's deze nuancering ook maakt. Daarbij is het voor de accountant vanuit zijn geheimhoudingsplicht niet mogelijk om de situationele context van zijn portefeuille toe te lichten. Wij zijn van dan ook van mening dat het niet opportuun is om AQI's over individuele accountants op te nemen in een openbaar dashboard.

De gebruiker van de AQI's mag verwachten dat de accountantsorganisatie een toereikend stelsel van kwaliteitsbewaking heeft dat de kwaliteit van de werkzaamheden van individuele accountants borgt. Om dit te beoordelen zijn AQI's op het niveau van de accountantsorganisatie toereikend.

Verder merken wij op dat AQI's op individueel niveau beïnvloedbaar moeten zijn door de individuele accountant. Wij verwijzen hiervoor naar onze opmerkingen over AQI 3 (onder punt 1), AQI 4 (onder punt 2) en AQI 7 (onder punt 2). Daar voegen wij nog aan toe de AQI voor fouterstel (AQI 1). Fouterstel wordt pas na afronding van een jaarrekening ontdekt en is niet altijd een correctie op het eigen werk van de accountant die verantwoordelijk is voor de controle van de jaarrekening waarin fouterstel wordt toegepast.

3. Diversiteit in opdrachtgevers en gebruikers

Binnen de wettelijke controles wordt voor het dashboard onderscheid gemaakt tussen OOB en niet-OOB organisaties. Met name binnen de groep niet-OOB kunnen grote verschillen bestaan tussen organisaties, zoals bijvoorbeeld de mogelijkheden voor en de kwaliteit van de interne beheersing van de gecontroleerde entiteit.

Deze aspecten zijn van invloed op de meetwaarden van bepaalde AQI's, maar zijn niet beïnvloedbaar door de accountantsorganisatie en/of individuele accountants, bijvoorbeeld

- *Verloop in controleteam (AQI 7)*
De omvang van een controle-team bij kleinere opdrachten is kleiner, waardoor op team continuïteit en teamvernieuwing sneller een hoge waarde gemeten zal worden;
- *Opvolging aanbeveling IB (Bijlage 3 AQI IX)*
Hoewel niet opgenomen in de geselecteerde AQI set, merken wij op dat de mogelijkheden voor het opvolgen van aanbevelingen zijn voor kleinere organisaties beperkter.

Om deze AQI's op de verschillende aggregatieniveaus vergelijkbaar te maken zullen vergelijkbare groepen gedefinieerd moeten worden.

Wij signaleren ook bij de *AQI voor opdrachtgeverstevredenheid (AQI 10)* een grote verscheidenheid in groepen. Opdrachtgeverstevredenheid wordt uitgesplitst naar opdrachtgever en management. Binnen het MKB-segment is opdrachtgeverschap veelal belegd bij het management, zeker bij dga-structuren. De vraag is in hoeverre het meten van "Kwaliteit controle" op eenduidige wijze kan plaatsvinden. Zeker binnen het MKB-segment zal een deel van de opdrachtgevers meer moeite hebben om de kwaliteit van de controle gestructureerd te beoordelen. Bij tegengestelde belangen (bijvoorbeeld doorvoeren van controleverschillen, materiële discussies) kan controlekwaliteit als laag worden gepercipieerd terwijl de accountant gezien vanuit de overige stakeholders kwaliteit heeft geleverd.

Voor de volledigheid merken wij op dat wij ons afvragen of vergelijkbare tevredenheidsonderzoeken gehouden kunnen worden zonder voorgeschreven vragenlijst.

4. Hoe voorkomen we verkeerde prikkels?

Wij zijn het met u eens dat AQI's niet bedoeld moeten zijn om een sturende werking te hebben. Dit vraagt dat er een duidelijke relatie moet zijn tussen de indicator en het veronderstelde effect op de kwaliteit van de (wettelijke) controle. Bij de AQI voor budgetoverschrijding (AQI 9) lijkt deze relatie discutabel. In het consultatie document wordt verondersteld dat het niet halen van budgetafspraken druk oplevert voor de accountantsorganisatie en de teamleden op de opdracht. Ons inziens kan dit ook een teken zijn dat het opdrachtteam zich juist niet laat beïnvloeden door budgetdruk en de tijd besteedt die nodig is om de juiste kwaliteit te behalen.

5. Overige punten

Ten slotte hebben wij nog een tweetal opmerkingen over AQI 2. Wij zijn van mening dat de titel "fouten in de jaarrekening" de lading niet geheel dekt. De kengetallen zien toe op "fouten in de jaarrekening en tekortkomingen in de controle". De AQI zal meer informatie geven als de gemeten aantallen (ook) afgezet worden tegen de portefeuilleomvang in aantallen.