

Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)
T.a.v. Adviescollege voor Beroepsreglementering
(digitaal verzonden aan consultaties@nba.nl)

Amsterdam, 29 oktober 2021

Betreft: Reactie consultatie NBA-handreiking OKB uitvoering en documentatie

Geachte adviescollege,

Wij zijn verheugd om te zien dat de NBA specifieke aandacht heeft voor het onderwerp Opdrachtgerichte Kwaliteitsbeoordeling (hierna 'OKB') en daaraan gerelateerde aspecten, aangezien de OKB een belangrijk kwaliteitsbeheersingsinstrument is om de kwaliteit van de uitvoering van controle-opdrachten te borgen binnen accountantsorganisaties.

Het Compliancekantoor heeft de afgelopen 11 jaar opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen uitgevoerd voor een verscheidenheid aan OOB en niet-OOB accountantsorganisaties.

Omdat wij in de dagelijkse praktijk betrokken zijn bij OKB's geven wij graag onze reactie op de concept NBA-handreiking die ter consultatie voorligt. Omdat de consultatie geen vragen bevat hebben wij onze reactie geclusterd naar analogie van hoofdstukken in de concept handreiking, in het bijzonder:

1. Inleiding
2. Reactie op hoofdstuk 2: Wet - en regelgeving
3. Reactie op hoofdstuk 3: ISQM 2
4. Reactie op hoofdstuk 4: De doelstelling en uitvoering van een OKB door de OKB'er
5. Reactie op hoofdstuk 5: Voorbeelden t.a.v. jaarrekeningcontroles
6. Reactie op bijlage 1: Te beoordelen zaken bij een OKB

1. Inleiding

1.1 Wij zijn verheugd dat er met deze handreiking meer duidelijkheid komt ten aanzien van de vraag wat van de OKB-er verwacht mag worden tijdens de uitvoering van de OKB en qua documentatie. Wij vinden dit belangrijk vanwege de versnipperde wet- en regelgeving met betrekking tot OKB's. De praktijkhandreiking kan hierin betrokken accountants meer duidelijkheid verschaffen.

1.2 Wij constateren dat de handreiking specifiek gericht is op de uitvoering van de OKB door de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar en ons inziens (te) beperkt duidelijkheid geeft over de rol en de verantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie. Uit het NBA nieuwsbericht van 17 september 2021 blijkt dat het buiten de doelstelling van het project lag om de rol van de accountantseenheid volledig uit te werken. Een nadere uitwerking in de praktijkhandreiking zouden wij echter waarderen. In dit verband willen wij wijzen op het belang van de OKB als onderdeel van het stelsel van kwaliteitsbeheersing van accountantsorganisaties. De OKB en het stelsel kunnen eigenlijk niet los van elkaar worden gezien.

1.3 Een laatste inleidende opmerking is dat wij het 'lerende karakter' van de OKB onderbelicht vinden. Wij realiseren ons dat de OKB primair is gericht om een vast te kunnen stellen dat de accountant in redelijkheid tot zijn oordeel is gekomen voordat hij zijn controleverklaring afgeeft. Tegelijkertijd bevelen wij aan om - in het kader van voortdurende kwaliteitsverbetering van accountantsorganisaties - in de handreiking ook aandacht te besteden aan de wenselijkheid het lerende effect van de OKB voor de accountantsorganisatie te benutten. Dit kan bijvoorbeeld door het houden van periodieke bijeenkomsten met OKB-ers om interessante issues en veelvoorkomende problemen te bespreken. Dit zijn veelal de vaktechnische 'krenten in de pap' die in vaktechnische overleggen zeer leerzaam kunnen zijn en bijdragen aan het onderhouden van vaktechniek en actief bewustzijn van beroepsethiek bevorderen.

2. Reactie op hoofdstuk 2: Wet - en regelgeving

2.1 Wij constateren dat de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) ontbreekt in het overzicht van wet- en regelgeving. In artikel 25 lid 2

ViO wordt een OKB verplicht gesteld voor de bedreiging van de onafhankelijkheid als het totaal van vergoedingen per verantwoordingsperiode die de accountantspraktijk gedurende twee of meer opeenvolgende verantwoordingsperioden bij een verantwoordelijke partij in rekening heeft gebracht of verwacht te brengen, meer dan vijftien procent van de totale opbrengst van de accountantspraktijk over elk van deze verantwoordingsperioden uitmaakt. Het verdient de voorkeur om het overzicht te completeren door bovenstaande regelgeving toe te voegen aan het overzicht.

2.2 Hieraan gerelateerd willen wij u attenderen op het feit dat in artikel 1 ViO geen definitie is opgenomen van een OKB. Dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld de NVKS waarin wel een definitie is opgenomen van de OKB. In het kader van het NBA project 'Definities' worden de definities in van OKB en opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar opgenomen in Standaard 220. Wij adviseren om naar deze definities te gaan verwijzen vanuit de ViO.

2.3 In lijn met het voorgaande punt raden wij aan om in hoofdstuk 2 de vereisten voor de OKB'er vanuit wet- en regelgeving te herhalen in lijn met de definitie van de OKB vanuit het NBA project 'Definities'. Bijvoorbeeld door te vermelden dat een OKB alleen uitgevoerd mag worden door :

- RA of AA met aantekening wettelijke controle; en
- niet betrokken bij de uitvoering van de wettelijke controle; en
- met kennis, ervaring en autoriteit voor de beoordeling van de betreffende wettelijke controle (zie ook art. 18 lid 2 Bta).

Bovenstaande kan nog worden aangevuld met nadere concretisering van de objectiviteit van de OKB'er zoals afstand ten opzichte van het controleteam.

3. *Reactie op hoofdstuk 3: ISQM 2*

3.1 Wij onderschrijven het inbedden van ISQM 2 (en ISQM 1) in de vigerende beroepsregelgeving. Wij merken hierbij op dat ISQM 2 de OKB als volgt omschrijft: 'an engagement quality review performed in accordance with ISQM 2 is a specified response that is designed and implemented by the firm in accordance with (proposed) ISQM 1.'

Wij achten de relatie tussen OKB'er en accountantsorganisatie reciprook zoals ook in de (concept) regelgeving wordt onderkend dat er een wisselwerking is tussen ISQM 1 en ISQM 2. Anders gezegd, wij zijn van mening dat het kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing meer leidend zou moeten zijn in de uitwerking hoe de OKB dient te worden uitgevoerd en gedocumenteerd.

In lijn hiermee bevelen wij aan de handreiking uit te breiden met de kernelementen die gesteld worden aan accountantsorganisaties op grond van ISQM 1 en ISQM 2. Voorbeelden hiervan zijn eisen aan opdrachtacceptatie, proactieve monitoring en effectieve en tijdige remediation van (kwaliteits)tekorten, bijvoorbeeld door passende escalatie-mechanismen.

4. *Reactie op hoofdstuk 4: De doelstelling en uitvoering van een OKB door de OKB'er*

4.1 In paragraaf 4.1 is de definitie van een OKB opgenomen. Wij kunnen de hierbij opgenomen voetnoot 6 niet plaatsen. De verwijzing is niet de bron van de definitie en lijkt niet dekkend te zijn als verwijzing voor 'in het beleid' omdat dan ook een verwijzing naar het Bta zou worden verwacht.

4.2 In paragraaf 4.4 wordt vragenderwijs onderzocht of de OKB gefaseerd kan worden uitgevoerd. Wij het eens met de piketpalen maar ook kritisch over het beschrijvende karakter van deze paragraaf. Ten eerste menen wij dat het duidelijk is dat *de accountantsorganisatie* - alvorens over te gaan tot het opleggen van de maatregel van OKB - de afweging dient te maken of de OKB een passende maatregel is en of deze uitvoerbaar is. Daarbij behoort ook de afweging of de OKB nog tijdig kan worden uitgevoerd. Tijdige benoeming van de OKB'er is immers cruciaal voor een effectieve uitvoering van de OKB. Verder menen wij dat de tekst richtinggeverder voor de praktijk wordt als de NBA zich uitspreekt voor de dynamische uitvoering van de OKB als de norm.

4.3 In paragraaf 4.6 is opgenomen: 'Het lijkt praktisch om de documentatie onderdeel te laten zijn van het dossier'. Deze zin en de toelichting daarbij wekt de indruk dat het opnemen van de documentatie van de OKB afhankelijk is van het beleid van de accountantseenheid en dat de keuzevrijheid bestaat om niets op te nemen. Voor wettelijke en vrijwillige controleopdrachten is er echter sprake van een verplichting tot documentatie van de OKB in het controledossier. Voor de motivering verwijzen wij naar bijlage 1. Wij adviseren om de praktijkhandreiking op dit punt te verduidelijken.

Daarbij merken wij op dat in de concept handreiking niet is geconcretiseerd welke omvang en inhoud de documentatie van de OKB dient te hebben. Een handreiking voor de praktijk van de NBA zien wij graag tegemoet. Relevant hierbij is dat een zorgvuldige afweging gemaakt dient te worden tussen vigerende beroepsregels versus aansprakelijkheidsoverwegingen. Ook wijzen wij hierbij op ontwikkeling in de jurisprudentie zoals uitspraken van de Accountantskamer.

4.4 In paragraaf 4.6 zijn documentatievereisten vanuit ISQM2 opgenomen. Wij gaan ervan uit dat er niet wordt bedoeld dat de OKB zijn eigen dossier met bewijsstukken aanlegt maar dient te verwijzen naar relevante documenten en vastleggingen in het controledossier.

4.5 In paragraaf 4.10 wordt een voorbeeld genoemd waarbij de OKB-er mee gaat op bezoek bij een significant groepsonderdeel van een controlecliënt. Wij geven de NBA in overweging of het wenselijk is dat de OKB-er contact heeft met de controlecliënt en wat dit doet zijn positie.

5. Reactie op hoofdstuk 5: Voorbeelden t.a.v. jaarrekeningcontroles

5.1 In paragraaf 5.3 is opgenomen: 'Het is goed gebruik dat de OKB'er de overwegingen (die ten grondslag liggen aan de resultaten van de beoordeling) vastlegt als onderdeel van het controledossier.' Wij verwijzen naar onze reactie op paragraaf 4.6.

6. Reactie op bijlage 1: Te beoordelen zaken bij een OKB

6.1 Wij onderschrijven het nut van een samenvattend overzicht zoals dat in bijlage 1 is opgenomen, mits deze volledig is. Wij adviseren de volgende toevoegingen :

6.2.1 In de tabel zoals opgenomen in bijlage 1 zijn de vereisten van Standaard 220.20 en 220.21 niet zichtbaar betrokken. Hierdoor komt bijvoorbeeld de vereiste van Standaard 220.20-d niet tot uitdrukking alsmede Standaard 220.21-b (of passende consultatie heeft plaatsgevonden). Wij adviseren om de tabel hiermee aan te vullen.

6.2.2. Art 11-3.i Bta: In het controledossier worden ten minste de volgende gegevens en bescheiden schriftelijk of elektronisch vastgelegd: de gegevens die worden vastgelegd ingevolge de artikelen 6 tot en met 8 van de verordening en de artikelen 12, tweede lid, 13, tweede lid, 15a, eerste en tweede lid, 17, tweede lid, en 37, tweede lid.

6.2.3. Art 8.4 EU Verordening: Bij de beoordeling legt de beoordelaar ten minste het volgende vast:

- de mondelinge en schriftelijke informatie die door de wettelijke auditor of voornaamste venoot is verstrekt ter ondersteuning van de wezenlijke oordelen, evenals de belangrijkste bevindingen van de uitgevoerde controleprocedures en de conclusies die uit deze bevindingen zijn getrokken, al dan niet op verzoek van de beoordelaar;
- de oordelen van de wettelijke auditor of voornaamste venoot, als verwoord in het ontwerp van de verklaringen als bedoeld in de artikelen 10 en 11.

6.2.4. Art. 8-7 EU Verordening: De wettelijke auditor of het auditkantoor en de beoordelaar leggen de uitkomsten van de beoordeling vast, alsmede de overwegingen achter deze uitkomsten.

6.2.5. Standaard 220.25: Voor de controleopdracht die is beoordeeld, dient de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar te documenteren dat:

- de procedures die door de beleidslijnen van de accountantseenheid met betrekking tot een OKB worden vereist, uitgevoerd zijn;
- de OKB op of voorafgaand aan de datum van de controleverklaring voltooid is; en
- de beoordelaar geen kennis heeft van onopgeloste aangelegenheden die bij de beoordelaar de indruk kunnen wekken dat de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en de conclusies die het team heeft getrokken, niet passend waren.

6.2.6 Standaard 220.A28A: voor overige voorschriften met betrekking tot OKB wordt verwezen naar paragraaf 5 van het Bta en paragraaf 5 van de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen.

Wij gaan ervan uit u hiermee van dienst te zijn geweest. Mocht u behoefte hebben aan nader overleg, dan vragen wij u contact op te nemen met ondergetekenden via koen.borst@compliancekantoor.nl of hans.van.de.noort@compliancekantoor.nl.

Met vriendelijke groet,
Namens Compliancekantoor bv

drs. Koen Borst RA

Hans van de Noort RA