



# Rapport

## Samenwerking bij de uitvoering van wettelijke controles vereist waarborgen

September 2022

### Onderzoek naar manieren van samenwerken door accountantsorganisaties met een reguliere vergunning

#### 1. Ontwikkeling in samenwerking onder reguliere vergunninghouders geeft aanleiding tot verkennend onderzoek

De Autoriteit Financiële Markten (AFM) ziet onder accountantsorganisaties met een reguliere Wta-vergunning een ontwikkeling dat zij zich oriënteren op of al samenwerkingen zijn aangegaan met andere accountantsorganisaties of -kantoren.<sup>1</sup> Zij beogen daarmee onder meer de kwaliteit van hun wettelijke controles te versterken.

De AFM houdt vanaf 1 januari 2022 direct toezicht op accountantsorganisaties met een reguliere vergunning. Om meer inzicht te krijgen in hoe de samenwerking is ingericht en wat de kansen en risico's daarvan zijn, heeft de AFM een verkennend onderzoek uitgevoerd bij reguliere vergunninghouders.

<sup>1</sup> In dit rapport wordt met accountantsorganisaties bedoeld de kantoren met een reguliere Wta-vergunning. Met

accountantskantoren wordt bedoeld de kantoren zonder Wta-vergunning.

### 1.1 Inzichten in vormen, kansen en risico's van samenwerking

De AFM heeft een verkennend onderzoek uitgevoerd bij 16 accountantsorganisaties. De AFM heeft in het onderzoek niet getoetst aan (wettelijke) normen. Zij heeft hierdoor inzicht verkregen in de kansen van samenwerking, de verschillende manieren waarop zij de samenwerking vormgeven, de kwaliteitsrisico's die daarbij spelen en de waarborgen die accountantsorganisaties hiervoor treffen. Deze inzichten kunnen door (toekomstige) samenwerkende accountantsorganisaties worden gebruikt om een eventuele samenwerking goed vorm te geven en zo de kwaliteit van wettelijke controles (verder) te borgen.

### 1.2 Leeswijzer

In dit rapport geeft de AFM de verkregen inzichten weer aan de hand van de rode draden uit het onderzoek. In de gele kaders heeft de AFM praktijkvoorbeelden opgenomen. De praktijkvoorbeelden beschrijven een concrete toepassing door de onderzochte accountantsorganisaties van de eisen uit de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta) en de Verordening inzake onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO).

Hoofdstuk 2 beschrijft de kansen van samenwerking en de wijze waarop de samenwerking door reguliere vergunninghouders wordt vormgegeven. Hoofdstuk 3 beschrijft de kwaliteitsrisico's en kwaliteitswaarborgen bij verregaande samenwerking. In hoofdstuk 4 is de zienswijze van de AFM op samenwerking door accountantsorganisaties opgenomen. Tot slot beschrijft hoofdstuk 5 de onderzoeksverantwoording.

## 2. Reguliere vergunninghouders zien kansen om de kwaliteit van wettelijke controles te versterken door samenwerking en werken in verschillende vormen samen

Uit het verkennend onderzoek komt naar voren dat accountantsorganisaties samenwerking zoeken om de kwaliteit van wettelijke controles te (blijven) borgen.

### 2.1 Drie belangrijke kansen om de kwaliteit van wettelijke controles te versterken

De reguliere vergunninghouders zien drie belangrijke kansen in samenwerking.

#### 1. Schaalvoordelen.

Bij voldoende schaalgrootte is de accountantsorganisatie in staat om investeringen te doen die de kwaliteit van de uitvoering van wettelijke controles bevorderen. Denk hierbij aan kwaliteitsinvesteringen in audit software, audit methodologie, audit tooling, standaardisatie en trainingen. In 2021 concludeerde de AFM op basis van [data-analyse](#) dat bij accountantsorganisaties die minder dan 15 wettelijke controles per jaar verrichten de kans dat de kwaliteit van wettelijke controles tekortschiet significant hoger is. Voor accountantsorganisaties die minder dan 15 wettelijke controles per jaar uitvoeren, zou samenwerking om voldoende schaalgrootte te realiseren een mogelijke oplossing zijn om de kwaliteit van wettelijke controles (verder) te borgen.

#### 2. Opbouwen van voldoende deskundigheid, ervaring en specialisatie.

Kleine accountantsorganisaties zijn niet altijd in staat om bij een toenemende complexiteit van het speelveld waarin de accountant zich begeeft<sup>2</sup> deskundig, ervaren en gespecialiseerd te zijn in alle onderdelen van de jaarrekeningcontrole. Voor deze accountantsorganisaties kan samenwerking uitkomst bieden. De accountantsorganisatie kan dan gebruik maken van de deskundigheid, ervaring en specialisatie aanwezig binnen de samenwerking en hoeft dat niet enkel en alleen binnen de eigen accountantsorganisatie op te bouwen.

#### 3. Onafhankelijkheidsrisico's verkleinen.

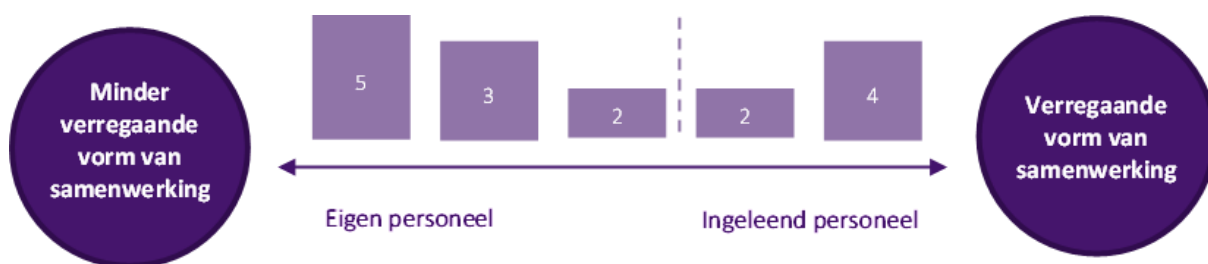
Door de brede dienstverlening die accountantsorganisaties kunnen verzorgen voor een controlecliënt kunnen onafhankelijkheidsrisico's ontstaan, zoals bedreiging van zelftoetsing bij samenloop van controle en overige dienstverlening. Door samenwerking waarbij de reguliere vergunninghouder wettelijke controles uitvoert en het andere accountantskantoor de overige dienstverlening verzorgt, worden assurance-werkzaamheden gescheiden van overige dienstverlening. Samenwerking kan dan een mogelijkheid zijn om deze onafhankelijkheidsrisico's te verkleinen.

---

<sup>2</sup> Als gevolg van de toenemende complexiteit van controlecliënten en haar omgeving, de toenemende complexiteit van wet-en-regelgeving en bijvoorbeeld de

toenemende digitalisering en als gevolg daarvan de toenemende of veranderende (IT-)risico's.

Figuur 1: De accountantsorganisaties verschillen in de mate waarin ze personeel inlenen en de mate waarin controlecliënten worden aangedragen



## 2.2 Reguliere vergunninghouders geven de samenwerking in verschillende manieren vorm

Uit het onderzoek komt naar voren dat accountantsorganisaties op verschillende manieren samenwerken. Deze vormen van samenwerking vallen grofweg uiteen in twee hoofdvormen:

1. Bij 10 van de 16 onderzochte accountantsorganisaties wordt samengewerkt met een variant in **minder verregaande vorm**. In deze vorm richt de samenwerking zich primair op het aandrazen van een wettelijke controle bij de reguliere vergunninghouder. De reguliere vergunninghouder voert wettelijke controles vervolgens zelfstandig uit.
2. Bij 6 accountantsorganisaties is sprake van een variant waarbij in **verregaande vorm** wordt samengewerkt. In deze vorm wordt in meer of mindere mate gebruikgemaakt van partnerkantoren<sup>3</sup> of zelfstandige professionals<sup>4</sup> voor de uitvoering van wettelijke controles.

### *Minder verregaande vorm van samenwerking*

Bij de minder verregaande vorm van samenwerking draagt een (strategisch) kantoor een wettelijke controle aan bij de reguliere vergunninghouder. De reguliere vergunninghouder voert wettelijke controles vervolgens over het algemeen zelfstandig uit en spreekt met het aandrazende kantoor af dat de vergunninghouder bij de betreffende controlecliënt geen overige dienstverlening aanbiedt. Deze afspraken worden in de meeste gevallen mondeling overeengekomen en zijn gebaseerd op vertrouwen.

Figuur 2: Minder verregaande vorm van samenwerking



In een enkel geval worden deze afspraken tussen de reguliere vergunninghouder en het aandrazende kantoor contractueel vastgelegd. Dit is voornamelijk een formele bevestiging van de reguliere vergunninghouder dat het bij de betreffende controlecliënt(en) geen overige dienstverlening zal verrichten.

Van het betalen van vergoedingen of het verlenen van wederdiensten door de accountantsorganisatie voor het aanbrengen van controlecliënten lijkt op basis van de verkenning geen sprake.

### *Voordelen minder verregaande vorm*

De harde scheiding tussen wettelijke controles en overige dienstverlening vormt bij deze variant een belangrijke waarborg voor het verkleinen van onafhankelijkheidsrisico's als gevolg van samenloop van dienstverlening. In deze variant is de uitvoering van wettelijke controles namelijk ondergebracht onder de reguliere vergunninghouder en de overige dienstverlening onder het aandrazende kantoor.

<sup>3</sup> Ook wel deelnemende kantoren of lidkantoren genoemd.

<sup>4</sup> Een registeraccountant of accountant-administratieconsulent met certificeringsbevoegdheid.

De reguliere vergunninghouders ervaren een goede kwaliteit van de aangeleverde controle-informatie door betrokkenheid van het aadragende kantoor vanuit overige dienstverlening. Bijvoorbeeld wanneer het aadragende kantoor de controlecliënt ondersteunt bij het opstellen van de jaarrekening, het aanleveren van controle-informatie of het beantwoorden van vragen van de externe accountant.

Hierdoor is tijdens de jaarrekeningcontrole door de reguliere vergunninghouder minder bijsturing nodig en kunnen wettelijke controles efficiënter en effectiever worden uitgevoerd.

### Nadelen minder verregaande vorm

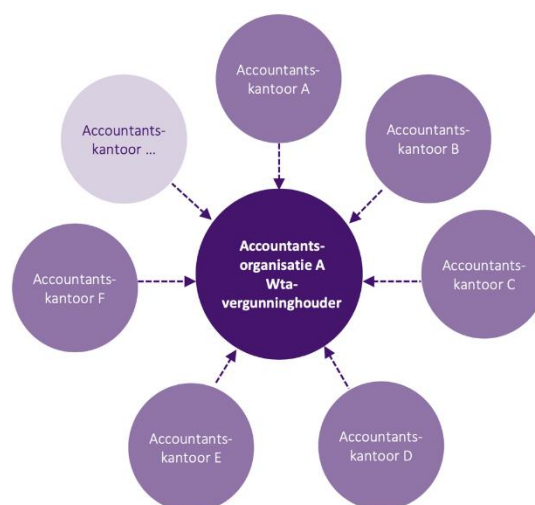
De reguliere vergunninghouders onderkennen ook nadelen. De vergunninghouders ervaren bijvoorbeeld soms druk van aadragende kantoren. Zo ervaren de reguliere vergunninghouders dat aadragende kantoren 'op de stoel van de cliënt gaan zitten' en dat zij kritisch zijn op de hoeveelheid werkzaamheden uitgevoerd door de externe accountant. Hierdoor ontstaan bijvoorbeeld soms discussies over steekproeven, controleverschillen of over de doorlooptijd van wettelijke controles.

In de praktijk wordt deze minder verregaande vorm van samenwerken ook wel 'audit only' genoemd. Hierbij kan het zijn dat de betreffende reguliere vergunninghouder enkel assurance-diensten verleent of dat de reguliere vergunninghouder als onderdeel van haar full-service-portefeuille audit-only-services aanbiedt. In dat laatste geval heeft de betreffende reguliere vergunninghouder de mogelijkheid om overige dienstverlening aan te bieden, maar doet dat niet vanwege de gemaakte afspraken met het aadragende kantoor. De reguliere vergunninghouder kan ook zijn opgericht als audit-only-label van een full-service accountantsorganisatie. Deze reguliere vergunninghouders hebben vanuit het audit-only-label weinig tot geen eigen personeel in dienst en maken voor de uitvoering van wettelijke controles gebruik van personeel van de full-service accountantsorganisatie.

### Verregaande vorm van samenwerking

Bij de verregaande vorm van samenwerking leent de reguliere vergunninghouder in meer of mindere mate externe accountants en medewerkers in van partnerkantoren voor de uitvoering van wettelijke controles.

Figuur 3: Verregaande vorm van samenwerking



Hierbij komt het voor dat de reguliere vergunninghouder geen medewerkers in dienst heeft en externe accountants en medewerkers inleent bij partnerkantoren. Het kan ook zijn dat het controleteam van de reguliere vergunninghouder wordt ondersteund met medewerkers van partnerkantoren. De 6 accountantsorganisaties met een verregaande vorm van samenwerking voeren jaarlijks ongeveer 500 wettelijke controles uit, waarbij het aantal wettelijke controles per reguliere vergunninghouder varieert van 8 tot 180. Het aantal deelnemende kantoren of zelfstandige professionals varieert van 2 tot 22.

De verdeling van kosten en opbrengsten van wettelijke controles verschilt. Zo zijn er accountantsorganisaties die van de deelnemende kantoren een vast percentage van de omzet van de uitgevoerde wettelijke controles ontvangen. In andere gevallen ontvangen accountantsorganisaties van partnerkantoren een jaarlijkse vaste vergoeding en berekenen de kosten en opbrengsten door aan het betreffende partnerkantoor. Daarnaast ontvangen partnerkantoren als aandeelhouder een deel van het resultaat van de accountantsorganisatie.

### Voordelen verregaande vorm

Bij deze verregaande vorm van samenwerking kan het partnerkantoor wettelijke controles (blijven) uitvoeren, waarbij deze door de centrale organisatie van de reguliere vergunninghouder wordt ondersteund met kwaliteitsbevorderende maatregelen. Deze kwaliteitsbevorderende maatregelen bestaan bijvoorbeeld uit het faciliteren van een elektronisch controledossier, inclusief gestandaardiseerde en kantoor-specifiek gemaakte werkprogramma's en templates, audit tooling, het faciliteren van trainingen en vaktechnische overleggen

of de ondersteuning van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. In deze vorm geniet het partnerkantoor dus van de voordelen van de schaalgrootte van de samenwerking. Daarnaast kan het partnerkantoor gebruikmaken van de eventueel aanwezige deskundigheid, ervaring en specialisatie bij partnerkantoren binnen de samenwerking.

Nadelen verregaande vorm

Deze verregaande vorm van samenwerking waarbij externe accountants en andere medewerkers in meer of mindere mate worden ingeleend, kent ook risico's. Hoe houdt de reguliere vergunninghouder bijvoorbeeld grip op de ingeleende medewerkers of hoe wordt de onafhankelijkheid van ingeleende medewerkers gewaarborgd? Voor deze risico's zijn kwaliteitswaarborgen nodig.

### 3. Verregaande vorm van samenwerking vraagt om kwaliteitswaarborgen

Uit het onderzoek komt naar voren dat de verregaande vorm van samenwerking kwaliteitsrisico's met zich meebrengt, die met waarborgen kunnen worden gemitigeerd. De wijze waarop en de diepgang van de verschillende waarborgen verschilt tussen de onderzochte accountantsorganisaties. Hierna volgt een beschrijving van de (niet limitatieve) risico's en de daarvoor getroffen waarborgen bij de accountantsorganisaties met een verregaande vorm van samenwerking. De genoemde waarborgen vormen geen uitputtende opsomming en dienen vooral als voorbeelden en handvatten voor mogelijke waarborgen bij (toekomstige) vormen van samenwerking.

#### 3.1 Samenwerken brengt ook risico's met zich mee

De AFM constateert dat samenwerken met andere accountantskantoren, waarbij externe accountants en andere medewerkers worden ingeleend, naast kansen ook risico's met zich meebrengt op het gebied van onvoldoende deskundigheid, onafhankelijkheid en uniforme toepassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Deze risico's kunnen impact hebben op de kwaliteit van wettelijke controles.

##### *Risico op onvoldoende deskundigheid*

Deelnemende kantoren beschikken meestal niet over een Wta-vergunning en voeren veelal overige dienstverlening (samenstel, advies) uit bij een cliënt. Hierdoor bestaat een verhoogd risico dat er minder maatregelen zijn getroffen om de deskundigheid van de accountants en andere medewerkers voor het uitvoeren van wettelijke controles te waarborgen, dat medewerkers minder ervaring hebben met het

uitvoeren van wettelijke controles en dat de controle-mindset ontbreekt.

##### *Risico op 'schijn' onafhankelijkheid*

In deze verregaande vorm van samenwerking worden wettelijke controles uitgevoerd door de reguliere vergunninghouder en de overige dienstverlening door het deelnemende kantoor. Als de reguliere vergunninghouder voor de uitvoering van wettelijke controles externe accountants en medewerkers inleent van het deelnemende kantoor of als sprake is van een netwerk in de zin van de Wta en de ViO kan sprake zijn van samenloop van dienstverlening. Deze samenloop van dienstverlening kan voor de gebruiker van de jaarrekening niet inzichtelijk zijn, omdat het lijkt dat de reguliere vergunninghouder alleen wettelijke controles uitvoert.

##### *Risico op onvoldoende uniforme toepassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing*

Verskillende deelnemende kantoren nemen deel aan de samenwerking. Hierdoor bestaat het risico dat de accountants en medewerkers van deze kantoren (deels) een eigen werkwijze hanteren en niet (volledig) het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de Wta-vergunninghouder volgen.

De AFM vraagt hier aandacht voor van accountantsorganisaties die een vorm van samenwerking hebben of beogen aan te gaan.

##### *Getroffen waarborgen*

Om de kwaliteitsrisico's te mitigeren, hebben de onderzochte accountantsorganisaties diverse waarborgen getroffen. De volgende waarborgen zijn overwegend van toepassing voor deze vorm van samenwerking:

- Waarborgen bij het aangaan van de samenwerking die zien op deskundigheid
- Waarborgen bij het inlenen van personeel die zien op onafhankelijkheid
- Waarborgen voor een uniforme toepassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing

### 3.2 Waarborgen bij het aangaan van de samenwerking die zien op deskundigheid

#### *Eisen aan toetreding en deskundigheid*

De accountantsorganisaties met een verregaande vorm van samenwerking stellen eisen aan deelname van het accountantskantoor of zelfstandige professional aan de samenwerking.

Ze vereisen bijvoorbeeld screening van kandidaat-kantoren of zelfstandige professionals op basis van deskundigheid (diploma's, permanente educatie, vaktechnische kwaliteiten, CV), referenties en motivatie. Ook betrekken ze afgeronde dossiers en budgetten in de beoordeling, of is sprake van een proefperiode voor de toetreding. Daarnaast vereisen ze mogelijk een lidmaatschap bij een branchevereniging (zoals de SRA).

Een deelnemend kantoor kan ook vereist zijn om toe treden tot het algemeen bestuur van de accountantsorganisatie. Hierdoor is sprake van een gezamenlijk bestuur door de deelnemende kantoren wat een duurzame relatie bevordert.

#### **Praktijkvoorbeeld: Een accountantsorganisatie volgt een gestandaardiseerd toetredingsproces**

Een accountantsorganisatie volgt voor het toetredingsproces een gestandaardiseerd werkprogramma:

- Het raadplegen van openbare registers
- Voeren van een oriënterend gesprek gericht op motivatie, reputatie en risicoprofiel
- Kennisnemen van aanvullende documentatie, zoals interne en externe toetsingen en incidenten
- Uitvoeren van dossierreviews

Het bestuur ontvangt hierover een advies. Voor toetreding is vervolgens een unaniem besluit nodig.

#### *Afspraken vastgelegd over de samenwerking en de scheiding van dienstverlening*

De accountantsorganisaties met een verregaande vorm van samenwerking leggen gemaakte afspraken vast in een (samenwerkings)overeenkomst. Ook voeren sommige accountantsorganisaties een

gestructureerde periodieke evaluatie van de samenwerking uit.

Twee van de zes accountantsorganisaties hebben met de deelnemende kantoren afgesproken dat de accountantsorganisatie die de controle verricht geen commercieel risico loopt. Dat ligt bij de aandrager partij. Het verkleinen van commerciële prikkels kan bijdragen aan de focus op kwaliteit.

Elke accountantsorganisaties met een verregaande vorm van samenwerking brengt een scheiding aan tussen assurance en overige dienstverlening. De accountantsorganisaties verlenen assurance diensten en overige dienstverlening wordt verricht door de partnerkantoren. Deze afspraken zijn veelal vastgelegd in de samenwerkingsovereenkomst.

### 3.3 Waarborgen bij inlenen personeel die zien op onafhankelijkheid

#### *Inleen van externe accountants en medewerkers vereist aanvullende waarborgen voor de onafhankelijkheid*

De accountantsorganisaties lenen in meer of mindere mate personeel in van de deelnemende kantoren voor de uitvoering van wettelijke controles. Veelal is de externe accountant werkzaam bij een van de deelnemende kantoren én verbonden<sup>5</sup> aan de overkoepelende entiteit met Wta-vergunning. Als personeel wordt ingeleend, vereist dit waarborgen omdat wettelijke controles dan worden uitgevoerd door medewerkers van deelnemende accountantskantoren (die meestal niet beschikken over een Wta-vergunning).

De accountantsorganisaties leggen onafhankelijkheidsverklaringen op organisatie-, medewerker- en dossierniveau vast. Bij wettelijke controles binnen het netwerk kan sprake zijn van een verzwaarde procedure met een afzonderlijk memorandum. In een enkel geval voert de compliance officer jaarlijks voor alle wettelijke controledossiers beoordelingen uit betreffende integriteit en onafhankelijkheid. Ook maken sommige accountantsorganisaties plannen om interne kwaliteitsonderzoeken uit te voeren op het gebied van onafhankelijkheid. Daarnaast wordt een jaarlijkse opgave van overige dienstverlening van het deelnemende kantoor opgemaakt.

bedoeld die controles verrichten op basis van een andere overeenkomst dan een arbeidsovereenkomst met de accountantsorganisatie.

<sup>5</sup> Met externe accountants die werkzaam zijn bij een accountantsorganisatie worden accountants in loondienst bedoeld. Met externe accountants die aan een accountantsorganisatie zijn verbonden worden accountants

### **Praktijkvoorbeeld: Het controleteam beoordeelt gestructureerd de teamsamenstelling en de OKB'er toetst de werkelijke teamsamenstelling**

De accountantsorganisatie heeft een gestandaardiseerd formulier voor de beoordeling van de onafhankelijkheid en vakbekwaamheid van de teamleden. Ze beoordeelt de CV's van de betrokken teamleden en een afschrift van de permanente educatie. Dit formulier ligt vast in het controledossier. Bij wijzigingen in het controleteam moet het controleteam dit melden bij de compliance officer.

De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar (OKB) toetst daarnaast de toereikendheid van de vastlegging en of de beoordeling overeenkomt met de werkelijke teamsamenstelling.

### **3.4 Waarborgen voor een uniforme toepassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing**

#### *Samenwerking vereist betrokkenheid van het bestuur en een diepgaande evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing*

De accountantsorganisaties vereisen toestemming van het bestuur voor de aanvaarding van wettelijke controles. Het bestuur wijst vervolgens een externe accountant aan voor de uitvoering van de opdracht.

De onderzochte accountantsorganisaties zetten verschillende waarborgen in om de kwaliteit van wettelijke controles te monitoren. Veelal wordt gebruik gemaakt van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB). Bij sommige accountantsorganisaties wordt een OKB toegewezen bij iedere nieuwe controleclient. Gemiddeld wordt op een kwart van de uitgevoerde wettelijke controles een OKB ingezet. In sommige gevallen zetten de accountantsorganisaties ook dossiercoaching in.

Opvallend is dat de OKB's overwegend door externe partijen worden uitgevoerd. Een OKB uitgevoerd door een externe partij kan zorgen voor een frisse blik en leiden tot nieuwe inzichten.

Ook faciliteren accountantsorganisaties trainingen en vaktechnische overleggen om de kennis van de accountants verder te ontwikkelen.

#### *Voer een diepgaande evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing uit*

Alle accountantsorganisaties voeren de verplichte jaarlijkse evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing (art. 9a Bta) uit. Hierbij zijn verschillen zichtbaar in de diepgang van de evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Zo evalueert het merendeel van de accountantsorganisaties de uitkomsten en verbeterpunten uit het intern kwaliteitsonderzoek (IKO).

Accountantsorganisaties kunnen baat hebben bij de door de AFM geïdentificeerde [good practices](#) in de IKO's bij OOB-accountantsorganisaties.

Een enkele accountantsorganisatie besteedt in haar evaluatie ook aandacht aan de kwaliteit en de onafhankelijkheid van de deelnemende kantoren en ingezette medewerkers.

### **Praktijkvoorbeeld: Een accountantsorganisatie evalueert gestructureerd op de samenwerking**

Een accountantsorganisatie evalueert jaarlijks het stelsel van kwaliteitsbeheersing aan de hand van een evaluatieplan. Dit is een gestructureerd werkprogramma met vereisten voor onderdelen van het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Het evaluatieplan wordt jaarlijks beoordeeld door het bestuur en zo nodig herzien. De accountantsorganisatie legt jaarlijks verantwoording af over de uitgevoerde evaluatie. Hierin staan de uitgevoerde evaluatiewerkzaamheden en de daarbij geconstateerde resultaten, conclusies en aanbevelingen. Hierbij maakt de accountantsorganisatie onderscheid tussen specifieke aandachtspunten voor het betreffende aangesloten kantoor en organisatiebrede thema's. Ook bevat het verslag een reactie van het bestuur, inclusief een evaluatie van de voortgang van de implementatie van verbetermaatregelen.

### 4. Samenwerking kan werken onder de juiste voorwaarden

De AFM heeft onderzocht hoe accountantsorganisaties samenwerken bij de uitvoering van wettelijke controles. In totaal heeft de AFM 16 accountantsorganisaties onderzocht. Uit het onderzoek komt naar voren dat 6 accountantsorganisaties een verregaande vorm van samenwerking hanteren en 10 accountantsorganisaties een minder verregaande vorm van samenwerking hanteren.

#### 4.1 Samenwerking kan bijdragen aan kwaliteit van wettelijke controles

De AFM begrijpt de uitdagingen waar (relatief kleine) accountantsorganisaties voor staan en ziet het als een begrijpelijke ontwikkeling dat accountantsorganisaties op zoek gaan naar schaalvergroting bij de uitvoering van wettelijke controles. Hierdoor zijn de vereiste kwaliteitsinvesteringen makkelijker te dragen.

Ook onderschrijft de AFM de mogelijke voordelen die de onderzochte accountantsorganisaties noemen als het gaat om schaalgrootte, deskundigheid en onafhankelijkheid. Samenwerking kan een oplossing zijn voor accountantsorganisaties en/of accountantskantoren om de kwaliteit van wettelijke controles verder te versterken.

Bij de minder verregaande variant worden wettelijke controles over het algemeen uitgevoerd door medewerkers van de accountantsorganisatie zelf. Deze vorm kan daarnaast een extra waarborg voor de onafhankelijke uitvoering van wettelijke controles als de accountantsorganisatie alleen wettelijke controles uitvoert en geen overige dienstverlening verricht.<sup>6</sup>

Het inlenen van personeel vereist daarentegen voldoende waarborgen. De AFM constateert bij de 6 onderzochte accountantsorganisaties met een verregaande vorm van samenwerking dat de samenwerking overwegend is aangegaan om de kwaliteit van wettelijke controles te versterken. De AFM ondersteunt initiatieven gericht op het versterken van de kwaliteit. Om de onafhankelijkheid te borgen is het belangrijk dat de Wta-vergunninghouder en het deelnemende kantoor goede afspraken maken over de uitvoering van wettelijke controles en overige dienstverlening.

#### 4.2 De Wta-vergunninghouder is verantwoordelijk voor kwaliteit

Het is belangrijk dat de Wta-vergunninghouder haar verantwoordelijkheid neemt bij het waarborgen van de kwaliteit van de bij haar aangesloten kantoren en/of zelfstandige professionals. De AFM vindt het daarom onwenselijk wanneer een samenwerking wordt gebruikt om, in het geval van tekortschietende kwaliteit, wettelijke controles te blijven uitvoeren, maar dan onder de vlag van een overkoepelende entiteit met een Wta-vergunning. De AFM heeft hiervoor op basis van het onderzoek geen concrete aanwijzingen.

#### 4.3 Accountantsorganisaties verwachten te groeien in de toekomst

Het aantal uitgevoerde wettelijke controles door de 6 accountantsorganisaties met een verregaande vorm van samenwerking is de afgelopen drie jaar met circa 39% gestegen (2019: 348, 2020: 410, 2021: 485).<sup>7</sup>

De onderzochte accountantsorganisaties geven aan dat ze graag verder willen groeien, maar dat dit door personeelsgebrek vaak niet verantwoord is. Daarnaast geven accountantsorganisaties aan dat ze vaak kritisch zijn op nieuwe klanten die worden aangedragen. Ondanks deze omstandigheden verwachten de onderzochte accountantsorganisaties de komende jaren wel te groeien.

#### 4.4 AFM blijft ontwikkeling volgen

De AFM blijft de ontwikkeling van het aantal en de omvang van accountantsorganisaties die samenwerken naar de toekomst toe volgen en zal de in dit onderzoek onderkende risico's meenemen in haar risico-gestuurde toezicht.

---

<sup>6</sup> In dit kader is het rapport 'Controle en advies bij accountantsorganisaties' van 28 juni 2022 in opdracht van de Kwartiermakers Toekomst Accountancysector relevant.

<sup>7</sup> Gebaseerd op de AFM Monitor 2019, 2020 en 2021.



### 5. Over het verkennend onderzoek

De AFM heeft haar verkennend onderzoek uitgevoerd in de periode 1 januari 2022 tot 30 juni 2022 bij 16 accountantsorganisaties met een reguliere vergunning aan de hand van de volgende drie onderzoeksvragen:

1. Hoe wordt samengewerkt bij de uitvoering van wettelijke controles?
2. Welke kwaliteitsrisico's spelen hierbij?
3. Hoe spelen de accountantsorganisaties in op de kwaliteitsrisico's?

#### 5.1 Uitkomsten gebaseerd op documentenanalyse en gesprekken

De AFM heeft van de 16 accountantsorganisaties een ingevulde vragenlijst ontvangen. Voor 6 accountantsorganisaties heeft de AFM aanvullend documenten beoordeeld over het toetredingstraject, de governance, de verantwoordelijkheden bij de uitvoering van wettelijke controles en het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Over de vragenlijst en aangeleverde documenten heeft de AFM met alle 16 accountantsorganisaties een toelichtend gesprek gevoerd.

#### 5.2 Het onderzoek kent een aantal beperkingen

De AFM heeft een verkennend onderzoek uitgevoerd en oordeelt niet of de 16 accountantsorganisaties voldoende waarborgen hebben getroffen om de kwaliteit van wettelijke controles duurzaam te borgen. De AFM heeft in het onderzoek niet getoetst aan (wettelijke) normen. De verkenning is er niet op gericht om een volledig beeld te krijgen van alle manieren van samenwerking en kent beperkingen. Het onderzoek is gericht op samenwerking bij de uitvoering van wettelijke controles in Nederland en bijvoorbeeld niet op samenwerking in (inter)nationale netwerken.

In het onderzoek heeft de AFM zich gericht op de onderzoeksvragen. De rode draden en (praktijk)voorbeelden dienen in dit licht te worden gezien.



**Autoriteit Financiële Markten**

Postbus 11723 | 1001 GS Amsterdam

**Telefoon**

020 797 2000

[www.afm.nl](http://www.afm.nl)

Follow us: →



*De AFM maakt zich sterk voor eerlijke en transparante financiële markten.*

*Als onafhankelijke gedragstoezichthouder dragen wij bij aan duurzaam financieel welzijn in Nederland.*

De tekst van deze publicatie is met zorg samengesteld en is informatief van aard. U kunt er geen rechten aan ontleen. Door veranderende wet- en regelgeving op nationaal en internationaal niveau is het mogelijk dat de tekst niet actueel is op het moment dat u deze leest. De Autoriteit Financiële Markten (AFM) is niet aansprakelijk voor de eventuele gevolgen – bijvoorbeeld geleden verlies of gederfde winst – ontstaan door of in verband met acties ondernomen naar aanleiding van deze tekst.

© Copyright AFM 2022