

Algemene visie Consultatie AQI's

We hechten er aan om onze visie vanuit algemeen perspectief weer te geven bij de 'Opmerkingen vooraf' uit het consultatiedocument. Om een positief-kritische en constructieve bijdrage te leveren aan het verbeteren en borgen van de kwaliteit binnen de keten, heeft het SRA-bestuur gemeend dat het stellen van vragen helpt om te komen tot het meest optimale resultaat, gegeven de (onzes inziens) politieke keuze voor én gegeven de insteek van de Audit Quality Indicators.

1. De Commissie toekomst accountancysector (Cta) en de kwartiermakers (evenals andere partijen) constateren dat er geen (eenduidige) definitie van kwaliteit bestaat, dat kwaliteit moeilijk in harde cijfers te vangen is en dat er *'no one superior way to measure and assess [audit quality]'* bestaat.

De Cta geeft in haar rapport verder aan te onderkennen dat *'het de vraag is of u (de commissie, red.) daarbij de weergave van de kwaliteit van het vrije beroep niet inperkt tot enkele meetbare aspecten zonder recht te doen aan de breedte en complexiteit van de beroepsuitoefening en, zeker voor het accountantsberoep, de grote diversiteit aan belanghebbenden met ieder hun eigen kwaliteitsbeleving. Met een dergelijke meting en rapportering wordt de markt niet van betere maar juist van onvolledige en dus onbetrouwbare informatie voorzien'*.¹

In het verlengde daarvan stellen wij de volgende vragen: Zijn er dan (eenduidige) parameters voor kwaliteit te benoemen? Kan de sector eenduidig rapporteren over kwaliteit, de verschillen in domeinen, klanten, sectoren, aard en omvang daarmee meewegend?

2. Gegeven dit kader: Welk doel van de AQI's weegt volgens de kwartiermakers het zwaarst: Gaat het bij de set AQI's om de vergelijkbaarheid tussen accountantsorganisaties of gaat het om inzicht (sec) te geven in de kwaliteit van de wettelijke controle? Wat biedt de gegeven transparantie?

Deze vragen zijn van belang, mede gezien de voorgestelde wijzigingen in de Wet op het accountantsberoep, § 6.4. Kwaliteitsindicatoren, Artikel 45a, lid 1: Bij regeling van Onze Minister worden *ter bevordering van het inzicht in factoren die bijdragen aan de kwaliteit van wettelijke controles* kwaliteitsindicatoren vastgesteld;

De vragen zijn ook van belang vanwege de wijziging in de artikelen 55 en 57 van de Wet op het accountantsberoep (Wab) waarbij met name artikel 57a een expliciete link legt met de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), te weten hoofdstuk 5, 5a, 5b en 6. (zie ook verder punt 6)

3. Mist een benadering die uitgaat van uniformiteit en vergelijkbaarheid juist niet de kern van het verschil tussen grote internationaal georiënteerde (oob-)accountantsorganisaties en de (ten opzichte van hen) middelgrote en kleinere accountantsorganisaties die bewust kiezen voor klanten in het controleplichtige mkb?

'Grote' kantoren richten hun controle in op organisaties van openbaar belang. Hun product is 'slechts' de mate van zekerheid van hun verklaring bij de jaarrekening. Dat is ook het primaire object dat wordt onderzocht. Middelgrote en kleinere accountantsorganisaties nemen de onderneming als geheel, als object van beschouwing. Een aspect daarvan is de verantwoording, het controleteam kijkt echter veelal verder. In die zin staat men in het niet-oob-segment dichterbij de oorspronkelijke functie van de accountant in Nederland, te weten de balanscommissaris. Houden de voorgestelde AQI's daarmee voldoende rekening?

En wordt de kwaliteitservaring van zowel de ondernemer als de andere betrokken partijen in het niet-oob-segment niet ook in belangrijke mate bepaald door de wijze waarop de functie van 'de derde die over de schouder meekijkt' (de relevantie van het mkb) wordt ingevuld? Dit aspect zien wij niet terug.

4. Doel van de AQI's is om gebruikers van de jaarrekening inzicht te bieden in de kwaliteit van de accountantscontrole. Hoe verhoudt dit doel zich tot de constatering van diverse stakeholders en in (inter)nationaal wetenschappelijke onderzoeken dat de accountantscontrole een 'credence good' is? Kan de gebruiker überhaupt oordelen over de kwaliteit van de controle sec en de verklaring bij de jaarrekening? En kan de gebruiker dat doen op basis van de genoemde indicatoren?

¹ Vertrouwen op controle, rapport van de Commissie toekomst accountancysector (15 januari 2020), p. 19 en 44

Inzicht in zulke indicatoren krijg je alleen als je weet hoe je de waarneming moet interpreteren. Als de gebruiker de context kent. Pas dan kan de gebruiker de achterliggende wereld begrijpen en daar desgewenst een oordeel over hebben. Bij de uitwerking van AQI's vinden we dit aspect dus van groot belang. Zie meer specifiek ook onze opmerkingen bij AQI 5 en 10.

5. Heeft er onderzoek plaatsgevonden naar (de relatie tussen) de kwaliteit van de controle en claims/deconfitures, ergo de maatschappelijke impact van ondeugdelijke controles? Dit zou nuttig zijn bij de beoordeling van de AQI's.
6. De AQI's worden voorgesteld als onderdeel van het pakket om de kwaliteit in de sector te verhogen: kan de gebruiker met zijn (eventuele) inzicht (ex- of impliciet) invloed uitoefenen op de kwaliteit (sec), zodat kwaliteitsverbetering en het lerend vermogen binnen de sector gestimuleerd worden? Denkend vanuit de markt: wordt de keuze voor een andere accountantsorganisatie ingegeven door kwaliteit of door de portemonnee? En zorgt de keuze voor een andere accountantsorganisatie dan voor een extra kwaliteitsimpuls?
7. De AQI's zijn geen norm en niet beoogd als handhavingsgrond voor de externe toezichthouder. De indicatoren kunnen echter wel een indicatie voor risico's geven waarop de toezichthouder kan acteren. Wat betekent acteren, en is acteren geen opmaat voor handhaving? In welke juridische context moeten we dit zien, mede gezien het feit dat in de consultatie Wet toekomst accountancysector hiervoor voorzieningen worden getroffen? ²
En vanuit de context rechtsbescherming bekeken: In hoeverre moet een accountantsorganisatie meewerken aan de eigen (mogelijke) veroordeling?
8. Elke AQI geeft een score op het niveau van de accountantsorganisatie. Het nadeel van dit (accountantsorganisatie, red.) niveau is echter dat er informatie (en daarmee) inzicht verloren gaat in gemiddelden, en dat een dergelijk aggregatieniveau niet altijd recht doet aan de vergelijking tussen een klein en een groot kantoor. Om die reden is vervolgens door de kwartiermakers besloten om enkele AQI's ook publiekelijk op een 'lager niveau' inzichtelijk te maken, namelijk op het niveau van de sector (van de controleplichtige).³
Het gaat hierbij om de AQI's 'Kwaliteitsverhogende maatregelen', 'Budgetoverschrijding' en 'Opdrachtgeverstevredenheid', voor zover het om een oob-controle gaat.⁴

De reden waarom juist gekozen is voor deze AQI's wordt toegelicht: Uit gesprekken met stakeholders is (namelijk) naar voren gekomen dat bij de selectie van een accountant sectorkennis van de accountant belangrijk is, en er een algemene behoefte is om ook informatie op lager aggregatieniveau dan het niveau van de accountantsorganisatie te ontvangen.⁵

De cijfers kunnen voor de oob-controles ook per sector opgevraagd worden. Middels een dropdown-lijst kan een sector geselecteerd worden uit de verschillende sectoren die bij de kengetallen genoemd staan.⁶

Vragen: Wat betekent in dit kader 'niet altijd recht doet aan de vergelijking tussen een klein en een groot kantoor'? Wat is een klein en een groot kantoor? Waarom zijn specifiek deze AQI's gekozen, die blijkbaar geen recht zouden doen in de vergelijking tussen een klein en groot kantoor? Speelt sectorkennis in het mkb of bij niet-oob-opdrachten geen relevante rol bij de selectie van de accountant/accountantsorganisatie? Waar blijkt dat uit?

² Zie daarover meer specifiek de opmerkingen in Hoofdstuk Juridische verankering

³ Consultatiedocument Audit Quality Indicators, pagina 7

⁴ Consultatiedocument Audit Quality Indicators, pagina 3

⁵ Consultatiedocument Audit Quality Indicators, pagina 3

⁶ Zie onder meer de toelichting op AQI Kwaliteitsverhogende maatregelen, Consultatiedocument Audit Quality Indicators, pagina 19-20.

9. Krijgt de gebruiker van de jaarrekening (voldoende) inzicht in de kwaliteit op de drie gewenste niveaus, vermeld in het Cta-eindrapport *Vertrouwen in controle*, en kan de gebruiker die in context plaatsen. De drie gewenste niveaus zijn:
- a. de uitkomst van het controleproces en de compliance-kwaliteit;
 - b. het bestaan, de opzet en de werking van het kwaliteitsbeheersingssysteem, en;
 - c. factoren die van materiële invloed zijn op de kwaliteit zoals de cultuur binnen de accountantsorganisatie, de governance van een accountantsorganisatie en de beloningssystematiek.

Wat SRA betreft zien de voorgestelde AQI's onvoldoende (diepgaand) op de niveaus 2 en 3, waardoor de gebruiker onvoldoende mogelijkheden voor inzicht en perspectief op context geboden krijgt.

10. Kijkend naar het gehanteerde ontwerpcriterium⁷ 'proportionaliteit':
Is er afdoende kosten/baten (nut)-afweging gemaakt? Hoe verhoudt zich de gevraagde inspanning van de accountantsorganisatie (aanschaf en inrichting systemen, data verzamelen, bewerken c.q. berekenen, in context plaatsen, controleren, registreren, bewaren en ter beschikking stellen vanwege de rapportageverplichting en verplichte jaarlijkse onderzoeken) zich tot het inzicht van de gebruiker? Moet je in dat kader ook niet op zoek naar de balans waarbij beide partijen accountant(sorganisatie) en gebruikers van de data uit de AQI's kunnen leren?
Zie verder in dit kader ook de hoofdstukken Praktische uitvoerbaarheid en Regeldruk.
11. Ander ontwerpcriterium is dat de AQI 'begrijpelijk' moet zijn. De AQI's en het bijbehorende dashboard zijn bedoeld om gebruikers van de jaarrekening inzicht te bieden in de kwaliteit van de wettelijke controle. Dit vereist uiterst zorgvuldige communicatie en aansluiting bij de belevingswereld en kennis van de gebruiker, zeker wanneer de gebruiker ook nog de context moet snappen.

In dat kader is het opvallend dat in de werkgroepen geen enkele gebruiker 'van de koude grond' is opgenomen. Alle deelnemers aan de werkgroepen hebben uitvoerige kennis van de sector of inside-information, en dat is bijvoorbeeld ook te zien in de gehanteerde terminologie. In hoofdstuk Suggesties en aanbevelingen gaan we hier nader op in.

@SRA, 17 september 2021

⁷ Zie voor de ontwerpcriteria: Consultatiedocument Audit Quality Indicators, pagina 6