

# NIVRA-inventarisatie transparantie- verslagen

De transparantieverlagen van Nederlandse accountantsorganisaties geven een goede beschrijving van de opzet van (kwaliteits)systemen en procedures. Maar hun informatiewaarde zou toenemen als ze meer informatie verstrekken over de concrete werking daarvan. Dat stelt het NIVRA na inventarisatie van de verslagen over 2008/2009. Enige kernconclusies, plus best practices en aanbevelingen.

TEKST TOM NIEROP | BEELD MARJA BROUWER

**D**e Europese Richtlijn voor wettelijke controleopdrachten (2006) schrijft voor dat accountantsorganisaties die wettelijke jaarrekeningcontroles uitvoeren bij 'organisaties van openbaar belang' (OOB's) binnen drie maanden na afloop van het boekjaar een transparantieverlag publiceren. Voor Nederland is die verplichting uitgewerkt in artikel 30 van het Besluit toezicht accountantsorganisaties (zie *kader*).

Om vast te stellen op welke wijze Nederlandse accountantsorganisaties deze verplichting invullen heeft het NIVRA de dertien (zie *kader*) transparantieverlagen over boekjaar 2008 (2008/2009) onderzocht.

Het begrip transparantieverlag is nog jong en er is enige discussie – ook internationaal – over de informatiewaarde van de huidige verslagen (zie ook *Marcel Pheijffer, pagina 14*).

Mede tegen deze achtergrond keek het NIVRA behalve naar de wettelijke vereisten ook naar eventueel verstrekte aanvullende (bovengemiddelde) infor-

matie in de transparantieverlagen. In het verslag is een aantal opvallende maatregelen (*best practices*) op het gebied van kwaliteitsbeleid en kwaliteitsbeheersing opgenomen en tevens zijn concrete aanbevelingen geformuleerd. In het verslag wordt de naleving van alle in Bta artikel 30 vervatte eisen systematisch onderzocht. Hieronder volgt een selectie van de belangrijkste bevindingen rond de drie kernonderwerpen: kwaliteitsbeheersing, onafhankelijkheid en beloningsbeleid. Het complete rapport is te downloaden op [www.nivra.nl](http://www.nivra.nl).

## DEPIEGANG EN LEESBAARHEID

De transparantieverlagen vertonen een redelijk grote variatie in diepgang en detail, maar de meeste gaan uitgebreid in op de interne procedures, systemen en functies rondom kwaliteit en onafhankelijkheid.

De leesbaarheid kan in het algemeen beter. Vakjargon, het gebruik van standaardfrases (de internationale koepel van beurstoezichthouders IOSCO waar schuwde al voor *boilerplate-language*, zie pagina 15) en het ontbreken van visuele toelichtingen (kaders, schema's, graphics) maken de verslagen voor niet-inge-wijden minder toegankelijk, oordelen de auteurs. De vindbaarheid van de verslagen op de desbetreffende websites is in het algemeen goed, maar kan in een enkel geval worden verbeterd.

## KWALITEITSBELEID EN -BEHEERSING

Alle verslagen geven aan dat het kwaliteitsbeleid een uitwerking is van de visie van de organisatieleiding. Veel wijzen op de *tone at the top*, een gedragscode en interne toetsingen. Uit de verslagen blijkt dat het kwaliteitsbeleid is vastgelegd, toegankelijk is, wordt

Vakjargon en standaardfrases maken de verslagen minder toegankelijk.



geëvalueerd, de toepassing wordt gemonitord en zo nodig aangepast. Ook het concrete stelsel van kwaliteitsbeheersing wordt beschreven. Daarbij wordt onder meer gewezen op de interne procedures, het kwaliteitshandboek, de databases voor de vaststelling van onafhankelijkheid en de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen. Sommige verslagen informeren over de redenen en de aard van aanpassingen van dit stelsel en geven de uitkomsten van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen in hoofdlijnen weer. Als **best practices** op dit gebied noemen de auteurs de vermelding door PwC dat er in conflicten geen concessies worden gedaan als de professionele standaarden of ethische principes in het geding komen. Ook de door PwC verstrekte informatie over de bezetting en kennisgebieden van de afdeling Vaktechniek wordt genoemd. Een derde best practice is de beschrijving door Ernst & Young en KPMG van de interne 'escalatieprocedures' voor het bespreken en oplossen van meningsverschillen

### Transparantieverlagen boekjaar 2009

Voor zover beschikbaar is ook kennis genomen van de transparantieverlagen over boekjaar 2009. Het gaat hier om vijf verslagen, die per 1 april 2010 zijn gepubliceerd. Op enkele kleine uitzonderingen na zijn deze verslagen vrijwel identiek aan die over het boekjaar 2008.

## Het NIVRA beveelt aan om de weging van kwaliteit in de beloningsgrondslag gekwantificeerd weer te geven.

over controle issues. In het NIVRA-verslag wordt de beschrijving van het stelsel van kwaliteitsbeheersing als 'duidelijk' beoordeeld. Maar daarnaast wordt geconstateerd dat aanzienlijk minder informatie wordt verschaft over de concrete werking daarvan.

Een belangrijke **aanbeveling** is dan ook om in hoofdlijnen informatie te verstrekken over **de werking van het interne systeem van kwaliteitsbeheersing**, zoals de uitkomsten van reviews, incidenten op het gebied van integriteit, de aard van de ontvangen klachten en de wijze van afwerking.

### ONAFHANKELIJKHEID

Artikel 30 Bta schrijft een beschrijving van de onafhankelijkheidsvoorschriften niet expliciet voor. De meeste verslagen geven er echter wel veel informatie over, met aandacht voor onder meer het jaarlijks ondertekenen van onafhankelijkheidsverklaringen door de professionals, het monitoren van aandelenbezit, verplichte onafhankelijkheidsstrainingen, procedures voor partnerrotatie en de goedkeuring van (audit en non-audit) opdrachten. Op dit terrein noemt het NIVRA twee

**best practices.** KPMG vermeldt expliciet dat het niet is toegestaan dat professionals in de assurancepraktijk het verlenen van niet-assurancediensten als doelstelling hebben. Een opvallende tweede best practice is dat PwC, waarvan bestuursvoorzitter Jos Nijhuis in dienst is getreden van controlecliënt Schiphol, uiteenzet welke maatregelen zijn getroffen om de onafhankelijkheid te bewaken.

De geformuleerde **aanbeveling** ligt in het verlengde daarvan: **'Wij bevelen aan om mutaties van beleidsbepalers te allen tijde nader toe te lichten.'**

### BELONINGSGRONDSLAG

Over de beloning vermelden de verslagen dat deze afhankelijk is van de bereikte doelen, de verantwoordelijkheden en dat de kwaliteitscomponent een belangrijke rol speelt. Partners ontvangen meestal een vaste managementfee plus variabele beloning. Directors en associate partners worden beloond volgens salarisschalen, eventueel verhoogd met een prestatieafhankelijke bonus.

De grote accountantsorganisaties hebben meer geavanceerde beloningssystemen, met formele beoordelings-

## Besluit toezicht accountantsorganisaties, artikel 30

1. Een accountantsorganisatie die een wettelijke controle heeft verricht bij een organisatie van openbaar belang stelt binnen drie maanden na afloop van haar boekjaar een verslag op waarin ten minste het volgende wordt opgenomen:
  - a. een beschrijving op hoofdlijnen van haar juridische en organisatorische structuur;
  - b. indien zij onderdeel uitmaakt van een netwerk: een beschrijving op hoofdlijnen van de organisatiestructuur van het netwerk;
  - c. een beschrijving op hoofdlijnen van haar beheersstructuur;
  - d. een beschrijving op hoofdlijnen van haar stelsel van kwaliteitsbeheersing en een verklaring van de personen die haar dagelijks beleid bepalen dat dit stelsel al dan niet doeltreffend functioneert;
  - e. het tijdstip waarop het stelsel van kwaliteitsbeheersing is geëvalueerd ingevolge artikel 22, tweede lid;
  - f. of het stelsel van kwaliteitsbeheersing voorwerp is geweest van toezicht door de Autoriteit Financiële Markten;
  - g. een lijst van de organisaties van openbaar belang waarbij in het desbetreffende boekjaar een wettelijke controle is verricht;
  - h. een verklaring die bevestigt dat intern toezicht op de naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften is uitgevoerd;
  - i. een verklaring over het beleid dat door de accountantsorganisatie wordt gevoerd inzake het op een gestructureerde manier onderhouden van de basiskennis van haar medewerkers en het bijhouden van ontwikkelingen op hun vakgebied;
  - j. de totale omzet van de onderdelen van het netwerk die zich in Nederland bevinden, waarbij de omzet van de accountantsorganisatie wordt verdeeld in omzet voor wettelijke controles en voor overige dienstverlening; en
  - k. informatie over de grondslag voor de beloning van de externe accountants.
2. De accountantsorganisatie ondertekent het verslag en plaatst dit onverwijld op haar website. De accountantsorganisatie houdt het verslag gedurende tenminste een jaar op de website toegankelijk.

procedures waar specifieke kwaliteitsdoelstellingen een integraal onderdeel van uitmaken. De kleinere organisaties maken bij de beoordeling en het toekennen van bijvoorbeeld bonussen een minder directe koppeling naar kwaliteitscriteria.

Diverse opmerkingen in de transparantieverlagen geven aan dat kwaliteit zwaar meeweegt bij de vaststelling van de beloning van de externe accountant. Zo wordt onder meer opgemerkt dat een lage score op kwaliteit niet door commerciële prestaties kan worden gecompenseerd, dat de dossier reviews van invloed zijn en dat de beloning 'onder geen enkele omstandigheid afhankelijk is van de uitkomsten van de wettelijke controles'.

Een **aanbeveling** is om de weging van de kwaliteitscomponent en de relatie met andere factoren die relevant zijn

voor de beloningsgrondslag duidelijk en indien mogelijk gekwantificeerd in het transparantieverlag weer te geven.

### BESTUURSVERKLARINGEN

Vrijwel alle transparantieverlagen bevatten de drie vereiste bestuursverklaringen over de doeltreffendheid van het kwaliteitsstelsel, de naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften en het bijhouden van de vaktechnische kennis van medewerkers (Bta, artikel 30, lid d, h en i). Een uitzondering vormen de twee kantoren die geen expliciete verklaringen afgeven over naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften en het beleid inzake kennisonderhoud. De auteurs constateren dat de formulering en scope van de verklaringen op onderdelen verschillen. Zo dient de verklaring over het doeltreffend functioneren van de kwaliteitsbeheersing in de tegenwoordige tijd te luiden. Deson-

danks beperken enkele organisaties zich door hun formulering tot het verslagjaar. 'Het stelsel dient niet alleen in het boekjaar maar ook of misschien zelfs met name in de periode daarna (tot het ondertekenen van de verklaring) doeltreffend te zijn', aldus het NIVRA-verslag.

Verder wordt het criterium 'doeltreffend' in sommige verklaringen vertaald met 'naar behoren' of 'properly'. Eén organisatie verklaart dat 'zowel de eigen evaluatie als de toetsing door de AFM hebben uitgewezen dat het systeem in 2008 voldeed aan de geldende wet- en regelgeving'. Een enkele andere organisatie hanteert een nog formeler formulering. Het NIVRA constateert dat in deze verklaringen **geen expliciete uitspraak** wordt gedaan over de doeltreffendheid van het systeem.

### CENTRALE AANBEVELINGEN

Verslag doen over de uitvoering van het kwaliteitsbeleid en de opzet en werking van het stelsel van kwaliteitsbeheersing op hoofdlijnen is volgens het NIVRA de kerninformatie van het transparantieverlag.

Het NIVRA looft de organisaties die een ('voor de lezers relevante') beschrijving geven van de aandachtspunten naar

### Vijftien kantoren, dertien verslagen

Het register van de Autoriteit Financiële Markten (AFM) telt vijftien Nederlandse accountantsorganisaties met een vergunning voor wettelijke controles bij organisaties van openbaar belang. Dit zijn (maart 2010): Accon avm controlepraktijk, Baker Tilly Berk, BDO Audit & Assurance, Berk, Deloitte Accountants, Ernst & Young Accountants, Extendum Audit, Grant Thornton Accountants en Adviseurs, HLB Schippers Beheer, HLB Van Daal & Partners, KPMG Accountants, Mazars Paardekooper Hoffman Accountants, PKF Wallast, PricewaterhouseCoopers Accountants en SMA Accountants

Twee van deze organisaties - HLB Schippers Beheer en Baker Tilly Berk - hebben geen OOB's als klant en publiceren in overeenstemming met de wettelijke bepalingen geen transparantieverlag. HLB Schippers Beheer wil dit met ingang van boekjaar 2009 wel gaan doen.

Grant Thornton heeft onverplicht een transparantieverlag opgesteld. Het NIVRA doet de **aanbeveling** dit vrijwillig te doen, ook bij niet-OOB-kantoren.

**Rapporteren over de uitkomsten van interne reviews en externe impulsen zou een voortschrijdend inzicht geven.**



aanleiding van de evaluatie van het kwaliteitssysteem, zoals aanpassingen in het kwaliteitshandboek, intensivering van het vaktechnisch overleg, aanscherping van de onafhankelijkheidsregels en het aanpassen en uitbreiden van *templates* voor onderdelen van de controleprogramma's.

Tegen deze achtergrond komt het NIVRA tot de **aanbeveling** dat de kwaliteit van de transparantieverlagen zou verbeteren als meer informatie over de werking van het kwaliteitsbeheersingssysteem zou worden verstrekt. Dit betreft dan onder meer gedane investeringen en verbeteringen op grond van interne aanbevelingen, aanbevelingen van de AFM (indien beschikbaar), alsmede acties naar aanleiding van klachten, integriteitsschendingen en incidenten.

Daarnaast wordt geadviseerd in vervolg op de best practice van Grant Thornton (zie kader) dat ook niet OOB-kantoren overwogen om vrijwillig een transparantieverlag uit te brengen.

#### VOORTSCHRJDEND INZICHT

Door te rapporteren over de uitkomsten van interne reviews en externe impulsen (toezicht AFM, ontvangen klachten en dergelijke) zouden de transparantieverlagen van jaar tot jaar een voortschrijdend inzicht geven in de werking van en aanpassingen in de systemen van kwaliteitsbeheersing, en duidelijk maken op welke onderdelen de accenten zijn gelegd.

Zo'n wijze van rapporteren zal de toegevoegde waarde – en de functie in het maatschappelijk verkeer zoals verwoord in de Memorie van Toelichting bij artikel 30 Bta – van deze verslagen verder doen toenemen, stelt het NIVRA. De Memorie van Toelichting 'sprekt niet alleen over het transparant maken van de structuur, de inrichting en het bestuur van de accountantsorganisatie, maar ook over het *daadwerkelijk functioneren* daarvan'. □

#### NOTEN

- \* Download de hele inventarisatie op [www.nivra.nl](http://www.nivra.nl).
- \*\* De inventarisatie is verricht door Johan Scheffe, Rob Schouten, Henk Verhoek en Erwin Breij.

## Reacties op NIVRA-rapport

### Deloitte: 'Goed startpunt in verdere professionalisering transparantieverlagen'

Barbara Majoor (partner Deloitte en hoogleraar accountancy): "Transparante communicatie over kwaliteit is cruciaal voor diegenen die vertrouwen op het werk van accountants. Het transparantieverlag is in dit kader een belangrijk middel. Het NIVRA-onderzoek toont enerzijds een verscheidenheid in verslaggeving wat betreft onderwerpen, diepgang en formulering. Anderzijds zien we een aantal best practices die adequaat invulling kunnen geven aan het begrip transparantie. Wat Deloitte betreft is de NIVRA-inventarisatie een goed startpunt in de verdere professionalisering van de transparantieverlagen. We kunnen deze handschoen nu actief gaan oppakken en de informatiewaarde voor gebruikers nog verder versterken. Want hierin ligt de essentie van transparantie. Deloitte vindt de input van gebruikers in dit evaluatieproces belangrijk. Tot op heden zijn de gebruikers nog niet aan het woord gekomen. Wij doen een oproep aan het NIVRA om in dialoog met accountantsorganisaties, gebruikers en toezichthouder tot een optimale invulling van het transparantie verslag te komen."

**PricewaterhouseCoopers:** "Wij staan wij open voor alle suggesties die binnen de wettelijke voorschriften kunnen bijdragen aan een nog beter transparantieverlag."

**KPMG:** "KPMG heeft kennis genomen van de conclusies van de inventarisatie van het NIVRA. Wij kijken altijd serieus naar alle suggesties die binnen de wettelijke voorschriften kunnen bijdragen aan een nog beter transparantieverlag."

**Ernst & Young:** "Transparantieverlagen zijn nuttig in de communicatie van accountantskantoren naar het maatschappelijk verkeer. Iedere verbetering bekijken we met veel interesse."

### Gerben Everts (Eumedion): 'De geringe transparantie verhoudt zich slecht met tone at the top'

Gerben Everts, voorzitter auditcommissie van Eumedion, belangenbehartiger van institutionele beleggers op het terrein van corporate governance: "In het NIVRA-verslag wordt het belang van tone at the top genoemd. Naar mijn mening past hierbij dat accountantsorganisaties zelf het goede voorbeeld geven richting het maatschappelijk verkeer. Dit komt het goed functioneren van financiële markten ten goede. Beursgenoteerde vennootschappen zijn tegenwoordig verplicht aandacht te schenken aan interne beheersing. Ze moeten steeds meer in detail over de werking van hun interne controlemaatregelen rapporteren. Daarbij wordt veel-

vuldig gebruikgemaakt van de diensten van accountantsorganisaties. In tegenstelling tot de ingezette beweging bij beursgenoteerde ondernemingen, is de transparantie die door accountantsorganisaties zelf wordt gegeven bijzonder gering. Dit verhoudt zich slecht met de tone at the top.

"Aspecten als risico's in de bedrijfsvoering, afhankelijkheid van cliënten, ontwikkelingen in relevante wet- en regelgeving, uitkomsten van interne onderzoeken naar de bedrijfsvoering, continuïteit, onderzoeken toezichthouders en claims (te verwachten, ingediend, betaald) zouden veel nadrukkelijker in de jaarverslagen van accountantsorganisaties aan de orde moeten komen.

"Accountantsorganisaties hebben gelet op hun zeer relevante maatschappelijke rol niet alleen verantwoording af te leggen naar de beperkte groep vennoten of aandeelhouders, maar juist naar het bredere maatschappelijk verkeer. Daaronder natuurlijk de vennootschappen die door accountants worden gecontroleerd en die afgaan op de deskundigheid, onafhankelijkheid en betrouwbaarheid van accountants- (organisaties). Maar nadrukkelijker ook investeerders die bij de aanwending van de vele honderden miljarden aan vermogen simpelweg moeten vertrouwen op het deskundige oordeel van accountants."

### NIVRA-voorzitter Ruud Dekkers: 'Deze inventarisatie moet een vervolg krijgen.'

Ruud Dekkers is van mening dat de inventarisatie goede handvatten biedt om de inspanning op het gebied van kwaliteit door de accountantsorganisaties beter zichtbaar te maken. "Onbekend maakt onbemind, en er valt hier veel te winnen voor accountantsorganisaties. Het Koninklijk NIVRA zal een vervolg geven aan deze inventarisatie via een rondetafelbijeenkomst met externe stakeholders en de besturen van de kantoren om zo wensen en behoeften op dit gebied scherper in kaart te brengen, hetgeen moet leiden tot meer en zinvolle transparantie. Transparantieverlagen moeten namelijk meer zijn dan compliance documenten. Ze bieden voor accountantsorganisaties een uitstekende mogelijkheid om te communiceren met hun stakeholders en het maatschappelijk verkeer over waar het kantoor voor staat en welke maatregelen worden genomen om te waarborgen dat dit ook in praktijk wordt gebracht."