Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants

NBA

Inzicht in de Nederlandse accountancysector

OOB-segment

Factsheets, september 2019

Deze factsheets zijn samengesteld ten behoeve van het werk van de Commissie Toekomst Accountancysector

Voorwoord

Feiten en data. Het zijn twee van de meerdere bouwstenen voor het werk van de externe accountant: het beoordelen van de getrouwheid van een jaarrekening van een gecontroleerde organisatie.

Gek genoeg zijn de harde feiten en data over de accountancysector zelf publiekelijk maar beperkt bekend. Is er überhaupt sprake van één sector? Wat voor soort organisaties zijn er, hoe zijn ze georganiseerd en hoe groot zijn zij? Hoe werkt een accountantscontrole? En hoe is het toezicht op de sector geregeld?

Het zijn maar enkele vragen van stakeholders waar tot op heden geen duidelijk antwoord op kon worden gegeven. Die omissie hebben wij ons aangetrokken.

Veel van de gepresenteerde informatie is gebaseerd op publieke informatie uit jaarverslagen, transparantieverslagen en AFM-rapporten. Deze factsheets brengen die informatie voor het eerst overzichtelijk bijeen. Een deel van de informatie is nieuw. Hiervoor zijn de negen kantoren met een OOB-vergunning en de AFM verzocht gegevens aan te leveren.

Wij hebben geprobeerd om zo volledig mogelijk te zijn in de informatieverstrekking en wij hopen de belangrijkste vragen met deze factsheets te hebben beantwoord.

Mocht u vragen hebben naar aanleiding van deze factsheets, neemt u dan contact op met de NBA (Jan Jaap Boontjes op j.j.boontjes@nba.nl).

Hoogachtend,

De Stuurgroep Publiek Belang

Doel, afbakening en aanpak

Doel
Het doel van deze factsheets is het feitelijk in kaart brengen van de Nederlandse accountancysector in het algemeen, en de negen accountantsorganisaties met een vergunning voor het uitvoeren van jaarrekeningcontroles bij organisaties van openbaar belang in het bijzonder. Zij worden in dit document aangeduid als OOB-9.

De factsheets bevatten:
- Een marktanalyse van Wta-vergunninghouders in het algemeen (hoofdstuk 1) en OOB-vergunninghouders in het bijzonder (hoofdstuk 2);
- Een overzicht van de structuren van OOB-vergunninghouders (hoofdstuk 3);
- Een overzicht van genomen kwaliteitsmaatregelen en de inrichting van het toezicht (hoofdstuk 4);
- Een overzicht van wet- en regelgeving (hoofdstuk 5).

De factsheets zijn bestemd voor de Commissie Toekomst Accountancysector, ten behoeve van haar onderzoek.

Afbakening
- De negen accountantsorganisaties met een OOB-vergunning zijn Accon AVM, Baker Tilly, BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, Mazars en PwC. Accon AVM, Grant Thornton (beide per 1 juli 2019) en Baker Tilly (datum nog onbekend) hebben recentelijk aangekondigd hun OOB-vergunning om te zetten naar een reguliere Wta-vergunning. Aangezien zij op dit moment nog over een OOB-vergunning beschikken, maken zij deel uit van de afbakening van deze factsheets. Deze negen kantoren zijn verantwoordelijk voor circa 66% van de accountantscontroles in Nederland en circa 85% van de totale marktomzet.
- Voor het overzicht van de markt wordt de totale sector voor wettelijke controles in kaart gebracht.

Aanpak
De factsheets zijn tot stand gekomen op basis van:

- Openbare informatie, zoals wet- en regelgeving;
- Openbare, reeds gepubliceerde informatie van de negen OOB-vergunninghouders, zoals jaar- en transparantieverslagen;
- Een informatie-uitvraag bij de AFM met betrekking tot sectorbrede indicatoren;
- Een informatie-uitvraag bij de Raad voor Toezicht van de NBA met betrekking tot sectorbrede indicatoren;
- Een informatie-uitvraag bij de negen OOB-vergunninghouders. Deze informatie is geanonimiseerd en indien nodig geaggregeerd door de NBA;
- Informatie afkomstig van specialisten werkzaam bij de NBA en OOB-vergunninghouders, zoals de afdeling vaktechniek.

Deze informatie is in maart en april 2019 verwerkt door een werkgroep onder leiding van de NBA. Over deze informatie heeft de NBA mededingingsrechtelijk advies ingewonnen bij een externe advocaat.

Leeswijzer

De factsheets kunnen als volgt worden gelezen:

- Gebruikte afkortingen en begrippen in de factsheets zijn te raadplegen middels de begrippenlijst in bijlage A.
- De factsheets vatten complexe onderwerpen samen en geven deze visueel weer. Hierdoor kunnen details verloren gaan. Lezers kunnen de details raadplegen via de bronvermelding die onderaan de pagina's zijn opgenomen.
- Indien een pagina geen betrekking heeft op de gehele OOB-9 staat dit expliciet vermeld, bijvoorbeeld omdat een accountantsorganisatie de desbetreffende data niet heeft aangeleverd. Elke pagina bevat een pictogram met vier vakken links (voor de vier grote accountantsorganisaties) en vijf vakken rechts (voor de overige vijf accountantsorganisaties). Als een accountantsorganisatie de desbetreffende informatie heeft aangeleverd krijgt het vak een kleur, zo niet is het grijs. Het totaal aantal OOB-vergunninghouders waarop de pagina is gebaseerd, staat ook in dit pictogram.
- Indien de data geanonimiseerd is, worden de accountantsorganisaties aangeduid met een nummer en/of kleur. Deze zijn per slide willekeurig toegewezen. Dit betekent dus niet dat bijvoorbeeld OOB-1 op elke slide hetzelfde kantoor is.
- **Indien als bron 'geaggregeerde data ontvangen van de AFM' is opgenomen, hebben de jaartallen betrekking op het jaar van de AFM-monitor. De desbetreffende data slaan daardoor op het voorafgaande boekjaar of voorafgaande gebroken boekjaar**.
- Een van de vier grote accountants- en adviesorganisaties heeft de fiscale adviestak afgezonderd. Omzet, uren en werknemers van deze aparte organisatie zijn niet meegenomen in de rapportage. Een mogelijk gevolg hiervan is dat de vergelijkbaarheid hierdoor beperkt is.
- De factsheets richten zich op de Nederlandse accountancysector (met name de OOB-accountantsorganisaties). Daarom is de internationale context grotendeels buiten beschouwing gelaten.
- Vanwege de vertrouwelijkheid van een deel van de gebruikte informatie en mededingingsrechtelijke aspecten, heeft de betrokken werkgroep de informatie geanonimiseerd en deels geaggregeerd ontvangen van de NBA. Daardoor was het beperkt mogelijk om de data te verifiëren en te controleren op consistentie.
- De dataspecialist van de NBA heeft de ontvangen informatie globaal geanalyseerd, ogenschijnlijke bijzonderheden nader bekeken en indien nodig contact opgenomen met de OOB-9 ten behoeve van verdere verduidelijking.
- Op de ontvangen informatie en de factsheets is geen accountantscontrole toegepast.
- De NBA is niet aansprakelijk voor het gebruik van de factsheets.

Inhoudsopgave

1. De Nederlandse markt voor wettelijke accountantscontroles **p.6**
- a. Marktomvang p.8
- b. Aantal accountants p.15
- c. Samenstelling controleteams p.17
- d. Wta-vergunningsvereisten p.18

2. De Nederlandse markt voor wettelijke accountantscontroles bij OOB's **p.19**
- a. Marktomvang p.21
- b. Omzetverhouding p.24
- c. Omzet overige dienstverlening p.27
- d. Samenstelling controleteams p.29
- e. Beloning en verloop p.31

3. Structuurmodellen **p.33**
- a. Partnermodel p.35
  - i. Governance en structuur p.35
  - ii. Financiering organisatie p.37
  - iii. Internationale netwerken p.39
- b. Businessmodel p.41
  - i. Multidisciplinair karakter OOB-vergunninghouders p.41
  - ii. Inzet interne specialisten bij controle-opdrachten p.42
  - iii. Regelgeving inzake onafhankelijkheid p.45
  - iv. Waarborgen persoonlijke onafhankelijkheid p.47
- c. Verdienmodel p.50
  - i. Aanstelling accountant p.50
- d. Intern verrekenmodel p.51
  - i. Verrekening interne specialisten p.51
  - ii. Winstpooling p.52
  - iii. Partnerbeloning p.53

4. Kwaliteit **p.55**
- a. Sectorinitiatieven p.57
- b. Kwaliteitswaarborgen OOB-9 p.61
  - i. Controleproces p.61
  - ii. Bestede uren aan kwaliteit en opleiding p.62
  - iii. Beleidsbepalers en interne toezichthouder p.64
- c. Toezicht op kwaliteit p.68

5. Wet- en regelgeving **p.72**
- a. Relevante wet- en regelgeving p.74
  - i. Relevante Internationale, Europese en nationale wet- en regelgeving p.74
  - ii. OOB-definitie en kantoorroulatie EU-lidstaten p.77
  - iii. FIU-meldingen p.81
- b. Belangrijkste wijzigingen in wet- en regelgeving in de laatste vijf jaar p.82

Bijlagen **p.83**
- A. Begrippenlijst p.84
- B. Verhouding Nederlandse en internationale netwerken OOB-9 p.85
- C. Begrippenkader accountantseenheid p.86

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants

NBA

1

De Nederlandse markt voor wettelijke accountantscontroles

Hoofdstuk 1: Uitgelicht

- Pagina 8 toont dat het aantal niet-OOB vergunninghouders de afgelopen vier jaar met ongeveer een kwart is gedaald. In het OOB-segment hebben drie van de negen kantoren aangegeven hun OOB-vergunning om te gaan zetten naar een ‘gewone’ Wta-vergunning.

- Pagina 9 toont dat de OOB-kantoren een stabiel markaandeel hebben (o.b.v. wettelijke controle-omzet) van 85%.

- Pagina 10 toont dat de gemiddelde omzet per controle in de afgelopen vier jaar is gestegen, voor ‘gewone’ wettelijke controles met gemiddeld 5% per jaar en voor OOB-controles met gemiddeld 16% per jaar. Pagina 23 toont dat de hogere omzet uit wettelijke controles voornamelijk toe te schrijven is aan een volume-effect; de omzetstijging is derhalve vooral een gevolg van een hogere urenbesteding per opdracht.

- Pagina 11 toont dat 13% van de omzet bij controleklanten afkomstig is uit overige dienstverlening. In 2014 was dit percentage nog 20%. Zie ook pagina 12 en pagina 22 voor verdere uitsplitsing.

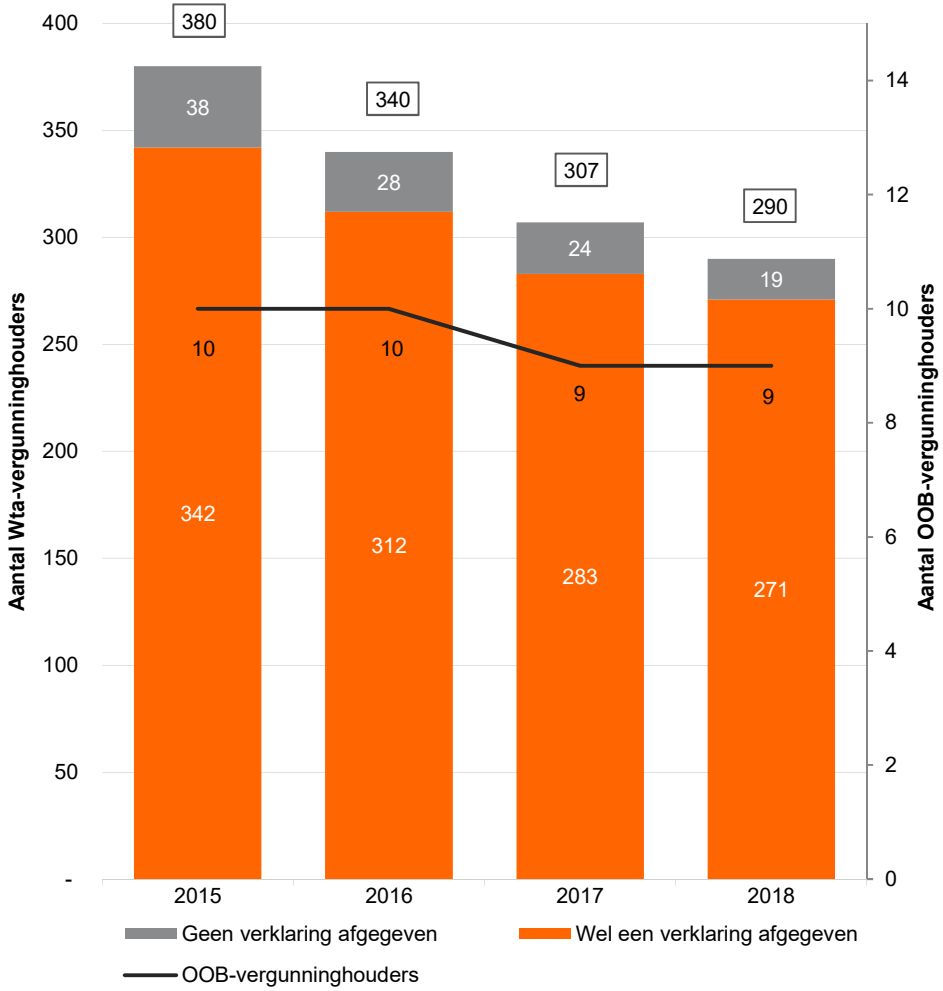
- Pagina 13 toont dat het aantal ‘gewone’ wettelijke controles door de vier grotere accountantskantoren de afgelopen vier jaar met zo’n 13% is afgenomen. Bij OOB-controles is de omzet per controle sterk gestegen, voornamelijk als gevolg van een hogere urenbesteding per controle (zie pagina 23).

- Op pagina 14 blijkt uit de bovenste grafiek dat OOB-kantoren gemiddeld 2,3 keer zoveel uren besteden aan een OOB-controle dan aan een ‘gewone’ wettelijke controle. Uit de onderste grafiek blijkt dat bij een OOB-controle het aandeel van (senior) managers en partners/directors in het totaal aantal controle-uren gemiddeld 10% hoger ligt dan bij normale wettelijke controles.

- Pagina 16 toont dat het aantal accountants de afgelopen jaren vrijwel stabiel is gebleven, dit geldt ook voor de Ledengroep Openbaar Accountants. Het aantal ingeschreven vrouwelijke accountants in het beroep is sinds 2013 gestegen van 19% naar 22%.

1a. Ontwikkeling in het aantal Wta- en OOB-vergunninghouders

Aantal Wta- en OOB-vergunninghouders



Accountantsorganisaties
Als accountantskantoren een wettelijke controle willen uitvoeren, moeten zij beschikken over een Wta-vergunning. Kantoren met deze vergunning worden aangeduid als accountantsorganisaties.

Accountantsorganisaties kunnen additioneel een vergunning aanvragen voor het uitvoeren van jaarrekeningcontroles van OOB's. Hieraan zijn aanvullende voorwaarden verbonden.

Op de Nederlandse accountancymarkt zijn in totaal 290 accountantsorganisaties actief. De markt is in grote lijnen onder te verdelen in drie categorieën:
- De grotere accountantsorganisaties met een OOB-vergunning (4): Deloitte, EY, KPMG en PwC;
- De middelgrote accountantsorganisaties met een OOB-vergunning (5): Accon AVM, Baker Tilly, BDO, Grant Thornton en Mazars;
- Overige accountantsorganisaties (281), allen zonder OOB-vergunning.*

In 2018 gaven 19 van de 290 accountantsorganisaties geen wettelijke controleverklaring af.

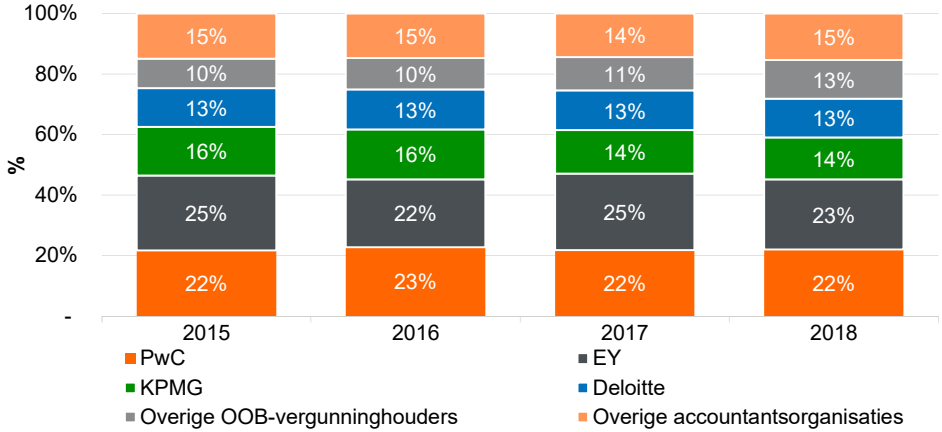
Accountantskantoren
Naast de accountantsorganisaties met een vergunning zijn ca. 1.700 accountantskantoren zonder Wta-vergunning actief. Deze kantoren zijn met name gericht op de samenstelpraktijk, vrijwillige controles en overige dienstverlening.** Deze kantoren vallen buiten de afbakening van deze factsheets.

*** Bij een samenstellingsopdracht stelt de accountant een overzicht op met historische financiële informatie, zoals een jaarrekening. De accountant verstrekt geen zekerheid over de getrouwheid van het overzicht. Bij overige dienstverlening kan gedacht worden aan belastingadvies, salarisadministratie, HR-advies of advies over bedrijfsopvolging.*

Bron: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM.
De gepresenteerde cijfers in hoofdstuk 1a zijn hoofdzakelijk gebaseerd op informatie die accountantsorganisaties hebben verstrekt aan de AFM via de AFM-monitor. Deze monitor dient volledig, juist en naar waarheid te worden ingevuld. Indien de AFM daarom specifiek verzoekt, moet een accountantsorganisatie de gegeven antwoorden achteraf kunnen onderbouwen met gegevens of bescheiden. De AFM heeft geen onderzoek uitgevoerd om te verifiëren of de verstrekte informatie betrouwbaar is. De AFM staat daarom niet in voor de juistheid van de verstrekte gegevens.

1a. Ontwikkeling van marktaandelen en aantal wettelijke controles

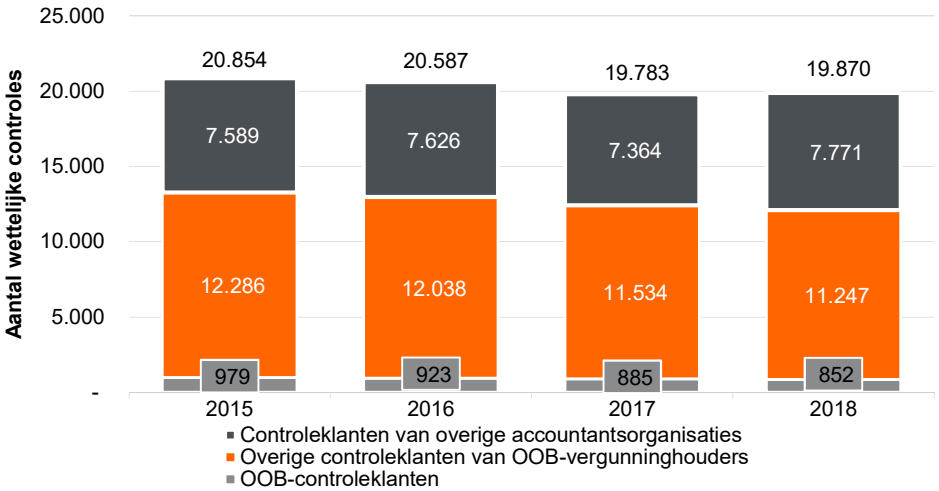
Marktaandelen (o.b.v. omzet van wettelijke controles)



Marktaandelen van de wettelijke controlemarkt
De grafiek links toont dat de marktaandelen van de vier grote accountantsorganisaties, overige OOB-vergunninghouders en overige accountantsorganisaties de afgelopen jaren relatief stabiel waren. Het gezamenlijke marktaandeel van de vier grote accountantsorganisaties is licht gekrompen ten gunste van de kleinere accountantsorganisaties met een OOB-vergunning en de overige accountantsorganisaties.

De analyse van de marktaandelen in omzet is gebaseerd op de omzet van wettelijke controles, exclusief niet-wettelijke jaarrekeningcontroles, overige assurance-opdrachten en overige dienstverlening aan controleklanten.

Totaal aantal wettelijke controles



Aantal wettelijke controles
De grafiek links toont dat het aantal afgegeven controleverklaringen voor wettelijke controles in de afgelopen jaren licht is afgenomen tot net onder de 20.000.

Van de 19.870 wettelijke controles in 2018 deden PwC, EY, KPMG en Deloitte er samen 8.688 (43,7%).

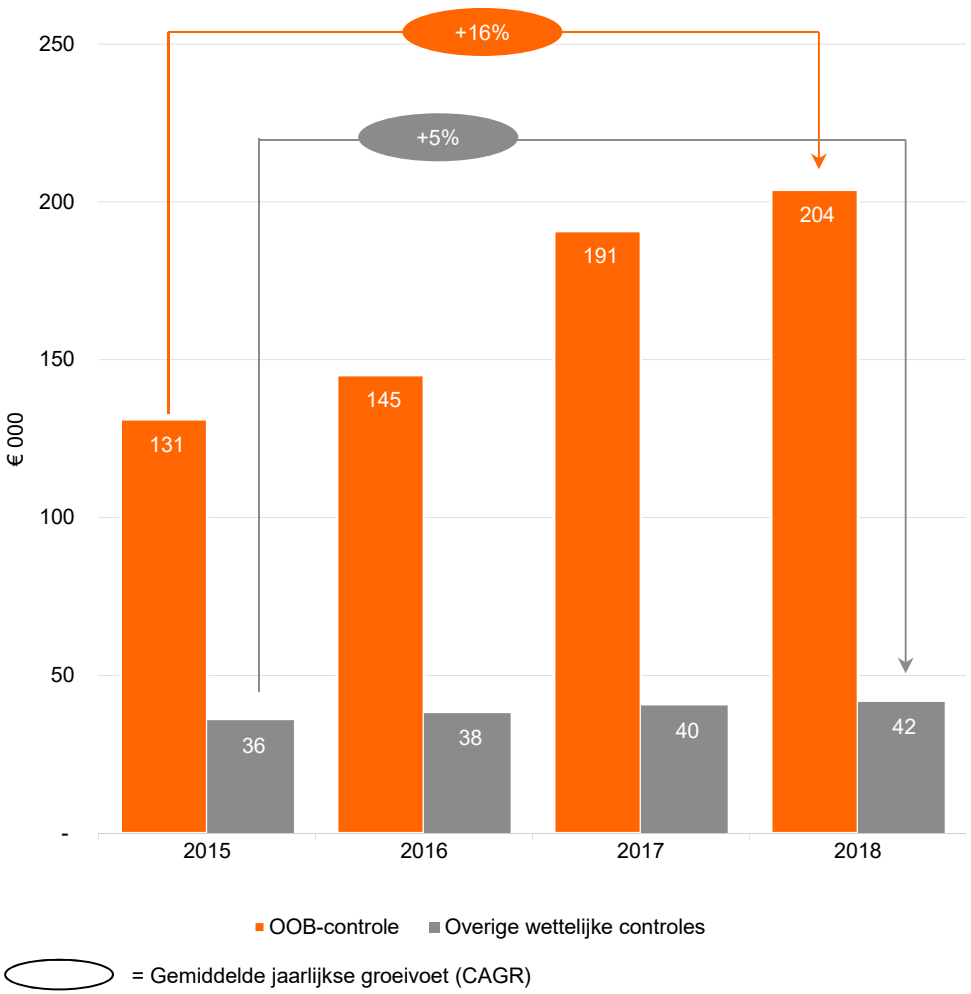
Het aantal afgegeven controleverklaringen aan OOB's daalde licht in de afgelopen vier jaar tot 852 in 2018.

Vanaf 1 januari 2020 zal door aanpassing van wettelijke criteria het aantal OOB's naar verwachting toenemen met 169. Hierdoor zullen ca. 1.000 organisaties als OOB worden aangemerkt.

Bronnen: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM en door de OOB-vergunninghouders aangeleverde informatie.

1a. Omzetontwikkeling wettelijke controles

Gemiddelde omzet per wettelijke accountantscontrole



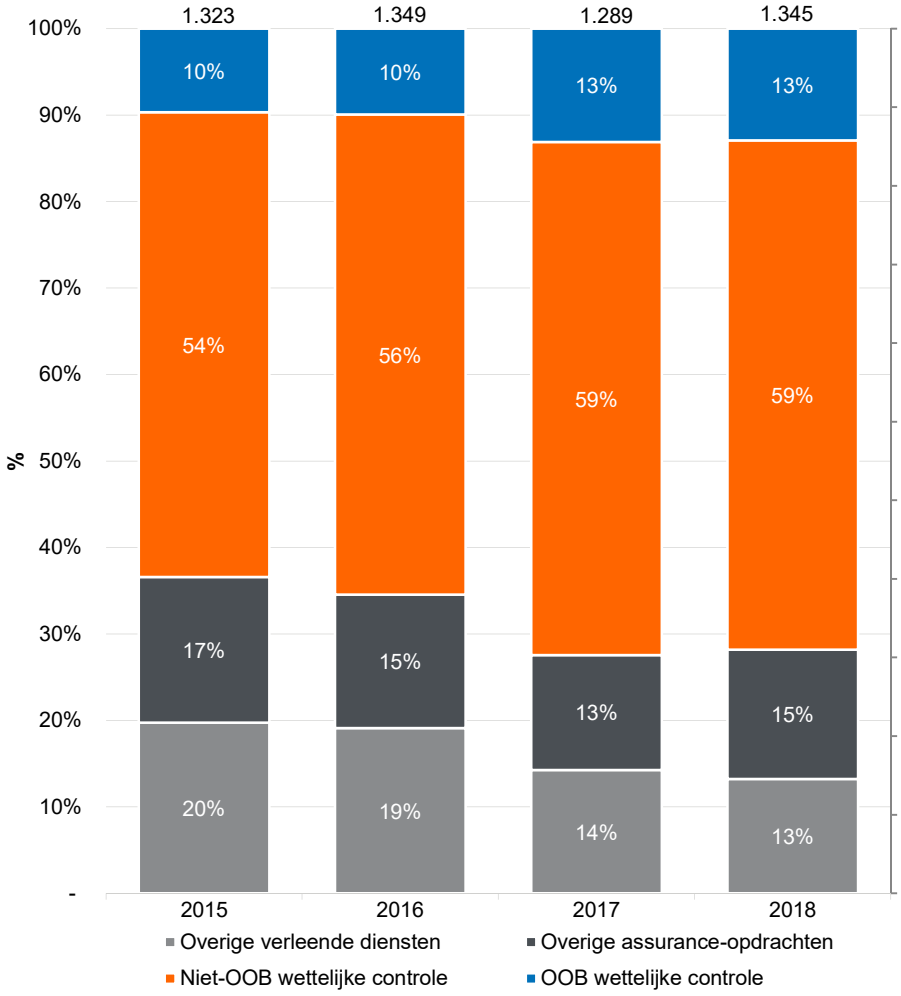
Bron: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM.

Gemiddelde omzet per wettelijke accountantscontrole
De grafiek links toont de gemiddelde omzet per wettelijke accountantscontrole. De ontwikkeling van de gemiddelde prijs van een wettelijke controle is opgesplitst in de gemiddelde prijs van een OOB-controle en de gemiddelde prijs van overige wettelijke controles.

De gemiddelde omzet nam met gemiddeld 16% per jaar toe voor OOB-controles en 5% per jaar voor overige wettelijke controles. Pagina 23 bevat een nadere analyse van de onderliggende componenten (volume en prijs).

1a. Omzetontwikkeling bij controleklanten naar type dienstverlening (1/2)

Totale omzet bij controleklanten naar type dienstverlening



Totale markt naar type dienstverlening
De grafiek links toont dat de totale omzet afkomstig van controleklanten in 2018 €1.345m bedroeg. De omvang van de markt is in de afgelopen vier jaar relatief stabiel gebleven.

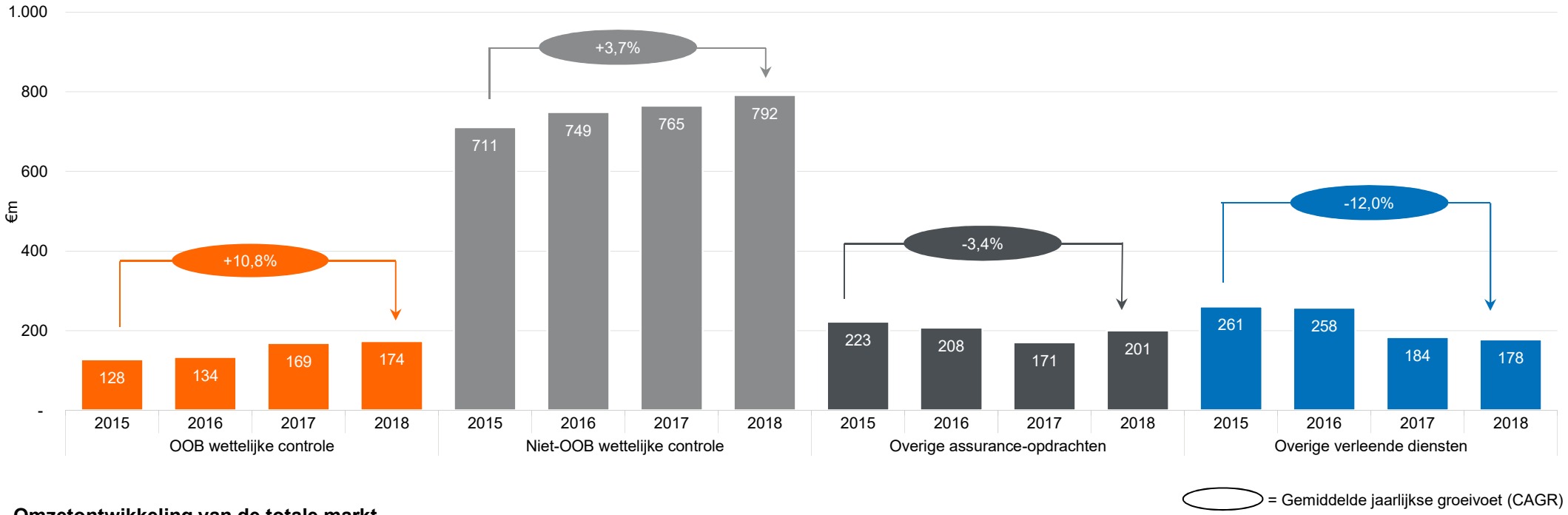
De omzet kan worden onderverdeeld in vier categorieën:
1. Wettelijke controlewerkzaamheden bij organisaties van openbaar belang (blauw);
2. Wettelijke controlewerkzaamheden bij overige klanten (oranje);
3. Assurance-opdrachten, anders dan wettelijke controles (donkergrijs);
4. Omzet uit 'non-assurance'-opdrachten voor wettelijk controleplichtige organisaties (lichtgrijs).

Per saldo realiseren de accountantsorganisaties in 2018 ca.13% van hun omzet bij niet-OOB controleklanten door overige dienstverlening (2015: 20%). Pagina 20 splitst de overige verleende diensten en overige assurance-opdrachten uit naar OOB-controles en overige wettelijke controles.

Bron: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM.

1a. Omzetontwikkeling bij controleklanten naar type dienstverlening (2/2)

Totale omzet bij controleklanten - totale markt

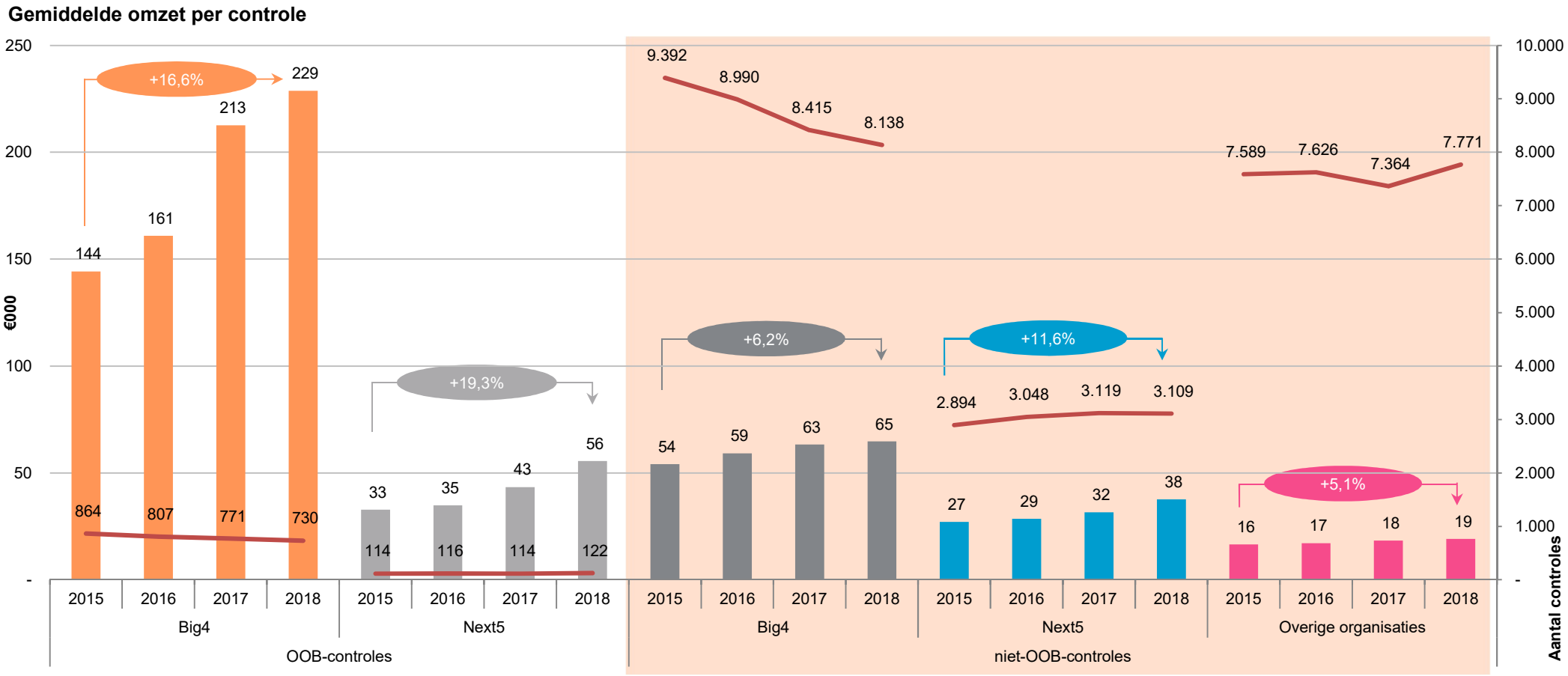


Omzetontwikkeling van de totale markt
Bovenstaande grafiek toont dat de totale omvang van de markt relatief stabiel is gebleven. De omzet uit wettelijke controles is toegenomen met respectievelijk 10,8% en 3,7% per jaar voor OOB- en niet-OOB controleklanten. De volgende pagina laat de gemiddelde omzet per controle zien voor deze twee categorieën.

De omzet uit overige assurance-opdrachten en overige dienstverlening is afgenomen met respectievelijk 3,4% en 12,0% per jaar.

Bron: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM.

1a. Gemiddelde omzet per controle



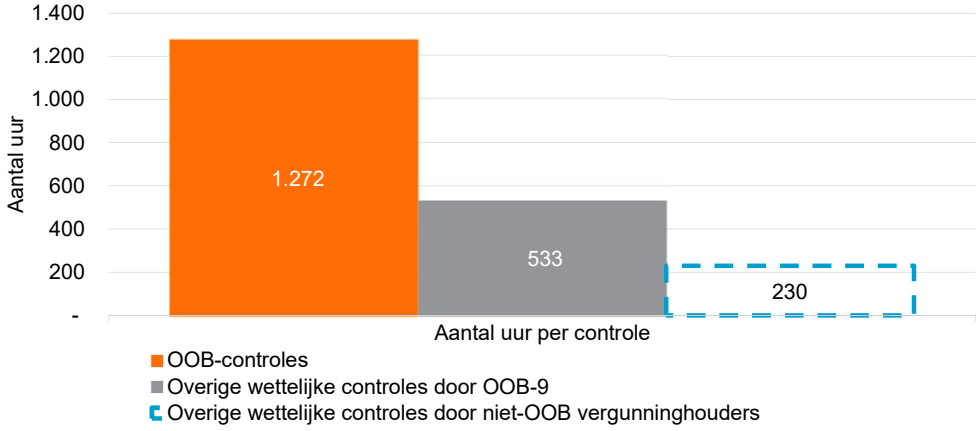
Bovenstaande grafiek geeft de gemiddelde omzet weer per controle. De linkerzijde van de grafiek (wit) betreft de OOB-controles. De rechterzijde (roze) heeft betrekking op de niet-OOB controles. De rode lijnen geven het aantal uitgevoerde controles weer. De toename van de omzet per controle is voornamelijk gelegen in het toegenomen aantal bestede uren per controle. Pagina 21 licht dit nader toe voor de OOB-9.

= Gemiddelde jaarlijkse groeivoet (CAGR)

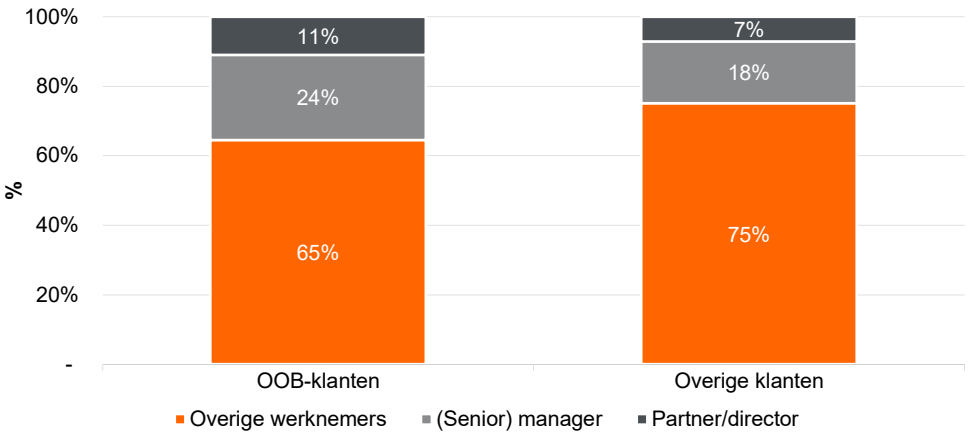
Bron: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM.

1a. Urenbesteding wettelijke controles

Uur per controle - 2018



Controle-uren per functieniveau - totale markt



Gemiddeld aantal uur per controle
De grafiek links toont dat de OOB-vergunninghouders in 2018 gemiddeld 1.272 uur besteedden per OOB-controle en gemiddeld 533 uur per overige wettelijke controle.

Voor een OOB-controle gelden aanvullende vereisten zoals een verplichte onafhankelijke kwaliteitsbeoordeling (OKB). Daarnaast zijn voor OOB-controles over het algemeen meer uren nodig omdat het doorgaans een relatief grotere en complexere controle betreft. Ook tussen OOB-controleklanten kan het aantal controle-uren uiteenlopen, afhankelijk van de omvang en complexiteit van de gecontroleerde organisatie.

Een rechtlijnige extrapolatie van overige wettelijke controles door accountantsorganisaties zonder OOB-vergunning leidt tot een gemiddelde omvang van ca. 230 uur per controle. Doordat niet al deze vergunninghouders de desbetreffende data hebben aangeleverd bij de AFM, is dit een schatting en daardoor indicatief.

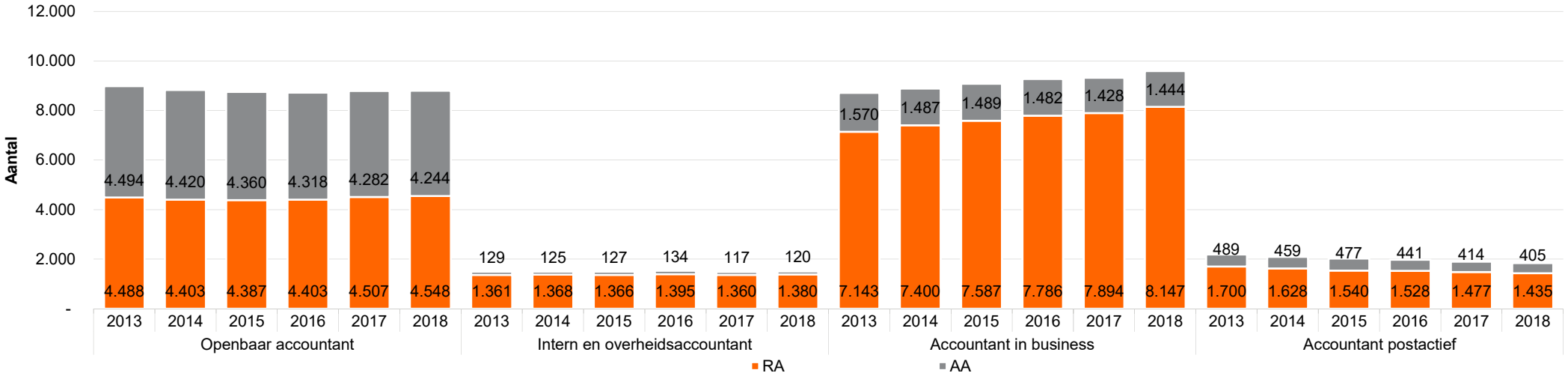
Controle-uren per functieniveau
De grafiek links toont dat de betrokkenheid van meer ervaren werknemers groter is bij OOB-klanten dan bij de overige klanten. Dit geldt voor zowel (senior) managers en directors/partners.

Met betrekking tot eerdere jaren (voor 2018) gaven de OOB-9 het aantal bestede uren niet volledig door aan de AFM. Daardoor is het niet mogelijk een analyse te maken van de ontwikkeling van het gemiddelde uurtarief. Een prijs-volume analyse van de ontwikkeling van de markt is daardoor ook niet mogelijk.

Bron: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM, uitvraag werkgroep “Factsheets”.

1b. Ontwikkeling in het aantal accountants (1/2)

Aantal RA's en AA's per type



Openbaar accountant
Accountant werkzaam bij een accountantskantoor. Hij/zij bedient meerdere klanten.

Intern en overheidsaccountant
Accountant werkzaam bij een interne auditafdeling of in dienst bij de overheid.

Accountant in business
Accountant in dienst op een andere positie binnen een bedrijf of klant (exclusief interne auditafdeling).

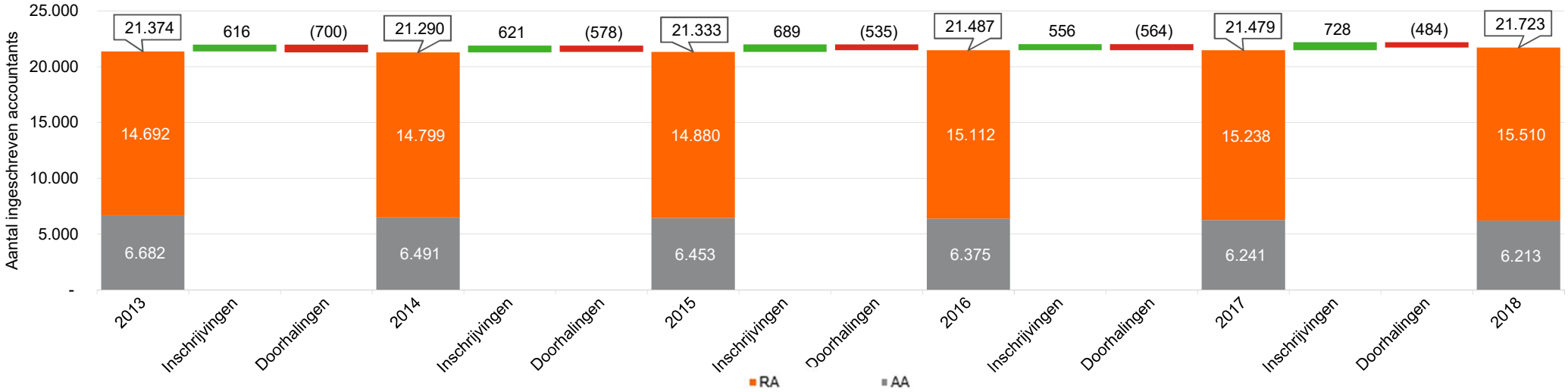
Accountant postactief
Accountant is niet meer actief, maar staat nog wel ingeschreven in het accountantsregister.

Aantal RA's en AA's per type
Circa 40% van de accountants is werkzaam als openbaar accountant. Het gebruik van de titels Accountant-Administratieconsulent (AA) en registeraccountant (RA) is wettelijk beschermd en slechts voorbehouden aan hen die ingeschreven staan in het register van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). Een RA is een accountant die volgens de wet bevoegd is assurance-opdrachten uit te voeren en bijhorende verklaringen af te tekenen. Een accountant met de AA-titel heeft grotendeels dezelfde bevoegdheden als een RA, indien hij/zij over een certificeringsbevoegdheid beschikt om een controleverklaring te tekenen. Een AA-accountant is echter niet bevoegd tot het tekenen van accountantsverklaringen bij jaarrekeningen van OOB's. AA's zijn sterker vertegenwoordigd in de zogenaamde 'samenstelpraktijk'. Dit betreft accountantskantoren zonder Wta-vergunning die geen wettelijke controles (mogen) uitvoeren. De samenstelpraktijk houdt zich voornamelijk bezig met de administratie van klanten en werkzaamheden verwant aan een jaarrekening die hij/zij zelf opstelt of beoordeelt.

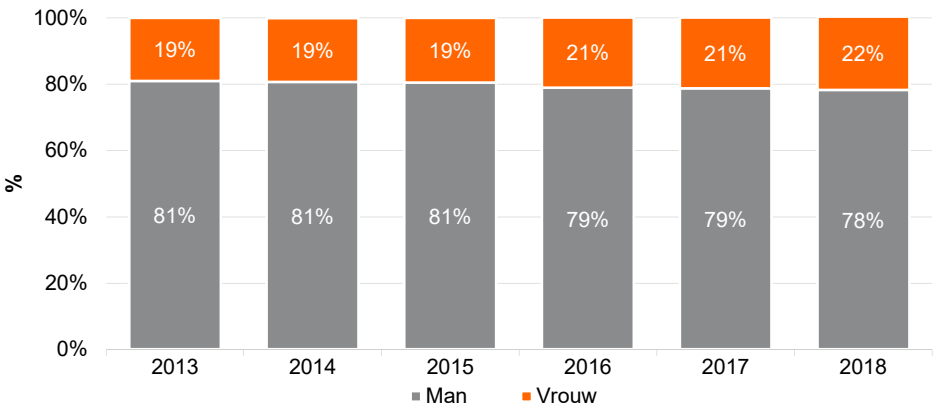
Bron: https://www.accountant.nl/feiten-en-cijfers/ledenaantallen-nba/.

1b. Ontwikkeling in het aantal accountants (2/2)

Aantal ingeschreven accountants bij NBA



Verdeling man / vrouw



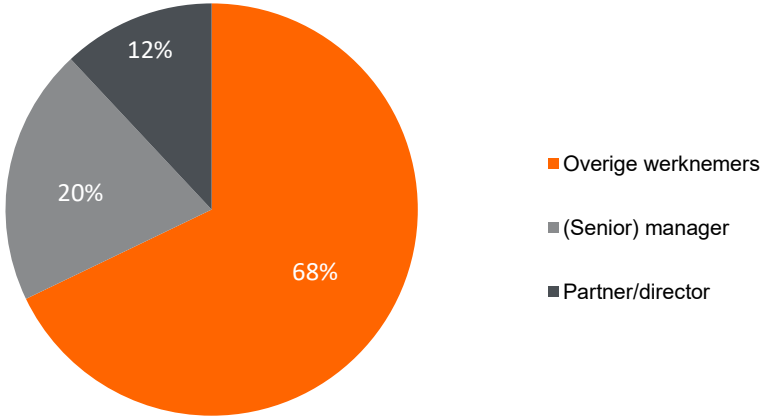
Aantal ingeschreven accountants
Bovenstaande grafiek toont dat het aantal geregistreerde RA's en AA's tussen 2013 en 2017 stabiel is gebleven. Wel is het aandeel RA's ten opzichte van AA's licht gestegen. Van alle geregistreerde accountants in 2017 is 71% RA. Ook de doorhalingen en inschrijvingen blijven redelijk constant met verloop van jaren. Doorhalingen betreffen zowel vrijwillige als verplichte uitschrijvingen uit de registers voor RA's en AA's.

Verdeling man / vrouw
De grafiek links toont de verdeling tussen mannelijke en vrouwelijke accountants (RA's en AA's). Het aantal vrouwelijke accountants is licht toegenomen. Het merendeel van de accountants is man.

Bron: https://www.accountant.nl/feiten-en-cijfers/ledenaantallen-nba/.

1c. Samenstelling controleteams bij wettelijke controles

Samenstelling controleteams betrokken bij de uitvoering van wettelijke controles



Gemiddelde ervaring per functieniveau

Functieniveau	Aantal jaren ervaring
Assistent	0-2
Senior assistent	2-4
Controleleider	4-6
Manager	6-9
Senior manager	9-11
Director	11+
Partner	15+

De grafiek links toont de werkgelegenheid (in het aantal bij wettelijke controles betrokken medewerkers) binnen Nederland in 2018. Deze is onderverdeeld in partners/directors, (senior) managers en overige werknemers. In totaal zijn bij de vergunninghouders ca. 11.000 medewerkers betrokken bij wettelijke controles.

Binnen een controleteam hebben medewerkers verschillende functies:

- *Overige werknemers:*
  Assistenten en senior assistenten houden zich voornamelijk bezig met het voorbereiden en het controleren van minder complexe componenten van de jaarrekening, zoals liquide middelen. Senior assistenten voeren hierop een review uit en maken complexere componenten gereed voor de controleleider.
- De controleleider is dagelijks aanwezig bij een opdracht, verdeelt de werkzaamheden onder de assistenten en senior assistenten, begeleidt hen tijdens hun werk en voert reviewwerk uit. Daarnaast is de controleleider betrokken bij de risicoanalyse en de controle van componenten die zijn verbonden aan significante risico's.
- Een (senior) manager is verantwoordelijk voor het controleplan en de uitvoering daarvan. Daarnaast is de (senior) manager betrokken bij vaktechnisch overleg met het vaktechnisch bureau en is hij of zij indien nodig eerste aanspreekpunt van specialisten ingezet door het controleteam. Overige verantwoordelijkheden van de (senior) manager zijn het bespreken van materiële bevindingen met de klant en het opstellen van het accountantsverslag.
- De partner/director fungeert als extern accountant, is eindverantwoordelijk voor de uitvoering van de controle en tekent de controleverklaring. Bij grotere entiteiten kunnen naast een tekenend partner ook een of meerdere partners of directors betrokken zijn. Bij de meeste gecontroleerden is één director of partner de tekenend accountant.

Een aantal kantoren heeft het totaal aantal werknemers betrokken bij controle-opdrachten opgegeven (wettelijk en vrijwillig), omdat een uitsplitsing niet voorhanden was. Van de niet-OOB accountantsorganisaties hebben 240 van de 281 organisaties de informatie aangeleverd. De informatie m.b.t. de overige organisaties is niet meegenomen.

Bronnen: Uitvraag werkgroep "Factsheets", geaggregeerde data ontvangen van de AFM.

1d. Vereisten voor het verkrijgen en behouden van een Wta-vergunning

Vereisten voor de accountantsorganisatie

De accountantsorganisatie:
- Heeft een stelsel van kwaliteitsbeheersing om naleving van wet- en regelgeving te waarborgen;
- Is onafhankelijk van haar controleklanten;
- Zorgt dat haar externe accountants voldoen aan de normen die de wet stelt;
- Heeft in beginsel een geheimhoudingsplicht m.b.t. vertrouwelijke gegevens;
- Waarborgt een beheerste en integere bedrijfsvoering;
- Zorgt dat de zeggenschapsstructuur zodanig transparant is, dat adequaat toezicht uitoefenen mogelijk is.

De dagelijks beleidsbepalers van de accountantsorganisatie zijn betrouwbaar, deskundig en vakbekwaam.

Vereisten voor externe accountants

De externe accountant:
- Is verantwoordelijk voor uitgevoerde wettelijke controles en tekent de controleverklaring;
- Is vakbekwaam, objectief, integer en heeft een professioneel-kritische instelling;
- Is onafhankelijk van de controleklant;
- Heeft een geheimhoudingsplicht m.b.t. informatie van de controleklant;
- Heeft een meldplicht bij materiele fraude (onder voorwaarden);
- Houdt zich aan de beroepsregels;
- Is op voordracht van de accountantsorganisatie ingeschreven bij de AFM.

Aanvullende vereisten voor OOB-vergunninghouders

Aanvullende vereisten voor accountantsorganisatie m.b.t.:
- Stelsel van kwaliteitsbeheersing;
- onafhankelijkheid (zoals partner- en kantoorroulatie en scheiding van controle- en adviesdiensten);
- Stelsel van onafhankelijk intern toezicht inrichten;
- Jaarlijks transparantieverslag publiceren;
- Dagelijks beleidsbepalers verrichten in principe geen andere werkzaamheden dan het bepalen van het dagelijks beleid en zijn door de AFM getoetst op geschiktheid voordat zij in functie treden.

Aanvullende vereisen externe accountants m.b.t. onafhankelijkheid, zoals een afkoelperiode.

Proces van vergunningverlening

Indien de accountantsorganisatie en haar externe accountants voldoen aan alle opgenomen normen die volgen uit de Wta, Bta, en beroepsreglementering (zoals de VAO, ViO, VGBA en NV COS) verleent de AFM aan de accountantsorganisatie een Wta-vergunning voor het uitvoeren van wettelijke controles.

Om voor een OOB-vergunning in aanmerking te komen, moet de accountantsorganisatie naast bovengenoemde eisen voldoen aan alle verplichtingen die volgen uit de Europese Verordening (537/2014).

Als de AFM een Wta-vergunning verleent, volgen hieruit de volgende doorlopende verplichtingen:
- Waarborgen van het stelsel van kwaliteitsbeheersing (blijven voldoen aan normen uit Wta, Bta, VAO);
- Blijven voldoen aan beroepsreglementering (zoals ViO, VGBA en NV COS).

Additionele verplichtingen voor OOB-vergunninghouders:
- Blijven voldoen aan de Europese Verordening (537/2014);
- De gecontroleerde OOB's dienen vermeld te worden in het Transparantieverslag conform artikel 537/2014
- Opvolging geven aan eventuele aanbevelingen van de AFM n.a.v. de toetsing van controledossiers.

Bronnen: https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/doelgroepen/accountantsorganisaties/vergunningaanvraag/procedure/stap2/kwaliteitseisen, Europese Verordening (537/2014), Wta, Bta.

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants

NBA

2

De Nederlandse markt voor wettelijke accountantscontroles bij OOB-vergunninghouders

Hoofdstuk 2: Uitgelicht

- Pagina 21 toont dat het marktaandeel van de Next 5-kantoren bij OOB-controles tussen 2015 en 2018 is gegroeid van 3 % naar 4% bij OOB-controles en van 13% naar 18% bij de overige wettelijke controles. De onderste grafiek laat zien dat de totale omzet van OOB-kantoren bij wettelijke controleklanten aan overige dienstverlening daalt van 18% in 2015 naar 11% in 2018. Bij OOB-controleklanten is de omzet uit overige dienstverlening nihil als gevolg van de strikte scheiding van controle en advies.

- De groene lijnen in de grafiek op pagina 22 tonen de overige dienstverlening als percentage van de omzet bij controleklanten. De wettelijke scheiding van controle en advies bij OOB-controleklanten is zichtbaar omdat deze tot 0% gedaald is. Het valt op dat bij wettelijke controleklanten het percentage omzet uit overige diensten sinds 2014 is gedaald van 29% naar 17%. Er is dus, ook buiten OOB-controles, sprake van een dalende trend in de combinatie van controle en advies bij wettelijke controleklanten. Zie ook pagina 27.

- Pagina 26 toont de totale multidisciplinaire omzet van acht OOB-kantoren naar type omzet. Een relatief groot deel van de totale omzet is afkomstig van overige diensten bij niet-wettelijke controleklanten. Het valt op dat de overige dienstverlening bij wettelijke controleklanten een relatief klein deel van de totale omzet vormt (al zijn er verschillen tussen kantoren). Dit komt overeen met de trend die zichtbaar is op pagina 22.

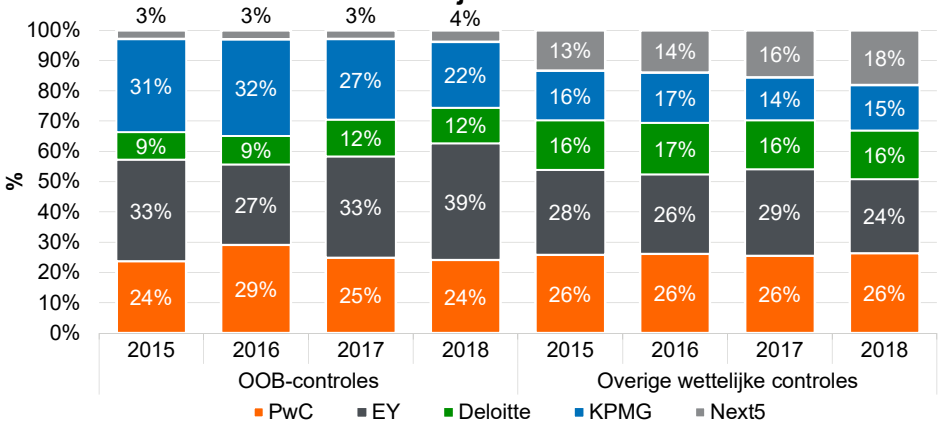
- Pagina 27 toont dat er ook buiten OOB-controles sprake is van een dalende trend in de combinatie van controle en advies bij wettelijke controleklanten. Zie ook pagina 22.

- Pagina 30 toont dat de betrokkenheid van partners/directors aanzienlijk groter is bij OOB-controles (11% van de aan de controle bestede uren) dan bij wettelijke controles (6% van de aan de controle bestede uren). Ook de betrokkenheid van (senior) managers is hoger bij OOB-controles.

- Pagina 31 toont dat de gemiddelde beloning van medewerkers (geen equity-partners) sinds 2014 met gemiddeld 1,2% per jaar gestegen is. De oorzaak is niet onderzocht in het kader van deze factsheets, maar zou kunnen voortvloeien uit een daling van de gemiddelde leeftijd en het gemiddeld aantal dienstjaren van de medewerkers.

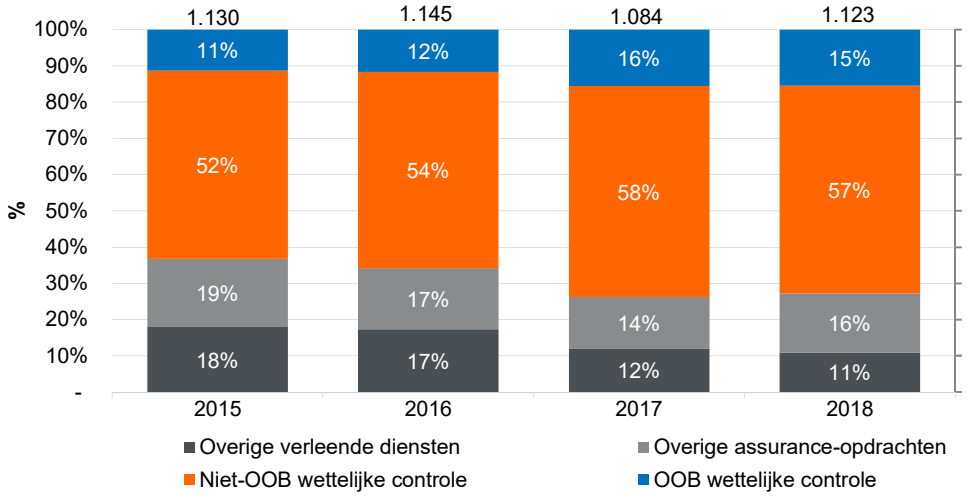
2a. Ontwikkeling van marktaandelen

Marktaandelen o.b.v. omzet wettelijke controles OOB-9



Marktaandelen OOB-9 op basis van omzet wettelijke controles
De grafiek links toont de marktaandelen van de vier grote accountantsorganisaties en de daaropvolgende vijf accountantsorganisaties, uitgesplitst naar controles van organisaties van openbaar belang en overige wettelijke controles. Bij OOB-controles is het marktaandeel van de vier grote accountantsorganisaties 97% van 2015 tot en met 2017 en 96% in 2018. Voor de overige wettelijke controles is het markaandeel van de Next5 gestegen van 13% in 2015 naar 18% in 2018.

Herkomst totale omzet bij wettelijke controleklanten van de OOB-9

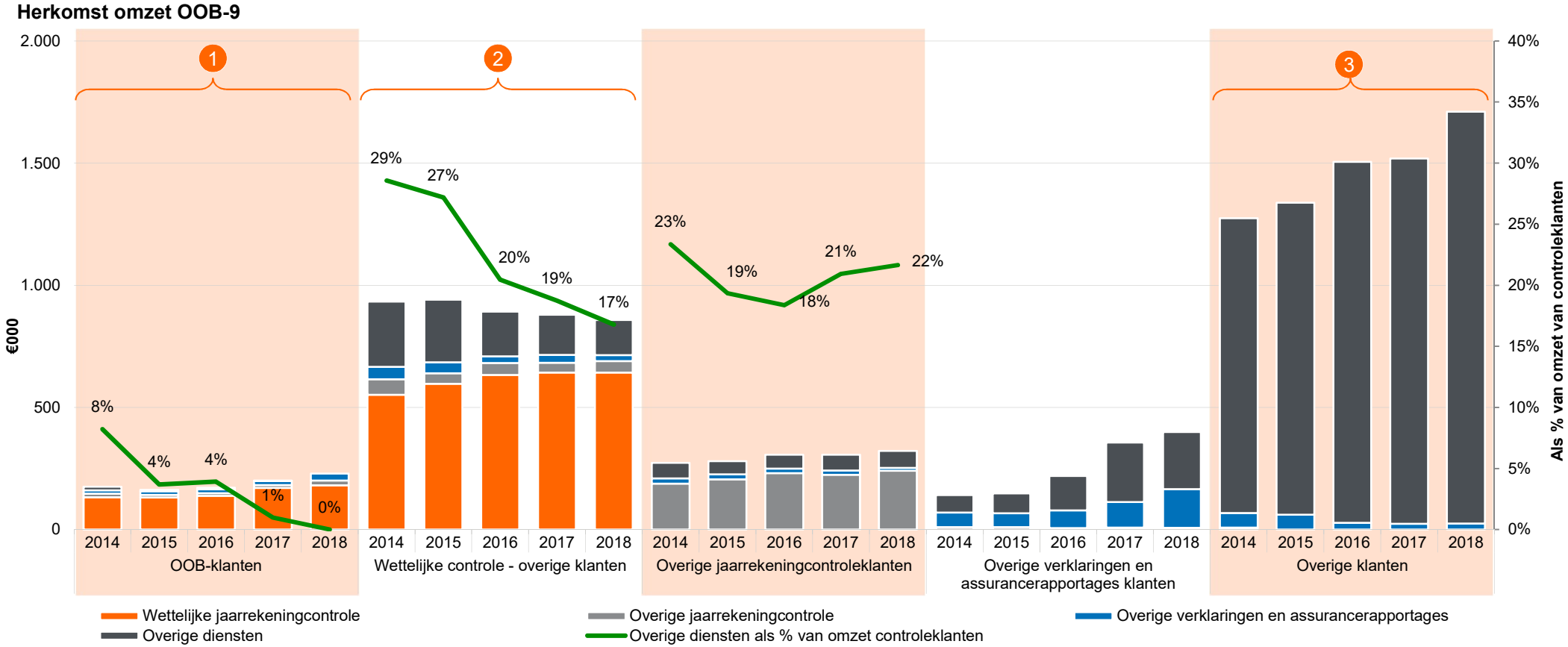


Herkomst totale omzet OOB-9 bij wettelijke controleklanten
De afbeelding links toont de herkomst van de behaalde omzet van de OOB-9 op haar controleklanten. De grafiek laat zien dat het aandeel van de omzet uit wettelijke controlewerkzaamheden bij organisaties van openbaar belang is toegenomen van 11% in 2015 naar 15% in 2018. Het aandeel van de omzet uit overige dienstverlening bij controleklanten is afgenomen van 18% in 2015 naar 11% in 2018.*

** Bij OOB-klanten is het percentage overige verleende diensten / totale omzet in 2018 0%.*

Bronnen: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM en door de OOB-vergunninghouders aangeleverde informatie.

2a. Herkomst van de verschillende omzetstromen van de OOB-9



De grafiek toont de totale omzet van acht van de negen OOB-vergunninghouders, eerst uitgesplitst naar type klant en vervolgens naar omzetstroom. De groene lijn laat per type klant het percentage zien van de omzet die afkomstig is uit overige dienstverlening ten opzichte van de totale omzet bij het type klant.

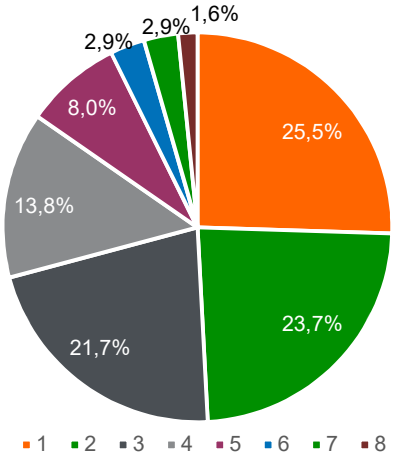
1. OOB-controleklanten: De omzet bij OOB-controleklanten bestaat grotendeels uit wettelijke jaarrekeningcontrole-omzet, en voor een klein deel uit overige assurancediensten. Dit zijn bijvoorbeeld diensten die op de white list* staan of omdat de externe accountant gedurende het jaar gewisseld is.
2. Op basis van omzet is het segment wettelijke niet-OOBs groter dan het OOB-segment. Voor niet-OOBs bestaan minder beperkingen t.a.v. de toegestane overige diensten. Het aandeel overige diensten is teruggelopen van 29% naar 17%.
3. De OOB-9 realiseren het merendeel van de omzet uit overige dienstverlening bij organisaties waarbij zij geen jaarrekeningcontroles uitvoeren.

**Nederland hanteert bij de bepaling van toegestane advieswerkzaamheden een 'white list' van adviesdiensten die in combinatie met controlewerkzaamheden zijn toegestaan.*

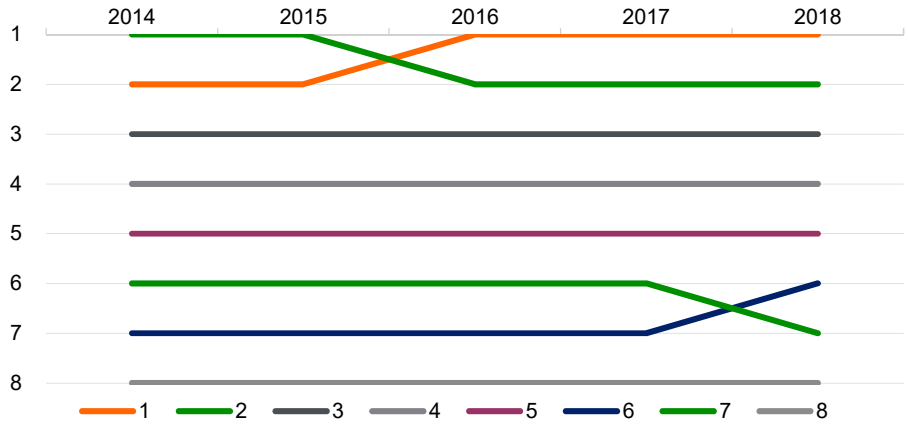
Noot: De cijfers van 2018 zijn voor twee (Next5) accountantsorganisaties nog voorlopig. Bron: Uitvraag werkgroep "Factsheets".

2b. Omzetverhouding (1/3)

Marktaandeel totale omzet - 2018



Rangschikking o.b.v. totale omzet - OOB-9



Toelichting
De grafiek links toont de totale omzet van de OOB-9. De grootste drie accountantsorganisaties beslaan 71% van de omzet. Dit is een verschil met de verdeling op de volgende pagina doordat daar de omzet uit wettelijke controles wordt opgenomen en op deze pagina de totale omzet van de gehele organisatie wordt weergegeven.

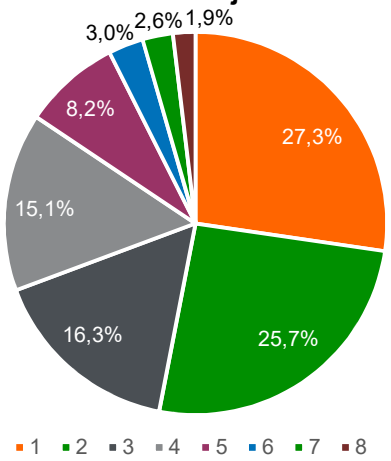
De tabel links rangschikt de omzet van acht van de negen OOB-kantoren van hoog naar laag. De tabel toont dat de nummers één en twee in 2016 zijn gewisseld van plek en dat de nummers zes en zeven wisselden in 2018.

De grafiek laat zien hoe de omzet van de gehele OOB-9 organisaties zich tot elkaar verhouden. Het betreft geen volledige marktanalyse omdat (i) de totale adviesmarkt uit meer dan negen accountantsorganisaties bestaat en (ii) de OOB-9 concurreren met andere partijen, zoals adviesorganisaties.

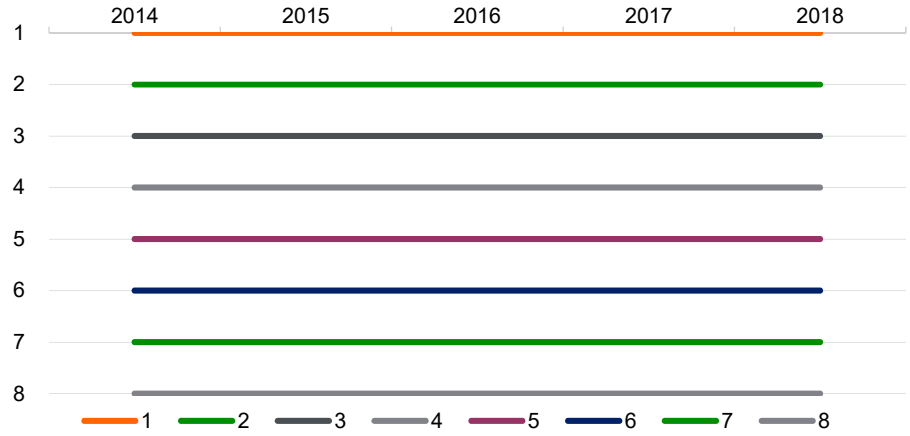
Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

2b. Omzetverhouding (2/3)

Marktaandeel omzet uit wettelijke controles - 2018



Rangschikking o.b.v. wettelijke controle-omzet - OOB-9



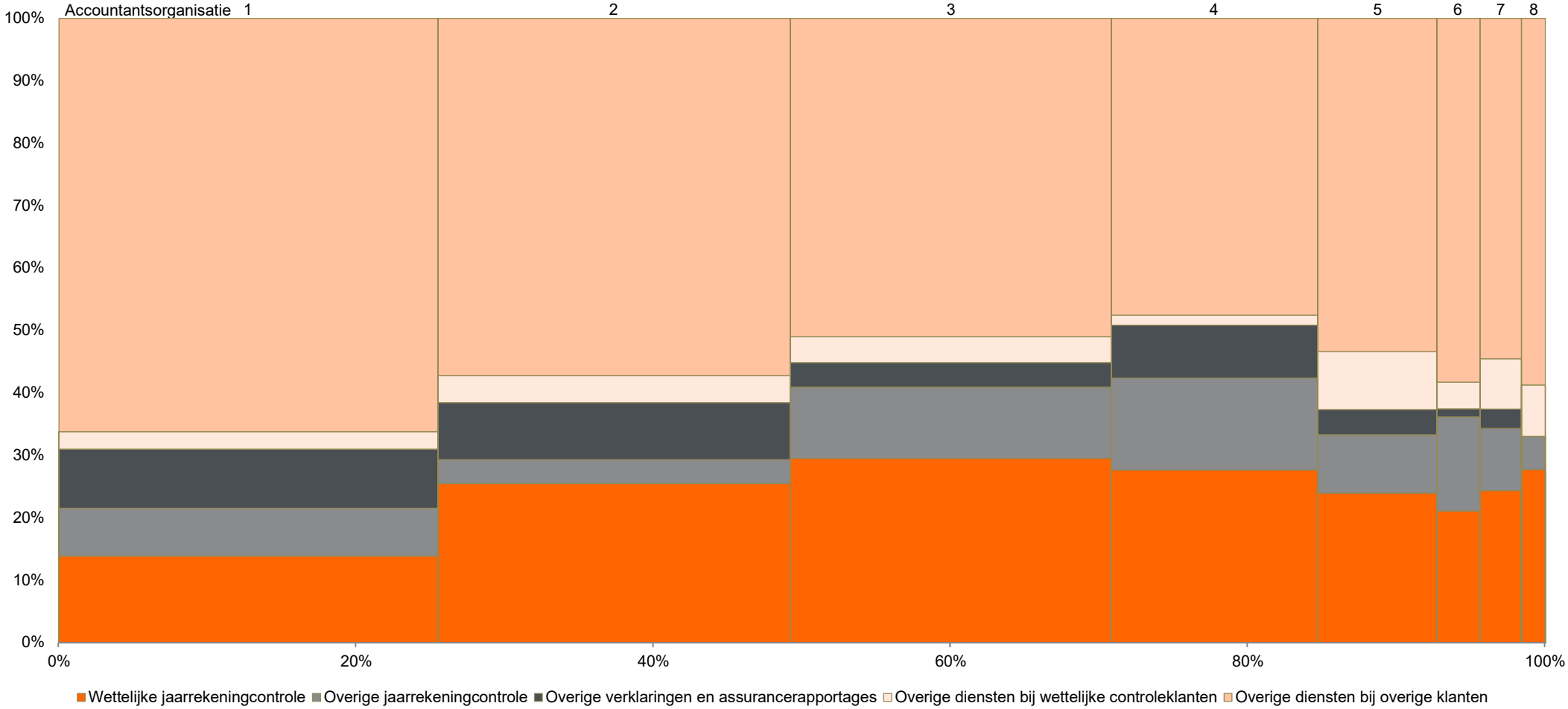
Toelichting
De grafiek links toont de omzet uit wettelijke controles. De vier grote accountantsorganisaties vertegenwoordigen 84% van de totale omzet uit wettelijke controles. Dit is een verschil met de verdeling op de vorige pagina doordat daar alle omzet van de hele organisatie wordt opgenomen en op deze pagina alleen de omzet uit wettelijke controles wordt weergegeven.

De tabel links rangschikt de omzet uit wettelijke controles van acht van de negen OOB-kantoren van hoog naar laag. De rangschikking op basis van de hoogte van de omzet van de verschillende accountantsorganisaties is niet gewijzigd tussen 2014 en 2018.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

2b. Omzetverhouding (3/3)

Totale multidisciplinaire omzet 2018 van OOB-9, per OOB en naar type omzet



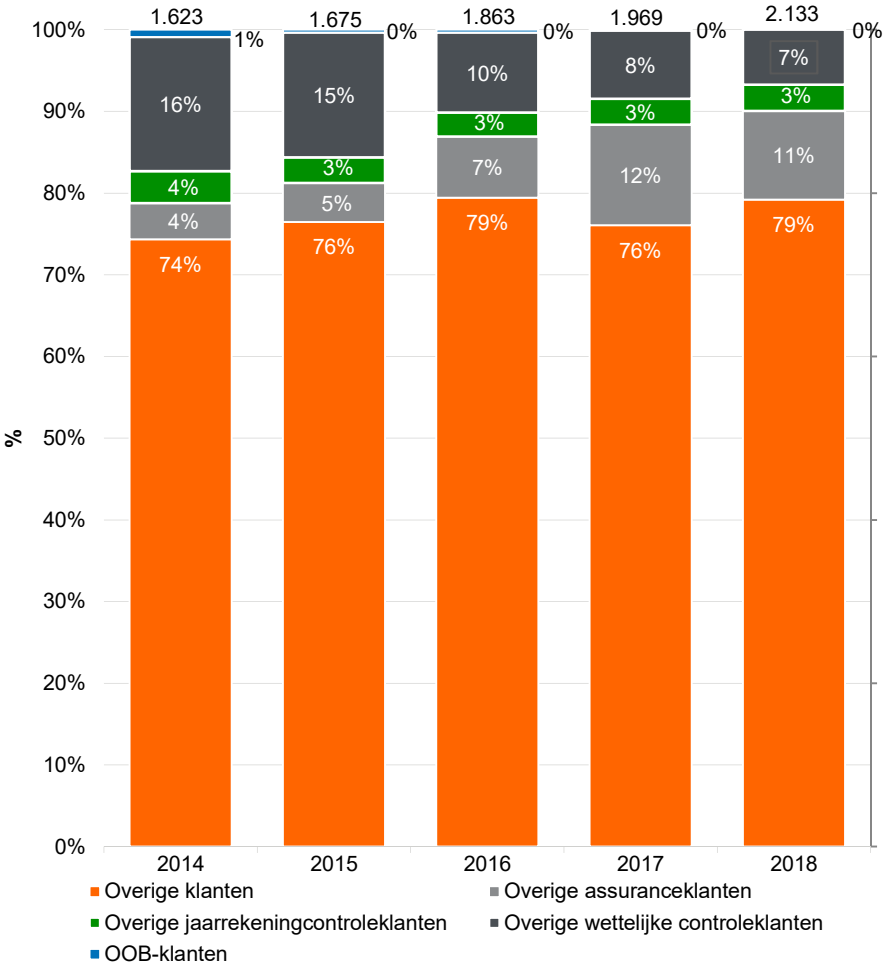
De grafiek rangschikt de OOB-vergunninghouders naar omvang van de totale omzet (x-as) en specificeert de herkomst ervan (y-as). Het betreft alle type klanten, zowel controleklanten en klanten waarbij geen assurance wordt afgegeven. Accountantsorganisaties genereren omzet met betrekking tot overige diensten bij klanten waar ook wettelijke controles worden uitgevoerd (circa 7%, beige in de grafiek), bij klanten die geen assurancediensten afnemen, klanten die alleen overige assurancediensten afnemen of klanten met een vrijwillige controle (circa 93%, roze in de grafiek). Totaal van de omzet is ca. €3,5 mrd.

Niet alle accountantsorganisaties hebben overige verklaringen en assurancerapporten separaat geclassificeerd.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

2c. Herkomst van de omzet uit overige dienstverlening naar type klant

Bron van omzet uit overige dienstverlening



Bron van omzet uit overige dienstverlening

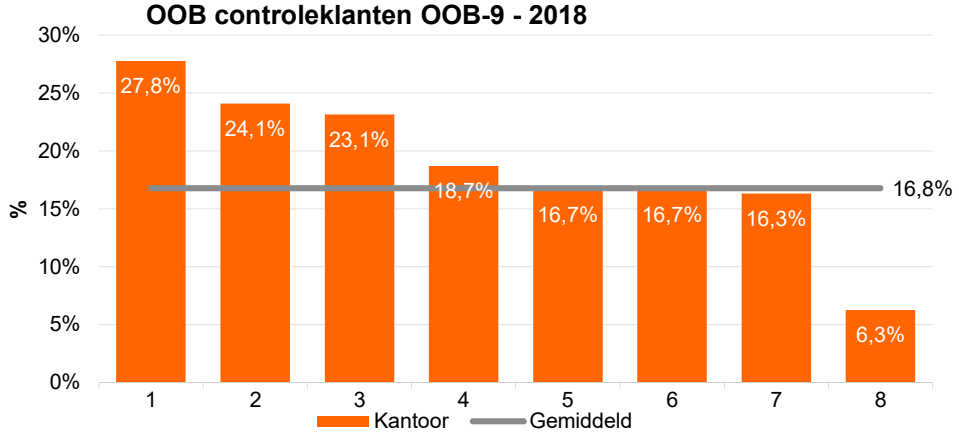
De grafiek toont de herkomst van omzet uit overige dienstverlening en geeft weer van welk type klanten deze inkomsten afkomstig zijn. Het grootste deel van de omzet uit overige dienstverlening generen de acht accountantsorganisaties bij klanten waarbij zij geen jaarrekeningcontrole uitvoeren.

Overige dienstverlening heeft betrekking op alle dienstverlening met uitzondering van assurancediensten. De omzet uit overige dienstverlening is zowel bij niet-controleklanten (van €1.207k naar €1.656k) als bij niet-wettelijke controleklanten (van €136k naar €300k) toegenomen in de periode 2014-2018. De omzet uit overige dienstverlening bij wettelijke controleklanten is afgenomen gedurende die periode (van €281k naar €139k).

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

2c. Aandeel van overige dienstverlening in totaalomzet van controleklanten

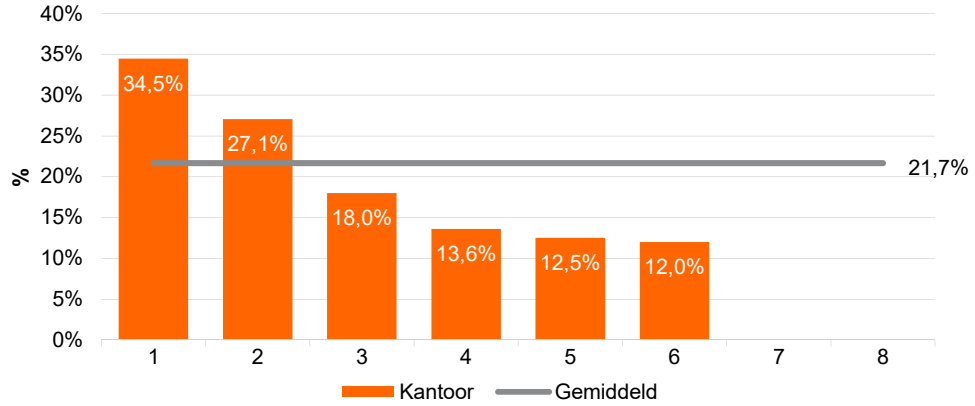
Aandeel omzet uit overige dienstverlening wettelijke niet-OOB controleklanten OOB-9 - 2018



Aandeel omzet uit overige dienstverlening wettelijke niet-OOB controleklanten
De grafiek links toont dat de omzet uit overige dienstverlening geleverd aan wettelijke niet-OOB controleklanten in 2018 voor de OOB-9 gemiddeld 16,8% was van de totale omzet gerealiseerd bij desbetreffende controleklanten. Het percentage overige diensten varieert tussen de accountantsorganisaties van 27,8% tot 6,3%.

De overige dienstverlening wordt afgezet tegen de totale omzet bij wettelijke niet-OOB controleklanten. Het aandeel overige dienstverlening aan OOB-controleklanten is 0%, zoals pagina 22 toont.

Aandeel omzet uit overige dienstverlening overige jaarrekeningcontroleklanten OOB-9 - 2018



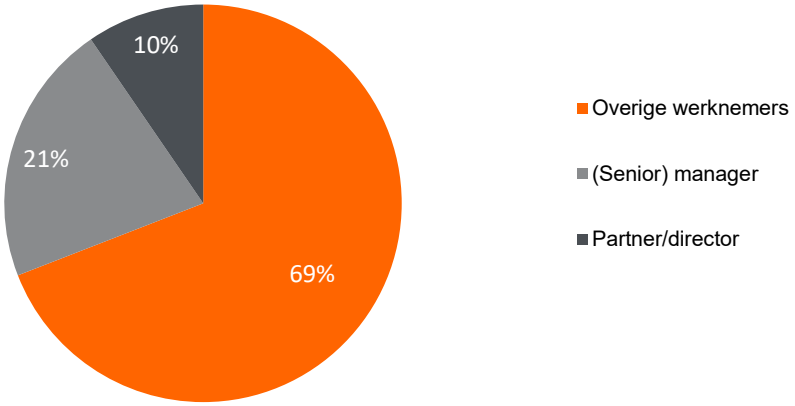
Aandeel omzet uit overige dienstverlening overige jaarrekening-controleklanten
De grafiek links toont dat de omzet uit overige dienstverlening geleverd aan overige jaarrekeningcontroleklanten in 2018 voor de OOB-9 gemiddeld 21,7% was van de totale omzet gerealiseerd bij betreffende controleklanten. Het percentage overige diensten varieert tussen de accountantsorganisaties van 34,5% tot 0%.

Twee van de kleinere accountantsorganisaties (nummer zeven en acht in de grafiek links) hebben aangegeven geen omzet te kennen uit overige dienstverlening aan jaarrekeningcontroleklanten.

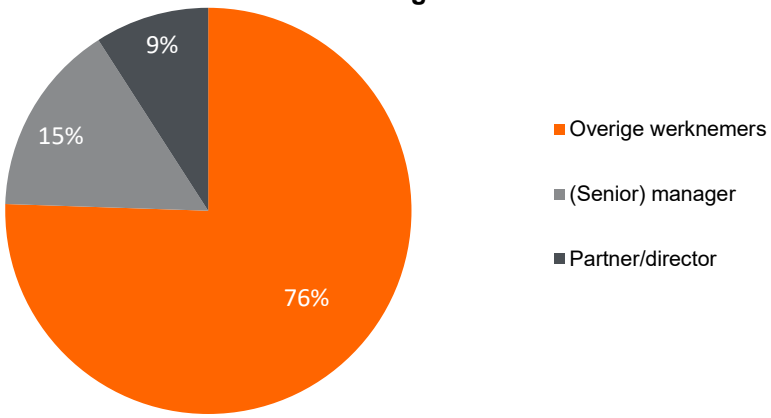
Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

2d. Samenstelling controleteams bij wettelijke controles (1/2)

Samenstelling controleteams betrokken bij de uitvoering van wettelijke controles door de grotere accountantsorganisaties



Samenstelling controleteams betrokken bij de uitvoering van wettelijke controles door de middelgrote accountantsorganisaties



Toelichting
De twee grafieken links tonen welke professionals van de OOB-9 betrokken zijn bij de uitvoering van wettelijke accountantscontroles. In totaal waren 7,962 medewerkers betrokken bij wettelijke controles in 2018.*

Het voornaamste verschil tussen de twee groepen (vier grotere en vijf middelgrote accountantsorganisaties) betreft de betrokkenheid van (senior) managers bij wettelijke controles (21% vs. 15%) De partnerbetrokkenheid is bij beide groepen ongeveer gelijk.

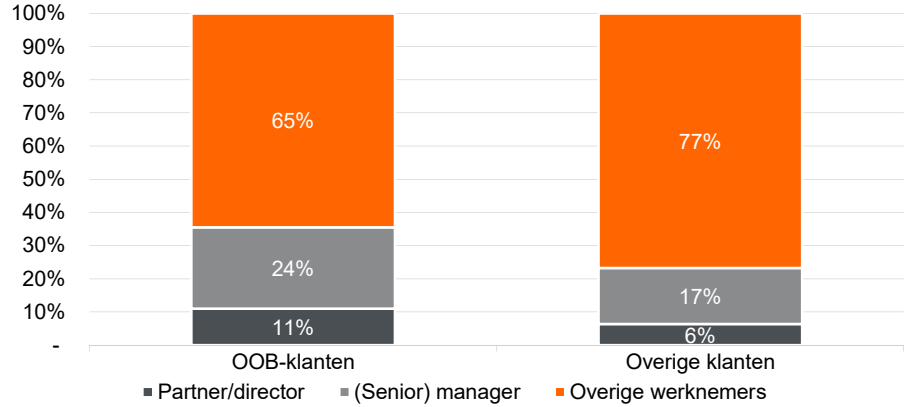
Een aantal kantoren heeft het aantal werknemers betrokken bij controle-opdrachten opgegeven (wettelijk en vrijwillig), omdat een uitsplitsing niet voorhanden was.

** Door de werkgroep is geen correctie gemaakt voor niet-ingevulde vragenlijsten en in vragenlijsten opgenomen schattingen ten aanzien van wettelijke en vrijwillige controles.*

.Bronnen: Uitvraag werkgroep “Factsheets”, Geaggregeerde data ontvangen van de AFM.

2d. Samenstelling controleteams bij wettelijke controles (2/2)

Verhouding bestede uren per functieniveau - OOB-9

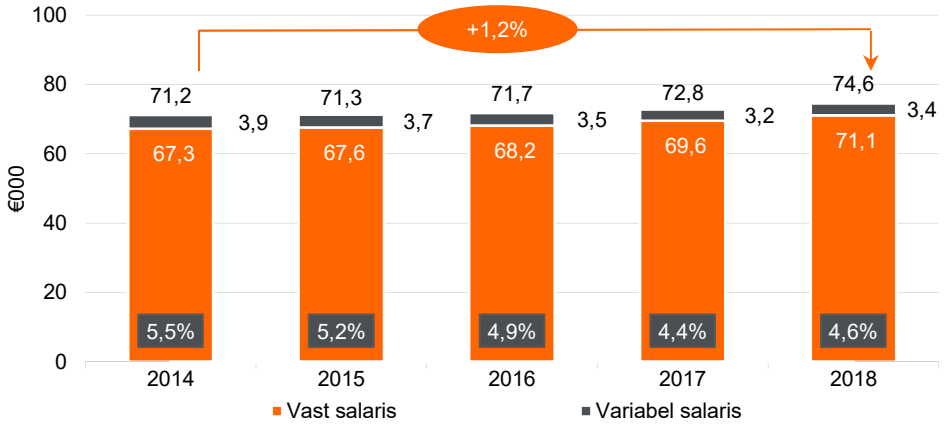


Verhouding bestede uren per functieniveau
De grafiek links toont dat het aantal bestede uren door overige werknemers relatief lager is bij OOB-controles dan bij wettelijke controles.

Bron: Geaggregeerde data ontvangen van de AFM.

2e. Gemiddelde medewerkersbeloning bij accountantsorganisaties

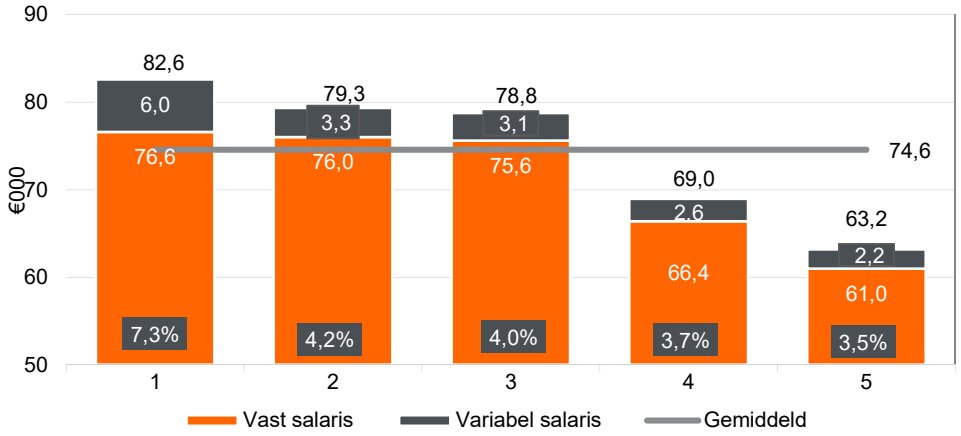
Gemiddelde beloning medewerkers - OOB-9



Gemiddelde beloning medewerkers
De grafiek links toont dat de gemiddelde beloning (van beginnende stafmedewerkers tot non-equity partners) is toegenomen met een jaarlijkse groei van 1,2% tussen 2014 en 2018. De gepresenteerde beloning bevat salariskosten, inclusief sociale lasten en pensioenkosten.

Het variabele deel van de totale beloning is tussen 2014 en 2018 gedaald van 5,5% naar 4,6%.

Gemiddelde beloning medewerkers 2018

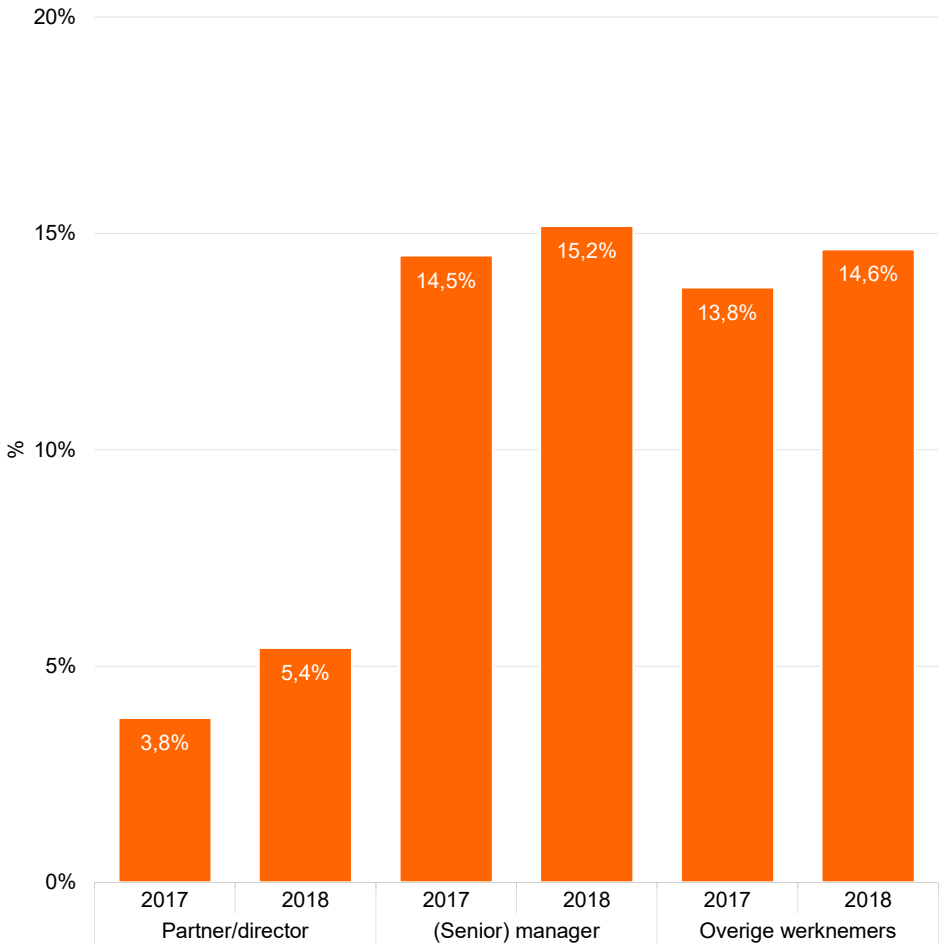


Gemiddelde beloning medewerkers 2018 per accountantsorganisatie
De grafiek links laat de gemiddelde beloning zien van medewerkers van vijf van de OOB-9. De gemiddelde totale beloning voor medewerkers bedraagt EUR 74,6k in 2018.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

2e. Analyse van het verloop van assurancemedewerkers per functieniveau

Verloop assurancemedewerkers - OOB-9



Verloop assurancemedewerkers
De grafiek links toont het verloop van assurancemedewerkers bij de OOB-9. Dit is opgesplitst per functieniveau. Het verloop laat over de jaren 2017 en 2018 een kleine stijging zien.

Bron: Door de OOB-vergunninghouders aangeleverde informatie.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

NBA

3

STRUCTUURMODELLEN

Hoofdstuk 3: Uitgelicht

- Pagina 43 toont dat ongeveer 9% van de aan controle-opdrachten bestede uren bestaat uit de inzet van specialisten (5% IT-specialisten en 4% overige specialisten). De inzet van specialisten is de afgelopen drie jaar min of meer stabiel.

- Pagina 44 toont dat bij OOB-controles vaker sprake is van inzet van specialisten dan bij niet-OOB controles.

- Pagina 49 toont de waarborgen die de OOB-accountantsorganisaties hebben getroffen m.b.t. de persoonlijke onafhankelijkheid. Een aantal waarborgen is door een deel van de organisaties geïmplementeerd.

- Pagina 51 toont dat vijf van de zes OOB-kantoren hetzelfde interne en externe tarief hanteren voor specialisten. Hoewel het interne tarief in vijf van de zes gevallen dus gelijk is aan het externe tarief is het mogelijk dat dit uiteindelijk in de praktijk niet als zodanig wordt doorberekend aan de opdrachtgever omdat bij veel jaarrekeningcontroles sprake is van een overeengekomen prijs.

- Pagina 52 toont dat bij veruit de meest OOB-kantoren de partnerbeloning van tekenend accountants wordt gebaseerd op de resultaten van de gehele organisatie en dat bij veruit de meeste OOB-kantoren geen sprake is van winstpooling tussen de bij het internationale netwerk aangesloten member firms.

- Uit pagina 53 blijkt dat kwaliteit op verschillende wijzen de partnerbeloning bepaalt, zowel in positieve als negatieve zin alsmede in de vorm van de clawbackregeling. Ook cultuur en onafhankelijkheid zijn bij zes van acht OOB-kantoren een beloningsfactor en bij drie van de acht OOB-kantoren is commercialiteit een beloningsfactor.

- Pagina 54 toont dat de gemiddelde partnerbeloning van zes OOB-kantoren in 2018 €499.000 bedroeg. De indexatie van de partnerbeloning sinds 2014 laat sterke fluctuatie en geen eenduidig beeld zien, met een daling in 2015 voor enkele kantoren.

3a. i. Governance en structuur OOB-9 (1/2)

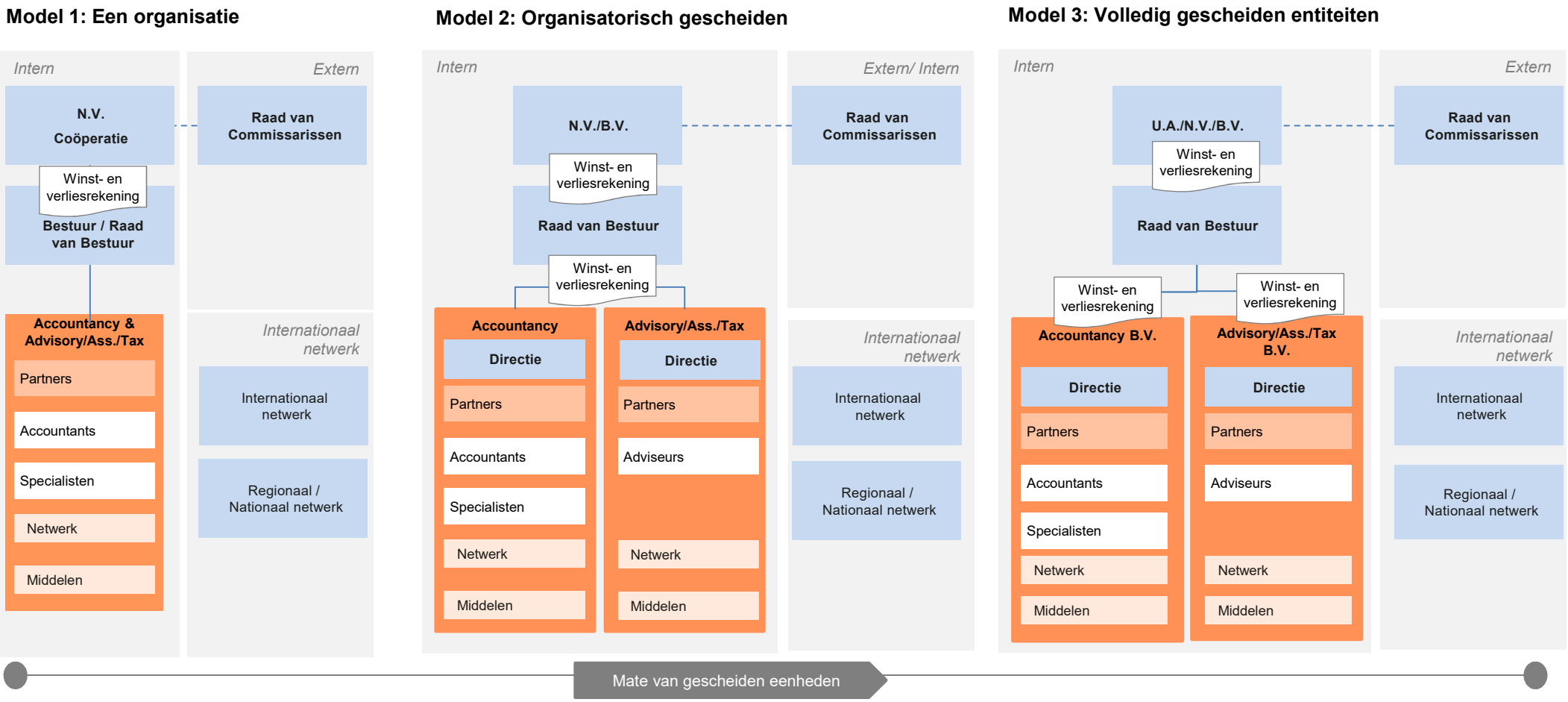
Onderstaande tabel geeft een globaal overzicht van de governance en structuur van acht accountantsorganisaties. Het is daardoor geen totaaloverzicht van de desbetreffende organisatie. De tabel geeft inzicht in de juridische vorm, aanwezigheid van een externe raad van commissarissen, de mate van gescheidenheid van de accountantsorganisatie en in hoeverre een nationaal, regionaal en internationaal netwerk van toepassing is. De volgende pagina vat deze informatie samen in drie modellen.

		Externe raad van commissarissen	Accountants-organisatie gescheiden	Accountans-organisatie eigen directie	Accountants-organisatie aparte winst- & verlies-rekening	Onderdeel van nationaal netwerk	Onderdeel van regionaal netwerk	Onderdeel van internationaal netwerk	Partners aandeelhouder in regionaal netwerk	Partners aandeelhouder in internationaal netwerk
OOB-1		✓				✓		✓		
OOB-2		✓	✓			✓		✓		
OOB-3		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
OOB-4		✓ *1 Internal*	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
OOB-5		✓				✓		✓		
OOB-6		✓	✓	✓	✓	✓		✓		
OOB-7		*Vanaf 2019*	✓	✓	✓	✓		✓		
OOB-8		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

3a. i. Governance en structuur OOB-9 (2/2)

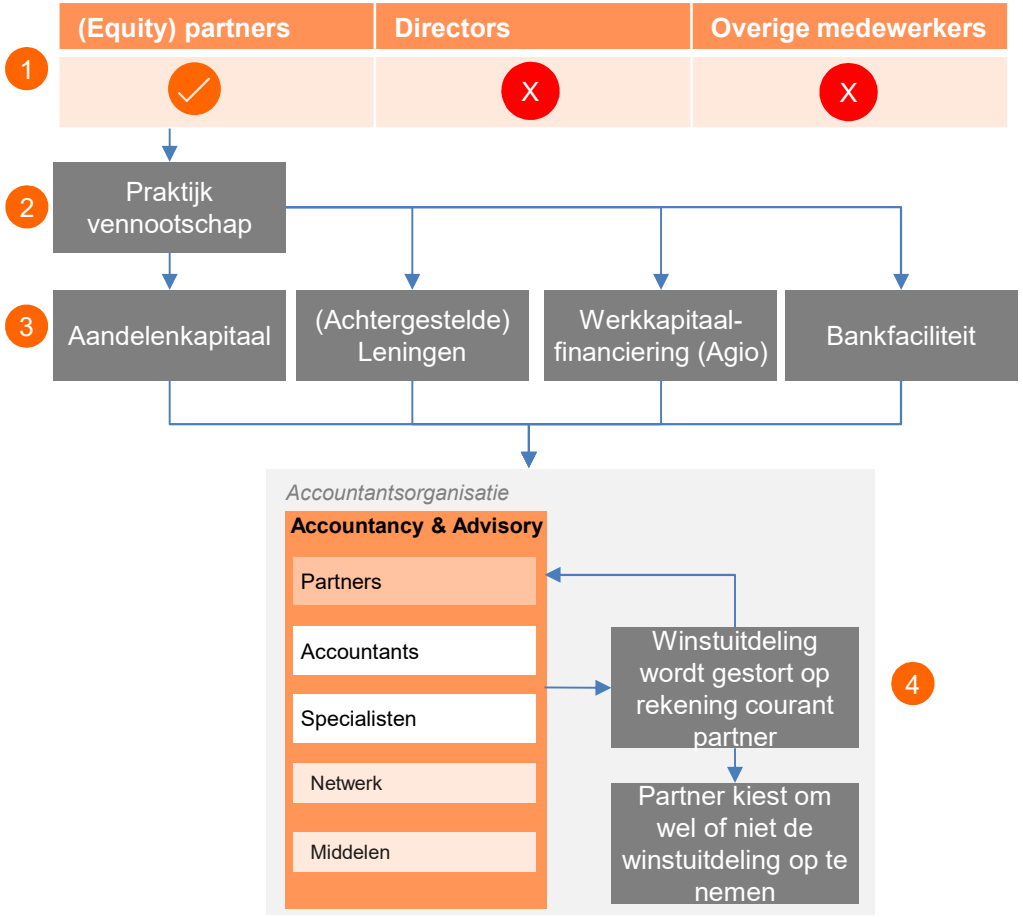
De OOB-9 richten hun governance en structuur verschillend in, zoals de tabel op de vorige pagina toont. Op hoofdlijnen zijn onderstaande drie modellen te onderscheiden. Deze modellen geven een beeld van de positie van de accountantspraktijk ten opzichte van de gehele organisatie. Het betreft daardoor geen totaaloverzicht.



Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

3a. ii. Financiering organisatie inclusief uittreedmodel (1/2)

Vormen van financiering organisatie



Toelichting

1. De vijf accountantsorganisaties die deze vraag hebben beantwoord, worden gefinancierd door hun equity partners. Directors en overige medewerkers nemen geen deel aan de financiering van de accountantsorganisaties.
2. De financiering door de partner verloopt via een praktijkvennootschap (B.V.) van de partner.
3. De meest voorkomende financieringsmogelijkheden zijn een investering in aandelenkapitaal, achtergestelde leningen, werkkapitaalfinanciering of via een bankfaciliteit.
4. De winstuitdeling wordt gestort op de rekening courant van de partner. Hij/zij kan vervolgens kiezen om dit al dan niet op te nemen.

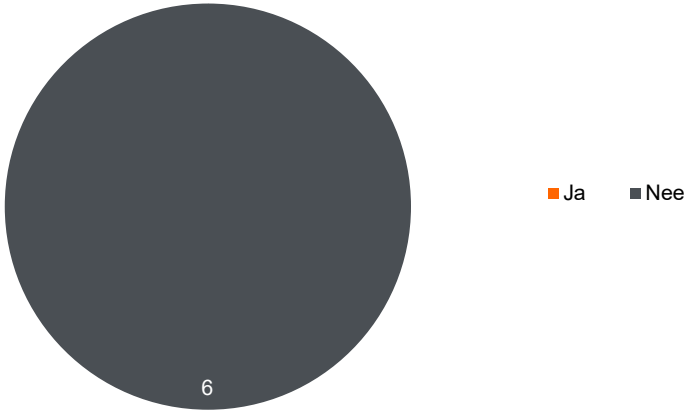
Uittreedmodel
In het uittreedmodel komen de volgende vormen voor:

- Bij uittreding volgt terugbetaling van kapitaal en verstrekte leningen zonder beperkingen van goodwill of andere kortingen. De periodes van terugbetaling kunnen wisselen.
- Bij partners die tevens opereren als externe accountant is de clawback-regeling van toepassing (zie pagina 50).
- De partner bouwt uittreedrechten op en ontvangt na uittreding nog winstdeling. Het komt ook voor dat er geen winstdeling plaatsvindt na uittreden.

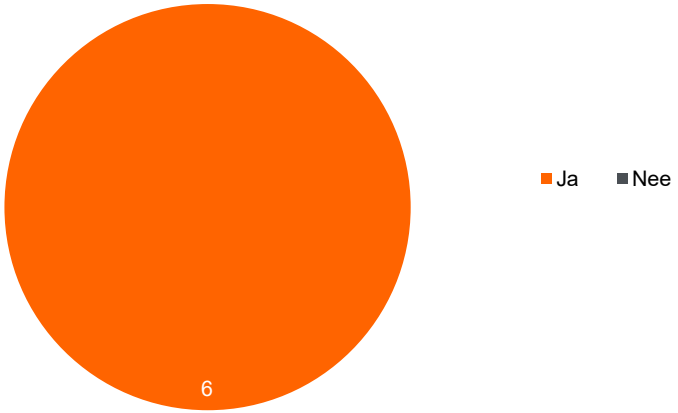
Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

3a. ii. Financiering organisatie inclusief uittreedmodel (2/2)

Kent de accountantsorganisatie ook externe aandeelhouders?



Is er onderscheid tussen equity en salary partners?



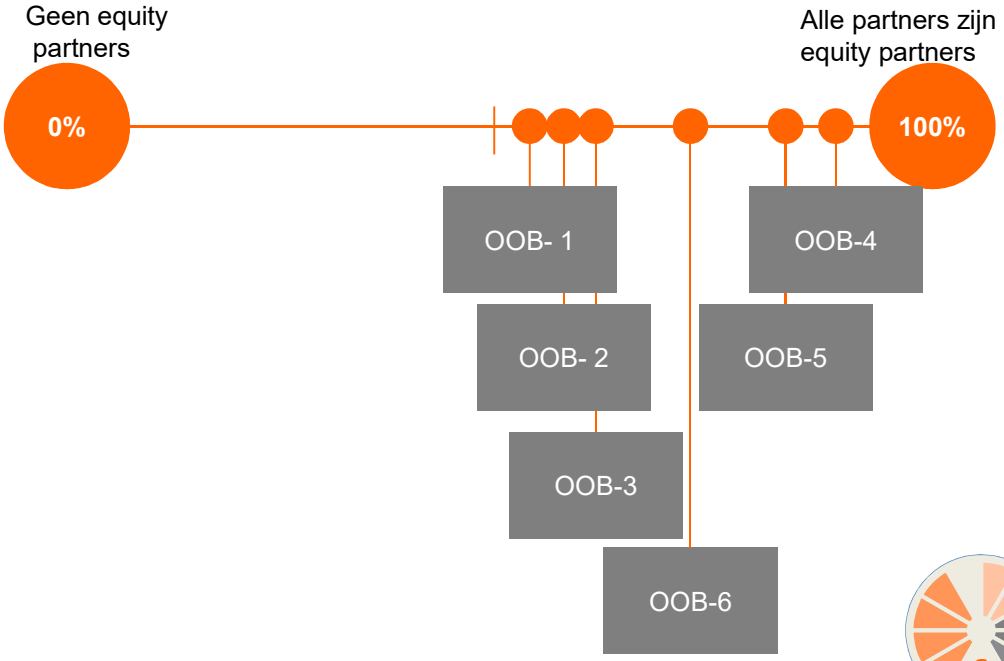
Aandeelhouders accountantsorganisatie

- De equity partners zijn tevens aandeelhouder in de accountantsorganisatie, ofwel direct ofwel via een of meerdere certificaten in de holdingmaatschappij.
- Geen van de zes accountantsorganisaties die deze vraag heeft beantwoord, kent externe aandeelhouders.
- Bij zes OOB-kantoren is er een onderscheid tussen een equity en salary partner. Bij de overige accountantsorganisaties is dit onbekend.

Onderstaand figuur geeft een indicatie van de procentuele verhouding tussen equity en salary partners per accountantsorganisatie.

Verdeling equity (rechts) en salary (links) partners

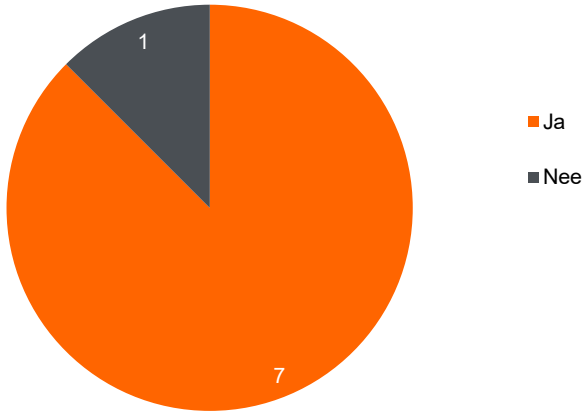
Voorbeeld: Bij OOB-4 bestaat ongeveer 90% van de partners uit equity partners en ongeveer 10% uit salary partners.



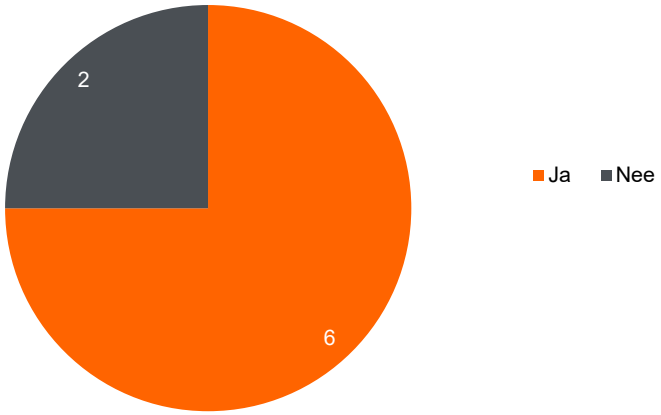
Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

3a. iii. Internationale netwerken (1/2)

De accountantsorganisatie is onderdeel van een internationaal netwerk



De CEO maakt deel uit van een wereldwijd bestuur



Internationale samenwerking en invloed op de Nederlandse praktijk

- Van de acht OOB-kantoren zijn zeven onderdeel van een internationaal netwerk. Van deze zeven accountantsorganisaties geven vijf aan dat de internationale organisatie invloed heeft op de governance. De inrichting van de internationale invloed verschilt per accountantsorganisatie. De statutaire verantwoordelijkheid ligt daarbij in de meeste gevallen in het land waar de praktijk is gevestigd.

- Verschillende accountantsorganisaties maken beleid voor zowel het internationale, regionale als nationale netwerk. Bijvoorbeeld met betrekking tot centrale procedures en -richtlijnen, klantbeoordelingen, reviews, ontwikkeling van auditprocedures en -systemen, marketing en kennisdeling.

- Bij zes van de acht OOB-kantoren zetelt de CEO tevens in een internationaal bestuur. Bij twee accountantsorganisaties is dit niet het geval.

Bronnen: Websites OOB-9, Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

3a. iii. Internationale netwerken (2/2)

Acht van de OOB-9 zijn onderdeel van een internationaal netwerk. Onderstaand figuur geeft aspecten weer waarbij de wereldwijde netwerkorganisatie mede betrokken is, bijvoorbeeld in de vorm van standaarden. De nationale organisaties zijn verantwoordelijk voor de uitvoering ervan.

	Global policies & regulations	Brand protection	Global strategy	Risk & quality & conduct	Development of skills, expertise, training	Audit methodology and tools	Other IT systems / packages	Investments	Alliances	Service	Share resources (in/uitleen)	Values
Deloitte.	✓	✓	✓	✓	✓	✓		✓		✓		✓
EY Building a better working world	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓		✓	✓	✓
KPMG	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
pwc	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
bakertilly	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓					
BDO NEDERLAND		✓	✓	✓	✓	✓						✓
Grant Thornton				✓	✓	✓	✓					✓
MAZARS			✓	✓	✓	✓		✓				✓

Bronnen: Websites OOB-9, Uitvraag werkgroep “Factsheets”, transparantieverslagen en jaarverslagen.

3b. i. Multidisciplinair karakter van de OOB-vergunninghouders

	Audit & assurance	IT audit	Tax	Legal	Advisory	M&A	Forensics
accon avm adviseurs en accountants	✓	✓	✓	✓	Beperkt	✓	
bakertilly	✓	✓	✓		✓	✓	
BDO NEDERLAND	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Deloitte.	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
EY Building a better working world	✓	✓	✓	Via Tax samenwerking met HVG	✓	✓	✓
Grant Thornton	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
KPMG	✓	✓	Tax in Meijburg & Co		✓	✓	✓
MAZARS	✓	✓	✓		✓	✓	✓
pwc	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

Bovenstaande tabel is met name gebaseerd op de websites van de accountantsorganisaties en betreft een indicatie van het aanbod van veelvoorkomende diensten. De tabel beoogt niet een uitputtend overzicht te geven van de dienstverlening per OOB-9 kantoor.

Beschrijving multidisciplinair karakter OOB-9

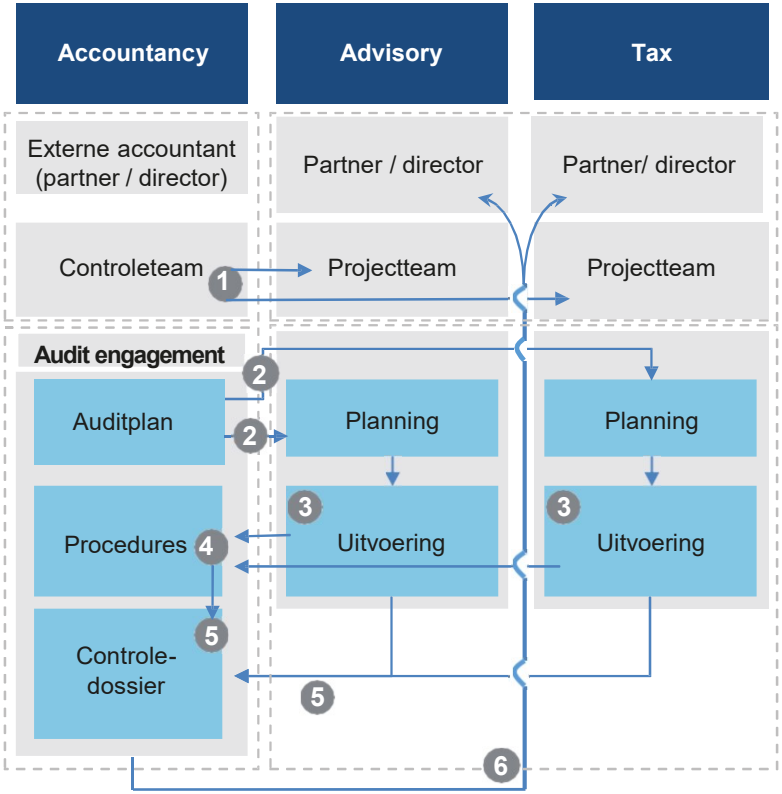
- Bijna alle OOB-9 zijn onderdeel van een internationaal netwerk waarin naast wettelijke controles ook andere assurance- en adviesopdrachten worden uitgevoerd.
- In bepaalde gevallen worden controle- en adviesopdrachten uitgevoerd bij dezelfde klant. Dit is bij OOB-controleklanten niet toegestaan, op enkele wettelijke uitzonderingen na. Pagina 72 en 73 lichten dit nader toe.
- Een toenemend aantal specialisaties heeft zich ontwikkeld binnen de accountants- en adviesorganisatie, zoals verslaggevingsadvies, due diligence-werkzaamheden, waarderingsadvies, fiscaal advies of advies op het gebied van actuariaat, interne beheersing en IT.

Bronnen: Jaarverslagen, transparantieverslagen en websites van OOB-9.

3b. ii. Deskundigen betrokken bij accountantscontroles

Het controleteam kan besluiten tot het inzetten van deskundigen. Een deskundige is een persoon of organisatie met een ander deskundigheidsgebied dan financiële verslaggeving of controle. De deskundigen kunnen uit de eigen accountantsorganisatie komen of extern worden ingehuurd. Deze deskundigen vormen doorgaans geen vast onderdeel van het controleteam. Als het controleteam besluit een deskundige in te zetten, maakt zij voorafgaand afspraken over de reikwijdte van zijn/haar werkzaamheden. Daarna ontvangt de deskundige instructies van het controleteam. Nadat de deskundige zijn/haar werkzaamheden heeft uitgevoerd, rapporteert hij/zij dit formeel aan het controleteam en bespreekt met hen de bevindingen. Het controleteam legt vervolgens vast waarom zij van mening is dat de inspanningen van de deskundige voldoende bruikbaar zijn als bijdrage aan de accountantscontrole.

Voorbeeld van multidisciplinaire samenwerking op een accountantscontrole*



Proces van inschakelen van deskundige uit eigen organisatie

1. Het controleteam toetst de onafhankelijkheid van de interne deskundige
2. Opdrachtverstrekking en vastlegging van de reikwijdte en planning met de deskundige
3. Uitvoering door de deskundige en rapportageverstrekking aan het controleteam
4. Het controleteam en een accountants P/D reviewen de rapportage van de deskundige
5. Vastlegging van de rapportage en beoordeling van geschiktheid van de deskundige in het dossier
6. Bij aandachtspunten m.b.t. de opdracht-uitvoering geeft het controleteam feedback aan de leidinggevende van de deskundige

Voorbeelden van multidisciplinaire samenwerking

1. Een entiteit heeft goodwill op de balans en er is een indicatie van een bijzondere waardevermindering. De accountant schakelt een waarderingsdeskundige in om de impairmenttoets van het management te beoordelen.

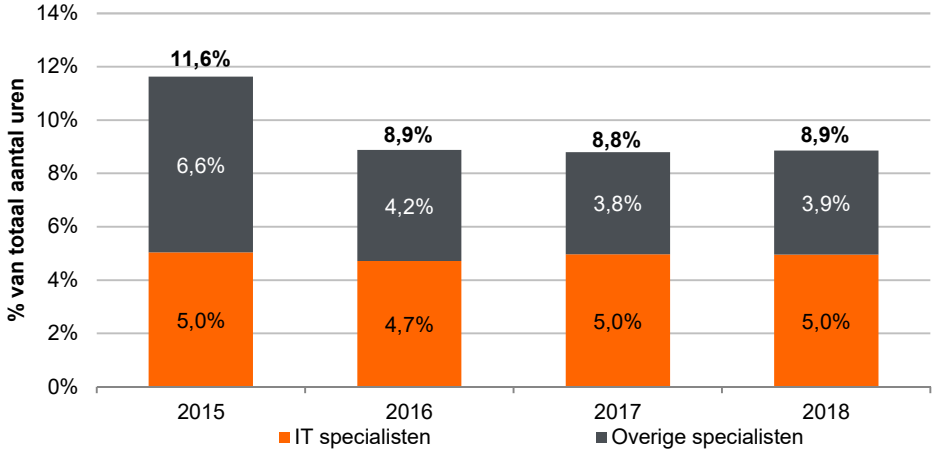
2. Een klant heeft een groot datalek gehad. De accountant schakelt een cybersecurity-deskundige in om te controleren of het lek zorgvuldig is verholpen en er voldoende maatregelen zijn genomen.

** De organisatiestructuur is illustratief en verschilt per accountantsorganisatie.*

Bronnen: Gesprekken met accountants van OOB-verguninghouders, vaktechniek NBA.

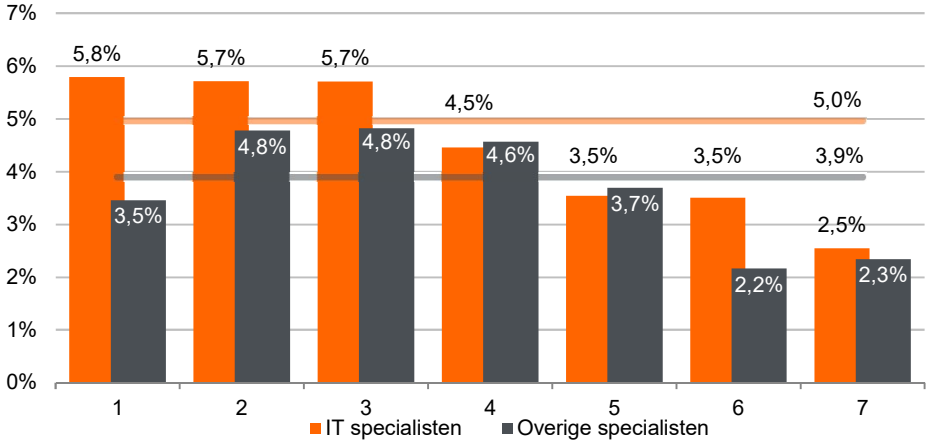
3b. ii. Inzet interne specialisten bij controle-opdrachten (1/2)

Inzet van specialisten per jaar



De informatie van 2014 is niet meegenomen omdat deze in onvoldoende mate was opgeleverd.

Aandeel specialisten in totaal aantal uren 2018 - OOB-9



Inzet van specialisten
De grafiek links toont dat specialisten samenwerken aan controle-opdrachten. Gemiddeld bestaat van het totaal aantal bestede uren aan controle-opdrachten ca. 9% uit inzet van specialisten, 5% uit inzet van IT-specialisten en 4% uit inzet van overige specialisten. Hierbij kan onder andere gedacht worden aan belasting- en waarderingsdeskundigen, actuariële deskundigen en overige deskundigen.

De inzet van specialisten is de afgelopen drie jaar relatief stabiel gebleven.

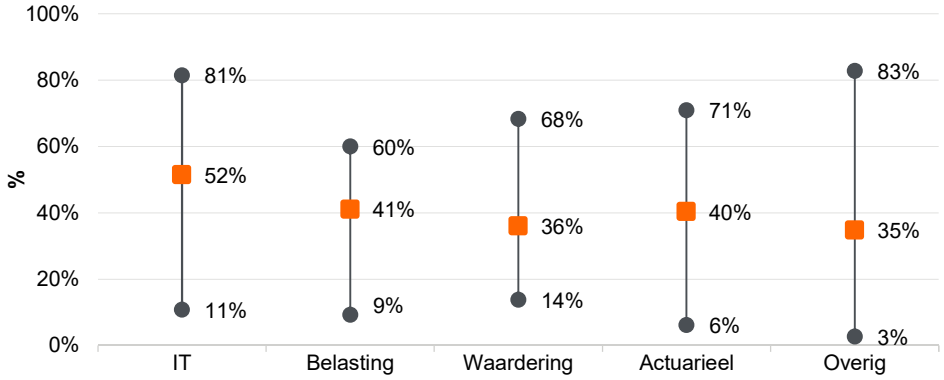
Aandeel specialisten in totaal uren 2018
De grafiek links toont de inzet van specialisten (uitgedrukt als percentage van het totaal aantal bestede uren aan controle-opdrachten) per OOB-vergunninghouder voor 2018.

Het gemiddelde hiervan voor 2018 (de lijnen) sluit aan op de bovenste grafiek. De onderste grafiek toont dat er een relatief beperkte spreiding is per OOB-accountantsorganisatie.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

3b. ii. Inzet interne specialisten bij controle-opdrachten (2/2)

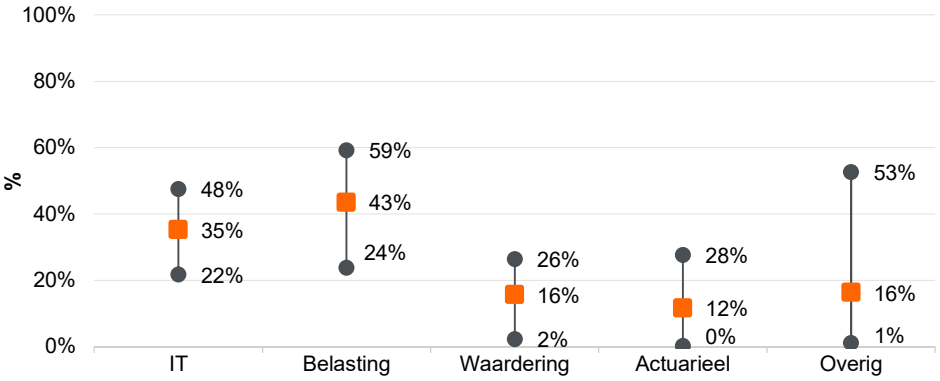
Inzet interne specialisten OOB-controles - 2018



Inzet van interne specialisten bij OOB-controles
De grafiek links geeft weer bij welk aandeel van de OOB-controles over 2018 interne specialisten zijn ingezet, verdeeld naar specialisatie.

Het toont bijvoorbeeld dat bij gemiddeld 52% van de OOB-controles over 2018 interne IT-specialisten zijn ingezet. Binnen de OOB-vergunninghouders is sterke variatie zichtbaar: één organisatie heeft bij 81% van haar OOB-controles IT-specialisten ingezet, waarbij een andere organisatie dit in 11% van haar OOB-controles heeft gedaan.

Inzet interne specialisten overige controles - 2018



Inzet van interne specialisten bij overige wettelijke controles
De grafiek links toont wettelijke niet-OOB controles. Hieruit blijkt dat de inzet van interne specialisten bij OOB-controles hoger is dan bij niet-OOB controles.

In beide grafieken is de informatie van KPMG niet meegenomen in de kolom "Belasting", omdat KPMG geen interne belastingadviseurs kent. Dit is ondergebracht in Meijburg & Co.

Bron: Uitvraag werkgroep "Factsheets".

3b. iii. Regelgeving inzake onafhankelijkheid (1/2)

De belangrijkste kwaliteitseisen aan externe accountants opgenomen in de Wta zijn vakbekwaamheid, objectiviteit, integriteit en een professioneel-kritische instelling.

De VGBA stelt eisen aan alle accountants met betrekking tot integriteit, objectiviteit, vakbekwaamheid, zorgvuldigheid en vertrouwelijkheid.

De Wab bepaalt dat verordeningen dienen te worden vastgesteld ten behoeve van de onafhankelijkheid (artikel 19, 2b). De onafhankelijkheid van assurance-opdrachten is verder uitgewerkt in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO).

De ViO ziet voornamelijk toe op de onafhankelijkheid van het team alsmede die van accountants binnen het team. Hieronder zijn een aantal voorbeelden opgenomen (niet limitatief) om een beeld te geven van de inhoud van de verschillende hoofdstukken van de ViO:

Vergoedingen
Accountants mogen geen resultaatafhankelijke vergoedingen aannemen.

Geschenken en gastvrijheid
Accountants mogen geen assurance-opdracht uitvoeren als zij een geschenk hebben ontvangen met een waarde die niet verwaarloosbaar of niet onbeduidend is. Dit geldt veelal voor geschenken vanaf €100 euro.

Langdurige betrokkenheid
Bij controles van OOB's dient de eindverantwoordelijke accountant na vijf jaar te rouleren, de overig betrokken key assurance partners na zeven jaar. Voor allen geldt een afkoelperiode van drie jaar.

Bij controles van niet-OOB's dienen alle betrokken accountants na zeven aaneengesloten jaren betrokkenheid aan te tonen dat er geen bedreiging bestaat voor de onafhankelijkheid. In de praktijk geven de OOB-vergunninghouders hier invulling aan door verplichte roulatie na zeven jaar.

Financiële belangen en zakelijke relaties
Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lid van het assuranceteam een financieel belang houdt in de controleklant of als een lid een gezamenlijk belang heeft met de controleklant of diens management.

Werkrelaties en nauwe persoonlijke contacten
Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij klanten waarbij assurancepartners binnen een jaar na hun controle zijn gaan werken. Ook is het verboden controles uit te voeren als er sprake is van nauwe persoonlijke relaties met een managementlid of -leden van de controleklant.

Juridische procedures
Het is verboden een controle uit te voeren wanneer een juridische procedure dreigt of is aangespannen tussen de controleklant en het accountantsteam.

Prestatie-afhankelijke beloningen
Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een beoordeling of beloning van het assuranceteam gelinkt is aan de commerciële prestaties van de controleklant of afhankelijk is van de uitkomst van de assurance-opdracht.

Bron: Vaktechniek NBA, https://www.nba.nl/globalassets/wet--en-regelgeving/vgba-vio-nvks/vio2016/vio-17-06-2016.pdf.

3b. iii. Regelgeving inzake onafhankelijkheid (2/2)

Wet- en regelgeving inzake onafhankelijkheid maakt onderscheid tussen verschillende type controleklanten. Of en in hoeverre de openbaar accountant naast controlediensten ook andere diensten mag leveren, hangt af van het type controleklant. De tabel rechts toont welke regelgeving van toepassing is voor welk type klant.

- De CoE is zelf opgelegd en van toepassing op alle klanten;
- De ViO is van toepassing op wettelijke controles van Nederlandse controleklanten;
- De ViO OOB is additioneel van toepassing op wettelijke controles van Nederlandse OOB-controleklanten.

Indien een controleklant in Amerika aan de beurs genoteerd is, kunnen additionele SEC-restricties van toepassing zijn.

De ISQC-1 is vertaald in de Wta en Bta. Daarnaast vertalen de OOB-9 met name de CoE, SEC-restricties en ISQC-1 in kantoorspecifiek beleid.^

	Niet-OOB klanten		Additioneel bij OOB-klanten	Eventueel additioneel
	Code of ethics	**ViO**	**ViO OOB**	**SEC**
Uitgegeven door	IESBA	NBA	NBA	SEC
Toezicht	n.v.t.	AFM	AFM	PCAOB
Basis	Principle based	Principle based*	Principle based*	Rule based

Vertaling via Wta, Bta, en kantoorspecifiek beleid

ISQC-1 - Framework uitgegeven door de IAASB4

Kantoorspecifiek beleid inzake:

- Persoonlijke onafhankelijkheid
- Onafhankelijkheid van de organisatie
- Onafhankelijkheid m.b.t. dienstverlening (scope of services)

Een entiteit kan onder meerdere regimes vallen, afhankelijk van de bedrijfsactiviteiten, financiering, juridische structuur, geografische locaties en SEC-registratie. Ook kan een entiteit onderworpen zijn aan interpretaties van meerdere EU-lidstaten, indien de entiteit in meerdere lidstaten is gevestigd.

** De ViO OOB is in beginsel principle based, maar bevat op bepaalde onderdelen verschillende niveaus van beperkingen.*
^ Kantoorspecifieke vertaling in beleid en handboeken. Deze vertaling kan daardoor per accountantsorganisatie enigszins verschillen.

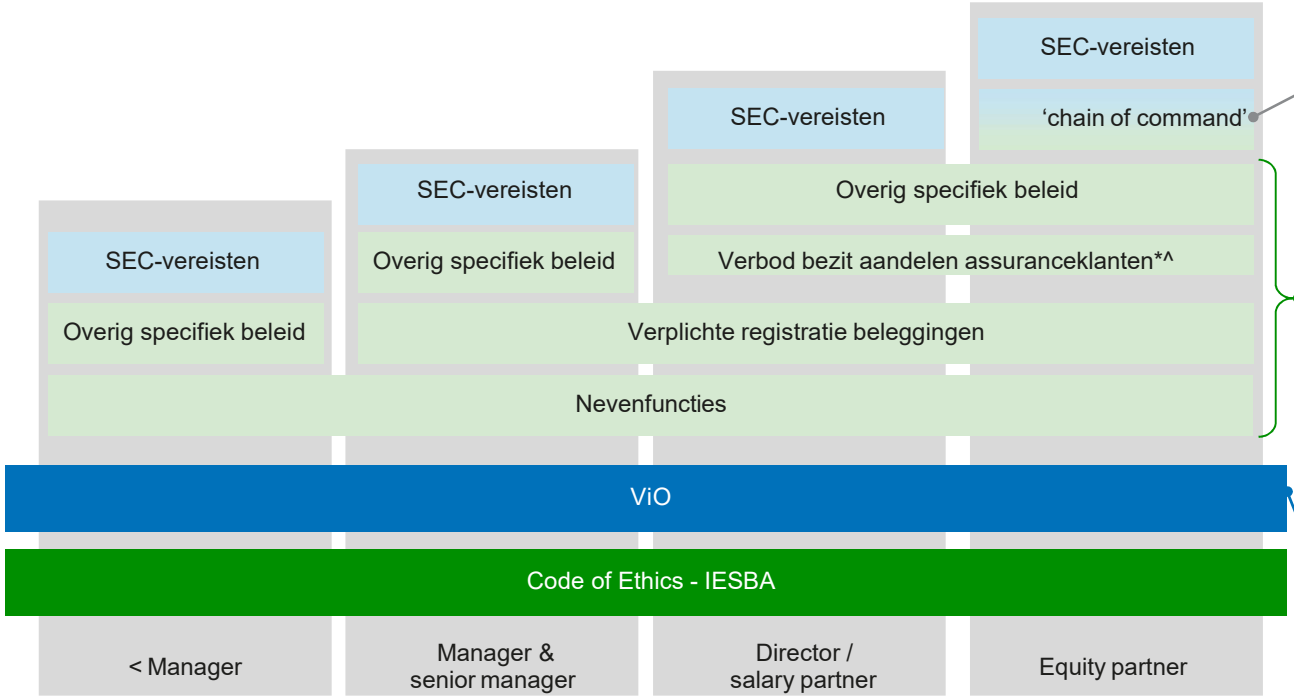
Bronnen: Gesprekken met OOB-vergunninghouders, vaktechniek NBA.

3b. iv. Persoonlijke onafhankelijkheid (1/3)

Onafhankelijkheid heeft betrekking op:
- de accountantsorganisatie, bijvoorbeeld aangaande samenwerkingen met of inkoop bij de controleklant;
- de te leveren diensten, zoals eventuele samenloop van controle- en adviesdiensten;
- persoonlijke onafhankelijkheid van de accountant.

Onderstaande afbeelding geeft schematisch weer hoe de persoonlijke onafhankelijkheid globaal is ingericht binnen de OOB-9. Bij deze accountantsorganisaties zijn een aantal waarborgen voor de persoonlijke onafhankelijkheid afhankelijk van het functieniveau en dus van de mate van verantwoordelijkheid die een medewerker draagt voor het uitvoeren van de controle. De basisvereisten voor alle medewerkers zijn de wereldwijde Code of Ethics van de IESBA en de Nederlandse ViO. Tot slot gelden voor SEC-klanten aanvullende eisen, in aanvulling op bovengenoemde.

** Dit beleid kan per accountantsorganisatie verschillen.*
^ Betreft alle assuranceklanten van de accountantsorganisatie en het internationale netwerk, ongeacht of de betreffende medewerker / partner werkzaamheden verricht bij deze klanten.



Aanvullende onafhankelijkheidseisen voor de partners in de zogenoemde 'chain of command'. Deze partners kunnen door hun positie binnen de organisatie invloed uitoefenen op de beoordeling van medewerkers op de kwaliteit, de beoordeling van hun functioneren en/of het vaststellen van hun beloning.

Voorbeelden van aanvullende vereisten ten opzichte van de ViO:
- Het verbod om aandelen te bezitten in controleklanten wereldwijd (i.p.v. alleen in Nederland);
- Het verbod om aandelen te bezitten in controleklanten voor directors en hun samenlevingspartner (i.p.v. partners);
- Beperkingen ten aanzien van het gezamenlijk beleggingsbeleid voor partners;
- Beperkingen ten aanzien van nevenfuncties.

De ViO is strenger dan de Code of Ethics, met name op het gebied van definities (de ViO beslaat alle accountantsdiensten, de CoE enkel controlewerkzaamheden) en de verplichte kantoorroulatie.

Bronnen: Gesprekken met independence offices van OOB-vergunninghouders, vaktechniek NBA.

3b. iv. Persoonlijke onafhankelijkheid (2/3)

De OOB-9 hebben verschillende instrumenten geïmplementeerd om persoonlijke onafhankelijkheid te waarborgen, zoals:

- Trainingen / e-learnings
- Database t.b.v. de registratie van beleggingen
- Database t.b.v. de registratie van nevenfuncties
- Database t.b.v. de registratie van geschenken
- Bevestiging van de onafhankelijkheid bij het boeken van de uren*
- Jaarlijkse verklaring van onafhankelijkheid door alle medewerkers
- (Eenmalige) bevestiging van de pensioensituatie van medewerkers en partners*
- Database t.b.v. de bewaking van langdurige verbondenheid

De OOB-9 passen ook verschillende instrumenten toe op het gebied van monitoring, controle en beleid, zoals:

- Controle van beleid
- Steekproefsgewijze controles van persoonlijke onafhankelijkheid
- Review van onafhankelijkheid bij aantreding van elke nieuwe director en partner van buitenaf (horizontale instroom)
- Quality management systeem
- Sanctiebeleid

** Het specifieke beleid kan verschillen per accountantsorganisatie.*
^ Betreft alle assuranceklanten van de accountantsorganisatie en haar internationale netwerk, ongeacht of de betreffende medewerker / partner werkzaamheden verricht bij deze klanten.

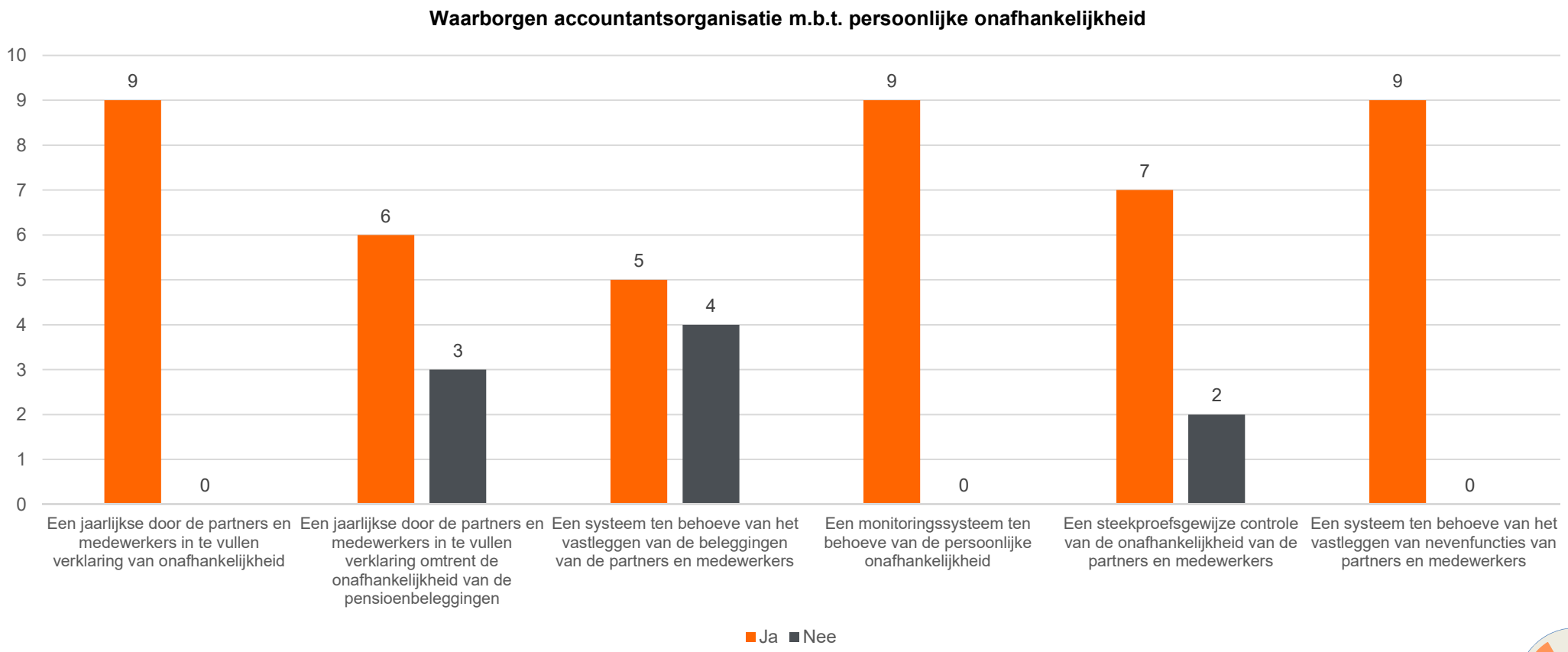
De VIO bevat ook een aantal artikelen die van toepassing zijn op de persoonlijke onafhankelijkheid. Onderstaande tabel geeft deze weer, inclusief een aantal praktijkvoorbeelden:

ViO artikel	Samenvatting artikel	Praktijkvoorbeeld
Hoofdstuk 8	Verbod tot het aanhouden van financiële belangen in de gecontroleerde onderneming	**Voorbeeld 1** Indien een collega op een controle-opdracht voor een financiële instelling komt te werken, dient zijn/haar pensioen voor de duur van de opdracht, en eventueel het pensioen van de partner van desbetreffende collega, bij een andere financiële instelling te worden ondergebracht.
Artikel 3 lid 5	De accountant ziet erop toe dat de onafhankelijkheid van de uitvoering van de assurance-opdracht niet wordt aangetast doordat een “nauwe persoonlijke relatie”* van hem een betrekking onderhoudt met de controleklant of een daaraan verbonden partij	
Artikel 44 lid 1	Het is verboden om een controle-opdracht uit te voeren als een “nauwe persoonlijke relatie”* van een lid van het assurance-team werkt bij de assuranceklant: • Als bestuurder • Als lid van de auditcommissie of vergelijkbaar toezichthoudend / governance orgaan • In een andere functie waarbij hij/zij invloed van betekenis kan uitoefenen op het assurance-object, bijvoorbeeld m.b.t. de jaarrekening	**Voorbeeld 2** Indien een collega op een controle-opdracht voor een Amerikaanse beursgenoteerde onderneming (SEC-klant) komt te werken, mag de betreffende collega: - Geen persoonlijke verzekeringen (auto, huis, brand, ziektekosten) afsluiten bij deze klant; - Zijn/haar spaarsaldo het bedrag van het depositogarantiestelsel (i.e. €100.000) niet overschrijden. Eventueel overig spaargeld moet hij/zij elders onderbrengen; - Niet meer dan €10.000 tekort hebben op zijn/haar creditcard.
Artikel 43	Personen verbonden aan de accountantsorganisatie of andere netwerkonderdelen mogen bepaalde nevenfuncties bij de assuranceklant niet uitoefenen	
Hoofdstuk 7	Er zijn voorwaarden aan de duur van de betrokkenheid (langdurige betrokkenheid) van de senior teamleden van het auditteam. Ook geldt een afkoelingsperiode.	**Voorbeeld 3** Indien een medewerker van de OOB-9 zitting wil nemen in de kascommissie van een sportvereniging, moet zijn/haar werkgever hiervoor vooraf toestemming verlenen.

Bron: Gesprekken met independence offices van OOB-vergunninghouders.

3b. iv. Persoonlijke onafhankelijkheid (3/3)

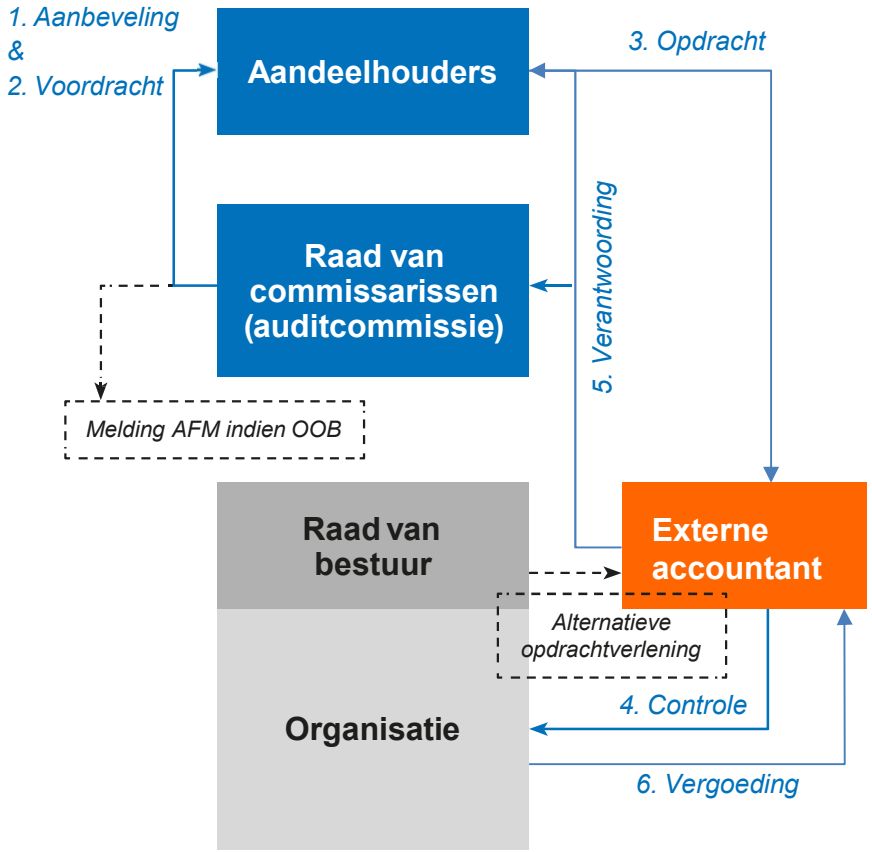
De OOB-9 beschikken over verschillende middelen en procedures om de persoonlijke onafhankelijkheid van partners en medewerkers te waarborgen. Zo maken alle OOB-9 gebruik van een jaarlijkse verklaring van onafhankelijkheid, een monitoringsysteem en een systeem om nevenfuncties vast te leggen van partners en medewerkers. Daarnaast vragen zes van de negen accountantsorganisaties een verklaring omtrent de onafhankelijkheid van pensioenbeleggingen. Vijf van de negen accountantsorganisaties leggen beleggingen van partners en medewerkers systematisch vast. Zeven van de negen accountantsorganisaties controleren steekproefsgewijze de onafhankelijkheid van partners en medewerkers. Onderstaande grafiek geeft deze gegevens schematisch weer.



Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

3c. i. Aanstelling accountant

De externe accountant ontvangt in principe een opdracht van de aandeelhouders of raad van commissarissen (RvC) en wordt betaald door de gecontroleerde organisatie. Onderstaand figuur geeft het aanstellingsproces schematisch weer.



Stap 1: Aanbeveling
De auditcommissie doet het leidinggevende of toezichthoudende orgaan van de gecontroleerde entiteit een aanbeveling voor de benoeming van wettelijke auditors of auditkantoren (artikel 37 en 16 van Richtlijn 2006/43/EG). Tenzij het de verlenging van een controle-opdracht betreft, wordt de aanbeveling gemotiveerd en bevat zij ten minste twee keuzemogelijkheden voor de controle-opdracht. De auditcommissie geeft een gemotiveerde voorkeur voor één daarvan. Zij doet een aanbeveling na afloop van een selectieprocedure.

Stap 2: Voordracht
a. De RvC draagt een externe accountant voor. Als het een eerstejaars controle betreft, gebeurt dit na een uitgebreide selectieprocedure. RvC's van OOB's melden een voornemen tot opdrachtverlening altijd aan de AFM.
b. De wetgever heeft wettelijk verplichte accountantscontroles ingesteld. De rechtspersoon verleent de opdracht tot onderzoek van de jaarrekening aan de accountant (artikel 2:393 lid BW).

Stap 3: Opdracht
De aandeelhouders (verenigd in de algemene vergadering of ledenvergadering) verlenen de externe accountant de opdracht tot het uitvoeren van de controle namens de rechtspersoon. Als de algemene vergadering die opdracht niet verleent, is de RvC bevoegd. Als die ontbreekt of in gebreke blijft, is het bestuur bevoegd (zie het blok Alternatieve opdrachtverlening). Waar mogelijk moet de externe accountant dus worden aangesteld door (vertegenwoordigers van) de stakeholders van de gecontroleerde organisatie. De keuze van de aandeelhouders voor een externe accountant mag afwijken van de accountant die wordt voorgedragen.

Stap 4: Controle
De externe accountant voert de controle uit. Pagina 57 beschrijft dit proces.

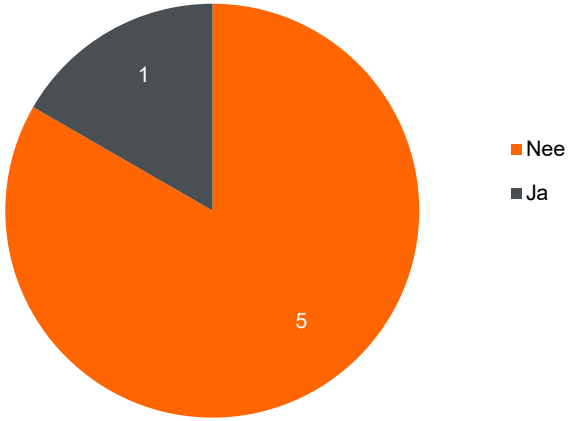
Stap 5: Verantwoording
De externe accountant legt verantwoording af aan de RvC (bijvoorbeeld aan de auditcommissie) en aan de aandeelhouders.

Stap 6: Vergoeding
De externe accountant ontvangt een vergoeding van de gecontroleerde organisatie.

Bronnen: Green paper "Structuurmodellen Accountancy", NBA, December 2017, EU Verordening (537/2014).

3d. i. Verrekening interne specialisten

Is er een verschil tussen het interne tarief van specialisten en het tarief dat extern in rekening wordt gebracht?



Toelichting
Accountantsorganisaties maken veel gebruik van interne specialisten tijdens de jaarrekeningcontroles. Pagina 40 en 41 geven meer informatie over de inzet van deze specialisten.

De interne specialisten werken op andere afdelingen en soms in een andere juridische entiteit. Hierdoor vindt een interne verrekening plaats tussen de controle-afdeling en de afdeling waar de specialist werkzaam is.

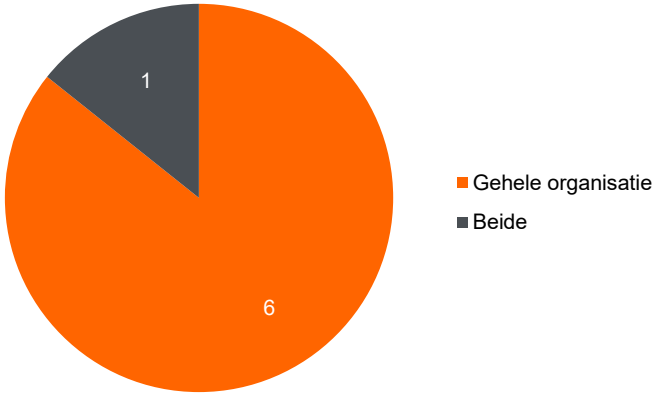
De OOB-9 is gevraagd of zij een verschillend tarief hanteren voor deze specialisten wanneer deze specialisten in- of externe werkzaamheden verrichten. De grafiek links toont dat vijf van de zes accountantsorganisaties die deze vraag beantwoord hebben, hetzelfde tarief hanteren voor in- en externe werkzaamheden. Eén accountantsorganisatie hanteert een lager tarief intern vergeleken met extern.

Hoewel het interne tarief in vijf van de zes gevallen gelijk is aan het externe tarief is het mogelijk dat dit uiteindelijk niet als zodanig wordt doorberekend aan de opdrachtgever omdat bij veel jaarrekeningcontroles sprake is van een vast budget.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”, gesprek bestuurder NBA.

3d. ii. Winstpooling tussen verschillende bedrijfsonderdelen

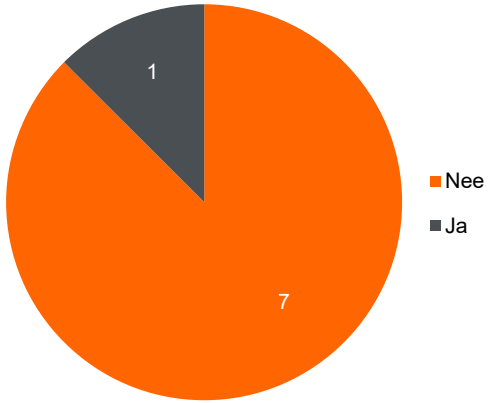
Wordt de partnerbeloning van tekenend accountants voornamelijk gebaseerd op het resultaat van de controle-praktijk of van de gehele accountantsorganisatie?



Basis voor partnerbeloning
De grafiek links toont of de OOB-9 partners uit de accountantsorganisatie belonen op basis van de resultaten van enkel de accountantsorganisatie of op basis van de resultaten van de gehele organisatie.

De OOB-vergunninghouders hebben verschillende bedrijfsonderdelen. De winstgevendheid tussen deze bedrijfsonderdelen kan verschillen. Zes van de zeven OOB-vergunninghouders baseren de partnerbeloning van de tekenend accountant op het resultaat van de gehele organisatie. Eén accountantsorganisatie baseert de beloning op zowel de resultaten van de controlepraktijk als van de gehele organisatie. De gemiddelde beloning per partner kan verschillen, afhankelijk van individuele scores op resultaten en KPI's, bijvoorbeeld met betrekking tot kwaliteit.

Is er sprake van winstpooling tussen de bij het internationale netwerk aangesloten member firms op het niveau van het internationale netwerk?



Winstpooling bij partnerbeloning
De grafiek links toont of er sprake is van winstpooling bij het internationale netwerk. Winstpooling betreft een samenwerking tussen bedrijven met een afspraak dat de door ieder bedrijf behaalde resultaten of een gedeelte ervan zullen worden samengevoegd teneinde het totale resultaat volgens een vooraf bepaalde sleutel onder de deelnemers te verdelen.

Een van de acht OOB-vergunninghouders doet aan winstpooling binnen het internationale netwerk. Bij de andere zeven is hiervan geen sprake.

Bron: Uitvraag werkgroep "Factsheets", https://www.ensie.nl/.

3d. iii. Partnerbeloning (1/2)

De partnerbeloning van de OOB-9 is afhankelijk van diverse factoren. De accountantsorganisaties lichten dit toe in hun transparantieverslagen. De informatie-uitvraag van deze factsheets heeft betrekking op het kwaliteitsaspect in de partnerbeloning.

Opdrachtkwaliteit
Een van de gestelde vragen gaat over het maximale financiële risico voor assurancepartners indien er sprake is van onvoldoende kwaliteit van de controle-opdracht.
- De acht accountantsorganisaties die deze vraag hebben beantwoord, geven aan dat deze partners een financieel risico lopen;
- Het maximale financiële risico ligt tussen de 0% en 50% op basis van de jaarlijkse beloning. Bij vier van de acht accountantsorganisaties ligt het risico tussen de 10% en 25%. Dit is exclusief het financiële risico bij een clawback incident.

Voldoende kwaliteit
- Zes van de acht accountantsorganisaties kunnen partners extra belonen indien sprake is van een meer dan gemiddelde bijdrage op het gebied van kwaliteit;
- De maximale financiële beloning op basis van kwaliteitsbijdragen ligt tussen de 7% en 25% bij vijf van de zes accountantsorganisaties.

Overige componenten partnerbeloning
Naast kwaliteit hebben cultuur, onafhankelijkheid en commercialiteit ook invloed op partnerbeloningen. Dit kan zowel een positieve als negatieve invloed zijn.
- Bij zes van de acht accountantsorganisaties is cultuur een beloningsfactor, bijvoorbeeld op basis van feedback of medewerkerstevredenheid. Percentages (o.b.v. vijf van de acht organisaties) liggen voornamelijk tussen de +20% en -20%.
- Bij zes van de acht accountantsorganisaties is onafhankelijkheid een beloningsfactor. Percentages liggen voornamelijk tussen de 5% en 20%.
- Bij drie van de acht accountantsorganisaties is commercialiteit een beloningsfactor, mits de controlepartner niet negatief is beoordeeld op het aspect controlekwaliteit. Daarnaast verbieden de beroepsregels beloning van de controlerend accountant op basis van commerciële prikkels bij wettelijke controle-opdrachten. Percentages met betrekking tot deze beloningsfactor liggen voornamelijk tussen de 4% en 20%.

Clawback-regeling
Een van de 53 maatregelen is de invoering van een clawback-regeling. Openbaar accountants bouwen in maximaal zes jaar een bedrag op van één gemiddeld jaarinkomen, via reservering uit de winstrechten. De aanspraak hierop kan vervallen bij verwijtbaar handelen dat heeft geleid tot het afgeven van een verkeerde verklaring waaruit maatschappelijke schade is ontstaan.

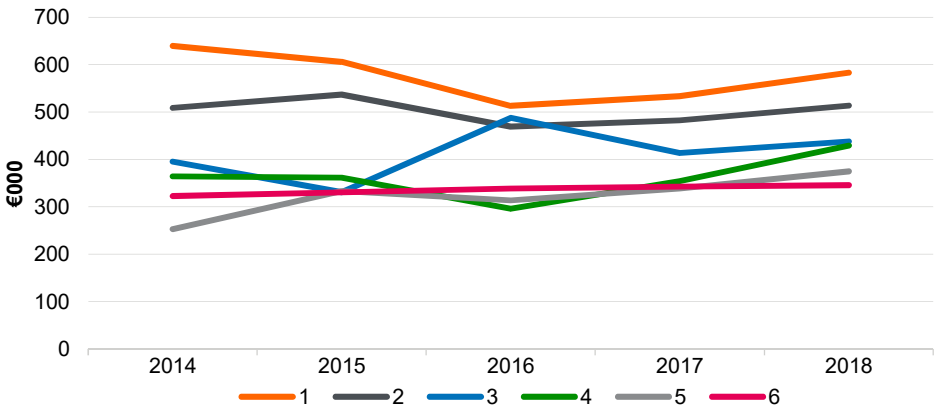
Zeven van de acht accountantsorganisaties die deze vraag hebben beantwoord, hebben een clawback-regening ingevoerd. Vier van de acht accountantsorganisaties houden partnerbeloningen in voor een bepaalde periode, vaak zes jaar. Drie accountantsorganisaties geven dit op andere wijze vorm, bijvoorbeeld door een inhouding bij het terugbetalen van ledenkapitaal, het gebruiken van de door de partner aan het accountantskantoor verstrekte achtergestelde financiering als clawback-zekerheid of via inhouding van een deel van het risicodragende vermogen / goodwill-aanspraak.

Overige opmerking
Eén accountantsorganisatie hanteert een egalitair beloningssysteem voor equity partners.

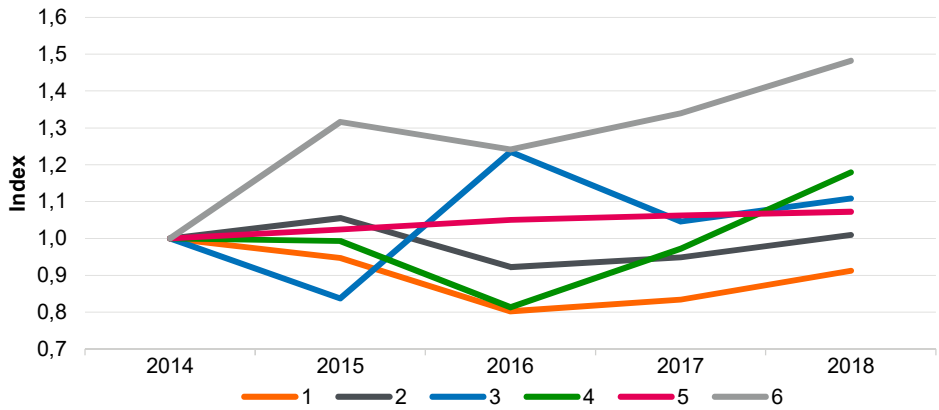
Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”, In het publiek belang, werkgroep toekomst accountantsberoep, September 2014.

3d. iii. Partnerbeloning (2/2)

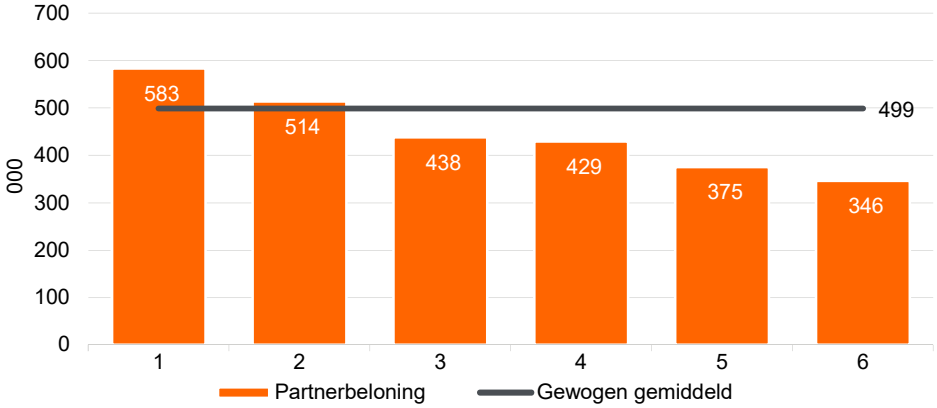
Gemiddelde totale partnerbeloning - OOB-9



Indexering partnerbeloning - OOB-9



Gemiddelde partnerbeloning 2018 - OOB-9

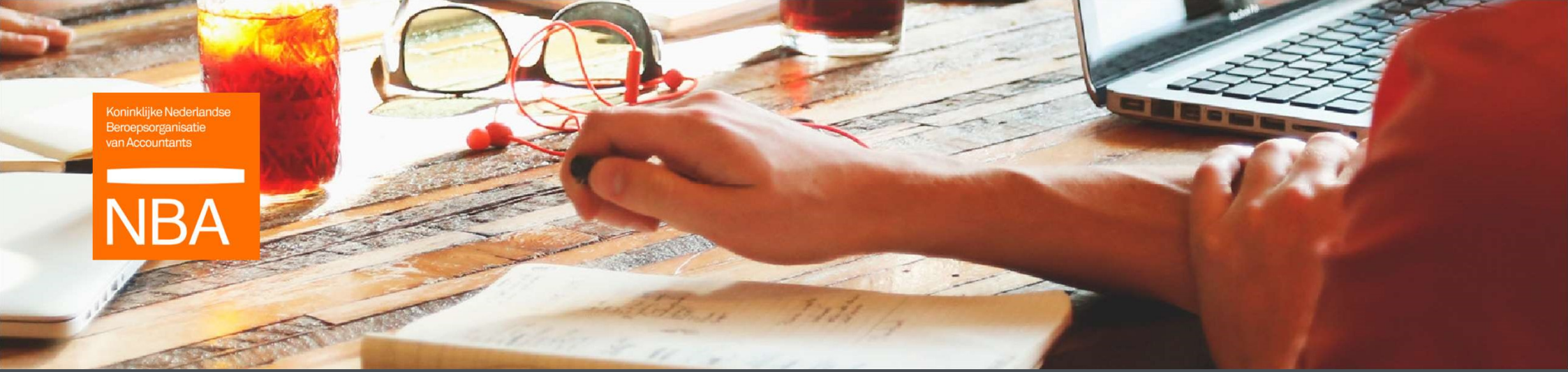


De grafiek linksonder toont dat de gewogen gemiddelde partnerbeloning van equity partners EUR 499k bedroeg in 2018. Zes accountantsorganisaties hebben deze data aangeleverd.

De grafiek linksboven toont dat het verschil in gemiddelde partnerbeloning tussen 2014 en 2018 is gedaald. In 2018 bedroeg het verschil tussen de hoogste en laatste gemiddelde partnerbeloning van de vijf kantoren EUR 237k. In 2014 bedroeg dit verschil EUR 359k (op basis van zes kantoren).

De grafiek rechtsboven toont een indexatie van de gemiddelde partnerbeloning met 2014 als basis. Deze grafiek laat sterke fluctuaties zien voor de verschillende accountantsorganisaties, met een daling van de gemiddelde partnerbeloning in 2015 voor drie van de zes kantoren. De gemiddelde beloningen in 2018 zijn voor alle zes kantoren gestegen ten opzichte van 2017.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.


Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants
NBA

4

KWALITEIT

Hoofdstuk 4: Uitgelicht

- Pagina 62 toont dat het aantal uren gemaakt door kwaliteits-gerelateerde afdelingen (bovenop de direct op de opdracht bestede kwaliteitsuren, zoals okb) is gestegen met een gemiddelde van 20% per jaar van 286.000 uur in 2015 tot 448.000 uur in 2018 (gebaseerd op vier OOB-kantoren).

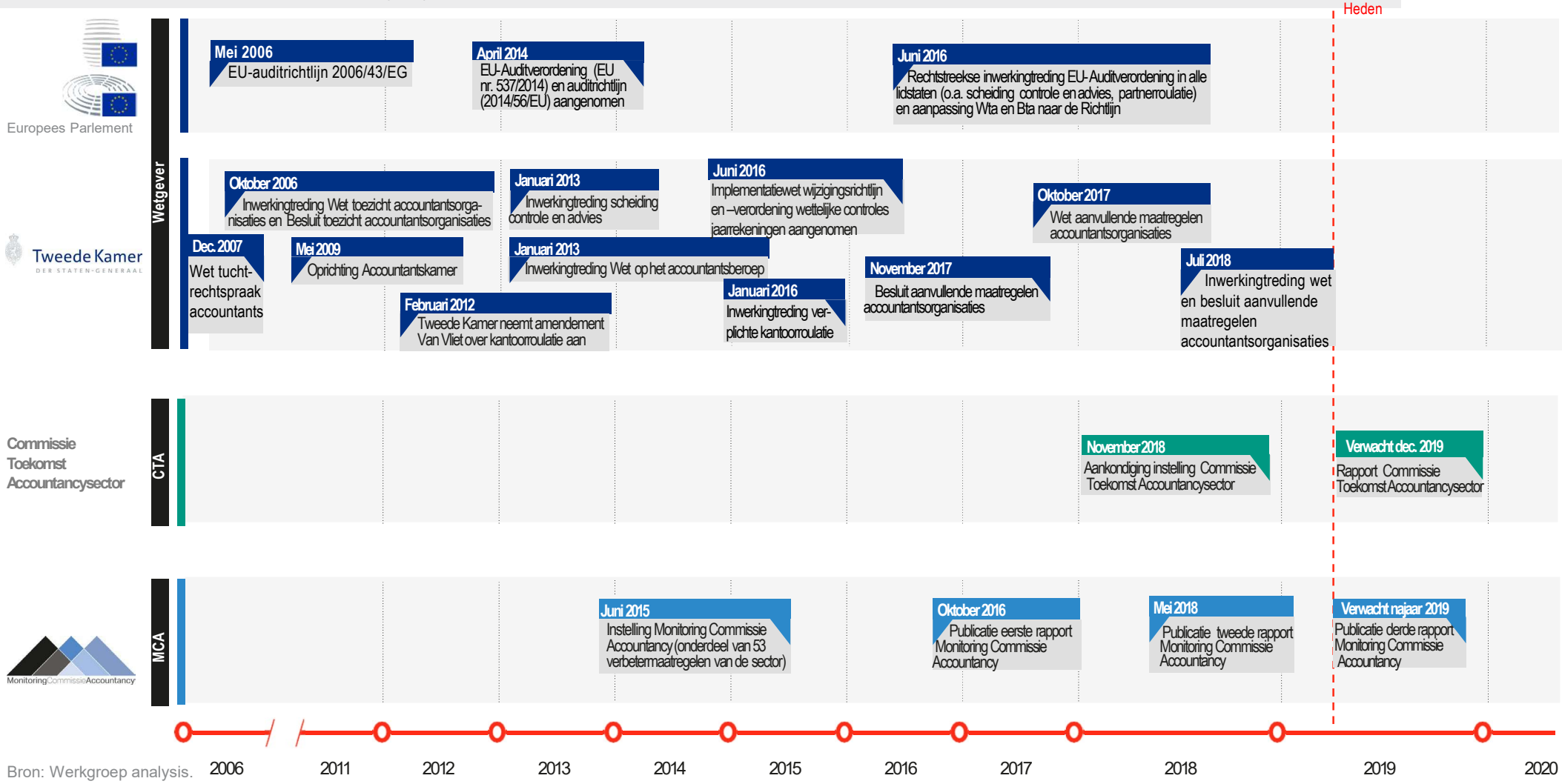
- Pagina 63 toont dat het aantal uren besteed aan opleiding en training onder medewerkers sinds 2016 is toegenomen en onder partners/directors stabiel is gebleven. Daarnaast toont de pagina dat het aantal directe klanturen onder (senior) managers en partners/directors sinds 2016 iets is gedaald en onder de overige medewerkers licht is gestegen.

- Pagina 70 toont dat in 2017 bij interne dossierreviews door de OOB-kantoren 71% van de getoetste dossiers als voldoende werd beoordeeld.

- Pagina 71 toont de resultaten tussen 2014 en 2017 van dossierreviews bij de OOB-kantoren door verschillende externe toezichthouders. Het percentage als onvoldoende beoordeelde dossiers verschilt sterk per toezichthouder. Van 59,5% (AFM) tot 0% (Nza, NBA en NOREA).

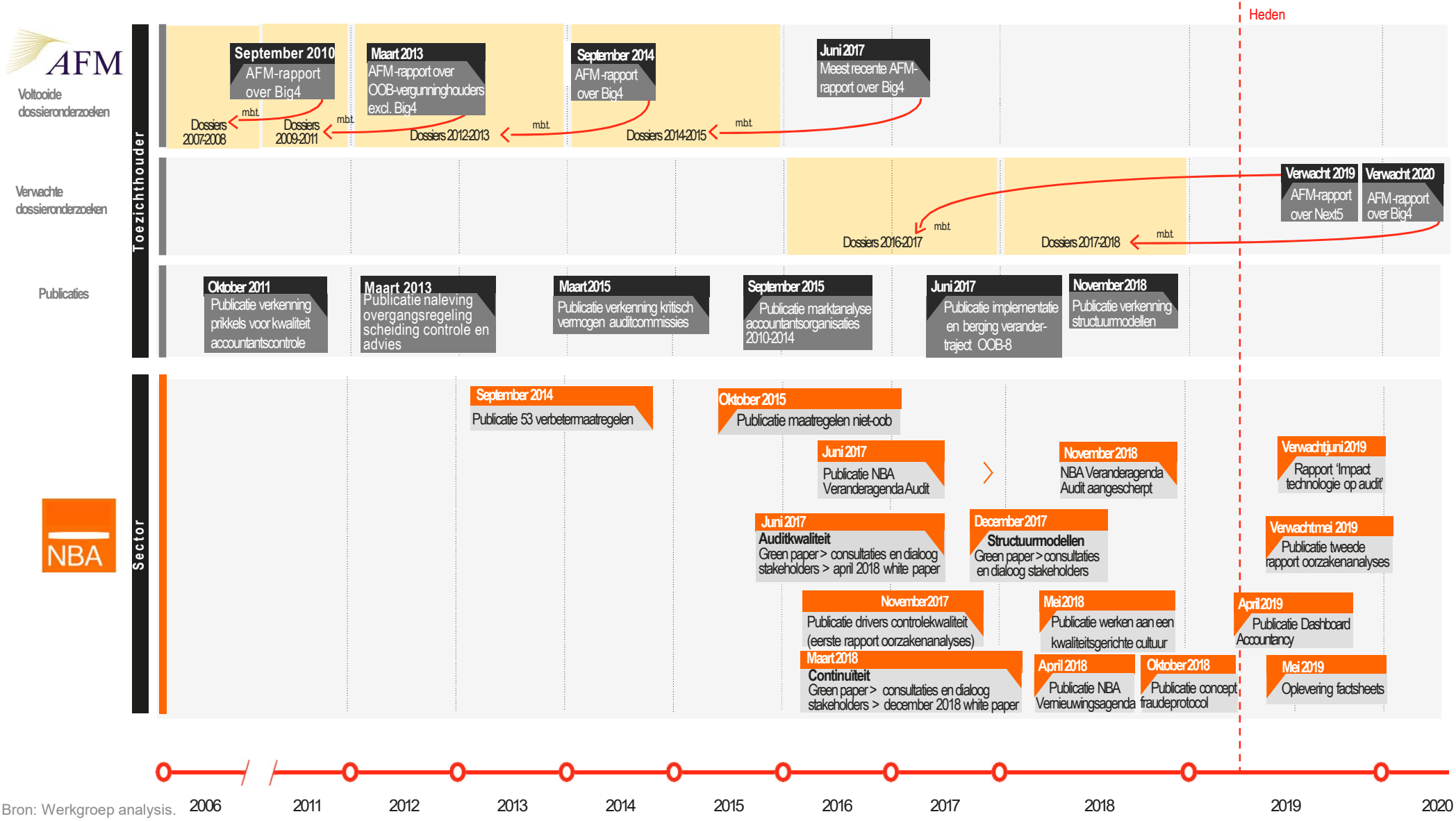
4a. Tijdlijn met belangrijkste initiatieven (1/2)

Deze tijdslijn toont een overzicht van belangrijke ontwikkelingen m.b.t. de accountancysector. Onderstaand deel toont wetgevers en twee commissies: de CTA en MCA. De volgende pagina toont dossieronderzoeken en publicaties van de AFM, alsmede initiatieven van de sector (minus de MCA, deze staat op onderstaande pagina).



Bron: Werkgroep analysis.

4a. Tijdlijn met belangrijkste initiatieven (2/2)



Bron: Werkgroep analysis.

4a. Rapport ‘In het publiek belang’ met 53 verbetermaatregelen

In september 2014 publiceerde een NBA-werkgroep het rapport “In het publiek belang” uit. Deze werkgroep bestond uit onder andere assurancepartners van verschillende accountantskantoren.

Het rapport noemt 53 maatregelen om de kwaliteit en onafhankelijkheid van accountantscontroles te verbeteren. De tabel rechts toont de belangrijkste categorieën alsmede het doel en de meest in het oog springende maatregelen.

De maatregelen zijn van toepassing op onderstaande groepen:

Van toepassing op	Aantal maatregelen
Alle accountants	12
Wta-vergunninghouders	24
OOB-vergunninghouders	17

De NBA monitort de implementatievoortgang van de maatregelen:

Verantwoordelijke	Op schema %	Voortgang %
NBA	79	79
Niet-OOB	82	78
OOB	96	95
Vier grote OOB-vergunninghouders	97	95
Vijf overige OOB-vergunninghouders	96	94
Gemiddeld	**83**	**n/a**

Thema	Doel	Voorbeeld
Cultuur	Reduceren van het risico op incidenten door het stimuleren van een cultuur waarin kwaliteit bovenaan staat	• Invoering beroepseed in VGBA • Periodieke meting uitvoeren op mindset en drivers accountant
Governance	Toezicht houden op de borging van het publieke belang en controlekwaliteit door middel van de structuur binnen de beroepsgroep	• Instelling van een RvC met externe leden (OOB) • Tijdsbesteding bestuurders primair aan bestuurstaken
Beloning	Cultuur en gedrag beïnvloeden waarmee wordt bijgedragen aan de controlekwaliteit door middel van juiste prikkels en beloningen	• Winstonafhankelijke, op kwaliteit gebaseerde beloning met gemaximaliseerd variabel component • Clawback-regeling voor controlepartners: een deel van de betaling van winstrechten wordt zes jaar uitgesteld en vervalt bij verwijtbare tekortkomingen met maatschappelijke schade (OOB)
Opdracht-verstrekking	Transparantie richting de samenleving en vergroting van de onafhankelijkheid	• Opdrachtgeverschap onvoorwaardelijk leggen bij de RvC of aandeelhouders • Honorarium afspreken met de RvC • Uitgebreide controleverklaring bij de jaarrekening en een verplichting tot actief optreden in de algemene vergadering (OOB’s)
Kwaliteit	Vergroten van de controlekwaliteit	• Uitbreiding van aantal en diepgang van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen (OKB) • bij een accountantswisseling zijn beide accountants verantwoordelijk en aanspreekbaar voor de volledige overdracht
Leren	Verhoging van de kwaliteit door middel van het institutionaliseren van leren en het leren van fouten	De NBA organiseert tweejaarlijks een verplichte Permanente Educatie (PE) training waarin in detail wordt ingegaan op wat de beroepspraktijk kan en moet leren van de bevindingen van AFM, Accountantskamer, College voor Collegiale Toetsing, onderzoeksinstituut en andere partijen

Bron: In het publiek belang, werkgroep toekomst accountantsberoep, September 2014.

4a. Veranderagenda Audit

In juni 2017 formuleerde de Stuurgroep Publiek Belang de Veranderagenda Audit. Deze Stuurgroep bestaat onder andere uit de assuranceleiders van de OOB-9. Zij verdiept zich in onderstaande thema's:

- Oorzakenanalyses;
- Structuurmodellen;
- Cultuur en gedrag;
- Verbetering kennis en begrip van kwaliteit;
- Fraude;
- Continuïteit;
- Dashboard Accountancy.

In november 2018 heeft de Stuurgroep de Veranderagenda aangescherpt.

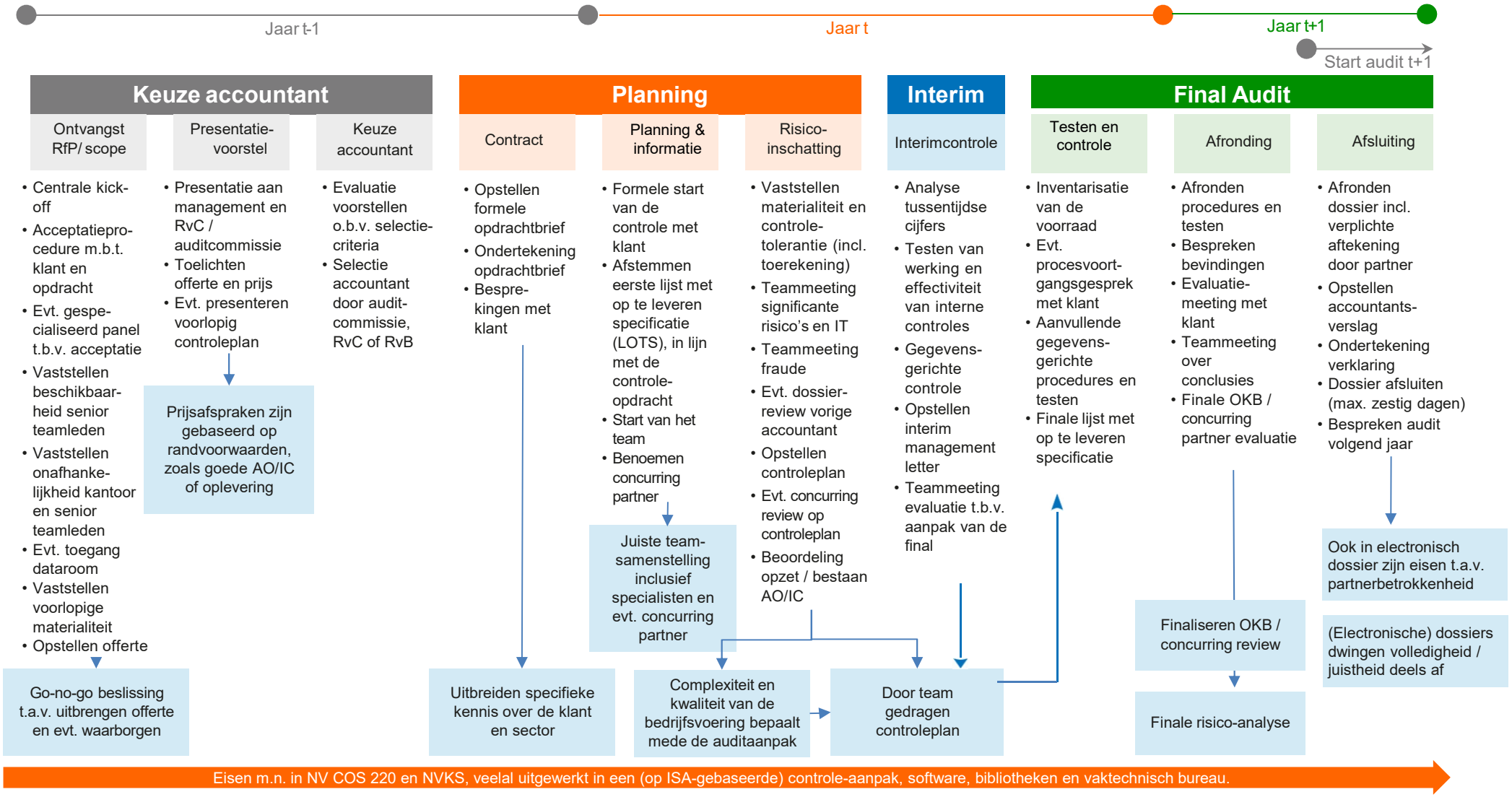
Daarnaast zal de Stuurgroep Publiek Belang op korte termijn 'De impact van technologie op de audit, een inventariserend rapport', publiceren.

	Onderwerp	Toelichting	Output
1	Oorzaken-analyses	Systematische oorzakenanalyses OOB-9 voor passende maatregelen gericht op kwaliteitsverbetering en borging op team-, kantoor- en sectorniveau. Onderlinge kennisuitwisseling met stakeholders binnen de sector	Eerste analyse gepubliceerd in november 2017
2	Structuur-modellen	Analyse van positieve en negatieve prikkels ten behoeve van controlekwaliteit in business-, verdien- en partnermodellen	Green paper gepubliceerd in december 2017
3	Cultuur & Gedrag	Uitwerking zes good practices met betrekking tot structuur en cultuur (systemen en processen enerzijds, gedrag, normen en waarden anderzijds)	Masterclass Cultuur; Good Practices gepubliceerd in mei 2018, Cultuurmeter
4	Verbetering kennis en begrip kwaliteit	Verbeteren van kennis en begrip van controlestandaarden met als doel het overbruggen van de kloof tussen het navolgen van regels en professionele oordeelsvorming, en bijdragen aan effectiviteit van beroepsstandaarden. Ontwikkelen van nieuwe leermiddelen, inclusief toetsing van verworven kennis m.b.t. kwaliteitsstandaarden	Green paper gepubliceerd in juni 2017, white paper gepubliceerd in april 2018
5	Fraude	Fraude en corruptiebestrijding door actief uit te dragen wat de samenleving van de accountant mag verwachten en hierover in gesprek te gaan met stakeholders over wat nodig is om deze verwachtingen waar te maken	Concept fraude protocol gepubliceerd in oktober 2018
6	Continuïteit	Het verbeteren van tijdige identificatie en communicatie over mogelijke discontinuïteit van organisaties en het sneller deponeren van jaarstukken	Green paper gepubliceerd in maart 2018, white paper gepubliceerd in december 2018
7	Dasboard Accountancy	Het Dashboard Accountancy maakt kwaliteitsprestaties zichtbaar. Waar gewenst kunnen nieuwe KPI's aan het Dashboard worden toegevoegd	Eerste publicatie april 2019

Bronnen: Veranderagenda Audit, Stuurgroep Publiek Belang, juni 2017. Veranderagenda Audit, Stuurgroep Publiek Belang, november 2018.

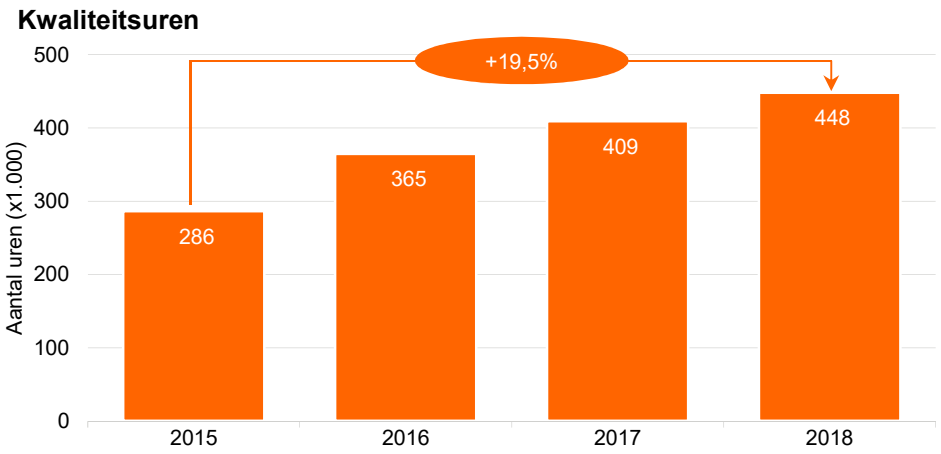
4b. i. Controleproces

Onderstaand overzicht toont de verschillende stappen in het controleproces. De blauwe vlakken geven belangrijke aspecten weer die bepalend zijn voor de controlekwaliteit.



Bron: Gesprekken met OOB-vergunninghouders.

4b. ii. Ontwikkeling in kwaliteitsuren



Kwaliteitsuren
De grafiek links toont het aantal gemaakte uren per jaar door kwaliteitsgerelateerde afdelingen zoals vaktechniek, compliance, independence en overig.

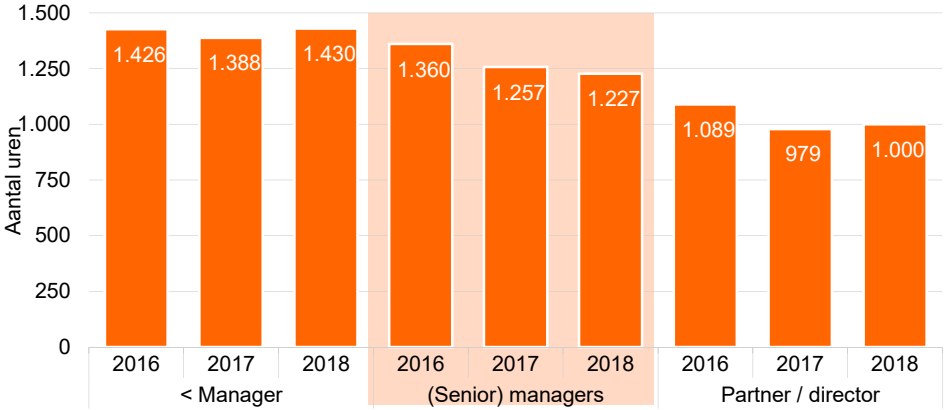
Het totaal aantal kwaliteitsuren is gestegen tussen 2015 en 2018 van 286.000 naar 448.000, een gemiddelde stijging van 19,5% per jaar.

De grafiek is niet onderverdeeld in afdelingen, omdat de registratie per afdeling per accountantsorganisatie uiteen loopt.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

4b. ii. Uren besteed aan directe opdrachten, opleiding en training

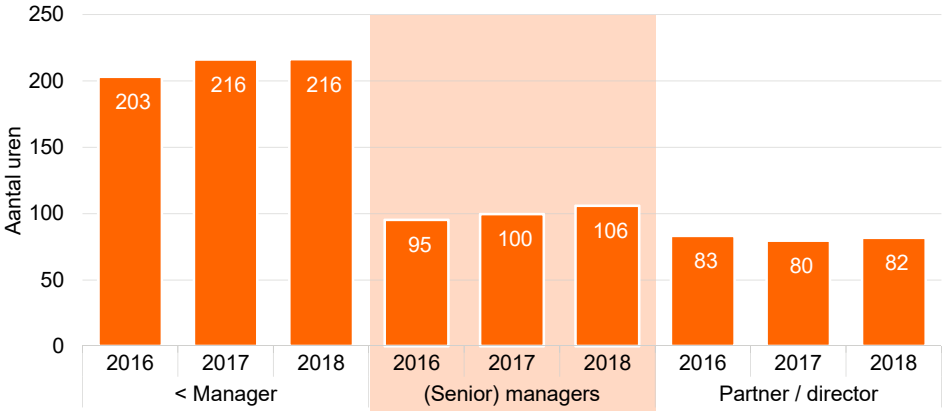
Directe uren per functie



Aantal directe uren per functie
De grafiek links toont het gemiddeld aantal uren dat direct is besteed aan klantwerk per functieniveau. Naast deze directe uren wordt tijd besteed aan opleiding en training (zie grafiek linksonder) en overige (interne) werkzaamheden. Deze overige uren kunnen onder andere bestaan uit offertes, beoordelingsgesprekken, ziekte, vakantie of ander soort verlof.

De informatie met betrekking tot overige (interne) werkzaamheden is mogelijk verschillend bijgehouden door de OOB-9 en lijkt daardoor niet consistent te zijn. Deze uren zijn daarom niet meegenomen in deze grafiek.

Uren besteed aan opleiding en training per functie



Uren besteed aan opleidingen en trainingen
Medewerkers besteden een deel van hun tijd aan opleidingen en trainingen. Dit aantal ligt voor medewerkers tot de functie manager hoger, omdat zij vaak tegelijkertijd de RA-opleiding volgen.

De geschreven uren voor opleidingen zijn afhankelijk van de regeling van de desbetreffende accountantsorganisatie. Sommige kantoren schrijven alle uren van de opleiding en sommige niet, bijvoorbeeld omdat studie-uren soms in eigen tijd plaatsvinden. Dit vertroebelt een consistent beeld van het aantal bestede uren aan opleidingen en daardoor de vergelijkbaarheid tussen de accountantsorganisaties. Daarnaast wordt veel tijd aan opleidingen besteed buiten colleges, bijvoorbeeld voor het voorbereiden van colleges en examens en het maken van opdrachten. Deze uren worden niet geschreven en zijn daardoor niet opgenomen in de grafiek. (Senior) managers en partners/directors geven daarnaast ook training. Deze uren kunnen verschillend geadministreerd worden door de accountantsorganisaties, bijvoorbeeld als onderdeel van trainingen of overige interne werkzaamheden.

Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

4b. iii. Dagelijks beleidsbepalers en toezichthouders: wie zijn zij?

Verantwoordelijkheden

Orgaan belast met intern toezicht

- ‘Orgaan belast met het interne toezicht’ is verplicht voor OOB-vergunninghouders;
- Minimaal drie leden;
- Onafhankelijk van de accountantsorganisatie;
- Benoemd voor vier jaar, mogelijkheid tot herbenoeming voor vier jaar.

Alle OOB-vergunninghouders hebben inmiddels een raad van commissarissen ingesteld.

Houdt toezicht op

Dagelijkse beleidsbepalers

Dagelijks beleidsbepalers besturen de accountantsorganisatie. Zij bepalen het dagelijks beleid en moeten waarborgen dat de organisatie aan de Wta-vergunningseisen blijft voldoen.

De bestuurlijke samenstelling van de dagelijks beleidsbepalers van de accountantspraktijk verschilt per OOB-vergunninghouder. Er zijn vier varianten, zoals pagina 62 toont.

Beleidsbepalers en interne toezichthouders kunnen enkel in functie treden nadat de AFM hen betrouwbaar en geschikt heeft bevonden

Om betrouwbaarheid vast te stellen, onderzoekt de AFM onder andere mogelijke antecedenten, zoals strafrechtelijk en fiscaal-bestuursrechtelijk.

Geschiktheid bestaat uit kennis, vaardigheden en professioneel gedrag en gaat over:

- Bestuur, organisatie en communicatie;
- Producten, diensten en markten waarop de accountantsorganisatie actief is;
- Beheerste en integere bedrijfsvoering;
- Evenwichtige en consistente besluitvorming.

De AFM toetst bij OOB-vergunninghouders de betrouwbaarheid en geschiktheid van personen die:

1. het dagelijks beleid bepalen van de accountantspraktijk;
2. het dagelijks beleid bepalen van de gehele accountantsorganisatie *(dit collectief wordt in onderdeel 4b. iii. niet nader toegelicht)*
3. intern toezicht houden.

De AFM toetst hen als individu en als collectief. Hertoetsing is mogelijk, bijvoorbeeld als een individu tuchtrechtelijk is veroordeeld of de samenstelling van een collectief wijzigt.

Bronnen: Wta, Bta, https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/onderwerpen/toetsing-bestuurders.

4b. iii. Dagelijks beleidsbepalers en toezichthouders: wat doen zij?

Toezichthouders (verplicht bij OOB-vergunninghouders)

Kwaliteit
- Toezicht houden op stelsel van kwaliteitsbeheersing
- Rekening houden met zowel het belang van de accountantsorganisatie als het publieke belang om de kwaliteit van wettelijke controles te waarborgen

Beleidsbepalers
- Benoemen, adviseren, en indien nodig schorsen of ontslaan
- Beloningsbeleid beleidsbepalers vaststellen
- Beslissen of beleidsbepalers additionele werkzaamheden mogen verrichten, zoals klantwerk
- Goedkeuren van besluitvorming van beleidsbepalers met betrekking tot onder andere:
  - Stelsel van kwaliteitsbeheersing
  - Jaarlijkse begroting
  - Benoeming, schorsing en ontslag van externe accountants en compliance-officer

Bedrijfsvoering
- Publiceren taakverdeling, werkwijze en jaarlijks verslag met de belangrijkste bevindingen op de website van de accountantsorganisatie
- Evalueren minimaal jaarlijks het eigen functioneren en die van de beleidsbepalers

Dagelijks beleidsbepalers accountants-praktijk

Kwaliteit
- Kwaliteitsbeheersing: opstellen, waarborgen en jaarlijks evalueren van gedragsregels, procedures, standaarden en beschrijvingen
- Zorgplicht
- Passend beloningsbeleid, inclusief winstdelingsregeling

Wettelijke controles
- Benoemen externe accountant op basis van onafhankelijkheid, bekwaamheid en borging van kwaliteit
- Vereisten controledossiers waarborgen
- Maatregelen treffen als (een onderdeel van) een accountantsverklaring niet voldoet aan de gestelde eisen
- Eventuele klachten zorgvuldig afhandelen en vastleggen
- Beleidsbepalers mogen zich niet zodanig bemoeien met de uitvoering van wettelijke controles dat afbreuk wordt gedaan aan de onafhankelijkheid en objectiviteit van de externe accountant

Bedrijfsvoering
- Beheersing en integriteit
- Klantacceptatie-procedures

Wettelijke controle
- Extra vereisten controledossiers waarborgen, zoals de OKB's: een proces om voorafgaand aan de controleverklaring een objectieve evaluatie te verschaffen van de significante oordeelsvormingen van het team en de getrokken conclusies

Bedrijfsvoering
- Scheiding van controle en advies bij OOB-controleklanten

Toezicht
- Stelsel onafhankelijk toezicht inrichten
- Compliance-officer en plaatsvervanger aanstellen
- Jaarlijks transparantieverslag publiceren

Additioneel voor dagelijks beleidsbepalers accountantspraktijk met OOB-vergunning

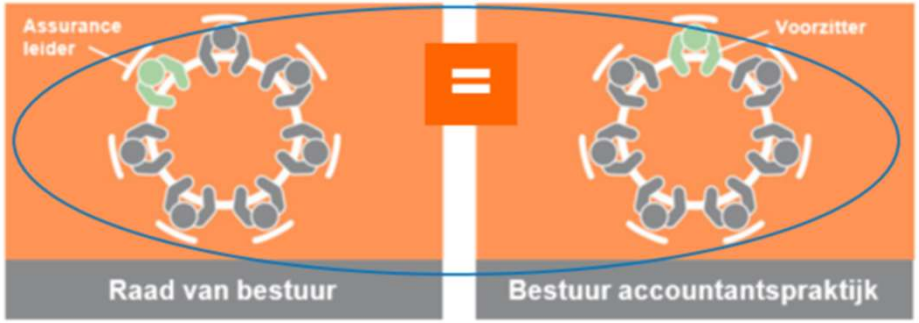
Bronnen: Wta, Bta, Europese Verordening (537/2014).

4b. iii. Dagelijks beleidsbepalers: hoe zijn zij georganiseerd?

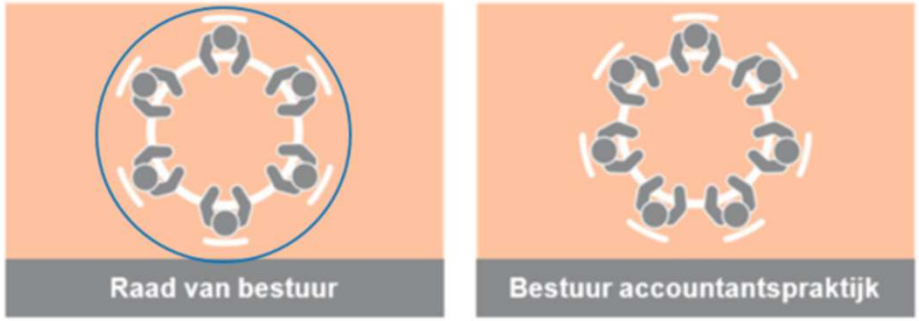
De dagelijks beleidsbepalers kunnen verschillen per accountantsorganisatie. Er zijn vier varianten binnen de OOB-vergunninghouders. De cirkels in onderstaande afbeeldingen tonen de dagelijks beleidsbepalers van de OOB-9. De begeleidende tekst geeft de frequentie en eventuele bijzonderheden weer. De raad van bestuur is het hoogste besturingsorgaan van de OOB-9. Het bestuur van de accountantspraktijk betreft de directie van de assurancedivisie binnen de OOB-9.

Variant 1: Bij één OOB-vergunninghouder vormen de voorzitter en assuranceleider in de raad van bestuur de dagelijks beleidsbepalers van de accountantspraktijk.

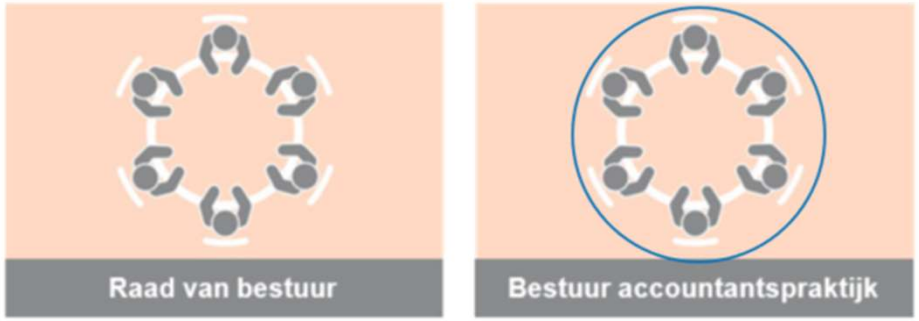
Variant 2: Bij twee OOB-vergunninghouders vormen de raad van bestuur en het bestuur van de accountantspraktijk samen de dagelijks beleidsbepalers van de accountantspraktijk. De assuranceleider in de raad van bestuur is tegelijkertijd de bestuursvoorzitter van de accountantspraktijk.



Variant 3: Bij één OOB-vergunninghouder is de raad van bestuur tegelijkertijd de dagelijkse beleidsbepaler van de accountantspraktijk.



Variant 4: Bij vijf OOB-vergunninghouders is het bestuur van de accountantspraktijk de dagelijks beleidsbepaler. Hierbinnen zijn varianten. Zo kan dit bestuur gevormd worden door de raad van bestuur (al dan niet aangevuld met een extra lid), maar besturen zij dit via een aparte juridische entiteit (2x). Verder kan de bestuursvoorzitter van de accountantspraktijk tegelijkertijd de assuranceleider in de raad van bestuur zijn (1x). Tot slot kunnen beide besturen uit volledig verschillende leden bestaan (2x).



◯ = dagelijkse beleidsbepalers

Bron: Transparantieverslagen OOB-9 2018.

4b. iii. Beloning hoogste leidinggevende orgaan

Beloning bestuurders topholding
Een van de 53 maatregelen heeft betrekking op de beloning van bestuurders. De RvC dient de beloning van bestuurders van de Nederlandse topholding vast te stellen indien dit een accountantsorganisatie met OOB-vergunning betreft. De beloning mag geen directe relatie hebben met de winstgevendheid van de accountantsorganisatie in het betreffende jaar.

De variabele beloning kan oplopen tot maximaal 20%. Het variabele deel van de beloning van bestuurders van de Nederlandse topholding dient gebaseerd te zijn op het behalen van lange termijn doelstellingen, bijvoorbeeld met betrekking tot controlekwaliteit. Deze doelstellingen zijn vastgesteld door de RvC en sluiten aan op de maatschappelijke functie van de accountantsorganisatie en de specifieke verantwoordelijkheid hierbinnen van de desbetreffende bestuurder.

Vaststelling beloning
De RvC van alle negen accountantsorganisaties stelt de beloning vast van het hoogste leidinggevende orgaan. Dit geldt zowel voor de vaste als variabele beloning.

Vaste beloning
De vaste beloning van het hoogste leidinggevende orgaan is bij geen van de OOB-9 afhankelijk van het financiële resultaat of van kwaliteit.

Variabele beloning
De variabele beloning van het hoogste leidinggevende orgaan is afhankelijk van:
- Kwaliteit (bij vier van de acht accountantsorganisaties)
- Strategische of lange termijn doelstellingen (bij twee van de acht accountantsorganisaties)

Twee van de acht accountantsorganisaties hebben geen variabele beloning voor haar hoogste leidinggevende orgaan.

Toelichting individuele beloningen
Vijf (o.b.v. acht) accountantsorganisaties geven aan individuele beloningen van de leden van het hoogste leidinggevende orgaan toe te lichten in het jaar- of transparantieverslag. Deze data is niet verder geverifieerd.

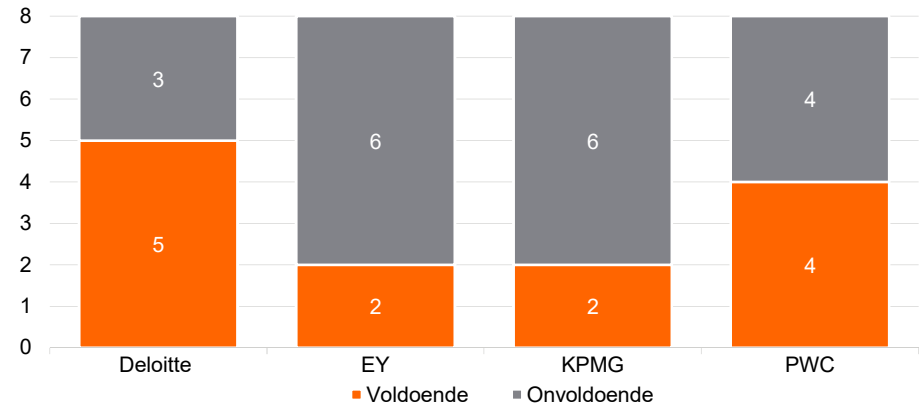
Bron: Uitvraag werkgroep “Factsheets”.

4c. Meest recente AFM-controle: dossiers boekjaar 2014-2015 (1/2)

Toezicht op kwaliteit
Het toezicht op kwaliteit in de accountancysector wordt sinds 2006 ingevuld door de Autoriteit Financiële Markten. In juni 2017 heeft de AFM het rapport '*Kwaliteit OOB-accountantsorganisaties onderzocht*' uitgebracht. Hierin kijkt zij naar de implementatie en borging van verandertrajecten van acht OOB-vergunninghouders en beoordeelt zij de vier grote accountantsorganisaties op controledossiers over het boekjaar 2014-2015.

De AFM beoordeelt of de vier grote accountantsorganisaties de kwaliteit hebben gewaarborgd van uitgevoerde wettelijke controles door 32 dossiers te beoordelen ('voldoende' of 'onvoldoende'). De grafiek rechts toont de uitkomsten.

Dossierbeoordelingen door AFM



De vijf meest voorkomende oorzaken voor een onvoldoende:
1. Betrouwbaarheid van in de controle gebruikte informatie onvoldoende vastgesteld;
2. Onvoldoende de effectieve werking van interne beheersingsmaatregelen getoetst;
3. Schattingen onvoldoende gecontroleerd;
4. Cijferanalyses onvoldoende uitgevoerd;
5. Inlichtingen management onvoldoende vastgesteld.

Volgens de AFM betekenen deze reviews:

"De AFM beoordeelt of de externe accountant op de door de AFM geselecteerde focusgebieden in overeenstemming met de controlestandaarden voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen." (Pagina 71 uit 'Kwaliteit OOB-accountantsorganisaties onderzocht').

Volgens de AFM betekenen deze reviews niet:

- **Geen algeheel oordeel over de onderbouwing van het oordeel van de externe accountant:** *"Hierbij is niet uitgesloten dat in onderdelen van de wettelijke controle die de AFM niet heeft beoordeeld ernstige tekortkomingen aanwezig zijn. De AFM geeft daarom met de kwalificatie 'voldoende' geen algeheel oordeel over de onderbouwing van het oordeel van de externe accountant over de jaarrekening als geheel." (Pagina 71).*

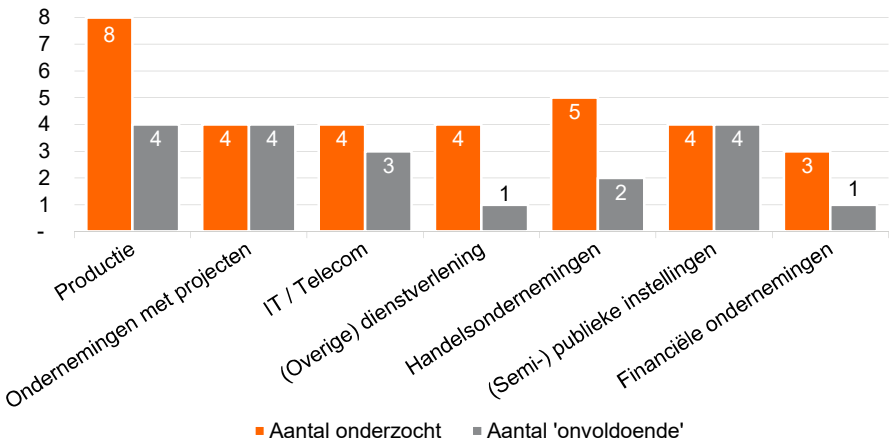
- **Geen conclusies over kwaliteit van alle uitgevoerde wettelijke controles:** *"De AFM heeft geen statistische steekproef uitgevoerd en trekt dan ook geen conclusies over de kwaliteit van alle uitgevoerde wettelijke controles bij de Big 4-accountantsorganisaties." (Pagina 73).*

Onvoldoende betekent niet per definitie een onjuiste jaarrekening: *"Een onvoldoende uitgevoerde wettelijke controle betekent overigens niet per definitie dat de gecontroleerde jaarrekening onjuist is. De jaarrekening kan nog steeds een getrouw beeld geven van de grootte en samenstelling van het vermogen en het resultaat. (...) De AFM heeft geen onderzoek gedaan naar de juistheid van de gecontroleerde jaarrekeningen en velt daarover dus ook geen oordeel." (Pagina 73).*

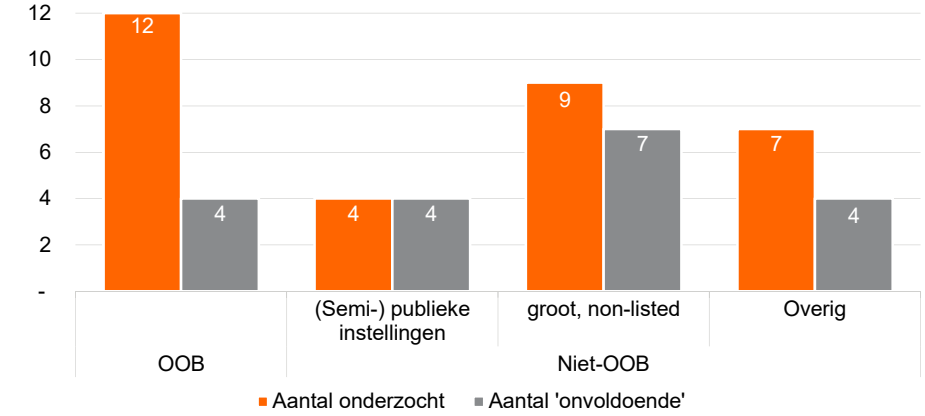
Bron: 'Kwaliteit OOB-accountantsorganisaties onderzocht', AFM, juni 2017.

4c. Meest recente AFM-controle: dossiers boekjaar 2014-2015 (2/2)

Beoordeelde dossiers per sector



Beoordeelde dossiers per marktsector



Beoordeelde dossiers
De AFM splitst de door haar beoordeelde 32 wettelijke controledossiers met betrekking tot boekjaar 2014-2015 uit naar sector en marktsector.

De grafiek linksboven toont de zeven sectoren waarop de controledossiers betrekking hebben, zoals productie en IT. De grafiek linksonder toont de marktsectoren. Beide grafieken geven zoveel het totaal aantal onderzochte dossiers weer binnen die (markt)sector als het aantal onvoldoendes. De AFM heeft bijvoorbeeld vier van de twaalf onderzochte dossiers m.b.t. OOB-controles aangemerkt als onvoldoende.

Bron: ‘Kwaliteit OOB-accountantsorganisaties onderzocht’, AFM, 2017.

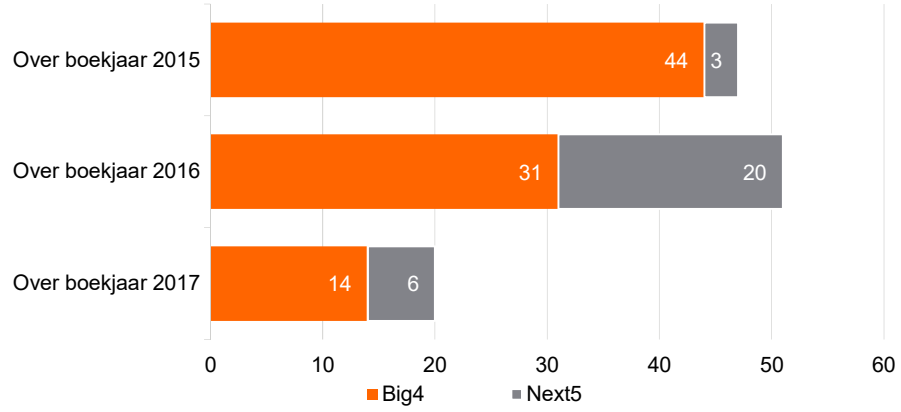
4c. Interne controles 2015- 2017

Naast dossiercontroles door externe toezichthouders, voeren accountantsorganisaties ook eigen, interne controles uit op de kwaliteit van hun dossiers op basis van interne kwaliteitsbrede indicatoren. Het doel hiervan is om te leren van de zaken die bij de dossiers goed en minder goed gingen om zodoende in de toekomst de kwaliteit van de accountantscontrole te verhogen.

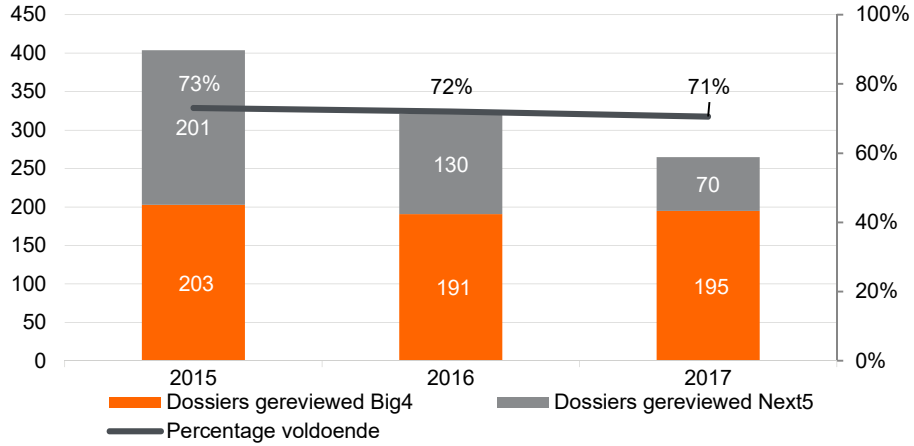
Onderstaande grafiek toont een overzicht over de jaren 2015 tot en met 2017 van het aantal intern beoordeelde dossiers en het percentage dat daarvan als voldoende is beoordeeld.

Van het totaal aantal beoordeelde dossiers wordt een deel nader geanalyseerd. Dit gebeurt bij de best ('good quality') en de slechtst ('bad quality') beoordeelde dossiers. Dit is weergegeven in de twee grafieken links.

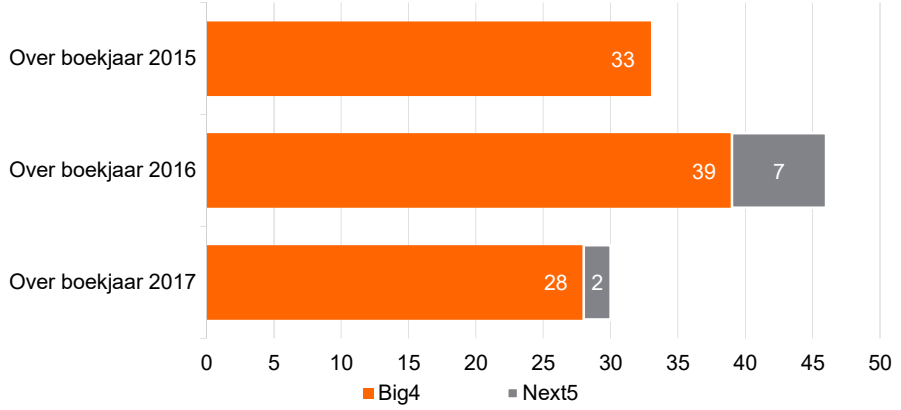
Aantal 'bad quality' dossiers nader onderzocht - OOB-9



Interne dossierreviews - OOB-9



Aantal 'good quality' dossiers nader onderzocht - OOB-9



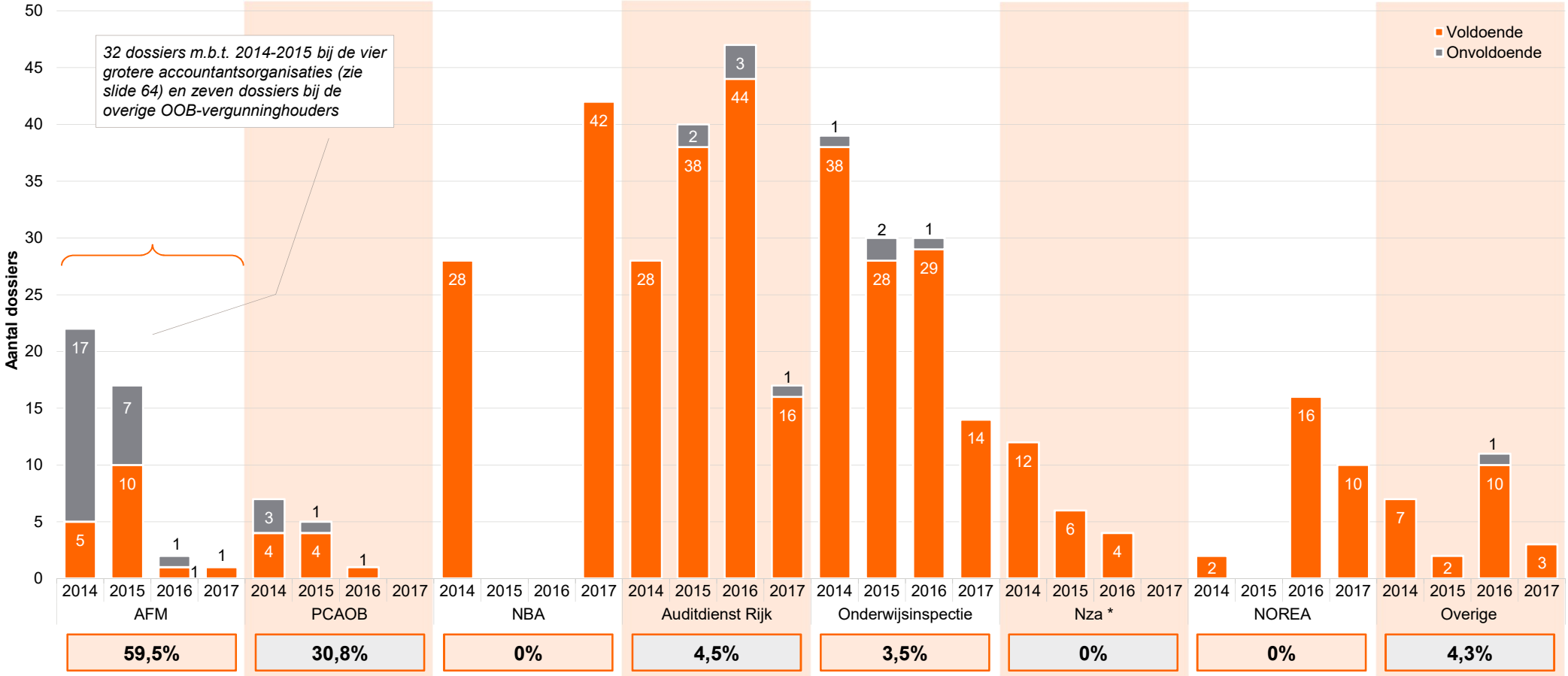
Het NBA Dashboard Accountancy licht bovenstaande data nader toe, inclusief een verdeling binnen de OOB-vergunninghouders.

Bron: Overzicht van externe reviews, aangeleverd via de NBA (werkgroep Dashboard), https://www.nba.nl/dashboard/kwaliteit/de-accountantsorganisaties-en-de-beoordeling-van-kwaliteit/.

4c. Dossiercontroles toezichthouders 2014-2018

Naast de AFM voeren ook andere externe toezichthouders controles uit op de kwaliteit van dossiers van externe accountants van de OOB-9. Onderstaande grafiek toont een overzicht per toezichthouder van het totaal aantal als voldoende en onvoldoende beoordeelde dossiers per jaar. Het kan voorkomen dat verschillende toezichthouders dezelfde dossiers controleren. Het oordeel hierop kan verschillen. Twee van de OOB-9 geven aan dat zij beide sinds 2014 één dossierreview hebben gehad met een conflicterende uitkomst. Vier accountantsorganisaties hebben geen conflicterende reviewuitkomsten ontvangen. De overige drie OOB-vergunninghouders hebben deze vraag niet beantwoord.

Uitkomsten externe reviews per toezichthouder



*Nederlandse Zorgautoriteit

Bron: Overzicht van externe reviews, aangeleverd via de NBA (werkgroep Dashboard).

5

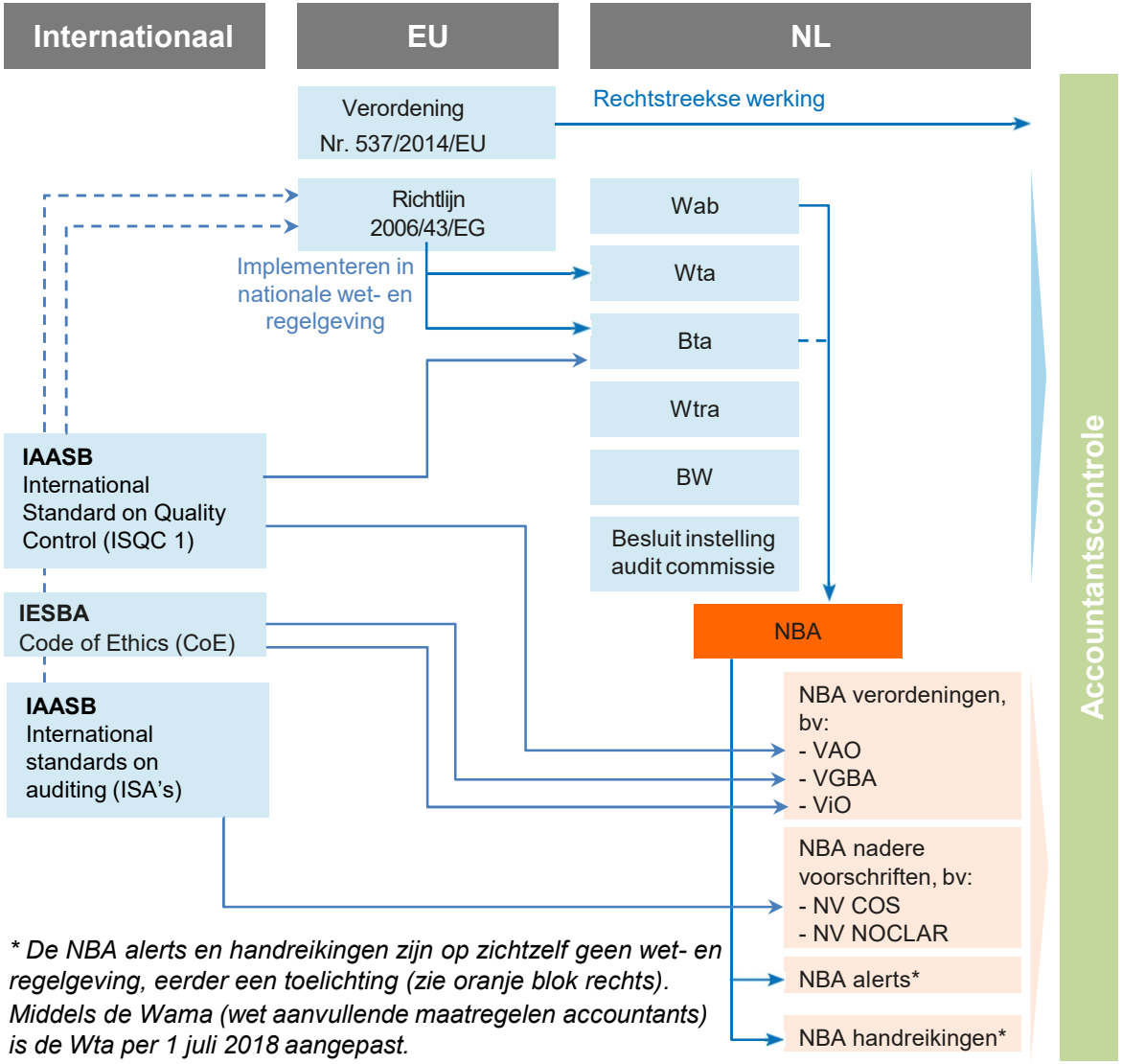
WET- EN REGELGEVING

Hoofdstuk 5: Uitgelicht

- Pagina 80 geeft een overzicht van hoe de verschillende EU-lidstaten de roulatieplicht hebben vormgegeven. Het valt op dat enerzijds een klein aantal lidstaten een kortere roulatietermijn hanteert, maar dat ook een groot aantal lidstaten waaronder Duitsland, België, Frankrijk en de Scandinavische landen de mogelijkheid kent om de termijn na afloop van de initiële periode te verlengen.

- Pagina 81 toont een stijging sinds 2014 van het aantal Wwft-meldingen door OOB-kantoren van 204 in 2014 naar 530 in 2018.

5a. i. Relevante internationale, Europese en nationale wet- en regelgeving (1/3)



** De NBA alerts en handreikingen zijn op zichtzelf geen wet- en regelgeving, eerder een toelichting (zie oranje blok rechts). Middels de Wama (wet aanvullende maatregelen accountants) is de Wta per 1 juli 2018 aangepast.*

Bron: Vaktechniek NBA.

De op Nederland van toepassing zijnde wet- en regelgeving voor de accountantscontrole wordt zowel gedreven door internationale standaarden, Europese regelgeving als nationale wet- en regelgeving.

De internationale standaarden betreffen voornamelijk beroepsreglementering, die een vertaling vinden in de Europese en nationale wet- en regelgeving.

De Europese regelgeving onderscheidt Verordeningen en Richtlijnen (naast andere rechtshandelingen):

- Een verordening heeft rechtstreekse werking in elke lidstaat en is bindend in al haar onderdelen (weliswaar met lidstaatopties);
- Lidstaten dienen een richtlijn om te zetten in nationale wetgeving. De auditrichtlijn is gericht op minimum harmonisatie: lidstaten mogen aanvullende eisen stellen. Dit is in Nederland het geval.

De NBA is ingesteld met de inwerkingtreding van de Wet op het accountantsberoep. Onder meer de verantwoordelijkheden, taken en inrichting van de NBA zijn vastgelegd in de Wab.

NBA verordeningen	Verordeningen zijn het hoogste niveau van regelgeving dat de NBA uitbrengt
NBA nadere voorschriften	Nadere voorschriften geven een verdere detaillering aan de verordeningen
NBA alerts	NBA alerts worden uitgebracht wanneer een actualiteit vraagt om de mening of een toelichting van de NBA
NBA handreikingen	NBA handreikingen geven uitleg van zaken in verordeningen, nadere voorschriften of andere voor accountants relevante wet- en regelgeving

5a. i. Relevante internationale, Europese en nationale wet- en regelgeving (2/3)

	Internationaal		EU		Nederland							
	IESBA CoE	IAASB ISA's	EU verordening	EU richtlijn	Wab	Wta	Bta	Wtra	BW	Verordening	Nadere voorschriften	Besluit instelling audit commissie
1. Toelating tot het accountantsberoep en extern accountant				✓	✓ Vakbekwaamheid	✓	✓			ViO VGBA		
- Gedragsregels	✓			✓		✓	✓			VGBA		
- Onafhankelijkheid	✓		✓	✓		✓	✓			VAO ViO		
- Governance accountantsorganisaties						✓	✓			VAO		
2. Uitvoering wettelijke controles		✓ Zie *	✓	✓		✓	✓		✓		NV COS	
3. Toezicht op accountantsorganisaties			✓	✓		✓	✓					
4. Sanctionering / tuchtrecht			✓			✓	✓	✓				
5. Onafhankelijke benoeming			✓	✓		✓	✓		✓			✓

VGBA is gebaseerd op CoE

ViO is gebaseerd op CoE en Europese regelgeving, maar ViO is strenger

*De NBA heeft de ISA-standaarden in de NV COS geïmplementeerd en verplicht voorgeschreven, waardoor deze in Nederland van toepassing zijn.

De volgende pagina licht de vijf punten uit de linker kolom nader toe.

Bron: Vaktechniek NBA.

5a. i. Relevante internationale, Europese en nationale wet- en regelgeving (3/3)

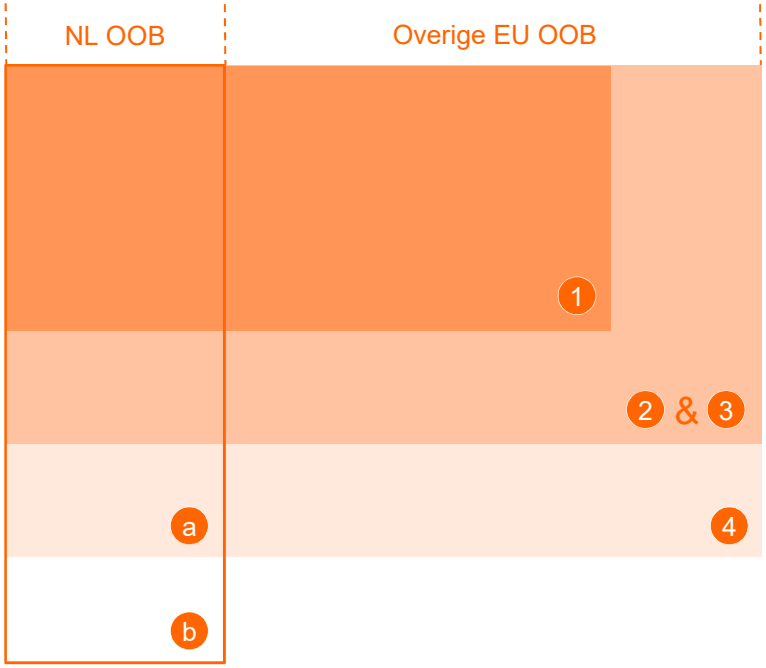
Onderstaande tabel licht de vijf punten uit de linker kolom van de tabel op de vorige pagina nader toe.

	Toelichting
1. Toelating tot het accountantsberoep	Betreft de toelating tot het accountantsberoep zoals vakbekwaamheid (Wab), ethiek, onafhankelijkheid, interne organisatie van accountantsorganisaties (Wta, Bta, ViO).
- Gedragsregels	Gedragsregels (vakbekwaamheid, objectiviteit, professioneel-kritische instelling, integriteit en geheimhouding) zijn geregeld in de Bta en VGBA. Deze zijn gebaseerd op de IFAC Code of Ethics (met uitbreidingen).
- Onafhankelijkheid	De ViO is gebaseerd op de IFAC Code of Ethics, maar biedt uitgebreidere onafhankelijkheidsregelgeving dan de EU en IFAC: - Verbod op overige diensten bij OOB's. Nederland heeft een totaalverbod voor overige diensten, waar de EU Verordening een verbod kent op specifiek genoemde overige diensten. - Kantoorroulatie. In Nederland mag een accountantsorganisatie maximaal tien aaneengesloten jaren de wettelijke controle uitvoeren bij een OOB, de EU Verordening biedt een termijn van tien tot twintig jaar. - Partnerroulatie. In Nederland mag een accountant gedurende maximaal vijf aaneengesloten jaren de wettelijke controle uitvoeren bij een OOB, de EU Verordening biedt een termijn van maximaal zeven jaar. - Overige onafhankelijkheidsregels.
- Governance accountantsorganisaties	- Op basis van Nederlandse wetgeving moet een accountantsorganisatie een orgaan instellen dat onafhankelijk intern toezicht houdt op de beleidsbepalers van de accountants-organisatie. De EU kent een dergelijk voorschrift niet. - Op basis van Nederlandse wetgeving moet een geschiktheidstoetsing van de beleidsbepalers en van de leden van het toezichthoudend orgaan plaatsvinden door de AFM. De EU kent een dergelijk voorschrift niet.
2. Uitvoering wettelijke controles	De EU heeft een proces ingericht om de International Standards on Auditing (ISA's) van IFAC te implementeren, maar heeft dat nog niet afgerond. De NBA heeft deze stan-daarden in de NV COS geïmplementeerd en verplicht voorgeschreven, waardoor deze in Nederland al van toepassing zijn.
3. Toezicht op accountantsorganisaties	Het toezicht op de accountantsorganisaties is geregeld in de Wta en Bta. De AFM voert het toezicht uit dat op basis van EU-regelgeving is voorgeschreven.
4. Santionering	De sanctionering is geregeld in de Wta en Wtra. De AFM kan een sanctie opleggen aan de accountantsorganisatie bij overtreding van de Wta en Bta (bijvoorbeeld een boete). De accountantskamer kan een maatregel opleggen aan een accountant indien deze beroepsmatig in strijd heeft gehandeld met de op hem/haar van toepassing zijnde regels.
5. Onafhankelijke benoeming	De benoeming van accountants moet aan voorschriften voldoen. De onafhankelijkheid van de benoeming bij OOB's kent extra waarborgen. Op basis van EU wet- en regelgeving speelt de auditcommissie een centrale rol. De Nederlandse wetgeving voegt toe dat het bestuur uitsluitend nog een rol mag spelen bij de benoeming van de accountant als een RvC en aandeelhoudersvergadering ontbreken. Dit geldt ook voor niet-OOB's. Zie Wta, BW en het Besluit instelling auditcommissie.

** De Wta is middels de Wama (wet aanvullende maatregelen accountants) per 1 juli 2018 aangepast.*

Bron: Vaktechniek NBA.

5a. ii. OOB-definitie (1/2)



Relevante wet- en regelgeving noemt Public Interest Entities (PIE) in de EU-verordening en Organisaties van Openbaar Belang (OOB) in de Nederlandse wet (Wta).

De definitie van een OOB is onder andere vastgelegd in artikel 1, eerste lid, onderdeel l, van de Wta:

1. onder het recht van een lidstaat vallende entiteiten waarvan de overdraagbare effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereglementeerde markt van een lidstaat;
2. kredietinstellingen als gedefinieerd in Richtlijn 2013/36/EU (met uitzonderingen);
3. verzekeringsondernemingen in de zin van Richtlijn 91/674/EEG; of
4. entiteiten die door de lidstaten additioneel zijn aangewezen als organisaties van openbaar belang, bijvoorbeeld ondernemingen die van groot openbaar belang zijn vanwege de aard van hun bedrijf, hun omvang of het aantal werknemers (zie volgende pagina).

a. Nederland is in een vergevorderd stadium om grote pensioenfondsen en netbeheerders aan te wijzen als OOB.

b. Nederland is in een vergevorderd stadium om woningcorporaties met meer dan 5000 verhuureenheden en drie grote instellingen voor het wetenschapsbeleid aan te wijzen als OOB.

Deze twee categorieën hebben een aparte status in dit overzicht omdat zij onder EU-recht niet als OOB zijn aangewezen, maar onder Nederlands recht wel als OOB zullen worden aangewezen.

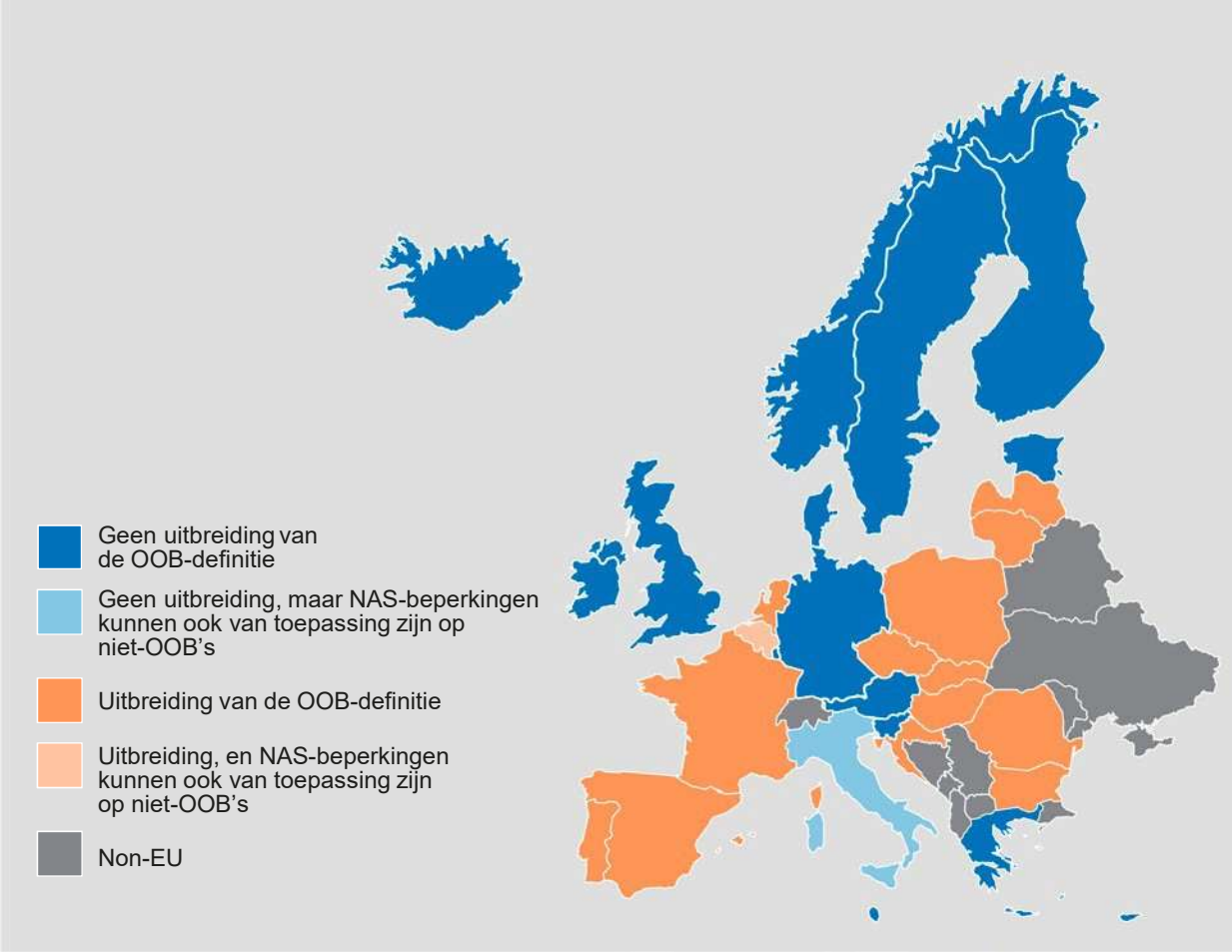
Accountantsorganisaties mogen geen andere diensten leveren aan de OOB's die zij controleren. Dit zijn de zogenoemde NAS-beperkingen (non-audit services restrictions). Lidstaten kunnen uitzonderingen aanwijzen m.b.t. bepaalde diensten indien deze niet van materieel belang zijn en geen rechtstreeks effect hebben op de gecontroleerde financiële overzichten.

Bronnen: Europese Verordening (537/2014), Wta, gesprekken met OOB-vergunninghouders, vaktechniek NBA.

5a. ii. OOB-definitie (2/2)

De kaart rechts toont of lidstaten additionele ondernemingen hebben aangemerkt als OOB.

Inclusief IJsland, Liechtenstein en Noorwegen (lid van de EER, non-EU)



Bronnen: Europese Verordening (537/2014), https://www.8cld.eu/Pages/Index.aspx, analyse werkgroep.

5a. ii. Verplichte kantoorroulatie (1/2)

Verplichte kantoorroulatie
Accountantsorganisaties mogen sinds 1 januari 2016 gedurende maximaal tien jaar de jaarrekeningcontrole uitvoeren van een OOB. Onder bepaalde omstandigheden mogen EU-lidstaten dit termijn verlengen (zie volgende pagina). Nederland maakt van deze optie geen gebruik. Na de controleperiode volgt een afkoelperiode van vier jaar. Dit volgt uit de Europese Auditverordening (537/2014).

Naast de kantoorroulatie moet de externe accountant ook rouleren. Hij/zij mag maximaal zeven achtereenvolgende jaren een jaarrekening van een OOB aftekenen. In Nederland is dit termijn verlaagd naar vijf jaar.

Uit de omzetontwikkeling-analyse in onderdeel 2b blijkt dat de gemiddelde uurtarieven zijn gedaald sinds de invoering van de verplichte kantoorroulatie. De totale kosten voor een controle zijn gestegen als gevolg van een toename in het aantal aan een controle bestede uren (zie ook pagina 21).

Sinds de invoering van de verplichte kantoorroulatie stijgt het aantal accountantswisselingen. De meeste wisselingen vinden tot nu toe plaats tussen de vier grote accountantsorganisaties.*

De tabel rechts schetst op hoofdlijnen het kantoorroulatieproces en verwachte impact hiervan op de accountantsorganisatie en controleklant.

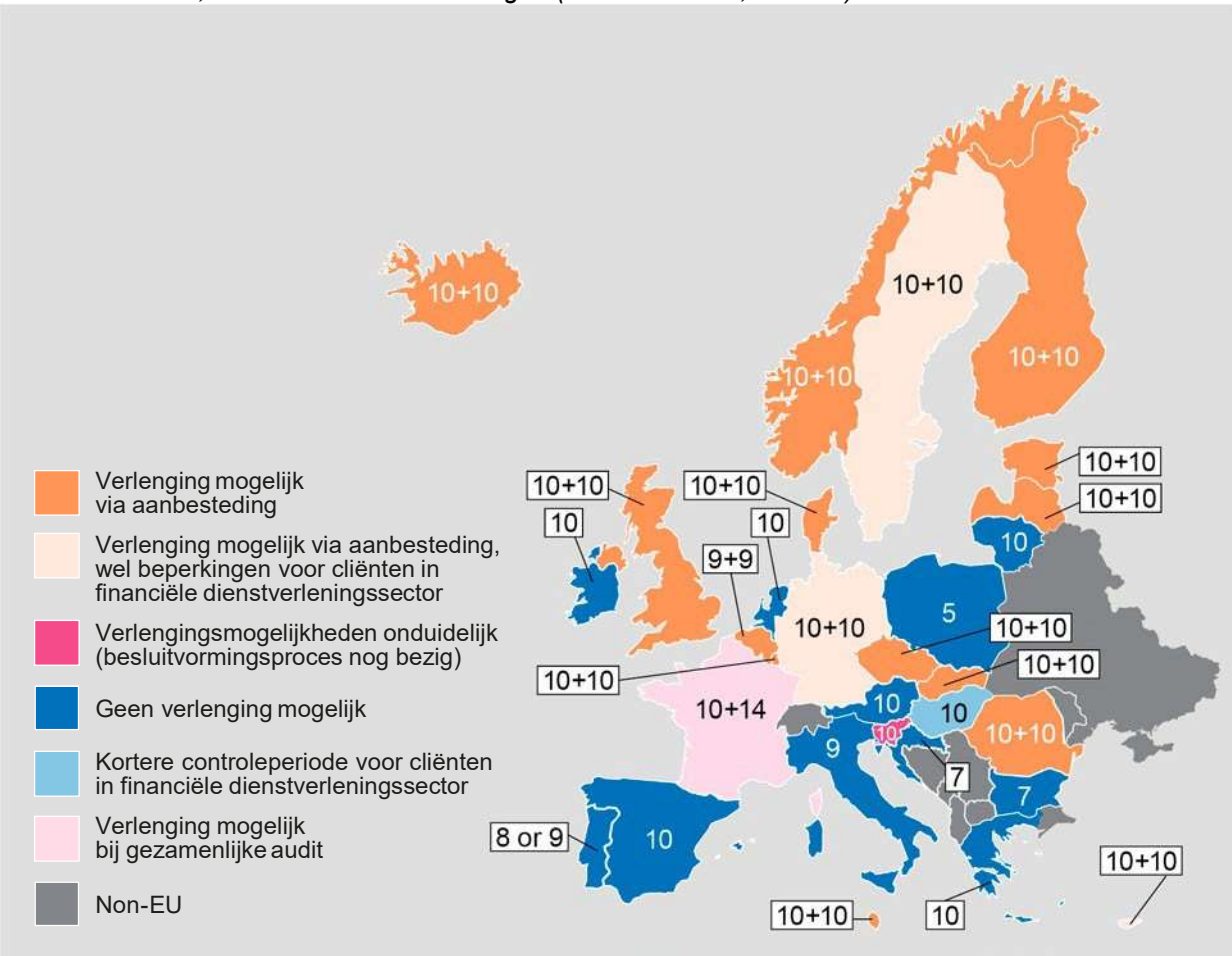
	Accountantsorganisatie	Controleklant
Voorbereiding	Accountantsorganisaties dienen een offerte in bij een mogelijke controleklant. Ook voeren zij de benodigde klant- en opdrachtacceptatieprocedures uit (inclusief onafhankelijkheidsanalyses). Indien de controleklant de accountantsorganisatie kiest, stelt laatstgenoemde een team beschikbaar om de controle uit te voeren.	Bij een accountantswissel vraagt een onderneming verschillende kantoren een offerte in te dienen. Hiervoor stelt de onderneming informatie beschikbaar, praten meerdere medewerkers met kandidaat-accountantsorganisaties en bespreekt de onderneming de voorstellen intern. Daarna kiest zij een nieuwe accountant.
Overdracht	Bij de overdracht tussen accountantsorganisaties vergaart de nieuwe accountant kennis over de te controleren entiteit. Dit gebeurt op basis van gesprekken met de onderneming en eventueel collegiaal overleg met de vertrekkende accountant. Ook dient de vertrekkende accountant een overdrachtsdossier te maken (zie artikel 18 van de verordening en handreiking 1134).	Een controleklant voert gesprekken met de nieuwe accountant zodat deze voldoende kennis van de onderneming kan opdoen om de controle uit te voeren. Medewerkers van verschillende afdelingen voeren hiervoor gesprekken met leden van het controleteam.
Eerste jaar van de controle	Bij een eerstejaarscontrole (first year audit) bouwt de nieuwe accountant een nieuw dossier op. Hij/zij moet voldoende zekerheid verkrijgen over de beginbalans van de onderneming. De accountant evalueert het controledossier van diens voorganger om vast te stellen of er voldoende werkzaamheden zijn verricht. Bij een first year audit zijn de honoraria voor AEX-klanten doorgaans lager dan in de daaropvolgende jaren.**	De controleklant zal gedurende de first year audit relatief veel vragen krijgen van de accountant. De accountant heeft immers nog relatief weinig kennis over de controleklant.
Tussenliggen-de controles	Vergeleken met het eerste jaar kan de accountant controles efficiënter uitvoeren omdat hij/zij de gecontroleerde onderneming beter leert kennen en een betere inschatting kan maken van mogelijke risico's. Het kan voorkomen dat er extra werkzaamheden nodig zijn, bijvoorbeeld omdat de kwaliteit van de internal controls van de gecontroleerde onderneming lager zijn dan verwacht bij het uitbrengen van de offerte. In deze periode is vaak een lichte stijging waarneembaar in de honoraria.**	De controleklant krijgt mogelijk minder vragen van de accountant doordat de accountant meer kennis heeft opgebouwd over de onderneming.
Laatste jaar van de controle	De accountant controleert de onderneming voor de laatst keer (last year audit) en wordt daarna opgevolgd door een andere accountant.	De controleklant krijgt mogelijk minder vragen van de accountant doordat de accountant meer kennis heeft opgebouwd over de onderneming.

Bronnen: Europese Verordening (537/2014),
* https://accountantweek.nl/artikel/roulatiecircus-aex-bereikt-hoogtepunt
**De effecten van (verplichte) roulatie van accountantskantoor in de Nederlandse praktijk, Onderzoekcentrum Onderneming & Recht, 28 januari 2018.

5a. ii. Verplichte kantoorroulatie (2/2)

Accountantsorganisaties in de EU zijn verplicht te rouleren. Zij mogen maximaal gedurende tien jaar een onderneming controleren. Verlenging met nog eens tien jaar is mogelijk na het winnen van een aanbesteding. Verlenging met veertien jaar is mogelijk indien een gezamenlijke audit plaatsvindt. Lidstaten mogen het aantal verlengingsjaren verlagen. Dit is weergegeven op onderstaande kaart. Nederland heeft bijvoorbeeld de verlengingsperiode verlaagd naar nul.

Inclusief IJsland, Liechtenstein en Noorwegen (lid van de EER, non-EU)



Bijzonderheden:

Duitsland, Zweden: verlenging is niet toegestaan bij kredietinstellingen en verzekeringsondernemingen

Cyprus: na negen jaar roulatie bij kredietinstellingen

Griekenland: na vijf jaar roulatie bij SIFIs (Systematically Important Financial Institutions)

Hongarije: na acht jaar roulatie bij kredietinstellingen

Bulgarije: gezamenlijke audit verplicht voor banken, verzekeraars en pensioenfondsen

Frankrijk: gezamenlijke audit verplicht bij kantoren die geconsolideerde jaarrekeningen voorbereiden, zes jaar verlenging is mogelijk via aanbesteding

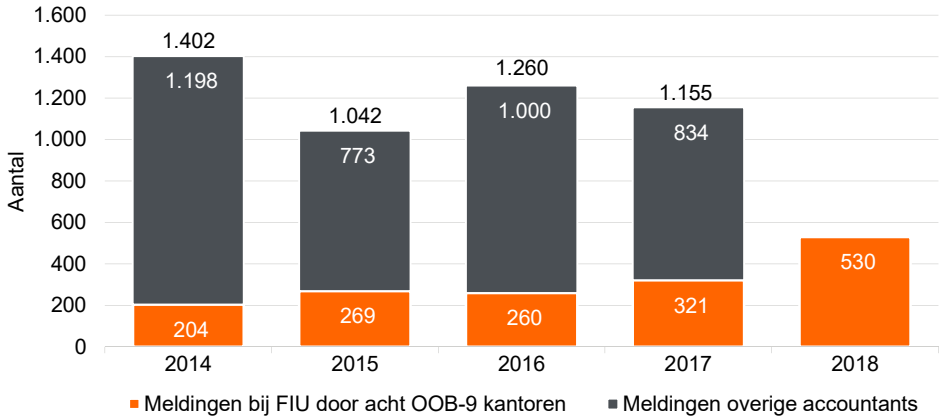
Italië: initiële controleperiode van negen jaar is gelijk aan het dienstverband

Spanje: Vier jaar verlenging mogelijk indien een gezamenlijke audit plaatsvindt

Bronnen: Europese Verordening (537/2014), https://www.8cld.eu/Pages/Index.aspx, analyse werkgroep.

5a. iii. Meldingen bij de Financial Intelligence Unit (FIU)

Aantal meldingen bij de FIU



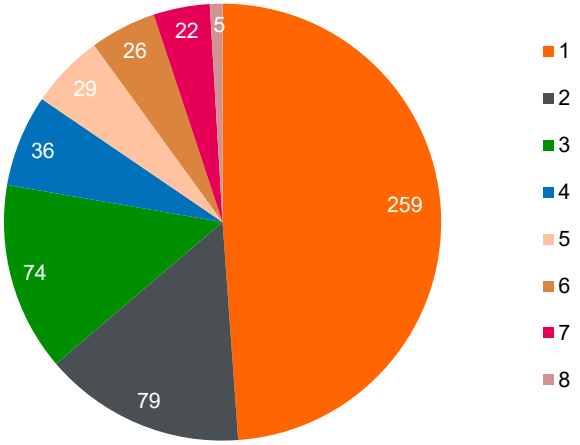
Meldingen bij Financial Intelligence Unit (FIU)
Vanuit de Wwft (Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme) zijn accountants verplicht transacties te melden bij de Financial Intelligence Unit (FIU) indien vermoeden bestaat dat deze een verband hebben met witwassen of de financiering van terrorisme.

De grafiek links toont het aantal gedane meldingen door acht van de OOB-9. Het aantal gedane meldingen door deze accountantsorganisaties is gestegen van 204 in 2014 naar 530 in 2018.

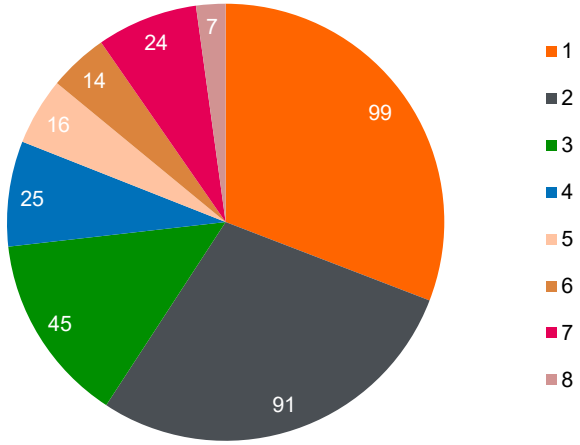
Onderstaande grafieken tonen dat het aantal meldingen per kantoor verschilt. De stijging van 2017 naar 2018 wordt met name verklaard door één kantoor.

De FIU publiceert het totaal aantal gedane meldingen door accountants in haar jaaroverzicht. Het aantal meldingen in 2018 is nog niet bekend, omdat de FIU dit jaaroverzicht nog niet heeft gepubliceerd.

Aantal meldingen bij de FIU per kantoor - 2018



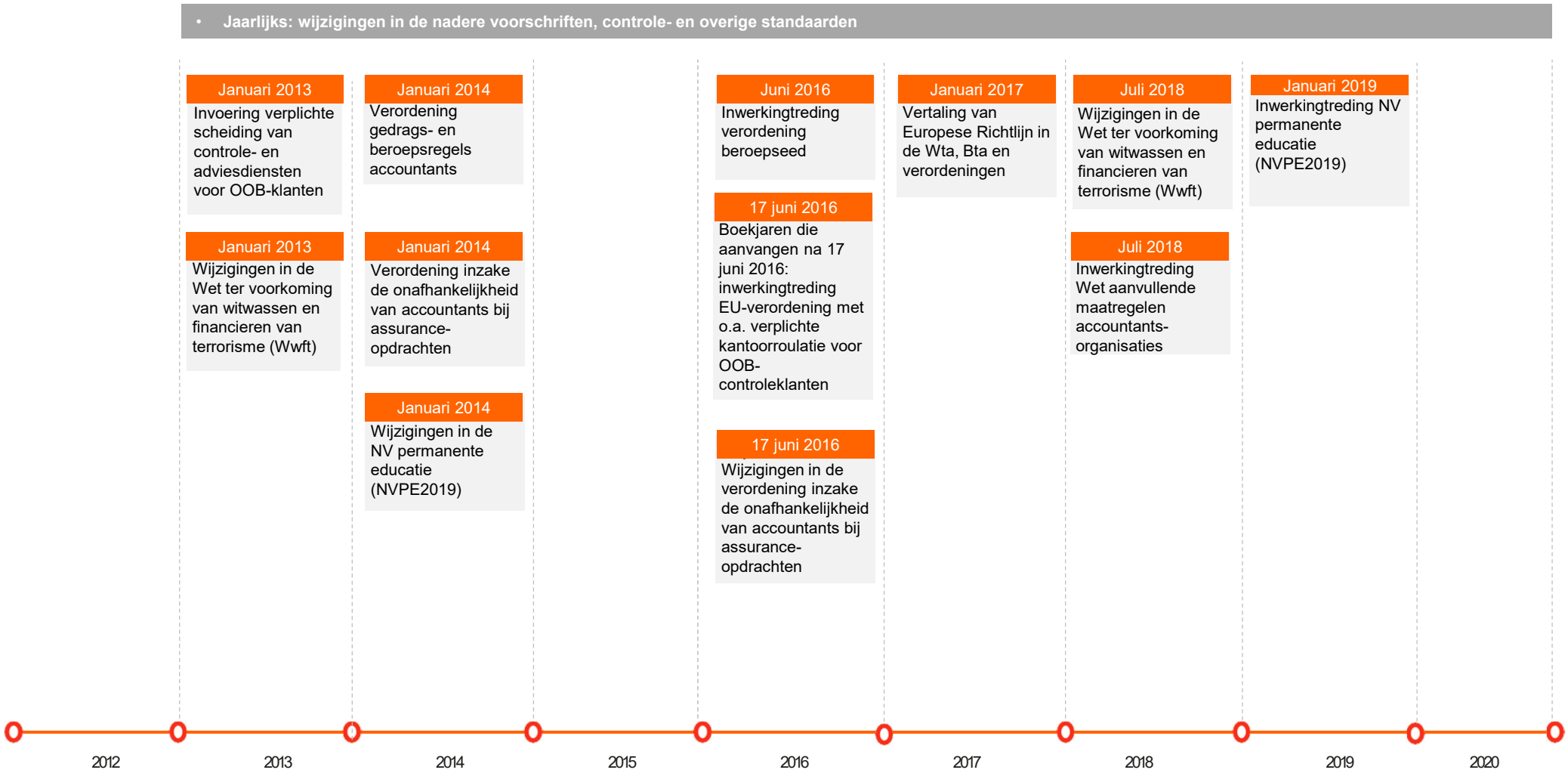
Aantal meldingen bij de FIU per kantoor - 2017



Bronnen: Uitvraag werkgroep “Factsheets”, jaaroverzicht FIU 2016 en 2017.

5b. Belangrijkste wijzigingen in wet- en regelgeving in de laatste vijf jaar

Onderstaand figuur geeft de belangrijkste wijzigingen weer in wet- en regelgeving sinds 2013.



Bron: Analyse werkgroep.

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants

NBA

BIJLAGEN

Bijlage A: Begrippenlijst

AA = accountant-administratieconsulent
Accountantskantoor = accountantspraktijk zonder Wta-vergunning voor het uitvoeren van wettelijke controles
Accountantsorganisatie = accountantspraktijk met Wta-vergunning voor het uitvoeren van wettelijke controles
AFM = Autoriteit Financiële Markten
Big4 = Deloitte, EY, KPMG, PwC
Bta = Besluit toezicht accountantsorganisaties
BW = burgerlijk wetboek
CAGR = compound annual growth rate, ofwel de gemiddelde jaarlijkse groeivoet
CoE = Code of Ethics for Professional Accountants (onderdeel van IESBA)
EU PIE = Public Interest Entity geregistreerd in de Europese Unie
Europose richtlijn = Audit Richtlijn (2014/56/EU)
Europese verordening = Europese Audit Verordening nr. 537/2014/EU
Externe accountant = accountant die werkzaam is bij of verbonden is aan een accountantsorganisatie en bevoegd is tot het tekenen van wettelijke controleverklaringen
Equity partner = partner die aandelen bezit van de accountantspraktijk en stemrecht heeft bij de partnervergadering
HRA = Handleiding Regelgeving Accountancy
IESBA = International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC = International Federation of Accountants
IFRS = International Financial Reporting Standards
ISA = International Standard on Auditing
ISQC 1 = International Standard on Quality Control
NAS = non-assurance services
NBA = Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants
Next5 = accountantsorganisaties met OOB-vergunning, anders dan de Big4 (Accon AVM, Baker Tilly, BDO, Grant Thornton, Mazars)
NVKS = Nadere voorschriften kwaliteitssystemen
NOCLAR = Non-Compliance with Laws and Regulations
NV COS = Nadere voorschriften controle- en overige standaarden
OKB = onafhankelijke kwaliteitsbeoordeling
OOB = organisatie van openbaar belang
OOB-9 = de negen accountantsorganisaties met een OOB-vergunning in Nederland: Accon AVM, Baker Tilly, BDO, Deloitte, EY, Grant Thornton, KPMG, Mazars en PwC
Overige dienstverlening = alle dienstverlening met uitzondering van assurancediensten
PIE = Public Interest Entity (OOB)
RA = registeraccountant
RvC = raad van commissarissen
RJ = Raad voor de Jaarverslaggeving
Salary partner = partner die geen aandelen bezit van de accountantspraktijk en geen stemrecht heeft bij de partnervergadering
SEC = Securities and Exchange Commission
SRA = Samenwerkende Register Accountants en Accountants Administratieconsulenten
VAO = Verordening accountantsorganisaties
VGBA = Verordening gedrags- en beroepsregels accountants
ViO = Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten
Wama = Wet aanvullende maatregelen accountantsorganisaties
Wta = Wet toezicht accountantsorganisaties

Bron: Analyse werkgroep.

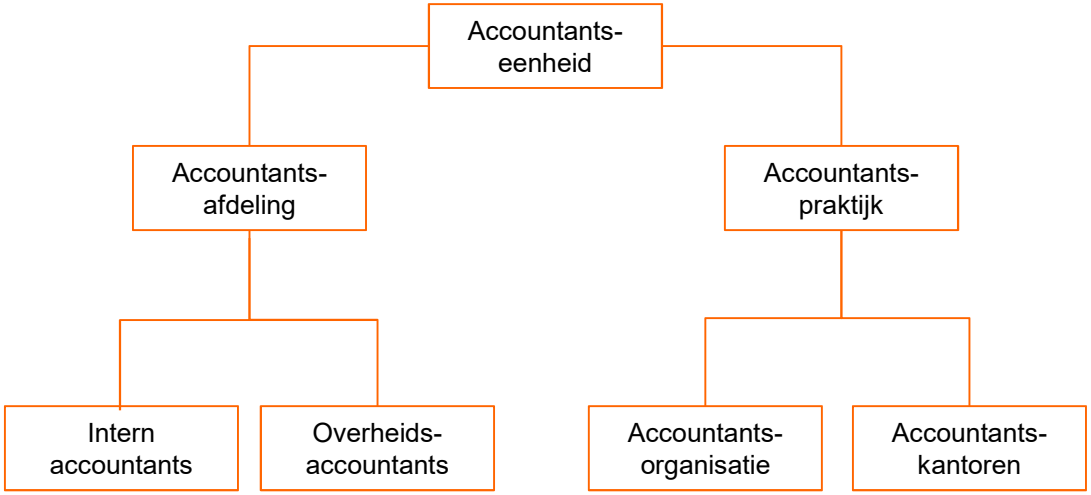
Bijlage B: Verhouding Nederlandse OOB-9 ten opzichte van hun internationale netwerken

Verhouding Nederlandse organisatie – internationale netwerk					
Organisatie	**Aantal landen**	**Aantal medewerkers**	**Omzet (US$ mrd)**	**Omzet NL (€ mln)***	**NL als % van internationaal**
Accon AVM	1	794	€87 mln	87	100%
Baker Tilly	147	35.000	3,2	99	3,5%
BDO	162	74.000	9,0	283	3,5%
Deloitte	150+	286.200	43,2	901	2,4%
EY	150+	270.000	34,8	792	2,6%
Grant Thornton	130+	50.000	5,5	53	1,1%
KPMG	154	197.263	29,0	486	1,9%
Mazars	86	23.000	1,5	87	6,5%
PwC	158	250.930	41,3	833	2,3%

** Totale omzet, incl. overige omzet, volgens meest recente jaarrekening in KvK en jaarrekeningen.*
Aanname t.a.v. wisselkoers is 1 USD = 0,887 EURO.

Bron: Global annual reviews van de OOB-9 over 2017-2018.

Bijlage C: Begrippenkader accountantseenheid



Het begrippenkader links toont globaal de structuur van verschillende organen binnen het accountantslandschap zoals opgenomen in de ViO. De begrippen hebben betrekking op:

Accountantseenheid
Een accountantseenheid is een verzamelbegrip voor accountantspraktijk en accountantsafdeling.

Accountantsafdeling
De organisatorische eenheid die behoort tot een onderneming, instelling of overheid en daaraan gelijk te stellen dienst. Hierbij zijn een of meerdere accountants werkzaam die verbijzonderde toetsende activiteiten verrichten en daarover verslag uitbrengen. Deze zijn onderverdeeld in:

- Intern accountants
  Een functie van een entiteit die assurance- en adviesactiviteiten uitvoert die zijn opgezet om de effectiviteit van de governance, de risicobeheersings- en interne beheersingsprocessen van de entiteit te evalueren en te verbeteren.
- Overheidsaccountants
  Accountants in dienst bij de overheid.

Accountantspraktijk
Onder de accountantspraktijk vallen het accountantskantoor en de accountantsorganisatie:

- Accountantskantoren
  Organisaties waar een accountant werkzaamheden verricht voor een klant, bestaande uit assurance-opdrachten of aan assurance verwante opdrachten. Accountantsorganisaties die assurance-opdrachten, aan assurance verwante opdrachten en eventueel overige opdrachten verrichten die niet onder de werkingssfeer van de Wta vallen, worden ook accountantskantoren genoemd.
- Accountantsorganisaties
  Een accountantsorganisatie als bedoeld in artikel 1, onderdeel a, van de Wet toezicht accountantsorganisaties.

Bronnen: https://www.nba.nl/tools/hra-2017/?folder=5212, Wta.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

NBA