



Bijlagen

Behorende bij [rapport 'Kwaliteit OOB-accountantsorganisaties onderzocht'](#)

Inhoudsopgave

Bijlage 1 Verwachtingen en kwalificaties implementatie en borging van het verandertraject	3
Bijlage 2 (Middel)langetermijndoelstellingen	13
Bijlage 3 Gebruikte afkortingen	16

[Deel 1: Rapport 'Kwaliteit OOB-accountantsorganisaties onderzocht'](#)

[Deel 2: Instellingsspecifieke conclusies en bevindingen](#)

Bijlage 1 Verwachtingen en kwalificaties implementatie en borging van het verandertraject

In deze bijlage zijn de verwachtingen weergegeven die de AFM bij haar onderzoek in 2016 heeft gehanteerd en de kwalificaties voor de verschillende onderdelen van de drie pijlers.

Pijler beheersing

In control cyclus over kwaliteit	
Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Het bestuur van de accountantsorganisatie heeft de relevante informatie om te kunnen sturen via de 'in control cyclus over kwaliteit' van wettelijke controles. Dit betekent in ieder geval informatie over kwaliteit (waaronder oorzakenanalyse, interne kwaliteitsonderzoeken, opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen, incidenten, uitkomsten onderzoeken toezichthouder), over HR en over de verandering (cultuuronderzoek, NBA-maatregelen). • De informatie die het bestuur van de accountantsorganisatie heeft ten behoeve van de 'in control cyclus over kwaliteit', ziet in ieder geval op het proces en de inhoud, is ten behoeve van verantwoording en ten behoeve van het nemen van (beleids)beslissingen aangaande de kwaliteit van wettelijke controles. • Het bestuur stuurt op het behalen van de geformuleerde kwaliteitsdoelstellingen die onderdeel zijn van haar kwaliteitsgerichte visie en cultuur. • Het bestuur stelt vast of de geformuleerde doelstellingen (die onderdeel zijn van haar kwaliteitsgerichte visie en cultuur) zijn gerealiseerd (monitoring).
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op drie of vier verwachtingen.

Oorzakenanalyses	
Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vijf onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • De accountantsorganisatie voert op basis van diverse signalen oorzakenanalyses uit, in overeenstemming met het door haar geformuleerde beleid. Hierbij betreft de accountantsorganisatie zowel wettelijke controles waar de kwaliteit tekortschiet als waar de kwaliteit toereikend is. • De oorzakenanalyses zijn uitgevoerd door een deskundig en onafhankelijk persoon, met voldoende positie en draagvlak binnen de organisatie en met voldoende zorgvuldigheid en diepgang. • De oorzakenanalyses zijn op zowel de individuele externe accountant en zijn team gericht als op organisatie brede aspecten. • Het bestuur bespreekt de uitkomsten van de oorzakenanalyses en op basis van discussie hierover: <ul style="list-style-type: none"> ○ bepaalt zij of de aangeleverde informatie de kwaliteit heeft die het bestuur verwacht en of de uitkomsten logisch zijn (zogenoemde ‘sanity check’); ○ besluit zij welke opvolging zij aan de uitkomsten van de oorzakenanalyses geeft ten behoeve van het bereiken van de gewenste kwaliteit in de wettelijke controles in het publieke belang. • Het bestuur stelt vast hoe de genomen beslissingen worden uitgevoerd en welke resultaten daarmee worden bereikt. Het bestuur stuurt bij indien nodig.
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee of drie verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op vier of vijf verwachtingen.

Cultuuronderzoek	
Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vijf onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • De accountantsorganisatie heeft door een (externe) deskundige een cultuuronderzoek laten uitvoeren of herhaald laten uitvoeren. • De vraagstelling van het onderzoek is voldoende gericht om de mate waarin de cultuur kwaliteitsgericht is, te meten. • Bij het onderzoek is een representatief gedeelte van elke laag uit de organisatie betrokken. • Het bestuur bespreekt het cultuuronderzoek en heeft op basis van discussie hierover: <ul style="list-style-type: none"> ○ bepaald hoe cultuuronderzoek een terugkerend karakter krijgt binnen de organisatie; ○ bepaald of de aangeleverde informatie de kwaliteit heeft die het bestuur verwacht en of de uitkomsten logisch zijn (zogenoemde 'sanity check'); ○ besloten welke opvolging zij aan de uitkomsten van het cultuuronderzoek geeft gericht op het bereiken van de gewenste kwaliteitsgerichte cultuur. • Het bestuur stelt vast hoe de genomen beslissingen worden uitgevoerd en welke resultaten daarmee worden bereikt en stuurt bij indien nodig.
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee of drie verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op vier of vijf verwachtingen.

Pijler gedrag en cultuur

Stip aan de horizon	
Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none">• De accountantsorganisatie heeft een stip aan de horizon die meer is dan compliancegericht.• De medewerkers (inclusief de externe accountants) weten wat de stip aan de horizon (missie, visie, kernwaarden) is.• De meerderheid van de medewerkers (inclusief de externe accountants) weet wat de stip aan de horizon voor hen betekent.• De meerderheid van de medewerkers (inclusief de externe accountants) voelt zich betrokken bij de stip aan de horizon.
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op drie of vier verwachtingen.

Kwaliteitsgerichte cultuur

Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none">• De accountantsorganisatie stimuleert haar medewerkers in het vertonen van gewenst gedrag door middel van verschillende middelen/interventies op systemen en processen.• De accountantsorganisatie stimuleert haar medewerkers in het vertonen van gewenst gedrag door middel van verschillende middelen/interventies op het gebied van leiderschap en competenties.• De meerderheid van de medewerkers (inclusief de externe accountants) kan benoemen wat de accountantsorganisatie doet om hen te stimuleren om het gewenste gedrag te vertonen.• De meerderheid van de medewerkers voelt de urgentie om te veranderen.
Bijna conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.</p>
Achterblijvend op verwachting	<p>De accountantsorganisatie blijft achter op twee verwachtingen.</p>
Ver achterblijvend op verwachting	<p>De accountantsorganisatie blijft achter op drie of vier verwachtingen.</p>

Toon aan de top	
Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Het bestuur hanteert een toon aan de top en toont voorbeeldgedrag, dat aansluit bij de missie, visie, strategie en kernwaarden van de accountantsorganisatie en waarin de kwaliteitsgerichte cultuur (zoals voor de organisatie is uitgewerkt) wordt uitgedragen. • De medewerkers (inclusief de externe accountants) ervaren een toon aan de top van het bestuur die aansluit bij de missie, visie, strategie en kernwaarden van de accountantsorganisatie. De medewerkers ervaren dat het voorbeeldgedrag van het bestuur aansluit bij de toon aan de top. • De meerderheid van de externe accountants hanteren een toon aan de top en tonen voorbeeldgedrag, die aansluit bij de missie, visie, strategie en kernwaarden van de accountantsorganisatie en waarin de kwaliteitsgerichte cultuur (zoals voor de organisatie is uitgewerkt) wordt uitgedragen. • De medewerkers ervaren een toon aan de top van de externe accountants die aansluit bij de missie, visie, strategie en kernwaarden van de accountantsorganisatie. De medewerkers ervaren dat het voorbeeldgedrag van de externe accountants aansluit bij de toon aan de top.
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op drie of vier verwachtingen.

Beoordelings-, belonings-, promotiebeleid medewerkers	
Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • De accountantsorganisatie voert het door haar geformuleerde beoordelingsbeleid, waarin kwaliteit van doorslaggevende betekenis is, uit. Een meerderheid van de medewerkers ervaart dat in de beoordeling kwaliteit bepalend is. • De accountantsorganisatie voert het door haar geformuleerde beloningsbeleid, waarin kwaliteit van doorslaggevende betekenis is, uit. Een meerderheid van de medewerkers ervaart dat in de beloning kwaliteit bepalend is. • De accountantsorganisatie voert het door haar geformuleerde promotiebeleid, waarin kwaliteit van doorslaggevende betekenis is, uit. Een meerderheid van de medewerkers ervaart dat in de promotie kwaliteit bepalend is. • De accountantsorganisatie faciliteert de functioneel leidinggevendenden in het toepassen van het door haar geformuleerde belonings-, beoordelings-, promotie- en sanctioneringsbeleid in de praktijk.
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op drie of vier verwachtingen.

Beoordelings-, belonings-, promotie- en sanctiebeleid partners	
Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • De accountantsorganisatie voert het door haar geformuleerde beoordelingsbeleid, waarin kwaliteit van doorslaggevende betekenis is, uit. Een meerderheid van de partners ervaart dat in de beoordeling kwaliteit bepalend is.

Beoordelings-, belonings-, promotie- en sanctiebeleid partners	
	<ul style="list-style-type: none"> • De accountantsorganisatie voert het door haar geformuleerde beloningsbeleid, waarin kwaliteit van doorslaggevende betekenis is, uit. Een meerderheid van de partners ervaart dat in de beloning kwaliteit bepalend is. • De accountantsorganisatie voert het door haar geformuleerde promotiebeleid, waarin kwaliteit van doorslaggevende betekenis is, uit. Een meerderheid van de partners ervaart dat in de promotie kwaliteit bepalend is. • De accountantsorganisatie voert het door haar geformuleerde sanctioneringsbeleid, dat de kwaliteitsgerichte cultuur bevordert, uit. Een meerderheid van de partners ziet dat in de toepassing van het sanctioneringsbeleid de kwaliteitsgerichte cultuur wordt bevorderd. • De accountantsorganisatie faciliteert de functioneel leidinggevenden in het toepassen van het door haar geformuleerde belonings-, beoordelings-, promotie- en sanctioneringsbeleid in de praktijk.
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee of drie verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op vier of vijf verwachtingen.

Pijler intern toezicht

Voortvarendheid van de inrichting van de rvc	
Conform verwachting	De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen: <ul style="list-style-type: none">• De rvc is opgericht.• De rvc heeft een inwerkprogramma doorlopen.• De rvc is (meerdere keren) bij elkaar gekomen.• De rvc heeft zelf zijn agenda voor 2016-2017 bepaald.
Bijna conform verwachting	De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.
Achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op twee verwachtingen.
Ver achterblijvend op verwachting	De accountantsorganisatie blijft achter op drie of vier verwachtingen.

Het functioneren van de rvc

Conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie voldoet aan alle vier onderstaande verwachtingen:</p> <ul style="list-style-type: none">• De rvc bepaalt regelmatig hoe hij invulling geeft aan zijn rol in de organisatie en handelt hier ook naar (rol intern toezichtorgaan).• Indien situaties zich hebben voorgedaan, heeft de rvc zijn bevoegdheden in de praktijk toegepast (bevoegdheden intern toezichtorgaan).• De rvc heeft een beeld van wat kwaliteit betekent voor de organisatie, draagt dat uit en spreekt het bestuur aan, daar waar nodig, op zijn toon en voorbeeldgedrag (toon aan de top).• De rvc houdt het bestuur scherp op het voldoen aan de maatschappelijke verwachtingen gericht op het voortdurend centraal stellen van het publiek belang in een kwalitatief goed uitgevoerde wettelijke controle. De rvc houdt hierbij rekening met de verschillende belanghebbenden en maatschappelijke aspecten van de accountantsorganisatie en heeft ten minste met het bestuur inhoudelijk gesproken over het kwaliteitsbeleid (scherp houden bestuur).
Bijna conform verwachting	<p>De accountantsorganisatie blijft uitsluitend achter op één verwachting.</p>
Achterblijvend op verwachting	<p>De accountantsorganisatie blijft achter op twee verwachtingen.</p>
Ver achterblijvend op verwachting	<p>De accountantsorganisatie blijft achter op drie of vier verwachtingen.</p>

Bijlage 2 (Middel)langetermijndoelstellingen

De AFM heeft in 2015 de (middel)langetermijndoelstellingen geformuleerd per module van het onderzoek naar de opzet in 2015. Deze zijn eerder opgenomen in het publieke rapport van oktober 2015 en daarmee kenbaar gemaakt aan de sector.

Module 1: Bestuur

Op de (middel)lange termijn wil de AFM kunnen vaststellen dat:

- de accountantsorganisatie beschikt over een professioneel bestuur dat een op kwaliteit gerichte visie heeft;
- de accountantsorganisatie heeft beschreven hoe de in de visie gestelde doelstellingen van de organisatie worden bereikt;
- het bestuur van de accountantsorganisatie 'in control over kwaliteit' is;
- het bestuur divers qua samenstelling is, voldoende kennis en ervaring heeft en beschikt over het gezag om effectief te kunnen besturen; en
- het bestuur met een effectieve 'toon aan de top' een voorbeeldfunctie vervult die bijdraagt aan een kwaliteitsgerichte cultuur en daarmee in het publiek belang opereert.

Module 2: Kwaliteitsgerichte cultuur

Op de (middel)lange termijn wil de AFM kunnen vaststellen dat:

- de accountantsorganisatie een kwaliteitsgerichte cultuur heeft, dat wil zeggen, een cultuur die is gericht op het voortdurend centraal stellen van kwalitatief goed uitgevoerde wettelijke controles met het oog op het publiek belang, zoals vereist door de publieke taak van de accountantsorganisatie, ten opzichte van andere (commerciële) belangen; en
- de kwaliteitsgerichte cultuur van de accountantsorganisatie tot uitdrukking komt in de missie, visie, strategie, kernwaarden en werkwijze van de accountantsorganisatie en in de toepassing daarvan in de praktijk.

Module 3: Stelsel van kwaliteitsbeheersing

Op de (middel)lange termijn wil de AFM kunnen vaststellen dat de accountantsorganisatie beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat:

- bestaat uit procedures, beschrijvingen en standaarden die de externe accountant in staat stellen zijn werk zo goed mogelijk uit te voeren en daarmee de kwaliteit van wettelijke controles waarborgen;
- tot stand komt op basis van een grondige analyse van kwaliteitsverhogende en -belemmerende factoren;
- effectief is in het benutten van geïdentificeerde kwaliteitsverhogende factoren en in het mitigeren van kwaliteitsbelemmerende factoren;

- betrekking heeft op het aanvaarden en continueren van controleopdrachten, het beschikbaar stellen van de benodigde tijd, middelen (o.a. standaarden en consultatiemogelijkheden) en personeel (o.a. kennis, vaardigheden en ervaring), het uitvoeren van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen (OKB) en het bewaken van het vereiste kwaliteitsniveau; en
- zodanig wordt nageleefd en ertoe leidt dat alle relevante betrokkenen (o.a. medewerkers, bestuur, raad van commissarissen (rvc), ingehuurd dienstverleners en netwerkonderdelen) zich zodanig gedragen dat een kwalitatief goed uitgevoerde wettelijke controle voortdurend centraal staat met het oog op het publiek belang. De accountantsorganisatie ziet toe op deze naleving en dit gedrag en evalueert periodiek de effectiviteit van haar stelsel met inachtneming van de eerder uitgevoerde analyse van kwaliteitsverhogende en -belemmerende factoren.

Module 4: Intern toezicht

Op de (middel)lange termijn wil de AFM kunnen vaststellen dat de accountantsorganisatie op topholding-niveau beschikt over een intern toezichtsorgaan dat:

- voldoende bevoegdheden, kennis en vaardigheden heeft om het bestuur scherp te houden op het voldoen aan de maatschappelijke verwachtingen gericht op het voortdurend centraal stellen van het publiek belang van een kwalitatief goed uitgevoerde wettelijke controle;
- rekening houdt met de verschillende belanghebbenden en maatschappelijke aspecten van de accountantsorganisatie;
- met een effectieve 'toon aan de top' een voorbeeldfunctie vervult die bijdraagt aan een kwaliteitsgerichte cultuur; en
- een kwaliteitsgerichte visie, voldoende gezag, tijd, kennis en ervaring heeft en is vormgegeven met leden die onafhankelijk zijn van de accountantsorganisatie en haar controlecliënten.

Module 5: Relatie van de accountantsorganisatie met de omgeving

Op de (middel)lange termijn wil de AFM kunnen vaststellen dat:

- de accountantsorganisatie en de externe accountant onafhankelijk zijn in de relaties die zij onderhouden met de opdrachtgever, de onderneming waar de financiële verantwoording betrekking op heeft en de gebruiker van de controleverklaring, zodat de externe accountant een objectief oordeel geeft in zijn controleverklaring;
- de accountantsorganisatie en de externe accountant transparant zijn over de controles die zij uitvoeren en hebben uitgevoerd, zodat gebruikers inzicht hebben in de kwaliteit van de jaarrekeningen en concurrentie op kwaliteit kan plaatsvinden tussen accountantsorganisaties; en

- de externe accountant transparant is over eventuele bijzonderheden die hij bij het uitvoeren van de wettelijke controle aantreft en die relevant zijn voor het maatschappelijk verkeer.

Module 6: Netwerk

Op de (middel)lange termijn wil de AFM kunnen vaststellen dat:

- de accountantsorganisatie inzicht heeft in de kwaliteitsverhogende en -belemmerende factoren die het werken binnen een nationaal en internationaal netwerk met zich meebrengt voor de wettelijke controles;
- de accountantsorganisatie inzicht heeft in de factoren die de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie beïnvloeden als gevolg van het werken binnen een nationaal en internationaal netwerk;
- de accountantsorganisatie voldoende maatregelen getroffen heeft om kwaliteitsbelemmerende factoren te beperken en kwaliteitsverhogende factoren te benutten en daarmee de kwaliteit van wettelijke controles te waarborgen; en
- de accountantsorganisatie voldoende maatregelen getroffen heeft om bedreigingen van haar onafhankelijkheid te mitigeren en daarmee de kwaliteit van wettelijke controles te waarborgen.

Module 7: Verandering

Op de (middel)lange termijn wil de AFM kunnen vaststellen dat:

- de accountantsorganisatie (mede) op basis van een oorzakenanalyse voor zichzelf inzichtelijk heeft waar naartoe ze wil veranderen (gewenste situatie);
- de accountantsorganisatie een gedegen verandervisie heeft die op consistente en evenwichtige wijze beschrijft waarom, wat, hoe, wie, waar en wanneer moet worden veranderd om naar redelijke verwachting de gewenste situatie te bereiken; en
- de accountantsorganisatie op de juiste momenten monitort en evalueert of zij vanuit de verandervisie handelt door na te gaan of ze de goede dingen doet om de door haar gewenste situatie te bereiken.

Bijlage 3 Gebruikte afkortingen

Accon	Accon avm controlepraktijk B.V.
AFM	Autoriteit Financiële Markten
BDO	BDO Audit & Assurance B.V
Bta	Besluit toezicht Accountantsorganisaties
BTB	Baker Tilly Berk N.V.
Deloitte	Deloitte Accountants B.V.
EY	Ernst & Young Accountants LLP
GT	Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V.
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IKO	Interne kwaliteitsonderzoek
KPMG	KPMG Accountants N.V.
Mazars	Mazars Paardekooper Hoffman Accountants N.V.
NBA	Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
NV COS	Nadere voorschriften controle- en overige standaarden
OKB	Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling
OOB	Organisatie van openbaar belang
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PwC	PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.
rvc	Raad van commissarissen
VGBA	Verordening gedrags- en beroepsregels accountants
Wta	Wet toezicht accountantsorganisaties

Autoriteit Financiële Markten
T 020 797 2000 | F 020 797 3800
Postbus 11723 | 1001 GS Amsterdam
www.afm.nl

De tekst is met zorg samengesteld en is informatief van aard. U kunt er geen rechten aan ontlennen. Door besluiten op nationaal en internationaal niveau is het mogelijk dat de tekst niet langer actueel is wanneer u deze leest. De Autoriteit Financiële Markten (AFM) is niet aansprakelijk voor de eventuele gevolgen – zoals bijvoorbeeld geleden verlies of gederfde winst – ontstaan door acties ondernomen naar aanleiding van deze tekst.