

Beleid van de Raad voor Toezicht als Toetsersinstrument

Herstel mogelijkheden binnen drie maanden bij een toetsing (niet WTA-domein)

Inleiding

Naar aanleiding van het voorgenomen amendement van Auxilium heeft de voorzitter van de Raad voor Toezicht (verder: Raad) reeds als reactie daarop per mail ondermeer aangegeven dat de Raad zonder een wijziging van de Verordening op de Kwaliteitsbeoordelingen nu al de mogelijkheid heeft - en ook als beleid hanteert - een eindoordeel aan te houden en een aanvullende toetsing te laten uitvoeren met als doel op korte termijn tot een A-oordeel (voldoende) te komen. Vooral nog is hetgeen hier beschreven is niet van toepassing op de toetsingen met betrekking tot het WTA-domein.

Tijdens het overleg tussen NBA-bestuur, directie, Raad en een delegatie van service organisaties, d.d. 16 maart 2016, is naar voren gekomen dat Auxilium het amendement onverkort zal handhaven en inbrengen tijdens de eerstkomende algemene ledenvergadering van de NBA. Derhalve wordt in deze notitie uitgegaan van herstel van tekortkomingen binnen de in het amendement genoemde periode van drie maanden en de visie van de Raad daar op.

Tijdens de vergadering van de Raad van 23 maart 2016 is dit amendement eveneens aan de orde geweest.

Het amendement nader bekeken

Het betreft een voorstel tot aanpassing van de Verordening op de Kwaliteitsbeoordelingen. De aanpassing betreft het introduceren van een aanvullende toetsing in geval uit de primaire toetsing blijkt dat de redenen voor het B-oordeel (het stelsel van kwaliteitsbeheersing behoeft verbetering en voldoet in opzet of werking op belangrijke onderdelen niet aan het bepaalde bij of krachtens de Wet op het accountantsberoep) zijn gelegen in herstelbare tekortkomingen ***binnen een termijn van drie maanden.***

Een toetsing heeft betrekking op de opzet, bestaan en werking van het kwaliteitsstelsel van de getoetste accountantspraktijk. De toetsing van het stelsel kent twee belangrijke elementen, namelijk:

- 1) Het vaststellen van het bestaan van een stelsel en de wijze waarop dit wordt uitgevoerd.

Feitelijk kan men stellen dat dit deel van de toetsing zich richt op de accountantspraktijk waar de toetsing wordt uitgevoerd, en wel op organisatorische, voorwaardenscheppende en controlerende kwaliteitsaspecten. Hieronder valt

natuurlijk het voldoen aan wet- en regelgeving, waaronder de eventueel zelf-gestelde (uitgebreidere) normen in het kwaliteitshandboek.

In het geval uit de toetsing blijkt dat niet voldaan wordt aan het daartoe gestelde, behoeft dit niet altijd te betekenen dat de kwaliteit van de individuele werkzaamheden van de bij de accountantspraktijk aangesloten accountants niet voldoet.

Aangetroffen tekortkomingen kunnen significant zijn (= aanwijzing) of minder-significant (= aanbeveling). In geval er sprake is van een significante tekortkoming kan er sprake zijn van “herstel mogelijkheid op korte termijn” of “herstel is op korte termijn niet te verwezenlijken”.

- 2) Het vaststellen of de accountant voldoende en de juiste werkzaamheden heeft verricht om de door hem afgegeven verklaring te rechtvaardigen.

Dit deel van de toetsing richt zich op een dossier dat naar zijn aard, immers de verklaring is reeds afgegeven, is gesloten. Een reeds gesloten dossier is niet herstelbaar.

Naar het oordeel van de Raad voor Toezicht kan bij een gesloten dossier derhalve sowieso geen sprake zijn van herstelmogelijkheden via een door de service organisaties voorgestelde aanvullende toetsing zoals bedoeld in het amendement, laat staan binnen een periode van drie maanden zoals expliciet genoemd in het amendement.

Echter, als de toetsers op grond van de aard van de tekortkoming(en) aanleiding vindt om binnen 3 maanden een aantal **nieuwe** vergelijkbare dossiers op de eerder gesignaleerde tekortkoming in het gesloten dossier te toetsen om (alsnog) te komen tot het voorstel voor een voldoende eindoordeel, dan kan de Raad zich daarin vinden. Deze afweging wordt door de toetsers gemaakt. Hij/zij dient te bepalen of er sprake is van herstelmogelijkheden binnen een periode van 3 maanden voor nieuwe/vergelijkbare dossiers. De aard van de tekortkoming(en) is hierbij leidend (bijvoorbeeld: aanpassing van de rapportgenerator).

Aanvullende toetsing of voortzetten toetsing?

In de hiervoor genoemde situaties ad 1 en 2 zou dan het doel van het amendement zijn dat binnen een periode van 3 maanden de geconstateerde tekortkomingen, die dragend zijn voor het door de toetsers voorgestelde B-oordeel, te herstellen en het voorgestelde oordeel om te buigen naar een A-oordeel door middel van een aanvullende toetsing. Daarbij wordt in het amendement ook een verbeterplan genoemd.

Naar het oordeel van de Raad kan het zonder enige wijziging van de verordening praktischer en kostenbesparender dan het amendement voorstaat, in de gevallen waarbij de tekortkomingen binnen drie maanden kunnen zijn hersteld en dan tot een A-oordeel leiden.

Immers, de toetser kan in een dergelijk geval praktische afspraken maken, *deze uiteraard wel vastleggen en tekenen door toetser en accountant!* (**dus geen verbeterplan en de daarbij gepaard gaande kosten**) en de toetsing binnen drie maanden voortzetten waarbij de te herstellen tekortkomingen worden getoetst. Als dat tot een voorstel voor een A-oordeel leidt geeft de toetser dit aan in het definitief toetsingsverslag.

In het geval de voortzetting van de toetsing niet leidt tot een A maar een B blijft, legt de toetser dit eveneens vast in zijn definitief verslag voor de Raad en zal dit, bij overname van het voorstel door de Raad, in beginsel leiden tot de verplichting voor het indienen van een verbeterplan en een hertoetsing.

Een zelfde modus operandi naar aanleiding van een hertoetsing?

De Raad heeft er geen enkel probleem mee dat ook na een hertoetsing de toetser eerder genoemde praktische afspraken maken, deze vastleggen (*dus geen verbeterplan en de daarbij gepaard gaande kosten*) en de toetsing binnen drie maanden voortzetten waarbij de te herstellen tekortkomingen worden getoetst. Als dat tot een voorstel voor een A-oordeel leidt geeft de toetser dit aan in het definitief toetsingsverslag.

In het geval de voortzetting van de toets niet leidt tot een A maar een C blijft (bij een hertoetsing is het of een A of een C) legt de toetser dit eveneens vast in zijn definitief verslag voor de Raad. De Raad kan dan bezien of een gang naar de Tuchtrecter door het NBA-bestuur zou moeten worden ingezet (de Raad adviseert het bestuur daarover) of volstaan kan worden met een C-oordeel (voldoet niet).

Level playing field

De Raad wil hierbij nogmaals expliciet opmerken dat het beleid van de Raad was en is dat ***een gang naar de tuchtrecter het laatste redmiddel moet zijn***. De Raad heeft in beginsel daarbij slechts vier situaties voor ogen:

- a. De accountant weigert mee te werken aan de toetsing;
- b. De accountant weigert een verbeterplan in te dienen;
- c. De accountant heeft bij de eerste toetsing de zaken zo slecht op orde dat de toetsers tot een advies C oordeel komen en de accountant onprofessioneel en klachtwaardig heeft gehandeld en ook maatschappelijk bezien een gang naar de tuchtrecter geboden is eventueel met het verzoek om een voorlopige voorziening;
- d. De accountant heeft blijkens de bevindingen bij hertoetsing en het door de Raad geaccordeerde verbeterplan geen of onvoldoende opvolging gegeven aan dit verbeterplan waarbij de indruk is ontstaan dat de accountant niet wil dan wel traineert;

Het zal duidelijk zijn dat in de gevallen een accountant zichtbaar en geconstateerd door de toetsers met inzet serieus getracht heeft tot een voldoende te komen edoch na hertoetsing nog steeds niet voldoet, de Raad in overleg met de accountant wil bezien of in een tijdsbestek van 1 jaar tot een A oordeel kan worden gekomen en de gang naar de tuchtrecter niet behoeft te worden ingezet. Bij langere duur (maximaal 2 jaar) zal de accountant periodiek aan de Raad de progressie van het afgesproken verbeter project moeten voorleggen en is bijstand van bijvoorbeeld een service organisatie dringend gewenst.

Kosten/tarieven aanvullende toetsing amendement

Gelet op de door de Raad voorgestane praktische oplossing zou de voortzetting van de toetsing leiden tot het gebruikelijke uurtarief met wellicht een maximum per toetser. Dit zou door de deskundigen moeten worden doorgerekend.

Voorgenomen uitvoering door de Raad in het toetsjaar 2016

- 1) Bij de uitvoering van de toetsing worden door de toetsers de bevindingen weergegeven in de vorm van aanwijzingen en aanbevelingen. In de praktijk blijkt dit bij de toetsers en de getoetsten vaak verwarrend. Feitelijk relevante tekortkomingen welke het oordeel bepalen zijn aanwijzingen (kernpunten). Het lijkt dan ook beter aanbevelingen een andere functie te geven, en deze geen onderdeel te laten zijn van het verslag van de toetsing. Wat wel is aan te bevelen is dat de toetser de aanbevelingen, en dan meer in het kader van collegiale toetsing, communiceert met de getoetste. *Deze kunnen als bijlage bij het verslag worden gevoegd waarbij duidelijk wordt aangegeven dat deze het oordeel niet hebben beïnvloed.* Hierdoor kan ook het door de serviceorganisaties aangedragen zorg waarin zij stellen dat de bestaande Verordening op de kwaliteitsbeoordelingen niet is gericht op verbetering, maar op sancties bij tekortkomingen, worden weggenomen.
- 2) Het is wellicht aan te bevelen niet te spreken over een aanvullende toetsing, maar uit te gaan van *een voortgezette toetsing*. Immers het lijkt praktisch dat uitsluitend de toetser bepaalt in hoeverre er sprake is van herstelbare tekortkomingen. Ingeval de toetser dit van mening is, kan hij praktische afspraken maken met de getoetste aangaande de afronding van de toetsing. De Raad krijgt dan uitsluitend te doen met afgeronde toetsingen, en hoort ook niet te worden betrokken bij discussies in het veld of een tekortkoming wel of niet is te herstellen.
- 3) Het lijkt zinvol uitsluitend de toetser te laten bepalen in hoeverre er sprake is van herstelmogelijkheden en de reële mogelijkheid van de voortgezette toetsing binnen drie maanden. Het lijkt onwenselijk dat de toetser omtrent het wel dan niet bestaan van herstelmogelijkheden in een discussie wordt betrokken. De beschrijving van de te herstellen tekortkomingen steekt nauw, en mag naderhand geen punt van discussie meer worden. Adequate communicatie van de toetser aan getoetste is zeer van belang.
- 4) De hersteltermijn dient qua duur te worden begrensd. De door de serviceorganisaties genoemde termijn van drie maanden lijkt in de hiervoor genoemde twee situaties zeer wel toepasbaar en moet ook reëel zijn.
- 5) Omdat er grote variatie kan zitten in de te herstellen tekortkomingen, zal ook de tijd welke is gemoeid met de afronding van de toetsing variëren. Dit betekent dat er ten aanzien van het kostenaspect nog nader onderzoek moet worden gedaan.

Conclusie en uitgangspunten Raad voor het toetsjaar 2016

- Een herstelmogelijkheid op de uitkomsten van een toetsing was reeds onderdeel van het beleid van de Raad en zal voor het toets jaar 2016 in handen worden gelegd van de toetsers in de vorm van voornoemd toetsersinstrument ;
- Het invoeren van die reeds bestaande herstelmogelijkheid vergt geen nieuwe of wijziging van bestaande verordeningen;
- Het invoeren van de herstelmogelijkheid vergt in de organisatie van de toetsingen enige aanpassingen welke goed uitvoerbaar lijken, waarbij tevens een instructie aan toetsers van belang is en de Raad zal ten behoeve van toetsers en accountants die herstelmogelijkheid te publiceren op de website ;
- Het is wenselijk daarnaast op korte termijn en periodiek met de serviceorganisaties overleg te voeren aangaande concretisering van de in- en uitvoering van de herstelmogelijkheid, en;
- Het aspect van kosten van de extra werkzaamheden van de voortgezette toetsing dient nog nader te worden ingevuld;
- Toepassing van de herstelmogelijkheid kan gelden voor zowel de reguliere toetsing als de hertoetsing;
- Een oordeel van de toetsers zal met name gebaseerd zijn op het opnemen van aanwijzingen in het verslag van toetsing. (Dit lijkt ook betere toepassing op te leveren van het vaststellen van tekortkoming op kernpunten, hetgeen comfort oplevert aangaande de inhoud van het gebruik van het topmemo, en in bezwaar- en beroepsprocedures veel meer hanteerbare duidelijkheid oplevert.);
- Het amendement lijkt dan ook overbodig en voor de accountant duurder dan nodig.
- Op initiatief van de toetsers dan wel getoetste kan het eindgesprek na toetsing, op redelijke gronden, worden uitgesteld naar een later tijdstip. Dit geldt voor situaties waarin dit gesprek niet goed verloopt (bijvoorbeeld qua sfeer, communicatie en/of tijdsdruk).
- De Raad zal in beginsel een van de toetsers aanwezig doen zijn als ter zake deskundige in hoorzittingen bij de commissie voor de bezwaarschriften in die gevallen dat een bezwaarschrift is ingediend tegen een besluit van de Raad (bezwaar tegen het eindoordeel). Dit is inmiddels stand en gepubliceerd beleid van de Raad .
- De Raad heeft er geen enkel probleem mee de toetsings- cq werkprogramma's 2016 te gaan publiceren op de website van de NBA. Immers, via een daarvoor ingerichte en beveiligde applicatie hebben de te toetsen accountantspraktijken altijd al inzage gehad in deze programma's. De Raad zal deze programma's dan ook publiceren zodra ze klaar zijn voor gebruik.
- De toetsers zullen ook in 2016 worden getraind tijdens de jaarlijkse toetsingsbijeenkomst en voorts zo veel als nodig blijkt. De service organisaties worden en zijn daarbij betrokken voor het onderwerp best practices.

Beleid ten aanzien van verbeterplannen i.a.v. procedure n.a.v. bezwaar

Gelet op de bij de commissie voor bezwaarschriften ontstane achterstand is de Raad in beginsel en desgevraagd bereid uitstel te verlenen voor het indienen van een verbeterplan tot aan de beslissing van het NBA-bestuur op het bezwaar.

Overleg serviceorganisaties

De Raad wil de serviceorganisaties in ieder geval betrekken bij de toetsersbijeenkomsten alsmede voorafgaande aan het toetsingsjaar/periode met de Raad overleg wensen over de door hun gesignaleerde knelpunten e.d., maar zou ook na afloop van de toetsingsperiode e.e.a. willen evalueren of zoveel eerder als dit gewenst/noodzakelijk is. Ook wordt gesproken over een eventueel openbaar deel van het toetsersprotocol om te zien op welke concrete wijze hier op korte termijn invulling aan kan worden gegeven.

De Raad voor Toezicht,

namens deze,

mr. N. Schaar, voorzitter.