

Minister van Financiën  
De heer W.B. Hoekstra  
Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag

**Onderwerp: Derde voortgangsrapportage Kwartiermakers Toekomst Accountancysector**

Den Haag, 29 december 2021

Geachte heer Hoekstra,

Hierbij bieden wij u onze derde voortgangsrapportage aan. Wij informeren u hiermee over onze werkzaamheden, resultaten en bevindingen als Kwartiermakers Toekomst Accountancysector over de tweede helft van 2021.

Wij constateren wederom dat op alle onderdelen stappen gezet zijn en er, met vallen en opstaan, voortgang gemaakt wordt. Hieronder doen wij verslag van de stand van zaken van de verschillende projecten binnen onze opdracht.

Alvorens daartoe over te gaan, willen wij graag nog enkele punten uitlichten die naar ons idee illustratief zijn voor de graduele verbeteringen in de sector die momenteel plaatsvinden. In de eerste plaats blijkt uit het meest recente rapport van de AFM dat zij verbetering ziet in hoe de OOB-accountantsorganisaties hun intern kwaliteitsonderzoek (IKO) vormgaven in 2020.<sup>1</sup> De AFM signaleert ruimte voor verdere verbeteringen, maar benadrukt ook hetgeen dat goed gaat in de sector en dat is positief nieuws. Bovendien is de sector tot nieuwe informatie-uitwisselingsconvenanten gekomen voor de uitvoering van het toezicht op de 260 accountantsorganisaties in het niet-ooB-segment. Het toezicht op dit deel van de sector zal per 1 januari 2022 (ook de facto) door de AFM uitgevoerd worden.

Daar staat tegenover dat wij in onze vorige voortgangsrapportages hebben opgemerkt dat de veranderingen nog niet snel genoeg gaan. Daarbij merken wij op dat wij veelal bevraagd worden vanuit de sector over technische vakinhoudelijke kwesties maar zelden over de genoemde aandachtspunten op het vlak van cultuur. Op dat punt staat onze eerder constatering nog steeds. De initiatieven, *success stories* en *best practices* die er ongetwijfeld zijn, komen daardoor nog onvoldoende bij ons terecht.

Hieronder treft u de stand van zaken en de voortgang van de verschillende onderdelen van onze opdracht. Wij zullen hierbij respectievelijk stilstaan bij (i) de Audit Quality Indicators, (ii) de structuurmodellen, (iii) fraude en (dis)continuïteit, (iv) cultuur en (v) de voortgang en samenhang van alle verbetermaatregelen (ook de maatregelen die niet direct bij ons belegd zijn).

(i) Audit Quality Indicators

Gelijktijdig met deze voortgangsrapportage, heeft u van ons een voorstel ontvangen voor Audit Quality Indicators (AQI's), inclusief een toelichting op hoe deze tot stand zijn gekomen en hoe wij met de verschillende ontvangen consultatiereacties zijn omgegaan. De concept-AQI's zijn deze zomer

---

<sup>1</sup> AFM-rapport Grip op Kwaliteit, 9 december 2021

voor een periode van zes weken openbaar geconsulteerd en er hebben 44 partijen gereageerd. De binnengekomen reacties bevatten een groot aantal opmerkingen en aandachtspunten die in veel gevallen zeer uiteenlopend van aard en richting zijn. Een ruime meerderheid van de betrokkenen lijkt positief of neutraal te staan tegenover de voorgestelde AQI's. Daarbij is er een wens voor meer inzicht in kwaliteit, maar zijn er nog wel verschillende opvattingen over welke AQI's dan het gewenste inzicht in kwaliteit geven en op welk aggregatieniveau over een dergelijke AQI dan gerapporteerd zou moeten worden.

Aan de hand van de ontvangen reacties hebben wij één AQI toegevoegd en enkele wijzigingen aangebracht in de andere AQI's en de kengetallen. De AQI die wij toegevoegd hebben brengt in kaart hoeveel tijd er besteed wordt aan opleiding in het kader van niet-financiële informatie, meer specifiek voor de *Environmental*, *Social* en *Government*-informatie. Deze extra AQI heeft op dit moment wellicht nog niet voor alle gebruikers evenveel zeggingskracht, maar wij schatten in dat dit ten tijde van implementatie van de AQI's wel degelijk relevant is. Denk hierbij bijvoorbeeld aan voorgestelde EU-richtlijnen waarin is opgenomen dat bedrijven transparanter moeten zijn richting belanghebbenden over hun prestaties op het gebied van duurzaamheid. Het is niet ondenkbeeldig dat het controleren van deze informatie (ook) bij accountants belegd wordt. Dat de accountant hier kennis over heeft zal dus voor gebruikers belangrijk zijn, zo is ons in meerdere gesprekken gebleken. Daarmee komen wij uit op elf AQI's. Wij menen dat deze in onderlinge samenhang en in samenhang met de kengetallen tot meer transparantie over de kwaliteit van de wettelijke controle gaan leiden. Daarbij hebben wij zorgvuldig naar effectiviteit en proportionaliteit gekeken, zoals wij ook nader toegelicht hebben in onze begeleidende brief bij de aanbidding van de AQI's.

Hiermee is onze taak voor wat betreft het opstellen van AQI's tot een einde gekomen. Wij zijn ervan overtuigd dat de AQI's gaan zorgen voor meer transparantie over de sector en daarmee onder meer bijdragen aan het creëren van meer concurrentie op basis van kwaliteit en bijdragen aan het faciliteren van wetenschappelijk onderzoek. Het is nu allereerst aan u om de AQI's in wetgeving vast te leggen en het is daarna aan de NBA en de sector om de AQI's in de praktijk te brengen. Wij spreken hierbij nogmaals onze dank uit aan eenieder die ons geholpen heeft bij het maken van de AQI's.

(ii) Structuurmodellen

Hierna zullen achtereenvolgens het onderzoek naar het joint audit-model, het experiment met het intermediair-model en het onderzoek naar het audit only-model nader toegelicht worden.

*Joint audit*

Het onderzoek naar het joint audit-model is afgerond. Op 26 oktober 2021 heeft u van ons het onderzoeksrapport en onze appreciatie ontvangen. In onze brief geven wij aan dat de voordelen van het joint audit model beperkt lijken te zijn, omdat:

- Het joint audit model volgens de onderzoekers niet tot een verbetering van de controlekwaliteit lijkt te zorgen op de drie niveaus van kwaliteit als geïdentificeerd door de Commissie toekomst accountancysector;
- De nationale en internationale toezichthouders niet overtuigd lijken te zijn van de voordelen van het joint audit model;
- Stakeholders geen sterke wens hebben om het model in te voeren; en
- Het joint audit model mogelijk wel een prijsverhogend effect heeft.

Tegelijkertijd hebben wij aangegeven dat wij ook graag de uitkomsten van het audit only-onderzoek en het onderzoek naar het intermediair-model afwachten, alvorens wij onze overkoepelende appreciatie over de onderzoeken naar de structuurmodellen geven. Gelet op de tijdslijnen voor het experiment met het intermediair-model, kunt u deze nadere appreciatie verwachten in de slotrapportage.

#### *Experiment intermediair-model*

De Universiteit van Amsterdam is aangetrokken voor de wetenschappelijke begeleiding van het experiment met het intermediair-model. Zoals wij ook in onze vorige rapportage schreven is allereerst de keuze gemaakt om meer tijd aan de randvoorwaarden van het experiment te besteden en het daadwerkelijke experiment van toepassing te laten zijn op boekjaar 2022. Inmiddels kunnen wij u melden dat de onderzoeksopzet staat. Daarmee is er een nieuwe fase in het traject bereikt en is ook de ondersteuningsvraag voor de werkgroep Intermediair ten einde gekomen. Wij zijn de werkgroepleden zeer erkentelijk voor hun inspanningen om de kaders van het onderzoek neer te zetten.

Het belangrijkste onderdeel van de nieuwe fase in dit traject is om voldoende deelnemers voor het experiment te vinden. Om valide conclusies te kunnen trekken uit het onderzoek is het van belang dat er een groot aantal min of meer vergelijkbare organisaties deelneemt aan het experiment. Wij werven deelnemers in vier sectoren: de transportsector, de bouwsector, de woningcorporatie-sector en gemeenten. De werving is momenteel in volle gang en verloopt o.a. via brancheverenigingen, de accountantskantoren en sociale media (waar wij onder andere uw video-oproep om deel te nemen aan het experiment delen). Inmiddels zijn de eerste aanmeldingen binnen, inclusief een aanmelding van een van de vijf grootste gemeenten, en wij hopen dat er nog vele volgen. Het blijft daarbij een zorg of wij inderdaad het gewenste aantal deelnemers gaan vinden. De aanmeldingstermijn voor potentiële deelnemers is verlengd en loopt nu tot 1 februari 2022. Zodra er meer zicht is op het aantal deelnemers, zal ook gestart worden met het werven van personen die de rol van intermediair kunnen gaan vervullen. Dit staat nu voor het eerste kwartaal van 2022 gepland. Tegelijkertijd werken wij ook de verschillende scenario's over hoe het experiment vormgegeven kan worden met verschillende aantallen deelnemers aan het experiment nader uit. Het experiment is belangrijk om goed te kunnen onderzoeken of dit alternatieve structuurmodel van toegevoegde waarde voor Nederland kan zijn. Aankomend voorjaar wordt duidelijk hoeveel potentiële deelnemers zich aangemeld hebben en wat, afhankelijk daarvan, de uiteindelijke invulling van het experiment zal zijn.

Bij dezen willen wij ook onze dank uitspreken aan alle accountantsorganisaties die ons hierbij helpen en hun controlecliënten benaderen met het verzoek om deel te nemen. Afgelopen weken hebben wij signalen ontvangen dat ondanks toezegging voor medewerking er toch nog wat terughoudendheid bleek te bestaan over het experiment bij accountantsorganisaties, waarbij men vragen had over de invulling van het experiment. Om mogelijke weerstand en onduidelijkheden weg te nemen hebben wij medio december extra informatiesessies gehouden met beleidsbepalers en accountants. Dat leverde een constructieve dialoog op en er is wederom medewerking aan het experiment uitgesproken.

#### *Audit only*

Voor het onderzoek naar het *audit-only*-model (inclusief de variant '*ring fencing*') is SEO Economisch Onderzoek aangesteld. De onderzoekers is gevraagd om in de eerste helft van 2022 hun onderzoeksrapport op te leveren. Daarbij is, als eerder aangegeven, aan de onderzoekers specifiek

verzocht om zowel (i) naar een 'structurele splitsing' als een 'operationele splitsing' te kijken en (ii) naar zowel binnenlandse als buitenlandse ontwikkelingen. Dit onderzoek is momenteel in volle gang. De onderzoekers hebben hun literatuurstudie zo goed als afgerond en de volgende stap is dat er uitgebreid met de betrokken partijen in binnen- en buitenland gesproken zal worden, waarbij de onderzoekers reeds verschillende enquêtes uitgezet hebben. De verwachting is daarbij nog steeds dat wij u voor 1 juli 2022 – tezamen met onze vierde voortgangsrapportage – het onderzoeksrapport kunnen aanbieden met onze appreciatie daarvan.

(iii) Fraude en (dis)continuïteit

Fraude en (dis)continuïteit zijn twee onderwerpen die de kern van het accountantsberoep raken en daarom een belangrijk onderdeel van onze opdracht vormen.

Ten aanzien van de ontwikkelingen op het gebied van (dis)continuïteit zijn wij positief. Onder andere op aanbeveling van de door ons ingestelde expertgroep fraude en (dis)continuïteit is er door de NBA-werkgroep Continuïteit (i.s.m. de Foundation for Auditing Research FAR) een diepgaande oorzakenanalyse op het gebied van continuïteit uitgevoerd, waarmee inzicht wordt verkregen in onderliggende structuren en problemen. Uit deze analyse blijkt dat de manier van werken tijdens accountantscontroles, de interacties binnen teams en de individuele afwegingen die een accountant maakt van invloed zijn op hoe de continuïteit van de controlecliënt door de accountant beoordeeld wordt. Een interessante uitkomst van de analyse is dat de in het verleden veel aangehaalde '*self fulfilling prophecy*', waarbij een onderneming bijna per definitie failliet zou gaan zodra de accountant zijn zorg zou uitspreken over de continuïteit, nauwelijks blijkt uit de cijfers die volgen uit het onderzoek. Naar onze mening geven de uitkomsten de NBA-werkgroep Continuïteit de ruimte om met maatregelen te komen die bijdragen aan het verbeteren van de kwaliteit van het audit proces, meer transparantie over continuïteitsvraagstukken en geven zij aanleiding om een spade dieper te gaan en ook de link met cultuur te leggen.

Wij zijn van mening dat het goed is dat gekeken wordt naar de wijze waarop de accountant transparanter en duidelijker kan aangeven aan de buitenwereld wat deze gedaan heeft en gezien heeft. Dit geldt voor zowel continuïteit als fraude. De accountant is immers in de unieke en bevoorrechte positie dat hij of zij onafhankelijk achter de schermen kan kijken. Schermen die voor de rest van de maatschappij doorgaans gesloten blijven. Het is dan ook de taak van de accountant om, naast de onderneming, de maatschappij voldoende te informeren over wat alleen hij of zij heeft kunnen zien. Bijvoorbeeld t.a.v. essentiële feiten omtrent de continuïteit van de onderneming. Naar onze mening valt het echter nu nog te betwijfelen -zoals ook blijkt uit de meest recente discussie- of een verplichte rapportering in de controleverklaring over *alleen* de uitgevoerde werkzaamheden - zonder de verplichting om ook te rapporteren over de bevindingen- hieraan tegemoetkomt. Bij het rapporteren over fraude en continuïteit in de controleverklaring zou het overigens goed zijn wanneer de accountantsorganisaties zo min mogelijk gebruik maken van standaardteksten. Standaardteksten zijn wellicht juridisch veilig, maar geven de gebruiker van de jaarrekening minder relevante informatie over hetgeen de accountant gezien of niet gezien heeft bij een specifieke controlecliënt.

Op het punt van fraude zien wij, zoals hierboven reeds aangestipt, het besluit van de NBA om accountantsorganisaties nu niet te verplichten om te rapporteren over hun bevindingen op het gebied van fraude als een gemiste kans en een stap terug ten opzichte van hetgeen de NBA hierover aan de Tweede Kamer schreef in haar brief van 23 september 2020. Het is voor de maatschappij belangrijk dat een accountant naar buiten treedt over wat deze gezien heeft bij de controlecliënt, gelet ook op het feit dat gebruikers van de jaarrekening niet zelf dergelijk onderzoek kunnen doen. Wel vernamen wij uit een recente column van de nieuwe NBA-voorzitter dat "het NBA-bestuur de

intentie uitgesproken [heeft] om ook bevindingen toe te voegen aan de beide secties in de controleverklaring”.<sup>2</sup>

Daarnaast kwam in het publieke debat over dit onderwerp naar voren dat accountants niet altijd de werkzaamheden uitvoeren die hij of zij op basis van de beroepsreglementering over fraude zouden moeten uitvoeren. Dit vinden wij zorgelijk en iets dat wij mee zullen wegen in ons nog uit te brengen advies over de verplichte inzet van forensische expertise (op verschillende momenten) in de accountantscontrole. Het vraagstuk rondom forensische expertise in het controleteam zullen wij komende periode verder agenderen. Bij de beantwoording van deze vraag zullen wij ook nadrukkelijk stilstaan bij de dieperliggende oorzakenanalyse inzake fraude die komend kwartaal door de NBA-werkgroep Fraude uitgevoerd zal gaan worden. Ook op andere vlakken heeft de NBA-werkgroep Fraude plannen aangekondigd waaronder op het gebied van kennisdeling, tooling en opleiding.

Voor zowel de onderwerpen fraude als continuïteit heeft de door ons ingestelde expertgroep de NBA-werkgroepen gevraagd om ook nadrukkelijk aandacht te houden voor het verwerven van voldoende kennis van de te controleren entiteit en haar omgeving voor aanvang van de controle om op die wijze risico's in een vroeg stadium te kunnen signaleren.

Verder merken wij op dat binnen de NBA de eerste stappen gezet worden om een discussie te voeren rondom de geheimhoudingsplicht van de accountant. Dat deze discussie – eindelijk – op gang komt is positief. Vragen die hierbij centraal staan zijn onder meer hoe de geheimhoudingsplicht zich verhoudt tot de meldingsplicht van de accountant richting stakeholders en het bredere publiek en de brede wens tot meer transparantie en relevante informatie. De maatschappij verwacht dat de accountant transparanter is over hetgeen hij of zij gezien heeft dan dat hij of zij meent te kunnen delen op basis van diens geheimhouding. Het spanningsveld tussen geheimhouding enerzijds en transparantie en relevantie anderzijds vraagt om een open discussie, los van de huidige juridische kaders. Als vervolgens blijkt dat de juridische kaders aangepast dienen te worden, dan verwachten wij dat dit door de NBA proactief geagendeerd wordt. Wij zullen dit blijven volgen en onder de aandacht blijven brengen.

De komende tijd zullen wij met zowel u, de NBA als de AFM nader overleg voeren over dit onderwerp, om zo ook de dialoog over dit onderwerp onder alle betrokken partijen te bevorderen.

(iv) Cultuur

Zoals wij in de vorige voortgangsrapportage al aankondigden, willen wij vaker ronde tafels met specifieke groepen binnen de accountancysector organiseren om ons gevoel en beeld bij de accountancysector te blijven ontwikkelen, om de blik van buiten te verwoorden en om te bepalen wat eventuele *best practices* zijn en wat eventueel aandachtspunten zijn voor de daadwerkelijke duurzame borging van de reeds ingezette cultuurverandering. Verschillende ronde tafels voor o.a. educatie, (aankomende) partners, HR-medewerkers en medewerkers verantwoordelijk voor de cultuur-veranderprogramma's staan daarbij op de planning. Wij willen dit in de eerste helft van 2022 gaan doen.

(v) Voortgang en samenhang van alle verbetermaatregelen

Naast het uitvoeren van de hiervoor genoemde taken, heeft u ons gevraagd om de voortgang en de samenhang van *alle* door u aangekondigde verbetermaatregelen voor de accountancysector te monitoren en te bevorderen en hierin een verbindende rol te spelen.

---

<sup>2</sup> <https://www.accountant.nl/discussie/columns/2021/12/besluitvorming/>

In dat kader hebben wij met belangstelling kennisgenomen van de consultatie en de consultatiereacties op de Wet toekomst accountancysector. Wij begrijpen dat uw medewerkers bezig zijn met het verwerken van de consultatiereacties en dat de volgende stap is het toesturen van de aangepaste Wta naar de Raad van State. Met het verder brengen van het wetsvoorstel wordt er weer een belangrijke stap gezet in het uitvoeren van de door u aangekondigde maatregelen.

Daarnaast spreken wij regelmatig met onder meer de toezichthouder, de NBA en de SRA over de door u aangekondigde integratie van het toezicht bij de AFM. Wij begrijpen dat deze partijen u hebben laten weten dat de huidige informatie-uitwisselingsconvenanten omgezet zijn naar informatieconvenanten, om zo een soepele start van de uitvoering van het toezicht door de AFM op de niet-oob-accountantsorganisaties per 1 januari te bewerkstelligen. Ons beeld is dat de AFM er klaar voor is om dit per 1 januari 2022 uit te voeren. Wel constateren wij dat het ondertekenen van de convenanten slechts een begin is van een hernieuwde samenwerking die de komende jaren nader vorm zal krijgen.

Hoogachtend,

*De Kwartiermakers Toekomst Accountancysector*

