

Kwaliteit van een accountantspraktijk

Auteur: Dick Meester - 24 september 2022 / aangevuld 16 mei 2025

Inleiding

Kwaliteit is een kernbegrip van het accountantsberoep. Ook zonder regelgeving, commissies, reviews en interne maatregelen is kwaliteit een wezenlijk onderdeel van de beroepsuitoefening. Het is een existentieel aspect van de rol en zelfs de persoon van de accountant. Toch hebben we moeite met goed te definiëren van wat die kwaliteit dan precies is. Voor de audit zijn daartoe goede pogingen gedaan.

Een voorbeeld daarvan is: *‘Audit quality is greater assurance that the financial statements faithfully reflect the firms underlying economics, conditioned on its financial reporting system and innate characteristics’*¹

Hoewel dit kernachtig weergeeft wanneer sprake is van audit quality is deze definitie toch lastig te operationaliseren. Dat wordt nog moeilijker wanneer de definitie niet alleen betrekking moet hebben op de audit praktijk, maar op alle werkzaamheden die binnen een accountantspraktijk plaats vinden. Dan gaat het niet alleen om controle, maar ook om beoordelen, samenstellen, adviseren, etc., alsmede om de fiscale en andere werkzaamheden. In deze bijdrage wordt een antwoord gezocht op de vraag wat kwaliteit van een accountantspraktijk is en op welke wijze dit kan worden bereikt.

Dimensies van kwaliteit

Wat is de oorzaak dat we een op zich goede definitie niet goed kunnen operationaliseren?

Dit probleem wordt veroorzaakt door het feit dat we niet te maken hebben met diensten en/of producten die goed meetbaar zijn. Het gaat om zogenaamde vertrouwensdiensten en -producten. Deze diensten en producten kunnen als volgt worden gedefinieerd:

A credence good is a good or service where

- (1) the seller is an expert who recommends and provides a level of service to a buyer,*
- (2) buyers cannot assess how a service is delivered and must rely on seller's recommendation and*
- (3) buyers cannot assess how well the service was performed*²

Dit geldt niet alleen voor de diensten en producten van accountants en fiscalisten, maar ook bijvoorbeeld voor artsen, leveranciers van zonnepanelen, advocaten, onderhoudsmonteurs en nog veel meer.

Er zijn dus 3 aspecten van belang: de professional moet deskundig zijn, de cliënt moet ervanuit gaan dat het resultaat goed is en heeft geen goed beeld van de wijze van de uitvoering. Het draait om het vertrouwen dat de cliënt heeft in de professional en zijn of haar werk.

Hieruit is af te leiden dat de kwaliteit van de accountant (maar ook alle andere deskundigen) wordt bepaald door 3 dimensies.³ Op de eerste plaats is dit de professionele dimensie, waarbij het gaat om vakmanschap en dus kennis en vaardigheden. Daarnaast gaat het om de functionele of organisatorische dimensie, waarbij het gaat om doelmatig te werken, plannen, het gebruik van de juiste hulpmiddelen, etc. En tenslotte is de relationele dimensie van belang, waarbij het erom gaat het vertrouwen van de cliënt te kunnen verwerven en behouden door duidelijke en tijdige communicatie, sociale vaardigheden, etc.

¹ DeFond and Zang, A review of archival auditing research. Journal of Accounting and economics 58 (2-3); 275-326.
<https://doi.org/10.1016/j.jacceco.214.09.002>

² Causholli M, Knechel WR (2012) An examination of the credence attributes of an audit. Accounting Horizons 26(4): 631–656.
<https://doi.org/10.2308/acch-50265> en Darby MR, Kardi E (1973) Free competition and the optimal amount of fraud. The Journal of Law and Economics 16(1): 67–88. <https://doi.org/10.1086/466756> . Zie hiervoor ook: The measurement of audit quality in the Netherlands: a practical note, Tjibbe Bosman, Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie 95(1/2) (2021): 17-31.
<https://doi.10.5117/mab.95.56820> .

³ Kwaliteitsmanagement in de praktijk. Kwaliteit is mensenwerk: verbeelden, verbinden, verbeteren. Kees de Vaal, Ouke Pijl en Ben van Schijndel. (2019) ISBN: 9789491743023 Educatieve Uitgeverij Nederland (EUN) BV.

Meestal is het in deze beroepen mogelijk dat de professional zelfstandig werkt en zelf invulling geeft aan de 3 dimensies van kwaliteit. Soms komt het ook voor dat professionals op deze wijze werken, maar vaak maken zij deel uit van een grotere organisatie, waarbinnen zij met meerdere collega's (ook van andere disciplines) samenwerken om de diensten en producten voor hun cliënten te verzorgen. Dan zien we in de organisatie dezelfde 3 dimensies terug.



Figuur 1: 3 dimensies van kwaliteit

De organisatie ziet dan toe op de professionaliteit, zodat het eindproduct van het gewenste kwaliteitsniveau is. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld scholing, die wordt afgestemd op de aard van de vragen van de klanten en het organiseren van cursussen. De organisatorische dimensie heeft betrekking op de efficiënte inrichting van bedrijfsprocessen, planning, de keuze en implementatie van soft- en hardware, etc. En binnen de organisatie krijgt de relationele dimensie vorm door een goede werksfeer, de samenwerking met verschillende collega's en disciplines of tussen eventuele vestigingen, etc. Hierbij speelt de cultuur van de organisatie een belangrijke rol.

De kunst is om de deskundigen of professionals enerzijds en de organisatie anderzijds optimaal op elkaar af te stemmen, zodat zij hun werk inhoudelijk en organisatorisch kunnen uitvoeren en in staat zijn daarover intern en extern goed te communiceren. Het kenmerk van de goed functionerende organisatie en de goed functionerende professional is dat de drie kwaliteitsdimensies van hoog niveau zijn en met elkaar in balans zijn en blijven. Wanneer dit is gerealiseerd is er sprake van een goed stelsel van kwaliteitsmanagement.

Kwaliteit in de accountancy

Wat betekent dit voor de kwaliteit voor de accountantspraktijk?

De diensten van de accountantspraktijk worden sterk ingekaderd binnen allerlei vormen van wet- en regelgeving. De cliënten vertrouwen daar ook op zonder daar (in het algemeen) zelf veel kennis van te hebben. Het voldoen aan van toepassing zijnde wet- en regelgeving is dan ook een eerste randvoorwaarde om het beroep van accountant, maar ook fiscalist te kunnen uitvoeren.

Voor de accountant gaat het onder meer om compliant te handelen met wet- en regelgeving zoals Wta, Bta, EU-verordeningen, VGBA, ViO en Wwft.

Maar kwaliteit is meer dan compliance. De accountant ziet en hoort veel bij een groot aantal organisaties en ondernemingen. Dit maakt hem of haar een belangrijke gesprekspartner en zeker in het MKB vaak ook vertrouwenspersoon voor de directie en/of ondernemer. Dit houdt in dat de kwaliteit van de accountant door de cliënt ook ervaren wordt door de toegevoegde waarde die de accountant bijdraagt door zaken te signaleren, door vanuit een onafhankelijke rol te adviseren en zorg te dragen voor een goede opvolging. Daarnaast (of daarboven) heeft de accountant een mandaat van de maatschappij, waaraan hij of zij invulling moet geven.

Omdat het hierbij gaat om een vertrouwensdienst of -goed is het noodzakelijk dat ook aan de andere eisen van kwaliteit (vakmanschap, organisatie en relatie) invulling wordt gegeven. Om dit te bereiken draagt de accountant zorg voor een hoog niveau van relevante kennis en vaardigheden, goede

prioriteitstelling, gedegen processen en procesmanagement, het halen van deadlines en inhoudelijke en begrijpelijke communicatie. Binnen het kantoor moet sprake zijn van een open cultuur, zodat lastige zaken en ook eventuele fouten kunnen worden besproken en het leereffect zo groot mogelijk is. Pas dan is de stelling dat de accountant kwaliteit levert gerechtvaardigd. Wanneer de accountant functioneert in een accountantspraktijk geldt daar hetzelfde voor.

De meeste van de genoemde aspecten van kwaliteit zijn niet nieuw. Ook in de green paper van de Stuurgroep Publiek Belang van de NBA komen deze aan de orde vanuit het zogenaamde multi-stakeholder-perspectief.⁴

Samenvattend luidt de definitie van kwaliteit van de accountant of accountantspraktijk als volgt:

Kwaliteit is

- het voldoen aan van toepassing zijnde wet- en regelgeving en
- het leveren van toegevoegde waarde aan specifieke gebruikers (maatschappij, cliënten en andere betrokkenen)
- binnen een optimale balans tussen de professionele, organisatorische en relationele dimensie.

Wanneer deze aspecten van kwaliteit goed op elkaar zijn afgestemd en worden gerealiseerd is, is sprake van een accountantspraktijk waarbinnen de gewenste of vereiste kwaliteit door de accountants kan worden geleverd. Dit moet niet eenmalig het geval zijn, maar steeds opnieuw. Dat betekent dat de kwaliteit moet worden beheerst en geborgd in een stelsel van kwaliteitsmanagement.

Daaruit volgt dat sprake is van een kwalitatief goed kantoor wanneer de werkzaamheden en oordeelsvorming van een accountant en/of fiscalist tot stand komen op basis van de goede werking van een goed ingericht stelsel van kwaliteitsmanagement.

Stelsel van kwaliteitsmanagement: een definitie

Kwaliteit van een vertrouwensdienst of -goed is niet of nauwelijks op een directe wijze te operationaliseren. Maar het is daarentegen goed te realiseren via de indirecte wijze van een goed stelsel van kwaliteitsmanagement. De stelling is namelijk dat wanneer het stelsel van kwaliteitsmanagement goed functioneert, de kwaliteit van de geleverde vertrouwensdiensten en -producten van het gewenste of vereiste niveau zijn.

De daaropvolgende vraag is dan wat een goed stelsel van kwaliteitsmanagement dan is. Het management van kwaliteit is sterk vergelijkbaar met (zo niet gelijk aan) interne beheersing. Binnen het accountantsberoep is dat een belangrijk en bekend terrein. In de vakliteratuur is daar veel over geschreven. Een van de belangrijkste fundamenten voor interne beheersing is het zogenaamde COSO-model, dat voor het eerst is gepubliceerd in 1992 en later verder is uitgebouwd.⁵ In dit rapport is een definitie van interne beheersing opgenomen, die in algemene termen is geformuleerd maar door deze specifiek te maken voor de accountantspraktijk kan deze als volgt luiden:

Er is sprake van een goed ingericht en werkend stelsel van kwaliteitsmanagement wanneer

- de werkzaamheden binnen het kantoor plaatsvinden als een proces,
- dat wordt bewerkstelligd door de leiding, het management, de gekwalificeerde accountants en alle andere medewerkers, en
- gericht is op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid omtrent het bereiken van doelstellingen op het gebied van:
 - o Missie, visie, en strategie,
 - o Effectiviteit en efficiëntie van bedrijfsprocessen en accountants- en andere werkzaamheden,
 - o Naleving van relevante wet- en regelgeving, beleidsrichtlijnen en procedures en
 - o Betrouwbare informatieverzorging en communicatie.

In deze definitie vallen een aantal zaken op.

⁴ De definitie van auditkwaliteit, Green paper, NBA Stuurgroep Publiek Belang Green paper, juni 2017

⁵ Internal control- integrated framework, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 1992/1994, 13-16.

Op de eerste plaats is sprake van een proces. Het gaat dus niet om een statisch maar om een dynamisch stelsel. In de praktijk wordt dan vaak aangesloten bij de algemeen bekende en aanvaarde Plan-Do-Check-Act-cyclus (PDCA-cyclus), waarin het steeds leren, verbeteren, bijsturen en borgen is besloten.⁶



Figuur 2: PDCA-cyclus

Het tweede element is dat het stelsel wordt bewerkstelligd door de leiding, het management, de gekwalificeerde accountants en alle andere medewerkers. Dit betekent dat de leiding het niet alleen kan doen, maar dat iedereen daarbij betrokken moet zijn. Het gaat om: samen! Dit vereist leiderschap, goed werkgeverschap en betrokkenheid van iedereen. Van de mensen die in de organisatie actief zijn wordt een positief kritische houding verwacht. Samen leidt dit tot een kwaliteitsgerichte cultuur. In deze cultuur is sprake van gedrag, dat bijdraagt aan het goede functioneren van de organisatie, zodat een lerende organisatie ontstaat.

Vervolgens gaat het om het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid omtrent het bereiken van categorieën van doelstellingen (derde element). Dit impliceert dat er ruimte is voor fouten maken. Ook binnen een goed functionerend stelsel van kwaliteitsbeheersing zullen af en toe zaken niet goed gaan. Het gaat erom dat deze worden gesignaleerd en dat het lerend vermogen van de organisatie er vervolgens toe leidt dat er een oorzakenanalyse plaats vindt en verbetermaatregelen worden genomen. De PDCA-cyclus en een kwaliteitsgerichte cultuur zijn daarvoor onontbeerlijk. Tenslotte komen vier categorieën van doelstellingen aan de orde. De accountantspraktijk moet deze natuurlijk zelf concreet maken, zodat duidelijke richting wordt gegeven aan de organisatie.

⁶ De International Standard on Quality Management (ISQM 1 en 2) vraagt van de kantoren om in hun organisaties kwaliteitsmanagementsystemen te implementeren. Daarin komt ook de PDCA-cyclus naar voren. International; Standard on Quality Management, IAASB, december 2020. (Effectief vanaf 15 december 2022)

Inrichting van het stelsel van kwaliteitsmanagement (PDCA-cyclus)

Vanuit deze definitie kan de leiding van een accountantsorganisatie haar stelsel van kwaliteitsmanagement gaan inrichten met behulp van de PDCA-cyclus. Daarbij gaat erom dat elke stap een plaats krijgt in het stelsel van kwaliteitsmanagement.

Plan

In de Plan-fase geeft de leiding invulling aan de 4 categorieën van doelstellingen die zijn te onderscheiden. Dit kan zich dus niet beperken tot "voldoende aan wet- en regelgeving". Dit is nauwelijks een ambitie of doelstelling te noemen. Het is een verplichting. Bovendien kan het niet juist zijn. Er zijn altijd meer doelstellingen. En deze zijn eigenlijk altijd te verbinden met de 4 categorieën.

Doelstellingen moeten richting geven aan de organisatie, maar geven daarnaast ook aan op welke wijze dit moet gebeuren. Dit geeft duidelijkheid en voorkomt opportunistisch gedrag. In Alice in Wonderland heeft Lewis Carroll prachtig geschetst wat er zonder richting kan gebeuren. Alice rent achter het witte konijn aan om naar de koningin te gaan. Maar Alice raakt het konijn kwijt en weet niet welke weg ze moet nemen. Dan komt ze de kat tegen en vraagt: "Kunt u mij alstublieft vertellen welke kant ik op moet?" Dat hangt ervan af van waar je naar toe wilt" antwoordt de kat. Alice raakt in paniek en zegt: "Dat maakt mij niet zoveel uit, als ik maar uit het bos kom." De kat blijft ijsig kalm en zegt: " Dan maakt het ook niet uit welke kant je op gaat."

Duidelijk is dat Alice geen keuze maakt en laat het gebeuren. Ze heeft geen doel en kan dus geen richting geven aan de route die ze met lopen. Ze loopt het risico hopeloos te verdwalen.

Ook organisaties kan dit overkomen wanneer zij geen doelen stelt en aangeeft hoe zij deze wil bereiken. Daarom moet de leiding van een accountantspraktijk duidelijk maken wat haar missie, visie en strategie is. Dit begint met een grondige analyse van de verschillende aspecten van de markt in het werkgebied, zoals economische situatie, vraag van potentiële klanten, concurrentie, beschikbare menskracht, etc. Een belangrijke vraag is hoe de accountantspraktijk zich wil onderscheiden. Welk soort kantoor willen we zijn? Dit kan door inhoud te geven aan het publiek belang en de maatschappelijke rol. Bij een audit-only-kantoor zal dit tot een andere invulling leiden dan bij een samenstelpraktijk met een sterke fiscale praktijk. Ook vragen als: Vanuit welke kernwaarden willen wij werken? Wat is onze risk appetite? Of welke toegevoegde waarde willen wij leveren? Verder geeft de leiding aan hoe zij om wil gaan met EU-verordeningen, Bta, VGBA, ViO, NV COS, Wwft, Noclar, etc.

Het formuleren van een missie, visie en doelstellingen vereist leiderschap. Het gaat dan om zaken als ambities, inspireren en interactie. Leiderschap gaat ook over cultuur. Het zijn in feite twee kanten van dezelfde medaille. De cultuur van een organisatie is te vergelijken met het karakter van een mens. Het bepaalt hoe men zich gedraagt, met elkaar omgaat, hoe communicatie plaats vindt, etc. Het is een sterke kracht die de leiding moet definiëren, vormgeven, uitdragen en managen.

In de planfase is het dus essentieel dat nagedacht wordt over de invulling van de 3 eerdergenoemde dimensies: professionaliteit, organisatie en relationeel (inclusief cultuur). Wat willen we en hoe stellen we ons dat voor? Hoe gaan we met elkaar om? Ook is het belangrijk om aandacht te hebben voor de belangen van stakeholders, zoals het maatschappelijk verkeer, klanten, medewerkers, financiers, etc. De keuze kan dan verder worden uitgewerkt in verschillende beleidsterreinen, zoals commercieel, financieel, personeel, kwaliteit, productie, ICT, etc. Daarbij kiest de leiding dan concrete doelstellingen per beleidsterrein die ertoe moeten leiden dat de overkoepelende organisatie-doelstellingen worden bereikt, zoals de effectiviteit en efficiëntie van de bedrijfsprocessen. Hoe ziet het kantoor de kwalitatieve en kwantitatieve bezetting van het kantoor? Welke betrokkenheid van de accountants en fiscalisten wordt gevraagd, wat is het beoogde financiële resultaat? Etc. Ook gaat het om doelstellingen betreffende informatievoorziening en communicatie. Dan gaat het over de vraag over welke onderwerpen de leiding met wie wil communiceren, in welke frequentie en natuurlijk over de snelheid om informatie beschikbaar te krijgen.

In dit hele proces van plannen schetst de leiding het gewenste beeld van de organisatie en de doelstellingen die daarbij horen, zoals dat is aangegeven in de definitie van het stelsel van kwaliteitsmanagement. Dit is een iteratief proces. De doelstellingen moeten in hun samenhang goed kunnen worden gerealiseerd. Dat vraagt vaak een hoop gepuzzel, zeker omdat niet altijd alles tegelijk

kan en sommige zaken volgtijdelijk van elkaar afhankelijk zijn. Dit kan het planproces heel complex maken.

Vanzelfsprekend is dit proces niet voor alle kantoren gelijk. Het is onder meer afhankelijk van omvang en activiteiten. Voor een (relatief) klein kantoor zal dit er heel anders verlopen dan voor een kantoor met een verschillende vestigingen en een breed pakket van diensten. Ook het eindproduct (het plan of het beleidsdocument) zal er heel anders uit zien. Voor kleine praktijken geldt vaak dat het beleid en de doelstellingen in het hoofd zitten van de eigenaar/vennoot. Toch kan het geen kwaad om het eens op papier te zetten, hoe summier ook. Het verwoorden van het (impliciete) beleid kan dan toch verhelderend werken.

Voor een grote organisatie is het beleidsplan veel meer: afstemming, legitimering, basis voor beslissingen, communicatiemiddel, etc.

Do

In de do-fase gaat het om de uitvoering: de activiteiten om de doelstellingen te verwezenlijken. Dat betekent dus het zodanig inrichten van de organisatie, dat de doelstellingen (los van elkaar en in samenhang) kunnen worden bereikt.

Het gaat dan onder meer om de inrichting van het procesmanagement. Dit houdt in organiseren, plannen, prioriteiten stellen, risico's inschatten, beheersingsmaatregelen treffen, procedures vaststellen en het inzetten van mensen en hulpmiddelen, zoals ICT, etc. om de processen zo goed mogelijk te doen verlopen. Dit is gericht op de primaire functie, namelijk het leveren van de diensten die het kantoor aanbiedt.

Maar ook andere processen moeten worden ingericht. Het gaat om processen die horen bij de beleidsterreinen die eerder zijn onderscheiden. Deze moeten allemaal worden georganiseerd. Het gaat dan onder meer om het personeelsproces (werving, opleiding, beoordeling, beloning, etc.), acquisitie (inzet personen, werving, opdrachtaanvaarding, etc.), kwaliteit (organisatie, compliance-cyclus, procedures, etc.).

Dit geldt ook voor de cultuur, die de leiding nastreeft. Zij zal zich afvragen op welke wijze het mogelijk is om concreet invulling te geven aan de cultuur. In aansluiting daarop is de vraag hoe dit zodanig te organiseren dat dit zich ook verankert in de organisatie. Onderdelen van de do-fase met betrekking tot cultuur kunnen zijn: gesprekken over de kernwaarden, organiseren van bijeenkomsten, communicatie van de do's en don'ts, cultuuronderzoeken, bespreking van de resultaten, etc.

Dit hangt ook nauw samen met de leiderschapsstijl van de leiding. Een periodieke bespreking van hun functioneren kan sterke en zwakke punten, die van invloed zijn op de cultuur, naar boven brengen.

Kortom: de do-fase gaat over de effectieve en efficiënte inzet van mensen, middelen en processen.

Check

In de check-fase is de aandacht gericht op de realisatie: gaat het zoals we willen? Worden de doelstellingen die we hebben met betrekking tot het maatschappelijk verkeer, onze dienstverlening aan klanten, onze verhouding met onze medewerkers en natuurlijk ook de financiers en eigenaren gerealiseerd? Hebben we de 3 dimensies (professionaliteit, organisatie en relationeel) zodanig ingevuld dat we onze doelen bereiken?

De leiding treft in de do-fase daarom beheersingsmaatregelen om risico's te beperken en moet deze in de processen invoeren om vast te kunnen stellen of en in welke mate de doelstellingen worden gerealiseerd. Op basis de rapportage interne controle en toetsing van deze processen en de informatievoorziening daarover kan de leiding zich een beeld vormen van wat er goed en niet goed gaat. Hierbij kan worden gedacht aan de analyse van opdrachten, urenbesteding, omzetontwikkeling, afboekingen, verloop van klanten en medewerkers, permanente educatie, interne dossierinspecties, OKB's, betrokkenheid van externe accountants, datalekken, achterstallige betalingen en financieel resultaat. Bij deze analyses is het nuttig om gebruik te maken van een reeks indicatoren, kengetallen, etc. die aansluiten bij de belangrijke aandachtspunten van de leiding. Een belangrijk document waarin een belangrijk deel van deze aspecten zijn opgenomen is vaak het verslag van de compliance officer. Maar de analyses moeten ook gaan over de cultuur van de organisatie en het functioneren van de leiding zelf. Sluit het getoonde gedrag aan bij het gewenste? In een open en lerende cultuur mag worden verwacht dat ook deze onderwerpen aan de orde komen.

In de check-fase is ook aandacht voor de keuzes over de wijze van communiceren, zowel intern als extern. De leiding kan er bijvoorbeeld voor kiezen om (een deel) van de uitkomsten van de analyses aan de medewerkers te presenteren en met hen te bespreken. Dit past heel goed binnen een open en kwaliteitsgerichte cultuur. Ook kan het kantoor kengetallen en een toelichting daarbij presenteren in een transparantieverslag voor externe geïnteresseerden.

Act

De act-fase is gericht op monitoren, leren en verbeteren. Uit de check-fase zijn analyses gekomen, die de leiding moet evalueren en waarover zij zich een oordeel moet vormen. Wanneer zich afwijkingen voor doen zal de leiding een goede oorzakenanalyse moeten (laten) uitvoeren teneinde ervan te leren en vast te stellen wat er moet gebeuren. Dat kan betekenen dat er in een proces veranderingen moeten worden aangebracht door de inzet van een of meer andere personen of door het aanscherpen of juist beperken van de procedures, etc. Maar het kan ook betekenen dat het proces zelf moet worden veranderd of dat de doelstellingen moeten worden aangepast.

Het gaat erom dat de organisatie leert van wat er niet goed gaat, daar maatregelen voor neemt en deze vervolgens ook weer borgt in de processen.

Managen van de realisatie van doelstellingen

Een goede inrichting en uitvoering van de PDCA-cyclus leidt tot de realisatie van de geformuleerde doelstellingen, waarbij leren en verbeteren de basis is voor een steeds beter functioneren van de organisatie. Leiderschap en een kwaliteitsgerichte open cultuur zijn daarbij belangrijke stimulerende elementen. In het schema (figuur 3) zijn voorbeelden voor de invulling van verschillende beleidsterreinen opgenomen.

Integriteitsbeleid zit besloten in de verschillende beleidsterreinen		OVERZICHT INVULLING KWALITEITSKORREL										Versie 7 januari 2022	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
		Algemeen beleid	Kwaliteitsbeleid	Commercieel	Personeelbeleid	Vaktechnisch beleid	Productiebeleid	ICT beleid	Communicatiebeleid	Facilitaire beleid	Financieel beleid		
Omgevingskenmerken	P	Visie Missie Kernwaarden Dienstverlening Organisatiestructuur Cultuur Integriteit	Visie Risicaportie Gedragstijl Toneel Publiek belang Cultuur Integriteit	Algemeen en kwaliteitsbeleid Soorten diensten Werkwijze(n) Cultuur Integriteit	Toekomstbeeld Functies en competenties Perspectieven Inzet van mensen Beoordelingsystematiek Cultuur Integriteit	Visie Volgelingen Betrokkenen Niveaus Kantoorprofiel	Visie op assurance en non-assurance Systeem van werken Toelichting op de eloplossingen Input op de analyse	Visie Beheer (intern/extern) Trekken of volgen Integrale of deeloplossingen Vervangingsstrategie	Presentatie van het kantoor Profiel	Plaats van arbeid Vervoer Inkoop hulpmiddelen Leveranciers Vervanging	Ondernemenchap Eigen inbreng Lange termijn ontwikkeling		
Doelstellingen	P	Profiel Clijnt Mensen Communicatie Rendement	Uren/budget Wta, Bta, NVIS, VIO, etc. Transparantie (intern en extern)	Markt(en)/branches Marktaandeel Omvang/kenmerken	Kwalitatief Environnement Kwantitatief Binnen salarisschalen Ontwikkeling Opleiding	Ontwikkelings- en trainingsbehoefte Uren/budget Opleiding	Inhoudelijk goede uitvoering Betrokkenheid verantw. Acc. Efficiency NVCO's, RI, IFRS, etc.	Betrouwbaarheid Beveiligingsraad Beveiligingsniveau AVG	Duidelijkheid Transparantie Presentatie Verwachtingenmanagement Tijdsduur	Effectief Efficient Arbo	Rendement Liquiditeit Solabiliteit Investeringen Goodwill		
Processen	D	Lange termijnplanning Korte termijnplanning	Aanpak Kwaliteitsbeleid Compliance officer Compliance cyclus	Marktanalyse Inzet personeel Werving Opleiding Beoordeling Beloning Ontwikkeling Promotie	Planning Werving Selectie Beoordeling Beloning Ontwikkeling Promotie	Bezetting Vaktechniek Planning Bijeenkomsten	Overal planning Opleiding Opleiding	Budgettering Kruisleveranciers Investoren Implementatie Systeembeheer	Externe presentaties Interne presentaties Website	Planning Budgettering Kantoorverhuur Inzet	Investeringen Administratie Facturatie Betalen Beveiligen		
Risico's	D	Reputatie Financieel Kwaliteit	Onethisch gedrag Fraude/omkoop	Niet passend profiel Onafhankelijkheid Te "zwaar" Niet integer	Onvoldoende kwaliteit Onvoldoende bezetting Onvoldoende ontwikkeling Werkdruk Geheimhouding	Onvoldoende beeld behoefte Onjuiste invulling Niet tijdig	Ontbrekende uitvoering Budgetoverschrijding Onvoldoende betrokkenheid EA Wekdruk	Uitval Niet voldoende beveiligd Verlies van data Datalekken Te hoge kosten	Onjuist beeld van kantoor	Te weinig bijdrage Te hoge kosten Te laat	Onvoldoende liquiditeit Betalingsgedrag		
Behoerensmaatregelen	D	Prioriteitsstelling Bredediscussie Externe assessor	Voorbeeldgedrag Handboek kwaliteit Werkprogramma CO Kwaliteitsmonitor Cultuuronderzoek Externe review Klantenbeoordeling SIRA/Wafrt beoordeling	Opleiding Werving Selectie Beoordeling Beloning Ontwikkeling Promotie	Handboek personeel Functiebeschrijvingen Arbeidsvoorwaarden Salarisschalen Pop en PE portfolio Criteria voor beoordeling Kwaliteit als criterium Beoordelingsformulier Sanctionering	Verantwoordelijke benoemen Planning Vaktechnisch overleg Aanwezigheidsregistratie Interne dossiers inspecties Externe reviews Toegankelijkheid kennis	Planning Handboeken (Electronisch) dossiervorming Consultaties OKB Beroepsaansprakelijkheid	SLA (incl. geheimhouding) Generaal IT controlen Toegangbeveiliging Portals	Afstemming met beleid Communicatieadvies	Planning Budgettering Kantoorverhuur Inzet	Beoordeling Periodieke rapportage		
Informatievoorziening (KSP's/KP's)	C	Beleidsnotitie Tevredenheidsrapportage Tijdsbesteding bestuurscultuurrapportage	CO verslag Schiedingen Incidenten Cultuurrapportage	Opleiding Werving Selectie Beoordeling Beloning Ontwikkeling Promotie	Tevredenheidsrapportage PE reflectie Urenanalyse Evaluering werkdruk	Uitkomsten interne inspecties Analyse onderwerpen Urenanalyse	Klachten Nacalculatie (Electronisch) EA Inzet IT specialisten Aantal r/s soorten conclusies OKB's/opdrachten	Onderbrekingen Medelingen problemen Datalekken Budgetanalyse	Reacties extern Reacties intern	Budgetanalyse Interne klachten Beoordeling effectiviteit	Beoordeling/werkelijkheid Urenanalyse		
Communicatie	C	Bestuursoverleg Informatie team Website	Opleiding Werving Selectie Beoordeling Beloning Ontwikkeling Promotie	Relatiesgeprokken Presentaties	Functioneringsgeprokken Beoordelingsgesprekken	Vaktechnisch overleg Bespreking dossieren	Interne inventarisatie Overleg systeembeheer	Website (kantoorinformatie) Transparantieverslag	Bespreken met leveranciers	Opleiding/werkelijkheid Urenanalyse			
Monitoring	A	Evaluatie beleid Advies en Externe assessor	Meldingen klachten Aanbevelingen CO Advies en Externe assessor	Clijnt in en uit Betalingsgedrag	Analyseteam PE evaluatie Urenbesteding pp Overwerk	Uren vaktechniek pp Opleidinganalyse	Uren en omzetzijdeanalyse (po en po) Verklaringen pp Nieuwe ontwikkelingen	Probleemanalyse Beveiligingszaken Nieuwe ontwikkelingen	Analyse reacties Beoordeling consistentie	Analyse effectiviteit Budgetanalyse	Analyse budgetrealisatie Omzetanalyses Afbouwen		

Figuur 3: Overzicht invulling kwaliteitssirkel

Het is belangrijk te realiseren dat de PDCA-cyclus niet alleen op het hoogste niveau van de organisatie doelstellingen werkt. Ook op deelonderwerpen is dat het geval. Het gaat dan om de kleinere PDCA-cirkels. Neem bijvoorbeeld het personeelsbeleid. Voor dit deelgebied formuleert de leiding ook weer doelstellingen die uiteraard zijn afgeleid van de hoofddoelstellingen van de organisatie (plan). Vervolgens wordt de HRM-organisatie ingericht en beheersingsmaatregelen vastgesteld en ingevoerd (do). De leiding analyseert de resultaten en bevindingen (check). Daarbij is de vraag of de doelstellingen op het gebied van HRM zijn gehaald. Op basis hiervan stelt zij het beleid en/of de organisatie bij (act). Dit kan steeds verder worden uitgewerkt. Er kunnen PDCA-cycli op ieder niveau worden ingericht. Van belang daarbij is de continue aansluiting op de PDCA-cyclus op een hoger niveau.

Toetsing van het stelsel van kwaliteitsmanagement

In veel beroepsgroepen is een externe toetsing van de inrichting en het functioneren (opzet, bestaan en werking) van de interne beheersing van de organisatie, veelal door middel van de PDCA-cyclus, gewenst. Voorbeelden daarvan zijn ISO voor veel soorten van organisaties of HKZ in de zorg. De externe toetsing leidt dan tot een certificering, maar kan ook worden uitgevoerd als basis voor het lidmaatschap van een vereniging (kwaliteitslabel) of beroepsorganisatie. De externe toetsing heeft daarnaast tot gevolg dat bedrijfsblindheid wordt vermeden en geleerd wordt van de adviezen die uit dergelijke toetsingen naar voren omen.

Ook in de accountancy worden dergelijke externe toetsingen uitgevoerd, omdat de beroepsorganisatie, NBA, dat vanuit haar verplichting om de kwaliteit van de beroepsuitoefening te bewaken.

Een externe toetsing van een accountantspraktijk richt zich op opzet, bestaan en werking van het stelsel van kwaliteitsmanagement en daarmee van de PDCA-cyclus. Dit gebeurt primair door kennis te nemen van de wijze waarop het kantoor haar organisatie heeft ingericht qua opzet door de bestudering van bijvoorbeeld handboeken, procedures, etc. Vervolgens wordt nagegaan of deze ook als zodanig in de praktijk concreet zijn ingevoerd.

De derde stap is de werking van de organisatie. De toetser gaat na of de wijze waarop de organisatie is ingericht ook feitelijk werkt zoals bedoeld en dus gericht is op het realiseren van de (impliciet en expliciet) geformuleerde doelstellingen.

Vaak blijkt het niet eenvoudig om een goed onderbouwd oordeel te vellen. Vaak zijn het geen zwart-wit-gevallen. Het is een proces van wikken en wegen, verdiepen, doorvragen en afwegen. Maar door regelmatige afstemming met andere toetsers aan de hand van praktijkcases is het toch mogelijk overeenstemming te vinden over een basisniveau van kwaliteit.

Conclusie

Accountantspraktijken leveren zogenaamde credence goods ofwel vertrouwensdiensten. De kwaliteit van dergelijke diensten laat zich alleen in algemene termen definiëren. De leiding van een accountantspraktijk kan de kwaliteit van de dienstverlening tot stand brengen en behouden door middel van een goed ingericht en functionerend stelsel van kwaliteitsmanagement, dat gebaseerd is op de PDCA-cyclus. Door dit stelsel ook extern te (laten) toetsen kan met een redelijke mate van zekerheid worden gesteld dat de accountantspraktijk kwaliteit levert. Dat komt dan tot stand op een indirecte wijze, maar is daarmee niet minder krachtig.