



## Sector in beeld

### Marktanalyse accountantsorganisaties 2010 - 2014

Publicatiedatum: 14 september 2015

# Autoriteit Financiële Markten

De AFM maakt zich sterk voor eerlijke & transparante financiële markten.

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

# Inhoudsopgave



1.	Inleiding	4
2.	Samenvatting	7
3.	Algemene marktgegevens vergunninghouders	10
3.1	Dertien procent afname accountantsorganisaties met vergunning	10
3.2	Aantal wettelijke controles is stabiel en zes procent toename marktaandeel wettelijke controles niet-OOB accountantsorganisaties	12
3.3	Toename klantmutatieratio met negen procent eerste effect van kantoorroulatie OOB-controles en toegenomen concurrentie	15
3.4	Marginale toename gemiddeld aantal wettelijke controles per externe accountant	17
3.5	Meer diversificatie in cliëntenportefeuille accountantsorganisaties naar aantal sectoren	18
3.6	Aantal afgegeven 'schone' goedkeurende accountantsverklaringen is stabiel	21
4.	Omzet- en prijsontwikkeling	23
4.1	Omzet niet-OOB-accountantsorganisaties met tien procent toegenomen door vergroting marktaandeel	23
4.2	Prijsdruk zichtbaar bij wettelijke OOB-controles Big 4-accountantsorganisaties na periode van prijsstijging	26
5.	Stelsel van kwaliteitsbeheersing en beheerste en integere bedrijfsvoering	28
5.1	Kwaliteitsonderzoek bij OOB-accountantsorganisaties relatief minder frequent dan bij niet-OOB-accountantsorganisaties	28
5.2	OOB-accountantsorganisaties registreren procentueel gezien minder schendingen dan niet-OOB-accountantsorganisaties	30
5.3	Verdubbeling aantal accountantsorganisaties geconfronteerd met vermoeden van fraude bij controlecliënten	33
5.4	Aantal accountantsorganisaties geconfronteerd met gerechtelijke en klachtenprocedures neemt toe	34
	Bijlage I: Begrippenlijst	37
	Bijlage II Geaggregeerde uitkomsten uit de AFM Monitor 2013 en 2014	39

# 1. Inleiding

## **Marktanalyse gebaseerd op AFM Monitor Accountantsorganisaties**

De Autoriteit Financiële Markten (AFM) presenteert in dit rapport 'Sector in beeld' een analyse van de markt van accountantsorganisaties over de jaren 2010 tot en met 2014. Voor dit rapport is gebruik gemaakt van een selectie van de uitkomsten van de AFM Monitor Accountantsorganisaties (Monitor) waarvan de AFM meent dat deze relevante informatie over en voor de markt van accountantsorganisaties bevatten.<sup>1 2</sup> Ook heeft de AFM trends en aandachtspunten voor de markt benoemd.

De Monitor is één van de toezichtinstrumenten die de AFM gebruikt voor het uitvoeren van het doorlopend toezicht op accountantsorganisaties. Met de Monitor hebben alle vergunninghoudende accountantsorganisaties jaarlijks over hun meest recente afgesloten boekjaar informatie over zichzelf en over hun wettelijke controles verstrekt aan de AFM. Deze informatie gebruikt de AFM voor haar toezicht op accountantsorganisaties. Daarmee dragen de accountantsorganisaties bij aan de doelstellingen van de wet- en regelgeving. De AFM gebruikt deze informatie om kennis te verkrijgen over individuele organisaties, maar ook over alle vergunninghoudende accountantsorganisaties gezamenlijk. Op basis van deze kennis kan de AFM haar andere toezichtinstrumenten zo goed mogelijk inzetten. Wij merken op dat deze Monitor een andere is dan die de voortgang in de verbeterplannen van de OOB-accountantsorganisaties weergeeft, zoals de Monitor 'Publiek Belang' van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)<sup>3</sup> en het dashboard 2015 Verandering en Verbetermaatregelen van de AFM.<sup>4</sup>

## **Monitor bevat vertraagde marktinformatie**

De AFM vraagt accountantsorganisaties jaarlijks in november of december de Monitor in te vullen. De AFM merkt op dat de uitkomsten van de Monitor, tenzij anders vermeld, betrekking hebben op het meest recent afgesloten boekjaar van accountantsorganisaties. Een groot deel van de accountantsorganisaties heeft een boekjaar wat gelijk is aan een kalenderjaar, maar een beperkt aantal accountantsorganisaties hanteert een gebroken boekjaar. Daardoor ziet de in de Monitor verstrekte informatie over het meest recent afgesloten boekjaar niet voor alle accountantsorganisaties op dezelfde tijdsperiode. De informatie die de accountantsorganisaties verstrekken over de wettelijke controles van financiële verantwoordingen hebben betrekking op

---

<sup>1</sup> Ten behoeve van deze rapportage heeft de AFM in bepaalde gevallen ook informatie gebruikt uit openbare bronnen, zoals het openbaar register op de website van de AFM, alsmede jaarverslagen en transparantieverslagen van vergunninghoudende accountantsorganisaties. Informatie uit openbare bronnen is gebruikt wanneer de gegevens uit de Monitor onvolledig waren, bijvoorbeeld omdat een deel van de vergunninghoudende accountantsorganisaties de desbetreffende informatie niet heeft aangeleverd, of als met de informatie uit openbare bronnen een beter beeld van een ontwikkeling in de markt kan worden geschetst.

<sup>2</sup> In 2009 is de Monitor voor het eerst uitgezet. Omdat het een opstartjaar betrof, zijn de uitkomsten van de Monitor 2009 onvolledig. Daarom is er voor gekozen om de uitkomsten van de Monitor van 2009 buiten beschouwing te laten.

<sup>3</sup> Zie de NBA Monitor 'Publiek Belang'.

<sup>4</sup> De AFM publiceert dit dashboard naar verwachting medio oktober 2015.

het daarvoor liggende boekjaar van de controlecliënten. Daarmee tonen de uitkomsten van de Monitor wat betreft informatie die betrekking heeft op wettelijke controles een vertraging van ongeveer twee jaar. Wanneer de getoonde uitkomsten niet betrekking hebben op het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties, maar op een andere periode, bevatten tabellen/figuren het volgende onderschrift “ | *géén sprake van vertraagde informatie* | ”.

### **Toekomstige ontwikkelingen**

De AFM dient op grond van de Europese Verordening nr. 537/2014 vanaf 2016 ten minste elke drie jaar een verslag op te stellen over ontwikkelingen in de accountancymarkt, in het bijzonder over het verstrekken van wettelijke controlediensten aan organisaties van openbaar belang (OOB's) en sectoren waarin kantoren actief zijn.<sup>5</sup> Ten behoeve van deze verplichting zal de AFM ook de komende jaren via de Monitor de accountantsorganisaties om informatie verzoeken en periodiek dergelijke rapportages met marktontwikkelingen uitbrengen.

### **Onderscheid vergunninghoudende accountantsorganisaties**

Waar mogelijk is in dit rapport een onderscheid aangebracht tussen enerzijds accountantsorganisaties met een vergunning voor het verrichten van wettelijke controles bij zowel organisaties van openbaar belang als andere organisaties (OOB-accountantsorganisaties) en anderzijds accountantsorganisaties met een vergunning voor het verrichten van wettelijke controles bij andere organisaties dan OOB's (niet-OOB-accountantsorganisaties). Daarbij is voor de OOB-accountantsorganisaties veelal een verder onderscheid aangebracht tussen aan de ene kant de Big 4-accountantsorganisaties en aan de andere kant de overige OOB-accountantsorganisaties. Dit onderscheid tussen OOB- en niet-OOB-accountantsorganisaties en tussen de Big 4- en overige OOB-accountantsorganisaties stelt accountantsorganisaties en de markt beter in staat om zich te vergelijken met soortgelijke accountantsorganisaties.

### **Opbouw rapport**

Dit rapport is als volgt opgebouwd. Hoofdstuk 2 geeft een samenvatting van het rapport met de voornaamste trends. Hoofdstuk 3 beschrijft een aantal trends op basis van algemene marktgegevens over vergunninghoudende accountantsorganisaties. Hoofdstuk 4 geeft inzicht in de trends met betrekking tot de omzet- en prijsontwikkeling van accountantsorganisaties. Tot slot bevat hoofdstuk 5 de trends met betrekking tot het stelsel van kwaliteitsbeheersing en beheerste en integere bedrijfsvoering. Als bijlagen bij dit rapport zijn opgenomen een begrippenlijst (bijlage I) en een tabel met de geaggregeerde uitkomsten van de Monitors van 2013 en 2014 (Bijlage II).

Er is voor gekozen om in Bijlage II alleen de geaggregeerde uitkomsten van de Monitors van 2013 en 2014 op te nemen, omdat over de uitkomsten van eerdere jaren al is gerapporteerd (uitkomsten Monitors 2010 en 2011) of de uitkomsten geen significante verschillen met de uitkomsten van 2013 en 2014 vertonen en daarom weinig toegevoegde waarde bieden (uitkomsten Monitor 2012).

---

<sup>5</sup> Zie artikelen 14 en 27 van Verordening nr. 537/2014.

*De gepresenteerde cijfers zijn gebaseerd op de informatie die de accountantsorganisaties hebben verstrekt aan de AFM. De 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.*

## 2. Samenvatting

De AFM vraagt accountantsorganisaties met een vergunning voor het verrichten van wettelijke controles jaarlijks om een Monitor in te vullen. In de Monitor verstrekken accountantsorganisaties informatie aan de AFM die relevant is voor het effectief en efficiënt uitvoeren van haar toezichtstaak. De AFM ziet in de informatie uit de Monitor van 2010 tot en met 2014 verschillende trends in de markt van accountantsorganisaties. De AFM vraagt in het bijzonder aandacht voor vijf opvallende trends:

### 1. Dertien procent afname accountantsorganisaties met vergunning

Het aantal vergunninghoudende accountantsorganisaties is in vijf jaar geleidelijk afgenomen van 475 naar 413. Deze daling heeft een aantal oorzaken. Allereerst is het aantal verzoeken om intrekking van vergunningen van accountantsorganisaties die geen wettelijke controles verrichten toegenomen. De AFM heeft de bevoegdheid gekregen om een vergunning in te trekken als een organisatie de voorgaande drie jaren geen wettelijke controle heeft uitgevoerd. Ook als gevolg van fusies en overnames van vergunninghoudende accountantsorganisaties is een aantal vergunningen vervallen. Tot slot hebben meerdere niet-OOB-accountantsorganisaties die in 2013 zijn beoordeeld in het AFM themaonderzoek naar niet-OOB-accountantsorganisaties<sup>6</sup>, de AFM verzocht hun vergunning in te trekken, al dan niet op aandringen van de AFM. Tegenover deze afname van het aantal bestaande vergunninghoudende accountantsorganisaties staat een beperkt aantal aangevraagde en verleende vergunningen. De AFM verwacht dat het aantal accountantsorganisaties dat geen wettelijke controles verricht de komende tijd verder zal afnemen.

### 2. Kwaliteitsonderzoek bij OOB-accountantsorganisaties relatief minder frequent dan bij niet-OOB-accountantsorganisaties

De AFM constateert dat het percentage wettelijke controles bij niet-OOB-conrolecliënten waarop OOB-accountantsorganisaties een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) verrichten is toegenomen van 9,2 procent in 2012 naar 15,8 procent in 2014. Dit percentage is beduidend lager dan het percentage voor niet-OOB-accountantsorganisaties (van 33,8 procent in 2012 naar 27,5 procent in 2014). Omdat de werkgroep 'Toekomst accountantsberoep' van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) heeft voorgesteld om het aantal OKB's te verhogen, verwacht de AFM een toename van het percentage wettelijke controles waarop een OKB wordt verricht.

De AFM constateert dat waar de niet-OOB-accountantsorganisaties in 2014 op 13,5 procent van haar wettelijke controles een intern kwaliteitsonderzoek laat uitvoeren, dit percentage voor de OOB-accountantsorganisaties 1,9 procent is. De AFM verwacht dat accountantsorganisaties, als gevolg van de toegenomen druk op de kwaliteit van wettelijke controles, meer interne kwaliteitsonderzoeken zullen uitvoeren.

---

<sup>6</sup> Zie 'Themaonderzoek niet-OOB-accountantsorganisaties - Deel 1: NBA-kantoren' en 'Deel 2: SRA-kantoren'.

### **3. Verdubbeling aantal accountantsorganisaties geconfronteerd met vermoeden van fraude bij controlecliënten**

De AFM ziet dat het aantal accountantsorganisaties dat is geconfronteerd met een redelijk vermoeden van fraude bij een controlecliënt is verdubbeld: van 16 in 2010 naar 31 in 2014. Daarin is een stijging waarneembaar van het percentage accountantsorganisaties dat is geconfronteerd met een redelijk vermoeden van fraude die adequaat is opgevolgd: van 4,3 procent in 2010 naar 8,2 procent in 2014. In deze gevallen heeft geen melding plaatsgevonden bij Bureau Financieel Toezicht (BFT), omdat de fraude adequaat is opgevolgd. Het percentage accountantsorganisaties dat een fraudemelding heeft ingediend bij het BFT, omdat de controlecliënt de geconstateerde fraude niet adequaat heeft opgevolgd, is licht gestegen van 1,3 procent in 2010 naar 1,8 procent in 2014. Op grond van nieuwe Europese regelgeving dienen OOB-accountantsorganisaties vanaf medio 2016 niet alleen in geval van onvoldoende opgevolgde fraude een melding te doen, maar ook in geval van andere onregelmatigheden<sup>7</sup> die onvoldoende door een OOB-controlecliënt zijn opgevolgd. De AFM verwacht daarom in de toekomst een toename van het aantal meldingen over dit soort onregelmatigheden bij OOB-controlecliënten.

### **4. Zes procent toename marktaandeel wettelijke controles niet-OOB-accountantsorganisaties**

Het percentage wettelijke controles verricht door niet-OOB-accountantsorganisaties is geleidelijk toegenomen van 28 procent in 2010 naar 34 procent in 2014. Deze toename van het marktaandeel van de niet-OOB-accountantsorganisaties gaat vooral ten koste van het marktaandeel van de Big 4-accountantsorganisaties, wat is gedaald van 56 procent in 2010 naar 52 procent in 2014. De toename van het marktaandeel van de niet-OOB-accountantsorganisaties komt enerzijds doordat de OOB-accountantsorganisaties afscheid nemen van meer risicovolle controlecliënten, bijvoorbeeld waar een grote druk op prijs is of sprake is van een beperkte interne beheersingsomgeving. Deze controlecliënten komen ook bij niet-OOB-organisaties terecht. De AFM verwacht daarom dat de niet-OOB-accountantsorganisaties de komende jaren meer wettelijke controles zullen verrichten. De AFM ziet hier wel een uitdaging voor de niet-OOB-kantoren om deze wettelijke controles kwalitatief goed uit te voeren. Anderzijds komt de toename van het marktaandeel van de niet-OOB-accountantsorganisaties doordat een aantal overige OOB-accountantsorganisaties hun vergunning hebben laten wijzigen naar een niet-OOB-vergunning.

### **5. Prijsdruk zichtbaar bij wettelijke OOB-controles Big 4-accountantsorganisaties na periode van prijsstijging**

De gemiddelde prijs van een OOB-controle verricht door de Big 4-accountantsorganisaties is tussen 2010 en 2013 toegenomen van € 106.000 naar € 161.000, waarbij de omzet stabiel is gebleven. De AFM ziet in de Monitor in de periode 2013-2014 een daling van de gemiddelde prijs

---

<sup>7</sup> Deze andere onregelmatigheden kunnen betrekking hebben op de inhoud van de financiële verantwoording, maar ook op andere wetsovertredingen door de OOB die de accountant tijdens de controle van de financiële verantwoording constateert.



van een wettelijke OOB-controle naar € 139.000. Ook in diverse media viel te lezen dat in 2014-2015 de gemiddelde prijs voor een wettelijke OOB-controle omlaag is gegaan.<sup>8</sup> Mogelijke oorzaken zijn de scherp geprijsde offertes die accountantsorganisaties uitbrengen als gevolg van toegenomen concurrentie. Ook speelt in sommige gevallen de herziening van de reikwijdte van de controle een rol. Het afgelopen jaar zijn veel OOB-controlecliënten van accountantsorganisatie gewisseld. Deze cliënten lopen daarbij vooruit op de verplichte kantoorroulatie die vanaf 1 januari 2016 in Nederland geldt. De eerste effecten van kantoorroulatie zijn wellicht zichtbaar. De toegenomen concurrentie is positief. Tegelijkertijd mogen de noodzakelijke investeringen in kwaliteit door accountantsorganisaties niet in het gedrang komen. De AFM zal de komende jaren de ontwikkeling van de gemiddelde prijs van een OOB-controle volgen.

---

<sup>8</sup> Zie onder andere het artikel 'Vier gevolgen van de verplichte stoelendans voor accountants' NRC, 6 juli 2014.

### 3. Algemene marktgegevens vergunninghouders

De AFM ziet op grond van de algemene marktgegevens uit de Monitor de volgende trends:

- Dertien procent afname accountantsorganisaties met vergunning (§ 3.1)
- Aantal wettelijke controles is stabiel en zes procent toename marktaandeel wettelijke controles niet-OOB accountantsorganisaties (§ 3.2)
- Toename klantmutatieratio met negen procent eerste effect van kantoorroulatie OOB-controles en toegenomen concurrentie (§ 3.3)
- Marginale toename gemiddeld aantal wettelijke controles per externe accountant (§ 3.4)
- Meer diversificatie in cliëntenportefeuille accountantsorganisaties naar aantal sectoren (§ 3.5)
- Aantal afgegeven 'schone' goedkeurende accountantsverklaringen is stabiel (§ 3.6)

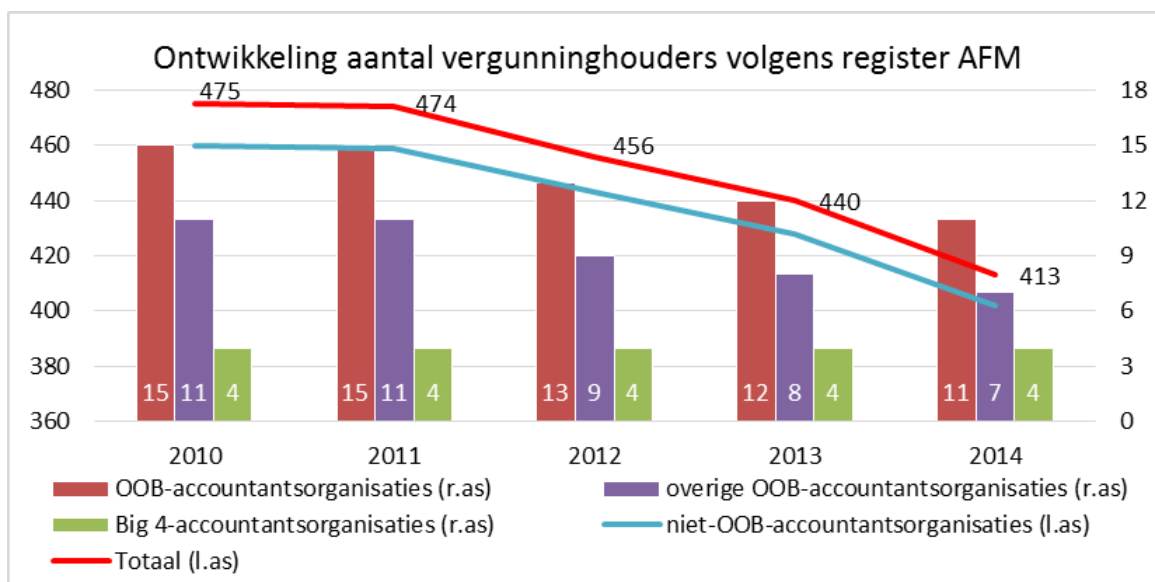
#### 3.1 Dertien procent afname accountantsorganisaties met vergunning

Accountantsorganisaties mogen alleen wettelijke controles verrichten als zij beschikken over een vergunning op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta).<sup>9</sup> De AFM verleent vergunningen aan accountantsorganisaties die voldoen aan de daaraan gestelde criteria. In figuur 1 is op basis van gegevens uit het openbaar register van de AFM het verloop in het aantal vergunninghouders weergegeven. De AFM constateert een geleidelijke daling in het aantal vergunninghoudende accountantsorganisaties van in totaal dertien procent.

Het aantal OOB-accountantsorganisaties is in vijf jaar met 27 procent verminderd, van vijftien organisaties in 2010 naar elf organisaties in 2014. Enkele OOB-accountantsorganisaties die geen OOB-controles (meer) verrichtten, hebben hun vergunning laten omzetten naar een niet-OOB-vergunning. Per 1 januari 2015 is het aantal OOB-accountantsorganisaties verder afgenomen naar tien. Bij de niet-OOB-accountantsorganisaties is sprake van een afname van bijna dertien procent, van 460 organisaties in 2010 naar 402 organisaties per 31 december 2014.

---

<sup>9</sup> Artikelen 5 en 6 van de Wta.



Figuur 1: Verloop in het aantal vergunninghoudende accountantsorganisaties per 31 december van een jaar op basis van het openbaar register van de AFM. | géén sprake van vertraagde informatie – data per 31 december van een jaar |

De dalende trend in het aantal niet-OOB-accountantsorganisaties heeft diverse (mogelijke) oorzaken:

- Het aantal verzoeken om intrekking van vergunningen van accountantsorganisaties die geen wettelijke controles verrichten is toegenomen. Dit is zichtbaar in de afname van het aantal niet-OOB-accountantsorganisaties dat geen wettelijke controles verricht (zie figuur 3).
- Als gevolg van fusies en overnames van vergunninghoudende accountantsorganisaties is een aantal vergunningen vervallen.<sup>10</sup>
- Meerdere niet-OOB-accountantsorganisaties die in 2013 zijn beoordeeld in het AFM themaonderzoek naar niet-OOB-accountantsorganisaties<sup>11</sup>, hebben de AFM verzocht hun vergunning in te trekken, mede op aandringen van de AFM.

Tegenover deze afname van het aantal bestaande vergunninghoudende accountantsorganisaties staat een beperkt aantal aangevraagde en verleende vergunningen.

De minister van Financiën is voornemens aanvullende categorieën van organisaties aan te wijzen als OOB.<sup>12</sup> Een aantal instellingen die onder deze aanvullende categorieën vallen, worden momenteel gecontroleerd door niet-OOB-accountantsorganisaties. Het is mogelijk dat een aantal niet-OOB-accountantsorganisaties hun vergunning willen laten omzetten naar een OOB-vergunning om zo hun controlecliëntenportefeuille te behouden, waarmee met de uitbreiding van

<sup>10</sup> Op grond van artikel 7 van de Wta is een vergunning niet overdraagbaar en volgens artikel 9 van de Wta vervalt de vergunning indien de accountantsorganisatie waaraan de vergunning is verleend ophoudt te bestaan.

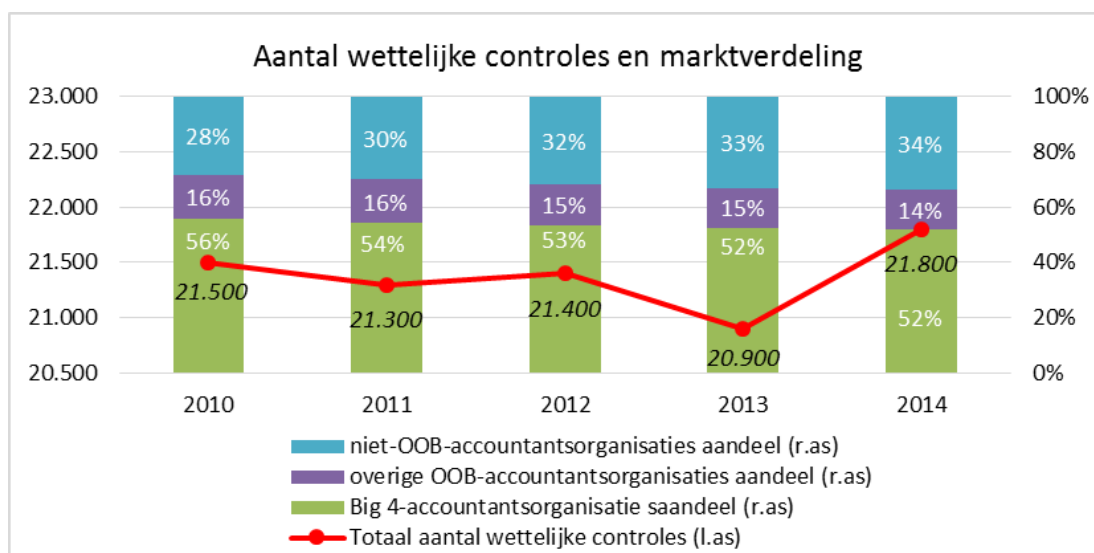
<sup>11</sup> Zie 'Themaonderzoek niet-OOB-accountantsorganisaties - Deel 1: NBA-kantoren' en 'Deel 2: SRA-kantoren'.

<sup>12</sup> Zie brief Minister van Financiën aan de Tweede Kamer, 26 juni 2015, kenmerk FM/2015/707 M.

de definitie van OOB het aantal vergunninghoudende OOB-accountantsorganisaties naar verwachting zal toenemen.

### 3.2 Aantal wettelijke controles is stabiel en zes procent toename marktaandeel wettelijke controles niet-OOB accountantsorganisaties

De AFM is belast met het toezicht op accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichten. Daarom vindt de AFM het belangrijk inzicht te hebben in het aantal wettelijke controles en de verdeling daarvan in de markt. Een wettelijke controle is een controle van een financiële verantwoording van een onderneming of instelling (controlecliënten) ten behoeve van het maatschappelijk verkeer.<sup>13</sup> In figuur 2 is in de eerste plaats op de linker as het totaal aantal in Nederland verrichtte wettelijke controles weergegeven, afgerond op honderdtallen. Uit dit figuur blijkt dat het totaal aantal wettelijke controles in de afgelopen vijf jaar schommelde rond de 21.500. Het totaal aantal wettelijke controles is na een daling naar 20.900 in 2013 toegenomen naar 21.800 in 2014.



Figuur 2: De rode lijn geeft het totaal aantal wettelijke controles volgens het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties weer, afgerond op honderdtallen (linker as). De staafdiagrammen tonen per jaar het marktaandeel in procenten van de categorieën accountantsorganisaties (rechter as).

Het in de Monitor opgegeven aantal wettelijke controles toont met een vertraging van ongeveer twee jaar het totaal aantal wettelijke controles dat controlecliënten over een bepaald boekjaar hebben laten verrichten door accountantsorganisaties.<sup>14</sup> Het overgrote deel van de wettelijke controles zijn jaarrekeningcontroles op grond van artikel 393, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (artikel 2:393 BW). Deze wettelijke controles zijn op grond van artikel 2:396 BW niet van toepassing op rechtspersonen die als 'klein' zijn aan te merken.<sup>15</sup> De afname van het

<sup>13</sup> Artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Wta.

<sup>14</sup> Zie de inleiding van dit rapport voor een toelichting over de vertraging van de informatie.

aantal wettelijke controles in de Monitors 2010 tot en met 2013 doet, gelet op de voornoemde vertraging in de cijfers van ongeveer twee jaar, vermoeden dat in de jaren 2008 tot 2011 een deel van de controlecliënten als gevolg van de verslechterde economische omstandigheden in omvang is gekrompen van ‘middelgroot’ naar ‘klein’. Omdat het aantal wettelijke controles in de Monitor 2014 weer rond het oude niveau ligt, vermoeden wij dat er een verband is met het begin van economisch herstel in het boekjaar 2012.

Figuur 2 toont daarnaast hoeveel procent van de wettelijke controles wordt verricht door de Big 4-, overige OOB- en de niet-OOB-accountantsorganisaties, ofwel: de marktaandelen van de verschillende categorieën accountantsorganisaties op het totaal aantal verrichtte wettelijke controles. Het percentage wettelijke controles verricht door niet-OOB-accountantsorganisaties is geleidelijk toegenomen (van 28 procent in 2010 naar 34 procent in 2014). Deze toename van het marktaandeel van de niet-OOB-accountantsorganisaties gaat vooral ten koste van het marktaandeel van de Big 4-accountantsorganisaties (van 56 procent in 2010 naar 52 procent in 2014). Het percentage wettelijke controles dat de overige OOB-accountantsorganisaties verrichten, is jaar op jaar stabiel op ongeveer 15 procent, ondanks de afname van het aantal overige OOB-accountantsorganisaties. Het marktaandeel van de Big 4-accountantsorganisaties is afgenomen van 56 procent in 2010 naar 52 procent in 2014. Omdat ook in 2014 meer dan de helft van het aantal wettelijke controles worden verricht door de vier grootste accountantsorganisaties, meent de AFM dat er sprake is van een geconcentreerde markt. De OOB-accountantsorganisaties nemen afscheid van meer risicovolle controlecliënten, bijvoorbeeld waar een grote druk op prijs is of sprake is van een beperkte interne beheersingsomgeving. Deze controlecliënten komen ook bij niet-OOB-organisaties terecht. De AFM verwacht daarom dat de niet-OOB-accountantsorganisaties de komende jaren meer wettelijke controles zullen verrichten en daardoor meer vergoedingen in rekening zullen brengen bij controlecliënten. De AFM ziet hier wel een uitdaging voor de niet-OOB-kantoren om deze wettelijke controles kwalitatief goed uit te voeren.

Figuur 3 toont aan de hand van de gegevens uit de Monitor de segmentering van het aantal accountantsorganisaties naar de hoeveelheid wettelijke controles die zij hebben verricht.<sup>16</sup> Uit de gegevens van de accountantsorganisaties die de Monitor hebben ingevuld blijkt dat ongeveer

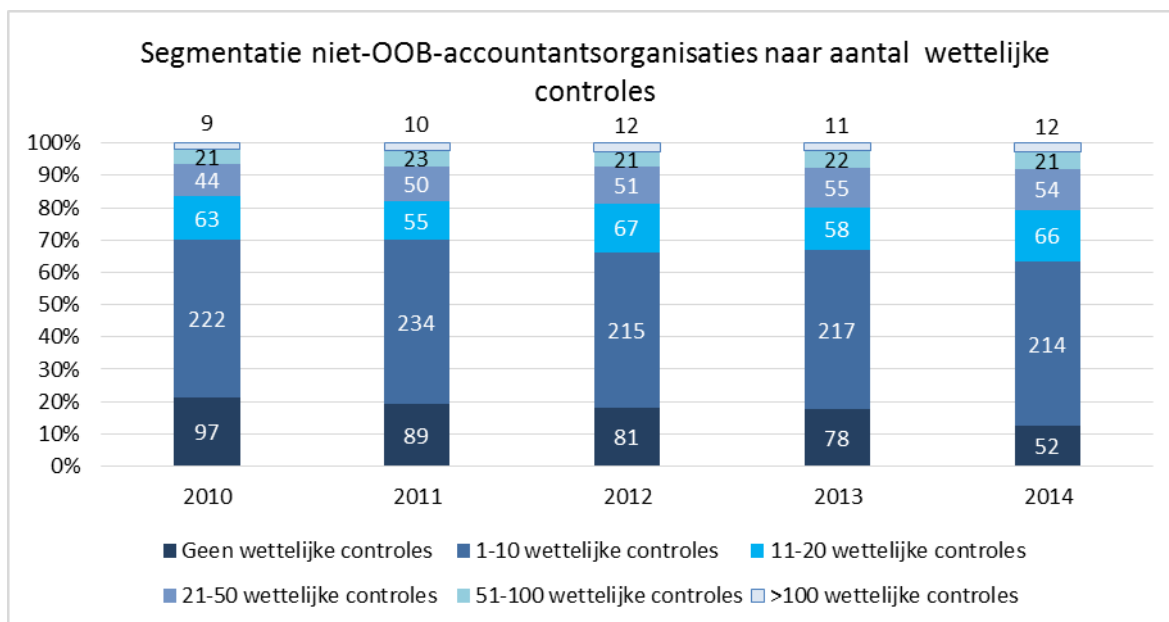
---

<sup>15</sup> Op grond van artikel 2:396, zevende lid, BW is artikel 2:393, eerste lid, BW betreffende de accountantscontrole niet van toepassing op een rechtspersoon die op twee opeenvolgende balansdata, zonder onderbreking nadien op twee opeenvolgende balansdata, heeft voldaan aan twee of drie van de volgende vereisten:

- a. De waarde van de activa volgens de balans met toelichting bedraagt, op de grondslag van verkrijgings- en vervaardigingsprijs, niet meer dan € 4.400.000;
- b. De netto-omzet over het boekjaar bedraagt niet meer dan € 8.800.000;
- c. Het gemiddeld aantal werknemers over het boekjaar bedraagt minder dan 50.

<sup>16</sup> De AFM merkt op dat er verschillen zijn tussen het aantal vergunninghouders uit het openbaar register van de AFM per 31 december van een jaar en het aantal accountantsorganisaties dat elk jaar de Monitor heeft ingevuld. Tussen het moment waarop accountantsorganisaties gedurende het jaar de Monitor invullen en de telling van het aantal vergunninghouders per 31 december kunnen vergunningen zijn verleend of ingetrokken.

tachtig procent van de niet-OOB-accountantsorganisaties twintig of minder wettelijke controles per jaar verricht. De 33 niet-OOB-accountantsorganisaties, die in 2014 hebben opgegeven dat zij in het meest recente afgesloten boekjaar meer dan 50 wettelijke controles hebben verricht, verrichtten in 2014 gemiddeld 109 wettelijke controles (in 2010 was dit nog gemiddeld 92 wettelijke controles). Zoals blijkt uit figuur 3 is het aantal niet-OOB-accountantsorganisaties dat géén wettelijke controles verricht tussen 2010 en 2014, geleidelijk met ongeveer 45 procent afgenomen van 97 in 2010 naar 52 in 2014.



Figuur 3: Verdeling niet-OOB-accountantsorganisaties naar het opgegeven verrichte aantal wettelijke controles uit het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.

De AFM heeft per 1 januari 2014 de bevoegdheid gekregen om aan een vergunning voorschriften en beperkingen te stellen, te wijzigen, in te trekken of te beperken, als de vergunninghouder gedurende een periode van 36 maanden geen gebruik heeft gemaakt van de vergunning.<sup>17</sup> De AFM heeft op basis van deze bevoegdheid in 2015 de vergunninghoudende accountantsorganisaties die volgens de gegevens uit de Monitor geen wettelijke controles verrichtten, per brief verzocht de AFM te informeren of zij inderdaad in de voorafgaande drie jaren geen wettelijke controles hebben verricht en of zij voornemens zijn in de nabije toekomst wettelijke controles te gaan verrichten. Dit heeft er toe geleid dat meerdere accountantsorganisaties een verzoek tot intrekking van hun vergunning hebben ingediend. Het aantal niet-OOB-accountantsorganisaties dat geen wettelijke controles verricht zal daarom naar verwachting vanaf 2015 verder afnemen.

Als gevolg van de afname van het aantal vergunninghoudende accountantsorganisaties en het nagenoeg gelijk blijven van het totale aantal wettelijke controles, is het gemiddeld aantal wettelijke controles per accountantsorganisatie over het algemeen licht toegenomen. In tabel 1 is het gemiddeld aantal wettelijke controles per accountantsorganisatie weergegeven voor de

<sup>17</sup> Artikel 10, onderdeel g, van de Wta.

verschillende categorieën accountantsorganisaties alsmede voor alle accountantsorganisaties tezamen.

Gemiddeld aantal wettelijke controles	2010	2011	2012	2013	2014
· Gem. Big 4-accountantsorganisaties	3.012	2.887	2.853	2.743	2.812
· Gem. Overige OOB-accountantsorganisaties	305	306	352	379	450
Gem. OOB-accountantsorganisaties	1.027	994	1.121	1.167	1.309
Gem. niet-OOB-accountantsorganisaties	13	14	15	16	18
Gemiddeld totaal accountantsorganisaties	46	45	47	46	51

Tabel 1: Per categorie accountantsorganisaties het gemiddeld aantal wettelijke controles over het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.

De AFM verwacht dat de trend van een dalend aantal vergunninghouders de komende jaren doorzet.

### 3.3 Toename klantmutatieratio met negen procent eerste effect van kantoorroulatie OOB-controles en toegenomen concurrentie

Met de vaststelling van de Wet op het accountantsberoep (Wab) op 11 december 2012 zijn twee amendementen goedgekeurd die leiden tot wijzigingen in de Wta. Vanaf 1 januari 2016 mogen accountantsorganisatie ten hoogste tien jaar de wettelijke controle van een OOB verrichten.<sup>18</sup> Een OOB-accountantsorganisatie dient in haar jaarlijkse transparantieverlag een lijst op te nemen van alle OOB's waarbij zij in het afgelopen boekjaar een wettelijke controle heeft verricht.<sup>19</sup> Daarmee kan uit deze openbare transparantieverlagen worden opgemaakt welke OOB's voor de wettelijke controle van hun financiële verantwoording zijn gewisseld van accountantsorganisatie. Doordat accountantsorganisaties aan de AFM het aantal nieuwe wettelijke controles moeten melden, verkrijgt de AFM inzicht in de kantoorroulatie bij OOB-controles.<sup>20 21</sup>

<sup>18</sup> Vanaf 1 januari 2016 geldt een roulatieplicht voor accountantsorganisaties voor wat betreft wettelijke controles van OOB's. Dit wordt geregeld in een nieuw onderdeel c van artikel 23 van de Wta:

“De accountantsorganisatie verricht geen wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, indien zij met betrekking tot die organisatie:

[...]

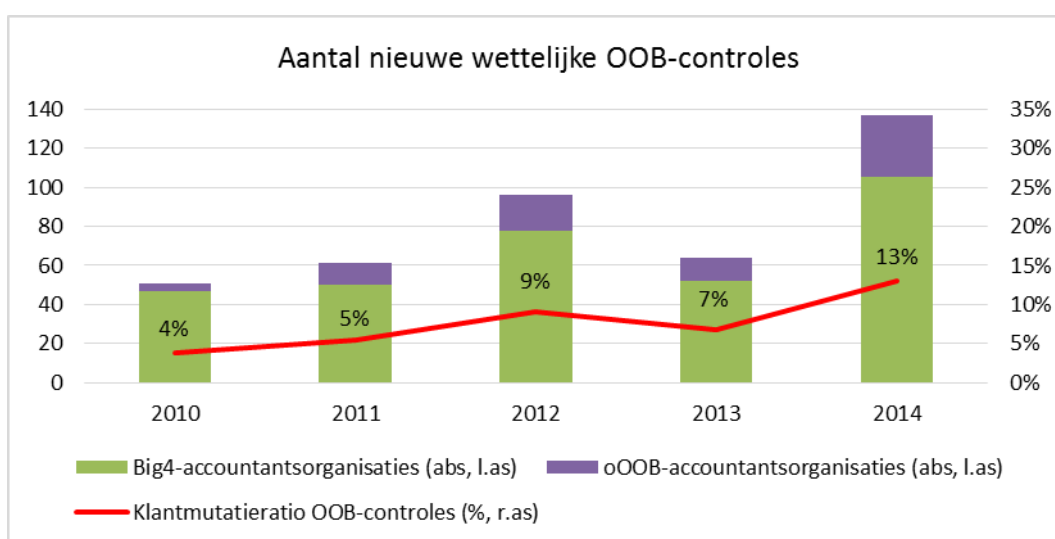
c. gedurende een periode van vier jaren volgend op een periode van tien aaneengesloten jaren waarin de accountantsorganisatie de wettelijke controles heeft verricht of een aanmerkelijk deel van de financiële administratie heeft verzorgd of ingericht.”

<sup>19</sup> Artikel 30, eerste lid, onderdeel g, van de Wta.

<sup>20</sup> Als een instelling voor de wettelijke controle van haar financiële gegevens overstapt naar een andere accountantsorganisatie of voor het eerst een wettelijke controle van haar financiële gegevens moet laten uitvoeren, is sprake van een nieuwe wettelijke controle voor de accountantsorganisatie die de wettelijke controle verricht.

<sup>21</sup> Sinds 1 januari 2013 zijn OOB's op grond van artikel 2:393, eerste lid, BW verplicht aan de AFM te melden aan welke accountant of accountantsorganisatie zij beogen een opdracht te verlenen tot het controleren van de jaarrekening.

De uitkomsten van de Monitor over de afgelopen vijf jaar laten zien dat de OOB-accountantsorganisaties in hun meest recent afgesloten boekjaar in totaal per jaar ongeveer 1.100 wettelijke controles bij OOB-controlecliënten hebben verricht. In figuur 4 is in de rode lijn voor OOB-accountantsorganisaties de klantmutatieratio voor wettelijke controles bij OOB-controlecliënten weergegeven.<sup>22</sup> Zoals uit figuur 4 blijkt, is deze klantmutatieratio geleidelijk toegenomen van 4 procent in 2010 naar 13 procent in 2014. Tussen 2013 en 2014 is de klantmutatieratio voor OOB-controles toegenomen van 7 naar 13 procent. Deze toename van het aantal wisselingen van accountantsorganisaties ziet de AFM ook terug in lijsten met OOB-controlecliënten die zijn opgenomen in de transparantieverslagen 2013/2014 van de OOB-accountantsorganisaties. Dit zou kunnen worden verklaard doordat meerdere OOB-controlecliënten van controlerende accountantsorganisatie zijn gewisseld na de aanname van de wetswijziging op 11 december 2012 en vooruitlopend op de inwerkingtreding ervan.



*Figuur 4: Absolute aantal nieuwe wettelijke OOB-controles van de Big 4- en overige accountantsorganisaties (staafdiagrammen linker as) en de klantmutatieratio in percentages van het totaal aantal wettelijke OOB-controles van alle OOB-accountantsorganisaties (rode lijn rechter as) in het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.*

De AFM verwacht dat de klantmutatieratio van de OOB-accountantsorganisaties met betrekking tot OOB's de komende jaren verder zal toenemen door de verplichte kantoorroulatie.

<sup>22</sup> De klantmutatieratio geeft in een percentage weer het aantal nieuwe wettelijke controles ten opzichte van het totaal aantal wettelijke controles verricht door de desbetreffende categorie accountantsorganisatie. In dit geval toont de klantmutatieratio voor OOB-accountantsorganisaties het percentage nieuwe wettelijke controles bij OOB-controlecliënten.



### 3.4 Marginale toename gemiddeld aantal wettelijke controles per externe accountant

Een externe accountant is de natuurlijke persoon die werkzaam is bij of verbonden is aan een accountantsorganisatie en die verantwoordelijk is voor de uitvoering van een wettelijke controle.<sup>23</sup> Een accountantsorganisatie dient de benodigde tijd, middelen en personeel aan de externe accountant beschikbaar te stellen, opdat hij zijn taak naar behoren kan uitvoeren.<sup>24</sup>

Het aantal externe accountants dat wettelijke controles verricht is met krap vijftien procent afgenomen van 2.322 ultimo 2010 naar 1.978 ultimo 2014 (zie ook afname figuur 1).<sup>25</sup> Circa zestig procent van deze externe accountants verricht controles namens niet-OOB-accountantsorganisaties, de overige veertig procent doet dit namens OOB-accountantsorganisaties. Het berekende gemiddeld aantal afgegeven accountantsverklaringen per externe accountant geeft inzicht in de 'span of control' van de externe accountant bij wettelijke controles die onder zijn verantwoordelijkheid worden verricht. Op totaalniveau is het gemiddeld aantal afgegeven accountantsverklaringen per externe accountant toegenomen in de afgelopen vijf jaar: van gemiddeld 9,3 naar gemiddeld 11,0 wettelijke controles.

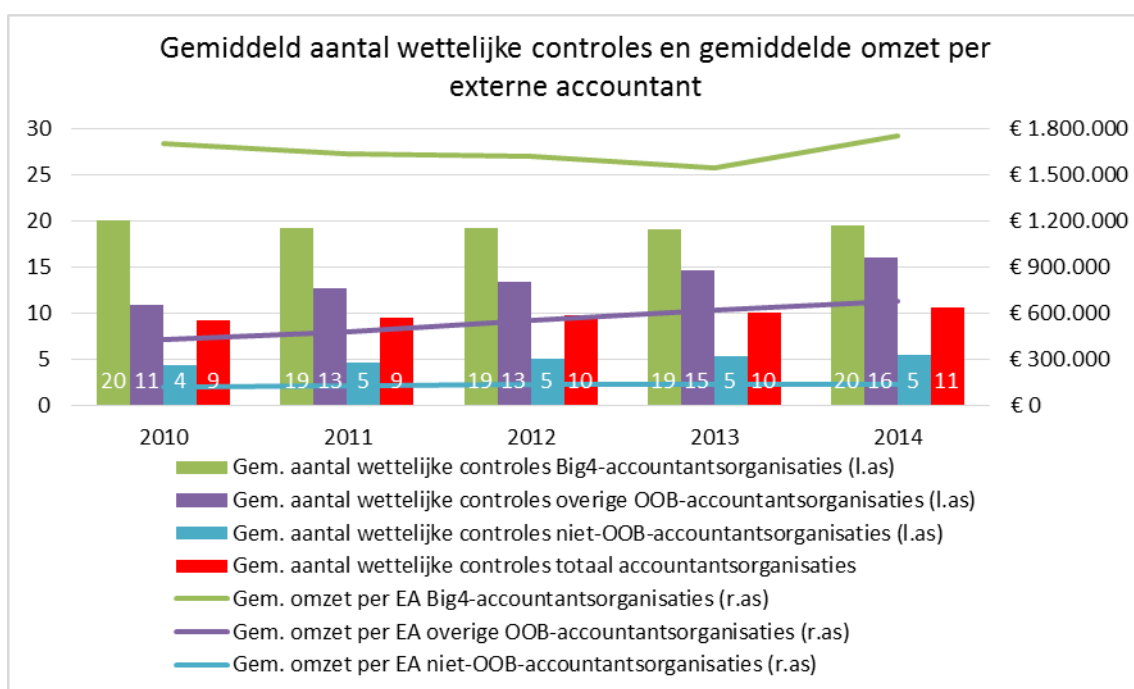
In figuur 5 is voor de externe accountants van de Big 4-, overige OOB- en niet-OOB-accountantsorganisaties per jaar weergegeven hoeveel wettelijke controles zij gemiddeld verrichten. Het aantal wettelijke controles per externe accountants van de Big 4-accountantsorganisaties bleef de afgelopen vijf jaar stabiel op ongeveer twintig wettelijke controles. De overige OOB-accountantsorganisaties kennen daarentegen een toename van zestig procent naar zestien wettelijke controles in 2014 (2010: 10). Eveneens neemt de gemiddelde omzet per externe accountant over de afgelopen vijf jaar toe.

---

<sup>23</sup> Artikel 1, eerste lid, onderdeel f, van de Wta.

<sup>24</sup> Artikel 15 van het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta).

<sup>25</sup> Een externe accountant kan aan meerdere accountantsorganisaties verbonden zijn en kan daardoor voor meerdere accountantsorganisaties wettelijke controles verrichten. Het genoemde aantal externe accountants bevat daarom dubbeltellingen en toont daarom niet het aantal afzonderlijke externe accountants dat is ingeschreven in het openbaar register op de website van de AFM.



Figuur 5: Gemiddelde aantal wettelijke controles per externe accountant (staafdiagrammen linker as) en de gemiddelde omzet per externe accountant (lijnen rechter as) volgens gegevens over het meest recent afgesloten boekjaar van accountantsorganisaties.

De AFM heeft in 2013 en 2014 onderzoek verricht naar de kwaliteit van wettelijke controles verricht door de Big 4-accountantsorganisaties.<sup>26</sup> Daarop hebben de Big 4-accountantsorganisaties maatregelen ter verbetering van de kwaliteit aangekondigd, waaronder het verruimen van de beschikbare tijd van externe accountants voor het verrichten van wettelijke controles, door bijvoorbeeld extra externe accountants te werven en de cliënten- en opdrachtenportefeuille te verkleinen.<sup>27</sup> Gelet op deze aangekondigde verbetermaatregel, verwacht de AFM dat het gemiddeld aantal wettelijke controles per externe accountant van de Big 4-accountantsorganisaties de komende jaren zal dalen. Met het oog op de effectiviteit van de implementatie van de door de Big 4-accountantsorganisaties aangekondigde verbetermaatregelen, zal de AFM het gemiddeld aantal wettelijke controles per externe accountant nauwlettend volgen.

### 3.5 Meer diversificatie in cliëntenportefeuille accountantsorganisaties naar aantal sectoren

De AFM vraagt in de Monitor in welke sectoren een accountantsorganisatie omzet behaalt bij controlecliënten.<sup>28</sup> Hiermee wordt inzicht verkregen over de voornaamste sectoren van

<sup>26</sup> Rapport 'Uitkomsten onderzoek kwaliteit wettelijke controles Big 4-accountantsorganisaties', 25 september 2014.

<sup>27</sup> Zie voetnoot 26, pagina 119.

<sup>28</sup> Accountantsorganisaties konden in de Monitors van 2010 en 2011 voor elf sectoren aangeven of zij bij

controlecliënten en de algehele cliëntenportefeuille van de verschillende categorieën accountantsorganisaties.

De Big 4-accountantsorganisaties hebben de afgelopen vijf jaar bij controlecliënten in vrijwel alle sectoren omzet behaald. Voor de overige OOB-accountantsorganisaties lag dit op gemiddeld iets meer dan negen sectoren. In tabel 2 is te zien dat tussen 2010 en 2014 jaarlijks ongeveer zes OOB-accountantsorganisaties gemeenten en provincies controleerden. Daaruit blijkt eveneens dat het merendeel van de OOB-accountantsorganisaties wettelijke controles van financiële ondernemingen verrichtten. Uit tabel 2 blijkt een toename van het gemiddelde aantal sectoren waarin OOB-accountantsorganisaties actief zijn van 7,7 in 2010 naar 11,0 in 2014.

OOB-accountantsorganisaties	2010	2011	2012	2013	2014
Aantal OOB-accountantsorganisaties	15	15	13	12	10
Gemiddeld aantal sectoren	7,7	8,1	9,5	9,7	11,0
Financiële ondernemingen	14	14	12	11	9
Bouw- en projectontwikkeling	13	13	11	10	9
Vastgoed	NA	NA	9	9	9
Woningcorporaties	6	8	7	6	7
Energie	7	7	8	8	8
IT/ Telecom	12	11	9	9	8
Gemeenten/ provincies	5	6	7	6	6
Automotive	NA	NA	9	9	9
Horeca	7	9	8	7	8
Handel	13	13	11	10	9
Productie	13	14	11	10	9
Dienstverlening	13	13	11	10	9
Overig	13	13	11	11	10

Tabel 2: Aantal OOB-accountantsorganisaties dat omzet behaalde bij controlecliënten in de betreffende sector en het gemiddeld aantal sectoren van controlecliënten waaruit OOB-accountantsorganisaties omzet behalen in het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.

In tabel 3 is per sector weergegeven hoeveel niet-OOB-accountantsorganisaties in de betreffende sectoren controlecliënten hebben waar zij vergoedingen voor wettelijke controles en overige verleende diensten in rekening brengen. De vraag die ten grondslag ligt aan deze tabel is alleen gesteld aan accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichtten.<sup>29</sup>

controlecliënten in de desbetreffende sectoren een vergoeding voor wettelijke controles en overige verleende diensten in rekening hebben gebracht. In 2012 is Vastgoed, in 2010 en 2011 vallend onder Bouw- en projectontwikkeling en vastgoed, als zelfstandige sector opgenomen. Daarnaast is de sector Automotive toegevoegd. Hiermee is het totale aantal sectoren uitgebreid tot 13. Het ontbreken van gegevens over de (zelfstandige) sectoren Automotive en Vastgoed is in tabellen 2 en 3 weergegeven door de vermelding 'NA' in de jaren 2010 en 2011.

<sup>29</sup> Zoals blijkt uit de in paragraaf 3.2 opgenomen figuur 3, hebben elk jaar gemiddeld 365 niet-OOB-accountantsorganisaties in de Monitor opgegeven dat zij wettelijke controles verrichtten.

Uit tabel 3 blijkt dat elk jaar meer dan 200 van de ongeveer 365 niet-OOB-accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichten controlecliënten hebben in de sectoren handel, productie en dienstverlening. Waar de niet-OOB-accountantsorganisaties in 2010 gemiddeld bij controlecliënten in 2,7 sectoren vergoedingen in rekening brachten, laten de gegevens uit de Monitor zien dat dit gemiddelde in 2014 is toegenomen naar 3,2 sectoren. Hieruit is op te maken dat de niet-OOB-accountantsorganisaties in de afgelopen vijf jaar hun cliëntenportefeuille hebben gediversifieerd.

Niet-OOB-accountantsorganisaties	2010	2011	2012	2013	2014
Aantal niet-OOB-accountantsorganisaties	359	372	366	363	367
Gemiddeld aantal sectoren	2,7	2,8	3,0	3,0	3,2
Financiële ondernemingen	60	62	61	64	65
Bouw- en projectontwikkeling	166	182	167	149	147
Vastgoed	NA	NA	47	42	48
Woningcorporaties	13	12	12	6	11
Energie	17	15	14	9	10
IT/ Telecom	64	56	62	65	53
Gemeenten/ provincies	11	9	11	8	10
Automotive	NA	NA	98	108	108
Horeca	45	38	38	38	40
Handel	292	302	293	297	301
Productie	208	217	212	206	216
Dienstverlening	191	209	214	229	236
Overig	164	141	121	118	115

*Tabel 3: Aantal niet-OOB-accountantsorganisaties dat wettelijke controles verricht en omzet behaalde bij controlecliënten in de betreffende sector en gemiddeld aantal sectoren van controlecliënten waaruit OOB-accountantsorganisaties omzet behalen in het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.*

De tabellen 2 en 3 in samenhang bezien blijkt dat de cliëntenportefeuille van zowel de OOB- als de niet-OOB-accountantsorganisaties diversifieert. Daarnaast is zichtbaar dat een beperkt aantal niet-OOB-accountantsorganisaties controlecliënten heeft in de sectoren gemeenten en provincies, energie en woningcorporaties. Binnen deze sectoren zijn de OOB-accountantsorganisaties sterk vertegenwoordigd. Het verder diversifiëren naar een groter aantal sectoren zorgt ervoor dat accountantsorganisaties zullen moeten investeren in specifieke sector kennis en -ervaring. De AFM zal de trend van meer diversificatie in sectoren in de komende jaren volgen.

De AFM dient op grond van Europese wetgeving vanaf medio 2016 regelmatig de ontwikkelingen in de markt voor wettelijke controlediensten aan OOB's te monitoren.<sup>30</sup> Daarom zal de AFM in de komende jaren in de Monitor informatie blijven uitvragen over de sectoren waarin OOB-controlecliënten werkzaam zijn.

<sup>30</sup> Artikel 27 van Verordening nr. 537/2014.

### 3.6 Aantal afgegeven ‘schone’ goedkeurende accountantsverklaringen is stabiel

Accountantsorganisaties mogen alleen wettelijke controles verrichten als zij beschikken over een vergunning op grond van de Wta. Aangezien de afgifte van de accountantsverklaring het sluitstuk van een wettelijke controle is, vindt de AFM het belangrijk dat accountantsorganisaties inzicht hebben in het type accountantsverklaringen dat zij afgeven. Zoals aangegeven in paragraaf 3.2, hebben de accountantsorganisaties in de Monitor van 2014 opgegeven dat zij in het meest recente afgesloten boekjaar in totaal ongeveer 21.800 wettelijke controles hebben verricht. Vervolgens is de vraag gesteld bij hoeveel wettelijke controles welk type accountantsverklaring is afgegeven.<sup>31</sup> Daarbij is het voor een accountantsorganisatie mogelijk om aan te geven dat deze informatie niet beschikbaar is. De accountantsorganisaties die 35 procent van het totale aantal van 21.800 wettelijke controles vertegenwoordigen hebben in 2014 opgegeven geen informatie beschikbaar te hebben over het type accountantsverklaring dat zij hebben afgegeven. Uit tabel 4 blijkt dat alle accountantsorganisaties tezamen de afgelopen vijf jaar geleidelijk meer informatie beschikbaar hebben over het type accountantsverklaring dat zij hebben afgegeven. Waar de niet-OOB-accountantsorganisaties bij meer dan negentig procent van de wettelijke controles vertegenwoordigen kunnen aangeven welk type verklaring is afgegeven, ligt dit percentage voor de Big 4- en overige OOB-accountantsorganisaties gemiddeld op bijna vijftig procent.

Werkelijk verkregen opgave type accountantsverklaring (in procenten)	2010	2011	2012	2013	2014
· Big 4-accountantsorganisaties	N/A <sup>32</sup>	49%	49%	75%	49%
· Overige OOB-accountantsorganisaties	33%	20%	34%	52%	49%
OOB-accountantsorganisaties	4%	42%	45%	70%	49%
Niet-OOB-accountantsorganisaties	92%	94%	94%	94%	95%
Totaal perc. beschikbare type ontvangen	30%	58%	61%	78%	65%

Tabel 4: Percentages van het aantal wettelijke controles uit het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties waarvan de accountantsorganisaties kunnen aangeven welk type accountantsverklaring is afgegeven.

Ook al is de informatie over het type afgegeven accountantsverklaringen niet volledig beschikbaar, op geaggregeerd niveau zijn trends zichtbaar. De Monitor registreert vijf typen accountantsverklaringen die door accountantsorganisaties worden afgegeven: de ‘schone’ goedkeurende accountantsverklaring<sup>33</sup>, de goedkeurende verklaring met verplicht toelichtende

<sup>31</sup> Accountantsorganisaties hebben in de Monitor alleen de mogelijkheid om voor het opgegeven totale aantal wettelijke controles aan te geven welk type accountantsverklaring is afgegeven, of om aan te geven dat deze informatie over de afgegeven typen accountantsverklaringen niet beschikbaar is.

<sup>32</sup> Geen informatie verstrekt (*no answer*).

<sup>33</sup> Met een ‘schone’ goedkeurende verklaring wordt bedoeld een goedkeurende verklaring zonder verplicht toelichtende paragraaf wegens ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit.

paragraaf wegens ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit, de verklaring met beperking, de verklaring van oordeelonthouding en de afkeurende verklaring. Uit de informatie over de typen afgegeven accountantsverklaringen blijkt dat het percentage wettelijke controles met een 'schone' goedkeurende verklaring de afgelopen vijf jaar nagenoeg stabiel gebleven op circa 85 procent.<sup>34</sup>

Tabel 5 geeft weer hoeveel procent van de accountantsverklaringen een goedkeurende verklaring met verplicht toelichtende paragraaf wegens ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit, verklaring met beperking, verklaring van oordeelonthouding of afkeurende verklaring betreft. De toename van het percentage goedkeurende verklaringen met verplicht toelichtende paragraaf wegens ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit (2010: 0,6 procent, 2014: 2,4 procent) en met een beperking (2010: 0,6 procent, 2012: 2,1 procent, 2014: 1,9 procent) weerspiegelt mogelijk de verslechterde economische omstandigheden in de jaren 2008 tot 2011. Door de economische crisis kunnen resultaten sterk onder druk staan en kunnen herfinancieringen lastiger, zo niet onhaalbaar blijken. Het risico op discontinuïteit is daardoor hoger dan gemiddeld. Het voorgaande betekent voor de accountant dat hij extra alert en kritisch moet zijn in zijn controle en steeds het belang van de gebruikers van de jaarrekening in het oog moet houden. De AFM heeft hieraan aandacht besteed in haar reguliere onderzoek bij de Big 4-accountantsorganisaties in 2009 en 2010.<sup>35</sup>

Type verklaring	2010	2011	2012	2013	2014
Goedkeurende met toelichting	0,60%	1,50%	2,30%	2,50%	2,40%
Met beperking	0,60%	2,60%	2,10%	1,90%	1,90%
Oordeelonthouding	12,40%	13,50%	13,00%	11,10%	12,20%
Afkeurende	0,03%	0,07%	0,06%	0,02%	0,22%

Tabel 5: Typen accountantsverklaringen uit het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties, anders dan een 'schone' goedkeurende verklaring, in procenten ten opzichte van het totale opgegeven aantal wettelijke controles.

Op grond van Europese wetgeving dienen OOB-accountantsorganisaties in de toekomst meer informatie vast te leggen over haar wettelijke controles bij OOB-controlecliënten.<sup>36</sup> De AFM verwacht daarom dat de OOB-accountantsorganisaties vanaf inwerkingtreding van deze Europese wetgeving medio 2016 meer informatie centraal zullen registreren over het type accountantsverklaringen dat namens haar organisatie is afgegeven.

<sup>34</sup> Bij de vraag naar de uitkomsten van de wettelijke controles is het antwoord 'Deze gegevens zijn niet beschikbaar' eveneens een keuzemogelijkheid. Hierdoor is de omvang (n) van de antwoorden op deze vraag zeer wisselend door de jaren heen. Zeker in 2010 is de totale omvang van de verkregen populatie relatief beperkt (zie ook tabel 4).

<sup>35</sup> Rapport 'Algemene bevindingen kwaliteit accountantscontrole en kwaliteitsbewaking', 1 september 2010.

<sup>36</sup> Op grond van artikel 12 van Verordening nr. 537/2014 dienen OOB-accountantsorganisaties de toezichthoudende instantie te informeren over de afgifte van een niet-goedkeurende verklaring bij een OOB-controle.

## 4. Omzet- en prijsontwikkeling

De AFM constateert in de gegevens uit de Monitor de volgende trends over de omzet- en prijsontwikkeling van vergunninghoudende accountantsorganisaties:

- Omzet niet-OOB-accountantsorganisaties met achttien procent toegenomen door vergroting marktaandeel (§ 4.1)
- Prijsdruk zichtbaar bij wettelijke OOB-controles Big 4-accountantsorganisaties na periode van prijsstijging (§ 4.2)

### 4.1 Omzet niet-OOB-accountantsorganisaties met tien procent toegenomen door vergroting marktaandeel

De omzet van een accountantsorganisatie omvat alle vergoedingen die in rekening zijn gebracht bij controlecliënten. Dit behelst naast omzet uit controlewerkzaamheden ook omzet uit andere dienstverlening, zoals administratieve of fiscale dienstverlening.

Tabel 6 geeft de totale vergoeding weer die de accountantsorganisaties in Nederland in rekening hebben gebracht bij cliënten waarvoor zij de wettelijke controles verrichtten in (2010: € 1,33 miljard en 2014: € 1,33 miljard).<sup>37</sup> Daarbij is een onderverdeling gemaakt in de omzetten voor de OOB-accountantsorganisaties (2010: € 1,16 miljard en 2014: 1,14 miljard) en de niet-OOB accountantsorganisaties (2010: € 175 miljoen en 2014: € 192 miljoen).

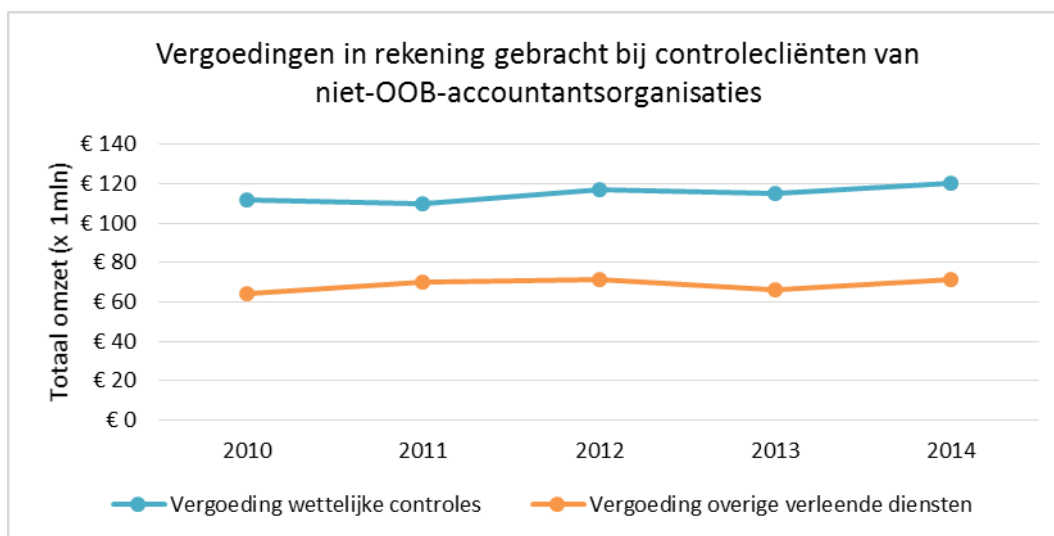
In rekening gebrachte vergoedingen (x €1 miljoen euro)	2010			2014		
	OOB	niet-OOB	totaal	OOB	niet-OOB	totaal
Vergoeding wettelijke controle bij OOB's	138	0	138	133	0	133
Vergoeding wettelijke controle bij niet-OOB's	580	111	691	553	121	674
<b>Totale vergoeding wettelijke controle</b>	<b>718</b>	<b>111</b>	<b>829</b>	<b>686</b>	<b>121</b>	<b>807</b>
Vergoeding overige assurancediensten bij controlecliënten	225	6	231	240	10	250
Vergoeding overige diensten bij controlecliënten	215	58	273	215	61	277
<b>Totale vergoeding overige verleende diensten</b>	<b>440</b>	<b>64</b>	<b>504</b>	<b>455</b>	<b>71</b>	<b>527</b>
<b>Totaal in rekening gebrachte vergoeding bij controlecliënten</b>	<b>1.158</b>	<b>175</b>	<b>1.333</b>	<b>1.141</b>	<b>192</b>	<b>1.334</b>

Tabel 6: Vergoedingen in rekening gebracht bij controlecliënten waarvoor de desbetreffende categorie accountantsorganisaties de wettelijke controles verricht.

<sup>37</sup> De totale bij controlecliënten in rekening gebrachte vergoeding is exclusief belasting toegevoegde waarde.

Bovenstaand is eveneens een onderscheid aangebracht in de vergoedingen die niet-OOB-accountantsorganisaties in rekening hebben gebracht bij controlecliënten voor wettelijke controles (2010: circa € 111 en 2014: circa € 121 miljoen) respectievelijk overige verleende diensten (2010: circa € 64 miljoen en 2014: circa € 71 miljoen). Opgeteld hebben de niet-OOB-accountantsorganisaties daarmee in 2010 in totaal € 175 miljoen en in 2014 in totaal € 192 miljoen in rekening gebracht bij controlecliënten. Hieruit blijkt een tien procent toename in vergoeding voor wettelijke controle voor de niet-OOB-accountantsorganisaties. De oorzaak valt in belangrijke mate te vinden in het toegenomen marktaandeel ten opzichte van de Big 4 (zie figuur 2).

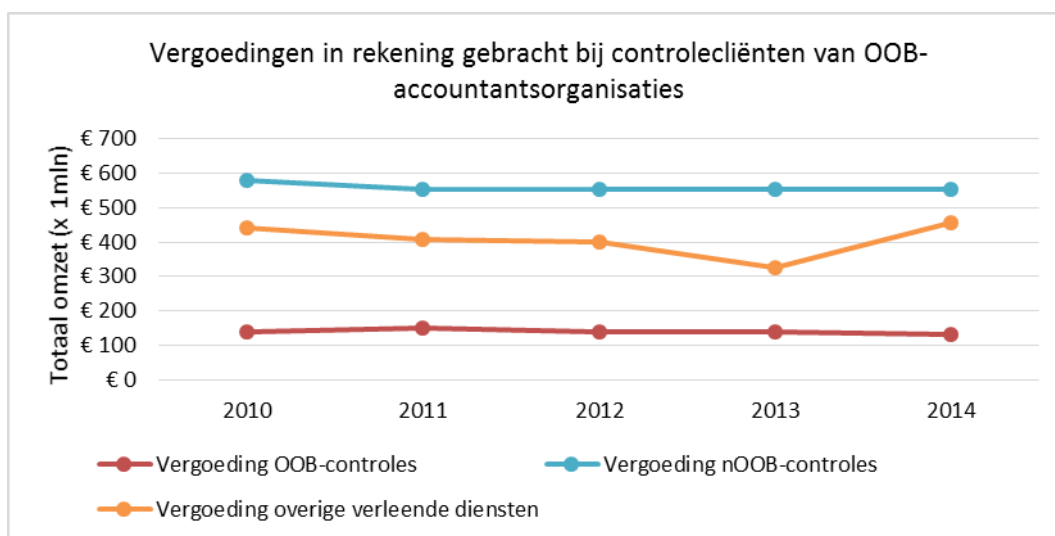
De groei van de omzet van niet-OOB-accountantsorganisaties met 10 procent is deels te relateren aan de toename van het aantal wettelijke controles verricht door niet-OOB-accountantsorganisaties. Dit is in figuur 2 van paragraaf 3.2 tot uitdrukking gebracht in de groei van het marktaandeel van de niet-OOB-accountants van 28 procent in 2010 naar 34 procent in 2014. Dit komt deels doordat een aantal OOB-accountantsorganisaties hun OOB-vergunning hebben laten wijzigen naar een niet-OOB-vergunning. Daarnaast komt deze groei van de vergoedingen door een stijging van de vergoedingen die in rekening zijn gebracht bij bestaande controlecliënten. Uit de Monitor blijkt dat de gemiddelde omzet die een niet-OOB-accountantsorganisatie in rekening brengt bij alle controlecliënten tezamen, is toegenomen van ongeveer € 385.000 in 2010 naar bijna € 460.000 in 2014.



Figuur 6: Ontwikkeling van de door niet-OOB-accountantsorganisaties bij controlecliënten in rekening gebrachte vergoedingen in het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.



Figuur 7 toont de door OOB-accountantsorganisaties bij controlecliënten in rekening gebrachte vergoedingen. Naast de vergoeding voor overige verleende diensten voor alle controlecliënten is de vergoeding voor wettelijke controles bij OOB- en niet-OOB- controlecliënten weergegeven.



Figuur 7: Ontwikkeling van de door OOB-accountantsorganisaties bij controlecliënten in rekening gebrachte vergoedingen in het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.

De totale vergoeding die OOB-accountantsorganisaties in rekening hebben gebracht bij controlecliënten is afgenomen van € 1.158 miljoen in 2010 naar € 1.142 miljoen in 2014. Dit komt door een afname van de totale vergoeding uit wettelijke controles bij OOB- en niet-OOB- controlecliënten met bijna 4,5 procent als gevolg van een afname van het aantal OOB-vergunninghouders en het daaruit voortvloeiende verlies van marktaandeel (zie figuur 2). Door de vermindering van het aantal accountantsorganisaties met een OOB-vergunning van 15 naar 11 is eveneens de gemiddelde vergoeding die een OOB-accountantsorganisatie in rekening heeft gebracht bij controlecliënten toegenomen van € 77 miljoen in 2010 naar € 104 miljoen in 2014. Een toename van 34 procent.

Sinds 1 januari 2013 mag een accountantsorganisatie die wettelijke controles verricht bij een OOB, naast controlediensten geen andere werkzaamheden voor die OOB en daaraan gelieerde entiteiten verrichten.<sup>38</sup> Deze scheiding van controle- en adviesdiensten voor OOB- controlecliënten was tot 1 januari 2015 niet van toepassing op werkzaamheden waarvoor de opdracht aan de accountants(organisatie) was verstrekt vóór 1 januari 2013.<sup>39</sup> Gelet op de invoering van de verplichte scheiding van controle- en adviesdiensten verwacht de AFM dat de vergoeding die OOB-accountantsorganisaties in rekening brengen bij OOB- controlecliënten voor diensten anders dan wettelijke controles de komende jaren van zeer geringe omvang zal moeten zijn, zo niet nihil.

<sup>38</sup> Artikel 24b van de Wta.

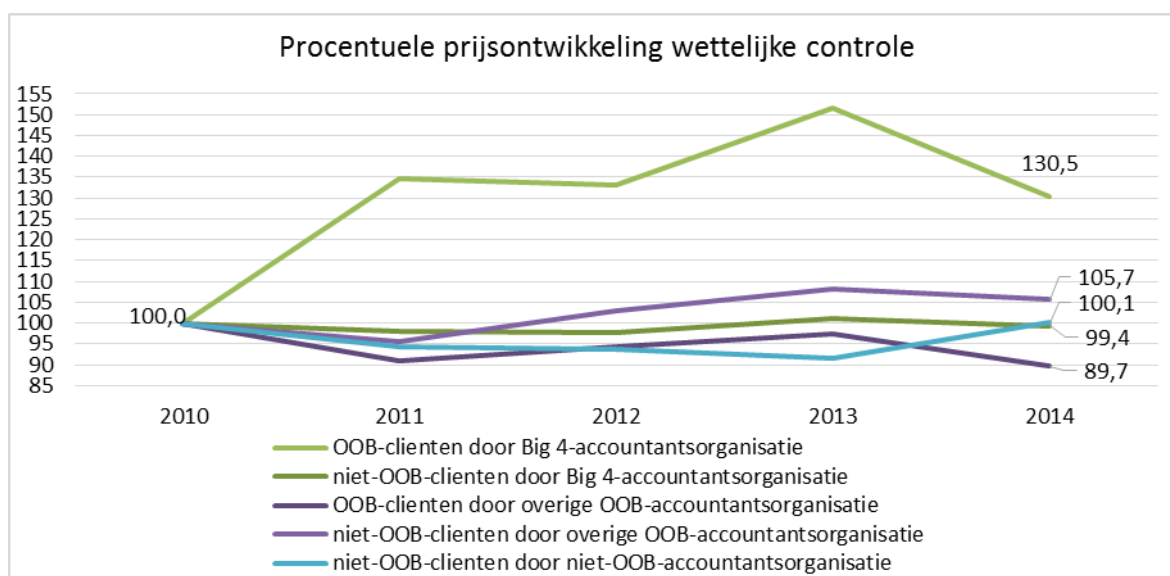
<sup>39</sup> Artikel 86a, eerste lid, van de Wta.

## 4.2 Prijsdruk zichtbaar bij wettelijke OOB-controles Big 4-accountantsorganisaties na periode van prijsstijging

Op basis van de Monitor heeft de AFM de gemiddelde prijs van een wettelijke controle berekend op basis van het aantal wettelijke controles en de daarvoor in rekening gebrachte vergoeding in het meest recent afgesloten boekjaar. In figuur 8 is de procentuele prijsontwikkeling voor de wettelijke controles van OOB- en niet-OOB-controlecliënten door de verschillende categorieën accountantsorganisaties weergegeven.

Uit figuur 8 blijkt dat de procentuele prijsontwikkeling van een wettelijke controle bij een niet-OOB-controlecliënt voor alle categorieën accountantsorganisaties de afgelopen vijf jaar stabiel is gebleven. De gemiddelde prijs per wettelijke controle voor alle categorieën accountantsorganisaties betrof in 2014 tussen de 98 en 106 procent van de prijs uit 2010. In 2014 betrof de gemiddelde prijs voor een niet-OOB-controle door een OOB-accountantsorganisatie € 42.000 en door een niet-OOB-accountantsorganisatie € 18.000.

De gemiddelde prijs van een OOB-controle verricht door de Big 4-accountantsorganisaties is tussen 2010 en 2013 toegenomen van € 106.000 naar € 161.000, waarbij de omzet stabiel is gebleven. Sinds 2010 hebben deze accountantsorganisaties een hogere vergoeding voor wettelijke controles bij OOB-controlecliënten in rekening gebracht.<sup>40</sup> De AFM ziet in de Monitor in de periode 2013-2014 een daling van de gemiddelde prijs van een wettelijke controle naar € 139.000.



Figuur 8: Ontwikkeling van de gemiddelde prijs per wettelijke controle op basis van gegevens over het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties, weergegeven in procentuele veranderingen ten opzichte van de gemiddelde prijs in het basisjaar 2010.

<sup>40</sup> Rapport 'Algemene bevindingen kwaliteit accountantscontrole en kwaliteitsbewaking', 1 september 2010.

Ook in diverse media viel te lezen dat in 2014-2015 de gemiddelde prijs voor een wettelijke OOB-controle het afgelopen jaar omlaag is gegaan.<sup>41</sup> In bovenstaande figuur 8 is te zien dat deze prijsdaling zich reeds heeft ingezet in 2013. Mogelijke oorzaken zijn de scherp geprijsde offertes die accountantsorganisaties uitbrengen als gevolg van toegenomen concurrentie. Ook speelt in sommige gevallen de herziening van de reikwijdte van de controle een rol. Het afgelopen jaar zijn veel OOB-controlecliënten van accountantsorganisatie gewisseld. Deze cliënten lopen daarbij vooruit op de verplichte kantoorroulatie die vanaf 1 januari 2016 in Nederland geldt. De eerste effecten van kantoorroulatie zijn wellicht zichtbaar. De toegenomen concurrentie is positief. Tegelijkertijd mogen de noodzakelijke investeringen in kwaliteit door accountantsorganisaties niet in het gedrang komen. De AFM zal de komende jaren de ontwikkeling van de gemiddelde prijs van een OOB-controle volgen.

---

<sup>41</sup> Zie onder andere het artikel 'Vier gevolgen van de verplichte stoelendans voor accountants', NRC 6 juli 2014.

## 5. Stelsel van kwaliteitsbeheersing en beheerste en integere bedrijfsvoering

De AFM ziet in de gegevens uit de Monitor de volgende trends in het stelsel van kwaliteitsbeheersing van accountantsorganisaties:

- Kwaliteitsonderzoek bij OOB-accountantsorganisaties relatief minder frequent dan bij niet-OOB-accountantsorganisaties (§ 5.1)
- OOB-accountantsorganisaties registreren procentueel gezien minder schendingen dan niet-OOB-accountantsorganisaties (§ 5.2)
- Verdubbeling aantal accountantsorganisaties geconfronteerd met vermoeden van fraude bij controlecliënten (§ 5.3)
- Aantal accountantsorganisaties geconfronteerd met gerechtelijke en klachtenprocedures neemt toe (§ 5.4)

### 5.1 Kwaliteitsonderzoek bij OOB-accountantsorganisaties relatief minder frequent dan bij niet-OOB-accountantsorganisaties

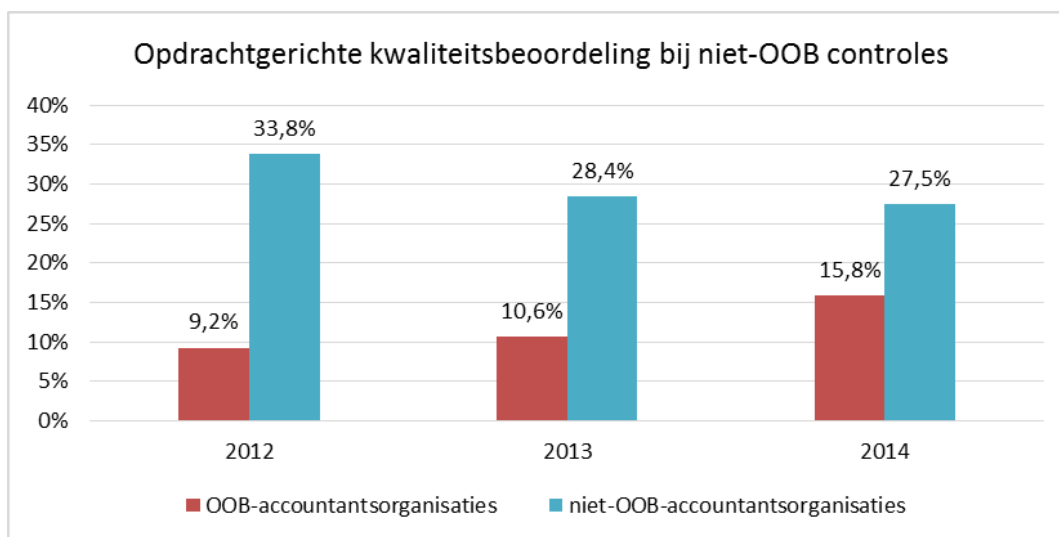
Een accountantsorganisatie dient er voor te zorgen dat onafhankelijk van de wettelijke controle als zodanig een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) plaatsvindt van alle wettelijke controles die zij verricht bij OOB's.<sup>42</sup> De accountantsorganisatie dient tevens toetsingscriteria op te stellen aan de hand waarvan zij bepaalt voor welke niet-OOB-controles eveneens een OKB plaatsvindt.<sup>43</sup> Bij een wettelijke controle bij een niet-OOB-controlecliënt zal niet in alle gevallen een OKB plaatsvinden. Daarbij dient een accountantsorganisatie er voor te zorgen dat een externe accountant zijn accountantsverklaring niet eerder afgeeft dan nadat deze OKB is afgerond.<sup>44</sup> In figuur 10 zijn over 2012 tot en met 2014 de percentages wettelijke controles bij niet-OOB-cliënten weergegeven waarop een OKB is verricht. Dit voor zowel OOB- als niet-OOB-accountantsorganisaties.

---

<sup>42</sup> Artikel 18, eerste lid, van de Wta.

<sup>43</sup> Artikel 18, tweede lid, van de Wta.

<sup>44</sup> Artikel 21 van het Bta.



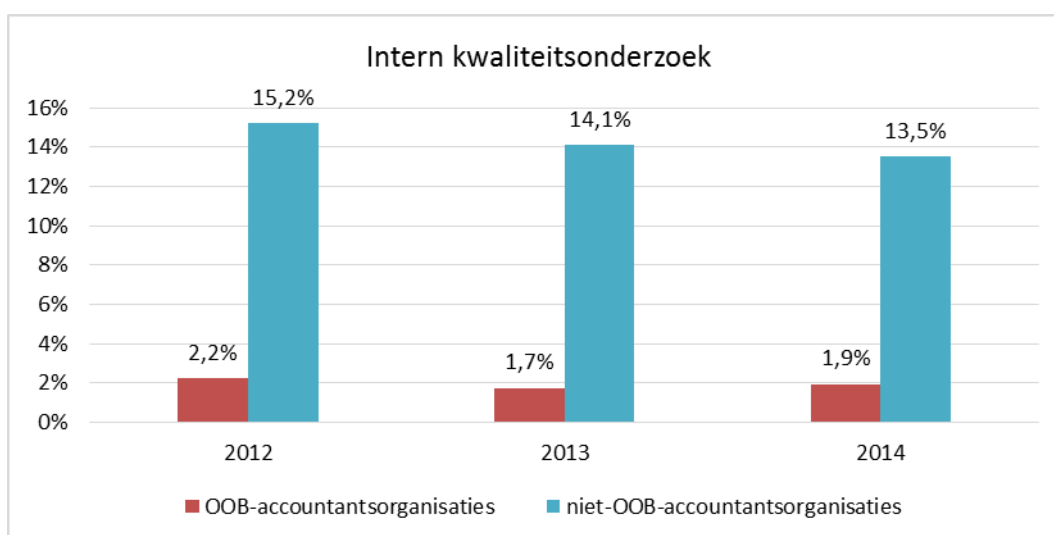
*Figuur 10: Percentage niet-OOB-controles verricht door de OOB- en niet-OOB-accountantsorganisaties waarop een OKB is uitgevoerd ten opzichte van het totaal aantal niet-OOB wettelijke controles.*

Bij de niet-OOB-accountantsorganisaties is een procentuele afname zichtbaar van het aantal niet-OOB-controles waarop een OKB wordt uitgevoerd, van 33,8 procent in 2012 naar 27,5 procent in 2014. Bij de OOB-accountantsorganisaties is een tegengestelde beweging zichtbaar; zij verrichten geleidelijk aan meer OKB's op wettelijke controles bij niet-OOB-controlecliënten. De niet-OOB-accountantsorganisaties verrichten procentueel gezien nog steeds duidelijk meer OKB's dan de OOB-accountantsorganisaties. De AFM verwacht dat hier de komende jaren verandering in zal optreden. De werkgroep 'Toekomst accountantsberoep' van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) heeft in haar rapport voorgesteld om het aantal OKB's te verhogen zodat ieder jaar meerdere dossiers van een externe accountant aan een OKB worden onderworpen.<sup>45</sup>

Een accountantsorganisatie dient regels vast te stellen over de uitvoering van een periodiek intern kwaliteitsonderzoek van afgeronde wettelijke controles.<sup>46</sup> Deze periodieke interne kwaliteitsonderzoeken worden veelal aangeduid als interne reviews. In de Monitor vraagt de AFM bij hoeveel wettelijke controles, verricht in het meest recent afgesloten boekjaar van de accountantsorganisatie, een dergelijke interne review heeft plaatsgevonden. Door veranderingen in de vraagstelling van de Monitor zijn alleen de gegevens over de laatste drie jaar vergelijkbaar. In figuur 11 is voor de OOB- en niet-OOB-accountantsorganisaties weergegeven op welk percentage wettelijke controles zij van 2012 tot en met 2014 een intern kwaliteitsonderzoek hebben uitgevoerd. Anders dan bij de OKB's in figuur 10 gaat het bij het intern kwaliteitsonderzoek in figuur 11 om de percentages van wettelijke controles bij zowel OOB- als niet-OOB-controlecliënten.

<sup>45</sup> Rapport NBA werkgroep toekomst accountantsberoep 'In het publieke belang – maatregelen ter verbetering van de kwaliteit en onafhankelijkheid van de accountantscontrole' d.d. 25 september 2014, maatregel 5.3, pagina 72.

<sup>46</sup> Artikel 9 van de Verordening accountantsorganisaties. Zoals aangegeven in de toelichting bij dit artikel, is het periodiek intern kwaliteitsonderzoek een (maar overigens niet het enige) onderdeel van de evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing, zoals bepaald in artikel 22, tweede lid, van het Bta.



Figuur 11: Percentage wettelijke controles verricht door de OOB- en niet-OOB-accountantsorganisaties waarop een intern kwaliteitsonderzoek (interne review) heeft plaatsgevonden ten opzicht van het totaal aantal wettelijke controles.

Zowel de OOB- als niet-OOB-accountantsorganisaties verrichten procentueel geleidelijk aan minder interne kwaliteitsonderzoeken. Uit figuur 11 blijkt dat de OOB-accountantsorganisaties aanzienlijk minder interne kwaliteitsonderzoeken uitvoeren dan de niet-OOB-accountantsorganisaties. Waar de niet-OOB-accountantsorganisaties in 2014 op 13,5 procent van haar wettelijke controles een intern kwaliteitsonderzoek laat uitvoeren, is dit voor de OOB-accountantsorganisaties 1,9 procent. Zoals beschreven in paragraaf 3.4, verrichten de externe accountants van de OOB-accountantsorganisaties gemiddeld meer wettelijke controles dan de externe accountants van de niet-OOB-accountantsorganisaties. Een intern kwaliteitsonderzoek wordt veelal niet alleen verricht om de kwaliteit van een individuele wettelijke controle vast te stellen, maar ook om van iedere externe accountant periodiek vast te stellen of die voldoende kwaliteit levert.

De AFM verwacht dat accountantsorganisaties, als gevolg van de toegenomen druk op de kwaliteit van wettelijke controles, meer interne kwaliteitsonderzoeken zullen uitvoeren.

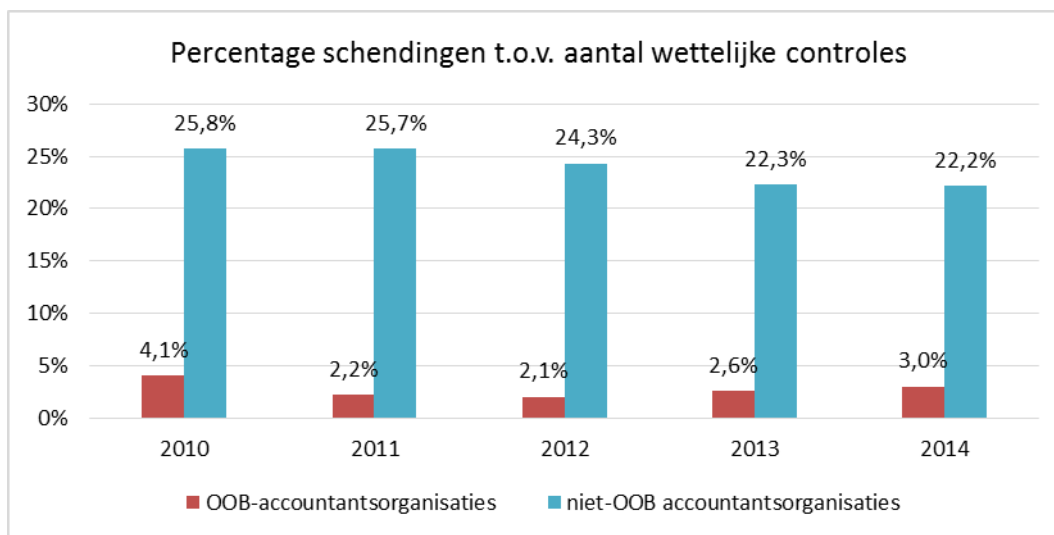
## 5.2 OOB-accountantsorganisaties registreren procentueel gezien minder schendingen dan niet-OOB-accountantsorganisaties

Een schending is een overtreding door een externe accountant of overige medewerkers van de bij en krachtens de artikelen 13 tot en met 21 (voor OOB-accountantsorganisaties: tot en met artikel 24) van de wet gestelde regels, die is opgenomen in de schendingenregistratie van een accountantsorganisatie.<sup>47</sup> Voor de verschillende categorieën accountantsorganisaties is in figuur 12 het aantal schendingen opgenomen als percentage van het totaal aantal door hen verrichte wettelijke controles.

<sup>47</sup> Voorbeelden van schendingen zijn: overtredingen van onafhankelijkheidsregels of controlestandaarden door externe accountants of overige medewerkers van een accountantsorganisatie.

De Big 4- en de overige OOB-accountantsorganisaties hebben in de Monitor 2014 vermeld dat zij in het meest recent afgesloten boekjaar in totaal 348 schendingen (2010: 509) hebben geregistreerd, wat zich verhoudt tot 2,4 procent van het door de OOB-accountantsorganisaties verrichte aantal wettelijke controles.

Het aantal door niet-OOB-accountantsorganisaties geregistreerde schendingen is in absolute aantallen toegenomen (2010: 1.580, 2014: 1.633). Maar afgezet tegen het toegenomen aantal wettelijke controles, zijn de schendingen in relatieve zin gedaald van 25,8 procent in 2010 naar 22,2 procent in 2014.



Figuur 12: Percentage schendingen ten opzichte van het aantal wettelijke controles verricht door de OOB- en niet-OOB-accountantsorganisaties.

In absolute zin is het in de Monitor van 2014 opgegeven aantal geregistreerde schendingen van de OOB-accountantsorganisaties (348) duidelijk minder dan het aantal schendingen van de niet-OOB-accountantsorganisaties (1.633). Ook in percentages is het aantal schendingen ten opzichte van het aantal wettelijke controles van de OOB-accountantsorganisaties (3,0 procent) aanzienlijk minder dan van de niet-OOB-accountantsorganisaties (22,2 procent). Dit is opvallend, omdat de OOB-accountantsorganisaties de afgelopen vijf jaren ongeveer 65 procent van het totale aantal wettelijke controles verrichten (zie paragraaf 3.2). Schendingen worden bijvoorbeeld geconstateerd tijdens het uitvoeren van interne kwaliteitsonderzoeken. Zoals beschreven in paragraaf 5.2, verrichten de OOB-accountantsorganisaties vrijwel geen interne kwaliteitsonderzoeken. Dit zou deels een verklaring kunnen zijn voor het lagere percentage schendingen. Daarnaast is een mogelijke oorzaak voor dit lagere aandeel schendingen het clusteren van meerdere schendingen in een enkele registratie doordat in absolute zin de OOB-accountantsorganisaties een groter aantal deelwaarnemingen verrichten. In tabel 8 is in percentages weergegeven welk deel van het aantal door OOB-accountantsorganisaties geregistreerde aantal schendingen heeft geleid tot welke opvolging. Uit de in 2014 in de Monitor verstrekte gegevens blijkt dat 53 procent van het totale aantal van 348 door OOB-accountantsorganisaties geregistreerde schendingen hebben geleid tot maatregelen of aanpassingen in het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantsorganisatie.

Opvolging geregistreeerde schendingen OOB-accountantsorganisaties	2010	2011	2012	2013	2014
Aantal schendingen dat heeft geleid tot zowel maatregelen tegen medewerkers als tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing	15%	10%	4%	8%	9%
Aantal schendingen dat heeft geleid tot maatregelen tegen medewerkers	49%	28%	40%	39%	35%
Aantal schendingen dat heeft geleid tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing	17%	15%	19%	8%	8%
Aantal schendingen dat niet heeft geleid tot maatregelen of aanpassingen	20%	47%	37%	44%	47%

*Tabel 8: Opvolging van door OOB-accountantsorganisaties geregistreeerde schendingen, weergegeven in percentages van het aantal geregistreeerde schendingen.*

Zoals hierboven weergegeven in figuur 12, hebben de niet-OOB-accountantsorganisaties in 2014 1.633 schendingen opgegeven. Uit tabel 9 blijkt dat ongeveer 45 procent van de 1.633 in 2014 door niet-OOB-accountantsorganisaties geregistreeerde schendingen heeft geleid tot maatregelen tegen medewerkers of tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing.

Opvolging geregistreeerde schendingen niet-OOB-accountantsorganisaties	2010	2011	2012	2013	2014
Aantal schendingen dat heeft geleid tot zowel maatregelen tegen medewerkers als tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing	4%	5%	6%	4%	12%
Aantal schendingen dat heeft geleid tot maatregelen tegen medewerkers	14%	12%	16%	23%	13%
Aantal schendingen dat heeft geleid tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing	29%	28%	23%	18%	20%
Aantal schendingen dat niet heeft geleid tot maatregelen of aanpassingen	53%	55%	55%	55%	56%

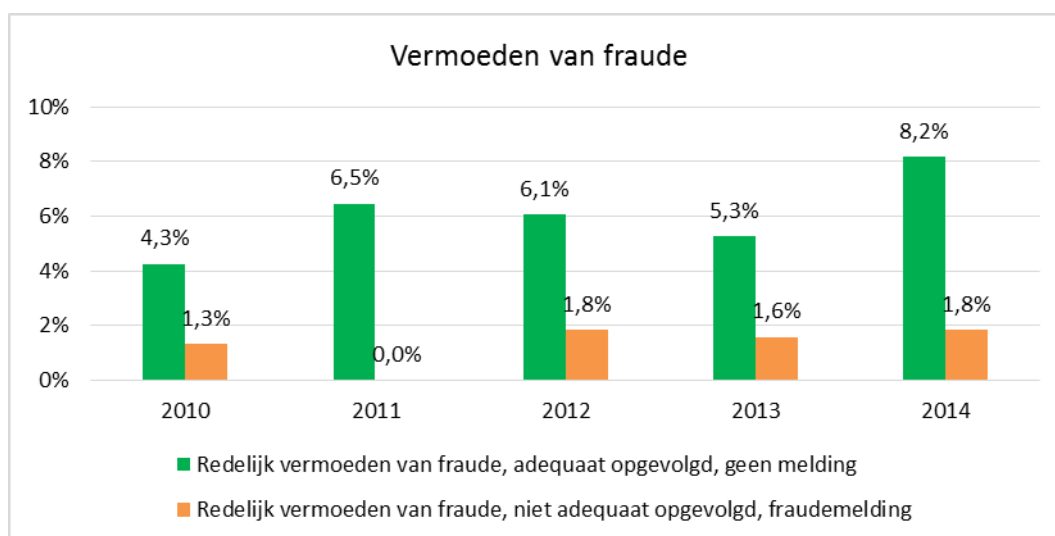
*Tabel 9: Opvolging van door niet-OOB-accountantsorganisaties geregistreeerde schendingen, weergegeven in percentages van het aantal geregistreeerde schendingen.*

Uit bovenstaande tabellen 8 en 9 blijkt dat ongeveer de helft van het aantal geregistreeerde schendingen heeft geleid tot maatregelen jegens medewerkers of tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Daaruit blijkt dat over de jaren de OOB-accountantsorganisaties vaker maatregelen hebben getroffen jegens medewerkers (2014: 35 procent) dan de niet-OOB-accountantsorganisaties (2014: 13 procent).



### 5.3 Verdubbeling aantal accountantsorganisaties geconfronteerd met vermoeden van fraude bij controlecliënten

In de Monitor wordt de accountantsorganisaties gevraagd aan te geven of er in het afgelopen boekjaar sprake is geweest van een redelijk vermoeden van fraude (als bedoeld in artikel 26 van de Wta) bij één of meerdere controlecliënten. Er wordt vervolgens een onderscheid gemaakt tussen de wettelijke controles waarbij sprake was van een redelijk vermoeden van fraude die door de controlecliënt adequaat is opgevolgd (conform artikel 37, eerste lid, van de Bta) en de wettelijke controles die tot een fraudemelding hebben geleid. In figuur 13 is weergegeven welk percentage van de accountantsorganisaties te maken heeft gehad met een vermoeden van fraude en hoe zij daarop hebben geacteerd. De AFM ziet dat het aantal accountantsorganisaties dat is geconfronteerd met een redelijk vermoeden van fraude bij een controlecliënt is verdubbeld: van 16 accountantsorganisaties in 2010 naar 31 in 2014. Daarin is een stijging waarneembaar van het percentage accountantsorganisaties dat is geconfronteerd met een redelijk vermoeden van fraude die adequaat is opgevolgd: van 4,3 procent in 2010 naar 8,2 procent in 2014. In deze gevallen heeft geen melding plaatsgevonden bij het Bureau Financieel Toezicht (BFT). Het percentage accountantsorganisaties dat een fraudemelding heeft ingediend bij het BFT, omdat de controlecliënt de geconstateerde fraude niet adequaat heeft opgevolgd, is 1,3 procent in 2010 respectievelijk 1,8 procent in 2014.



Figuur 13: Percentage van de accountantsorganisaties dat te maken heeft gehad met een vermoeden van fraude en hoe hierop gehandeld is ten opzichte van de gehele massa aan accountantsorganisaties. Gemiddeld had circa 2 procent van de accountantsorganisaties deze informatie niet beschikbaar.

Op grond van nieuwe Europese regelgeving die medio 2016 van kracht wordt in Nederland, zullen OOB-accountantsorganisaties niet alleen in geval van onvoldoende opgevolgde fraude een melding moeten doen bij de bevoegde autoriteiten. In de toekomst moeten zij ook melding maken van andere onregelmatigheden die zij in de wettelijke controle van financiële overzichten van OOB-controlecliënten constateren die onvoldoende door deze controlecliënt zijn opgevolgd.<sup>48</sup> Deze andere onregelmatigheden kunnen betrekking hebben op de inhoud van de financiële verantwoording, maar ook op andere wetsovertredingen door de OOB die de accountant tijdens de controle van de financiële verantwoording constateert. Ook stelt de werkgroep 'Toekomst accountantsberoep' van de NBA maatregelen voor om tot explicietere rapportering over fraude plaats te laten vinden.<sup>49</sup> De AFM verwacht daarom in de toekomst een toename van het aantal meldingen over onregelmatigheden bij OOB's.

#### 5.4 Aantal accountantsorganisaties geconfronteerd met gerechtelijke en klachtenprocedures neemt toe

Een accountantsorganisatie dient te zorgen voor een zorgvuldige afhandeling en vastlegging van klachten over de uitvoering van wettelijke controles.<sup>50</sup> Klachten of andere geschillen kunnen uitmonden in juridische procedures. De AFM heeft in de Monitor gevraagd of de accountantsorganisaties in de afgelopen twaalf maanden zijn geconfronteerd met: klachten, claims, gerechtelijke of klachtprocedures tegen de accountantsorganisaties of medewerkers van de accountantsorganisaties met betrekking tot het beroepsmatig handelen.

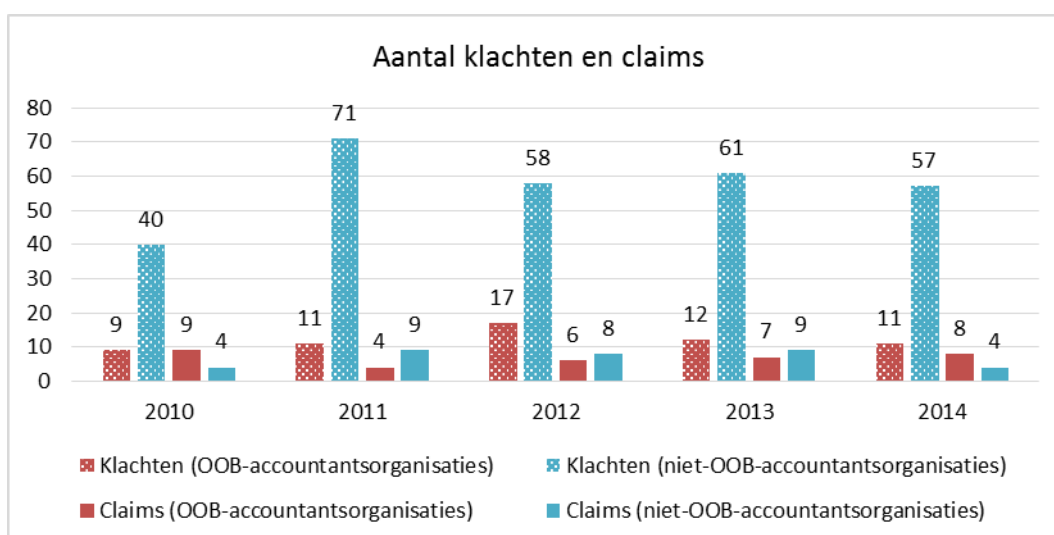
Uit figuur 9 blijkt dat over de afgelopen vijf jaar gemiddeld 69 klachten vermeld zijn in de Monitor. Hiervan heeft meer dan 80 procent betrekking op niet-OOB-accountantsorganisaties. Het aantal claims kent de afgelopen vijf jaar een wisselend verloop, met een gemiddelde van 14 claims per jaar. In 2014 zijn er in totaal 80 klachten en claims in de Monitor opgegeven (2010: 62).

---

<sup>48</sup> Artikel 7 van Verordening nr. 537/2014.

<sup>49</sup> Rapport werkgroep 'Toekomst accountantsberoep', 'In het publieke belang – maatregelen ter verbetering van de kwaliteit en onafhankelijkheid van de accountantscontrole' d.d. 25 september 2014. maatregel 4.4, pagina 61.

<sup>50</sup> Artikel 25 van het Bta.



Figuur 9: Absolute aantal klachten en claims bij OOB- en niet-OOB-accountantsorganisaties in de afgelopen twaalf maanden. | géén sprake van vertraagde informatie – data over twaalf maanden voor invullen Monitor |

Onderstaande tabel 7 bevat allereerst een procentuele weergave van het aantal accountantsorganisaties dat in het betreffende jaar met één of meerdere procedures te maken heeft gehad. Het gaat daarbij zowel om gerechtelijke procedures (straf-, civiel- bestuurs- en tuchtrechtelijk) als klachtenprocedures. Ten tweede is in tabel 7 de procentuele opsplitsing van het absolute aantal procedures weergegeven.

Ruim tachtig procent van de kantoren is de afgelopen vijf jaar niet geconfronteerd met procedures. Dit betreft 240 niet-OOB-accountantsorganisaties en één OOB-accountantsorganisatie. De afgelopen vijf jaar is een toename van het aantal procedures waarneembaar van ongeveer zestien procent in 2010 (100 procedures) naar ongeveer achttien procent in 2014 (124 procedures).

Procedures (in procenten)	2010	2011	2012	2013	2014
Nee	83,7%	84,2%	84,1%	82,3%	81,6%
Ja, waarvan:	16,3%	15,8%	15,9%	17,7%	18,4%
- Strafrechtelijke procedure	2,0%	2,9%	2,9%	5,0%	6,4%
- Civielrechtelijke procedure	29,0%	26,5%	27,2%	29,4%	29,6%
- Bestuursrechtelijke procedure	2,0%	3,9%	4,9%	3,4%	3,2%
- Tuchtrechtelijke procedure	52,0%	52,9%	48,5%	44,5%	41,6%
- Klachten bij Klachtencommissie NBA <sup>51</sup>	11,0%	7,8%	8,7%	10,9%	13,6%
- Klachten bij Raad voor Geschillen	4,0%	4,9%	6,8%	5,9%	4,8%
- Deze informatie is niet beschikbaar	0,0%	1,0%	1,0%	0,8%	0,8%
Totaal procentuele onderverdeling naar aard	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Tabel 7: Procentuele weergave van het aantal accountantsorganisaties dat in het betreffende jaar met een (of meerdere) procedure(s) te maken heeft gehad. Het tweede deel van de tabel bevat een uitsplitsing naar het type procedures. | géén sprake van vertraagde informatie - data over twaalf maanden voor invullen Monitor |

<sup>51</sup> Voorheen Klachtencommissie NIVRA-NOvAA.

Het absolute aantal accountantsorganisaties dat geconfronteerd wordt met procedures is de afgelopen vijf jaren gestegen van 100 in 2010 naar 124 in 2014. Deze toename betreft vooral de gerechtelijke (straf-, civiel- en bestuursrechtelijk) procedures. De AFM constateert dat het aantal accountantsorganisaties dat met gerechtelijke procedures geconfronteerd wordt, met ruim veertig procent is gestegen van 33 accountantsorganisaties in 2010 naar 48 in 2014. Daarentegen is het percentage accountantsorganisaties waarvan medewerkers worden geconfronteerd met een tuchtrechtelijke procedure afgenomen van 52 procent in 2010 naar 41,6 procent in 2014.

Ook is er een toename waarneembaar van klachten die bij de Klachtencommissie van de NBA aanhangig zijn gemaakt van 11 procent in 2010 naar 13,6 procent in 2014.

De AFM ziet in de toename van het aantal accountantsorganisaties dat te maken heeft met claims, klachten en procedures een weerspiegeling van de juridisering van de samenleving en een meer kritische rol richting accountants. De AFM verwacht dat deze toename zal doorzetten.

## Bijlage I: Begrippenlijst

**Accountant:** registeraccountant of Accountant-Administratieconsulent met certificeringsbevoegdheid.

**Accountantsorganisatie:** een onderneming of instelling die bedrijfsmatig wettelijke controles verricht, of een organisatie waarin zodanige ondernemingen of instellingen met elkaar zijn verbonden, en die als vergunninghouder is ingeschreven in het register van de AFM.

**Accountantsverklaring:** de Wet toezicht accountantsorganisaties definieert het begrip accountantsverklaring als een schriftelijke mededeling inhoudende de uitkomst van de wettelijke controle. Met accountantsverklaring wordt eveneens bedoeld de accountantsverklaring zoals vermeld in de NV COS van toepassing op jaarrekeningen over perioden die afsluiten na 15 december 2010 (veelal aangeduid als controleverklaring).

**Controlecliënt:** de onderneming of instelling waarbij de accountantsorganisatie de wettelijke controle verricht (hiermee worden dus niet bedoeld de ondernemingen of instellingen waarbij de accountantsorganisatie een vrijwillige controle of overige (assurance) opdracht verricht).

**Externe accountant:** de natuurlijke persoon die werkzaam is bij of verbonden is aan een accountantsorganisatie en die verantwoordelijk is voor de uitvoering van een wettelijke controle.

### **Financiële onderneming:**

- een beheerder;
- een beleggingsinstelling;
- een beleggingsonderneming; ca. een betaaldienstverlener;
- een bewaarder;
- een clearinginstelling;
- een entiteit voor risico-acceptatie;
- een financiële dienstverlener;
- een financiële instelling;
- een kredietinstelling;
- een verzekeraar (overeenkomstig artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht).

**(Opdrachtgerichte) Kwaliteitsbeoordeling:** een beoordeling van een wettelijke controle, verricht door een kwaliteitsbeoordelaar (registeraccountant of Accountant-Administratieconsulent met certificeringsbevoegdheid) met als doel te beoordelen of de externe accountant in redelijkheid tot het oordeel heeft kunnen komen, zoals dat blijkt uit de door hem af te geven accountantsverklaring (zoals bedoeld in de artikelen 18 tot en met 21 Bta) en die is voltooid voordat de externe accountant zijn accountantsverklaring afgeeft.

**Interne review:** Periodiek intern kwaliteitsonderzoek van afgeronde opdrachten tot het verrichten van een wettelijke controle, zoals bedoeld in artikel 9 van de Verordening accountantsorganisaties.

**Niet-OOB:** een onderneming of instelling die niet is aan te merken als organisatie van openbaar belang (OOB).

**OOB:** organisatie van openbaar belang:

- een in Nederland gevestigde rechtspersoon naar Nederlands recht waarvan effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht;
- een bank met zetel in Nederland als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht waaraan een vergunning is verleend ingevolge die wet;
- een centrale kredietinstelling met zetel in Nederland als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht waaraan een vergunning is verleend ingevolge die wet; of
- een herverzekeraar, levensverzekeraar of schadeverzekeraar met zetel in Nederland als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht waaraan een vergunning is verleend ingevolge die wet.

**Schending:** Overtreding door een externe accountant of overige medewerkers van de bij en krachtens de artikelen 13 tot en met 21 (voor OOB-accountantsorganisaties: tot en met artikel 24) van de wet gestelde regels, die is opgenomen in de schendingenregistratie van een accountantsorganisatie.

## Bijlage II

### Geaggregeerde uitkomsten uit de AFM Monitor 2013 en 2014

Algemeen	2014			2013		
Aantal vergunninghouders (per <i>ultimo</i> <sup>52</sup> jaar)	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Totaal	11	402	413	12	428	440

Algemeen	2014			2013		
Aantal deelnemers Monitor	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Totaal	11	419	430	12	441	453

Algemeen	2014			2013		
Accountantsorganisaties aangesloten bij de Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA).	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Ja	2	250	252	2	260	262
Nee	9	169	178	10	181	191
Totaal	11	419	430	12	441	453

Algemeen	2014			2013		
Weergave van het meest recente afgesloten boekjaar.	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
2014 (2013)	-	5	5	-	8	8
2013 (2012)	6	410	416	7	428	435
Gebroken boekjaar 2013/2014 (2012/2013)	5	4	9	5	5	10
Anders	-	-	-	-	-	-
Totaal	11	419	430	12	441	453

Algemeen	2014		
Aanwezigheid van een orgaan dat intern toezicht uitvoert voor accountantsorganisaties.	OOB	niet-OOB	Totaal
Ja	10	18	28
Nee	1	401	402
Totaal	11	419	430

Ja	OOB	niet-OOB	Totaal
Op niveau netwerk			
Raad van Commissarissen	4	4	8
Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	4	2	6
Op niveau accountantsorganisatie			
Raad van Commissarissen	1	5	6

<sup>52</sup> De AFM merkt op dat er verschillen zijn tussen het aantal vergunninghouders uit het openbaar register van de AFM per 31 december van een jaar en het aantal accountantsorganisaties dat elk jaar de Monitor heeft ingevuld. Tussen het moment waarop accountantsorganisaties gedurende het jaar de Monitor invullen en de telling van het aantal vergunninghouders per 31 december kunnen vergunningen zijn verleend of ingetrokken.

Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	3	7	10
Commissie Publiek Belang	7	-	7
Totaal	19	18	37

Algemeen	2014		
	OOB	niet-OOB	Totaal
Aantal onafhankelijke leden			
Op niveau netwerk			
Raad van Commissarissen	11	16	27
Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	6	3	9
Op niveau accountantsorganisatie			
Raad van Commissarissen	-	11	11
Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	7	5	12
Commissie Publiek Belang	19	-	19
Totaal	43	35	78

Aantal afhankelijke leden	2014		
	OOB	niet-OOB	Totaal
Op niveau netwerk			
Raad van Commissarissen	15	3	18
Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	13	7	20
Op niveau accountantsorganisatie			
Raad van Commissarissen	3	2	5
Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	6	13	19
Commissie Publiek Belang	5	-	5
Totaal	42	25	67

Nee	OOB	niet-OOB	Totaal
Op niveau netwerk			
Raad van Commissarissen	6	29	35
Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	6	29	35
Op niveau accountantsorganisatie			
Raad van Commissarissen	9	24	33
Overige (ledenraad, Raad van Toezicht, etc.)	7	22	29
Commissie Publiek Belang	3	29	32
Totaal	31	133	164

Kent het bestuur van uw organisatie een winstafhankelijke beloning?	OOB	niet-OOB	Totaal
Ja, beloning is direct gekoppeld aan de winst	1	81	82
Gedeeltelijk	6	55	61
Nee, er is geen sprake van een winstafhankelijke beloning	4	283	287
Totaal	11	419	430

Continuïteit van accountantsorganisaties	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
De verwachting dat een accountantsorganisatie in de komende twaalf maanden zal fuseren, een organisatie zal overnemen, zal reorganiseren of wijzigingen in de zeggenschapsstructuur zal doorvoeren.						



Continuïteit van accountantsorganisaties	2014			2013		
Ofwel de verwachting dat de organisatie wordt overgenomen of dat er een verandering optreedt in de deelname van de organisatie in een netwerk.						
Ja, fusie	-	15	15	1	15	16
Ja, overname van een organisatie	4	14	18	2	8	10
Ja, reorganisatie	-	7	7	1	7	8
Ja, wijzigingen in de zeggenschapsstructuur (feitelijk of formeel)	2	24	26	1	30	31
Ja, overname door een organisatie	-	15	15	-	6	6
Ja, deelname in een netwerk	-	2	2	-	12	12
Ja, deelname in een internationaal netwerk	-	2	2	NA	NA	NA
Ja, uittreding uit een netwerk	-	1	1	0	0	0
Nee	5	353	358	8	379	387
Totaal	11	433	444	13	457	470

Aantal wettelijke controles	2014			2013		
Hoeveel wettelijke controles heeft uw organisatie verricht in het meest recente afgesloten boekjaar van uw organisatie? Tel hiertoe het aantal accountantsverklaringen dat de externe accountants van uw organisatie in deze periode hebben afgegeven als uitkomst van wettelijke controles. Maak hierbij een onderscheid tussen wettelijke controles bij OOB's en wettelijke controles bij niet-OOB's	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
OOB - Totaal aantal verrichte wettelijke controles	1.048	1	1.049	939	2	941
Niet-OOB - Totaal aantal verrichte wettelijke controles	13.350	7.354	20.704	13.068	6.911	19.979
Totaal - Totaal aantal verrichte wettelijke controles	14.398	7.355	21.753	14.007	6.913	20.920
Geen wettelijke controles - aantal kantoren	1	52	53	-	78	78

Aantal wettelijke controles	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
0	1	52	53	2	78	80
1-5	-	133	133	4	135	139
6-10	-	81	81	-	82	82
11-25	-	81	81	-	75	75
26-100	-	60	60	2	60	62
101-500	5	12	17	4	11	15
501-1000	-	-	-	-	-	-
1001-2500	1	-	1	-	-	-
2501-5000	4	-	4	-	-	-
Totaal	11	419	430	12	441	453

Aantal wettelijke controles	2014			2013		
Hoeveel van de wettelijke controles betroffen nieuwe wettelijke controles? Hierbij is een onderscheid tussen wettelijke controles bij OOB's en wettelijke controles bij niet-OOB's gevraagd.	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
OOB - Totaal aantal nieuwe wettelijke controles	137	-	137	64	-	64
Niet-OOB - Totaal aantal nieuwe wettelijke controles	895	896	1.791	1.004	912	1.916
Totaal - Totaal aantal nieuwe wettelijke controles	1.032	896	1.928	1.068	912	1.980
Geen wettelijke controles - aantal kantoren	1	52	53			
OOB - Totaal aantal nieuwe wettelijke controles van het totaal	13%	0%	13%	7%	0%	7%
Niet-OOB - Totaal aantal nieuwe wettelijke controles van het totaal	7%	12%	9%	8%	13%	10%
Totaal - Totaal aantal nieuwe wettelijke controles van het totaal	7%	12%	9%	8%	13%	9%

Percentage nieuwe controles	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
0	4	218	222	1	241	242
1-25%	4	138	142	11	138	149
26-50%	3	40	43	-	42	42
51-75%	-	6	6	-	5	5
76-100%	-	17	17	-	15	15
Totaal	11	419	430	12	441	453
Geen wettelijke controles - aantal kantoren	1	52	53			

Aantal wettelijke controles	2014			2013		
Het aantal beëindigde opdrachten tot het verrichten van een wettelijke controle in het meest recente afgesloten boekjaar van de accountantsorganisaties.	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten a.g.v. verplichte kantoorroulatie op initiatief van de accountantsorganisatie	19	-	19			
OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten a.g.v. verplichte kantoorroulatie op initiatief van de controlecliënt	1	-	1			
OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten tussentijdse opdrachtbeëindigingen op initiatief van uw organisatie	1	-	1			
OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten tussentijdse	1	-	1			

Aantal wettelijke controles	2014			2013		
opdrachtbeëindigingen op initiatief van de controlecliënt						
OOB - Totaal aantal beëindigde overige opdrachten op initiatief van de accountantsorganisatie	-	1	1			
OOB - Totaal aantal beëindigde overige opdrachten op initiatief van de controlecliënt	70	6	76			
OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten op initiatief van de accountantsorganisatie	2	1	3	5	2	7
OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten op initiatief van de controlecliënt	90	6	96	127	0	127
niet-OOB - Totaal aantal regulier beëindigde opdrachten op initiatief van de accountantsorganisatie	26	54	80			
niet-OOB - Totaal aantal regulier beëindigde opdrachten op initiatief van de controlecliënt	976	629	1.605			
niet-OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten tussentijdse opdrachtbeëindigingen op initiatief van de accountantsorganisatie	14	12	26			
niet-OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten tussentijdse opdrachtbeëindigingen op initiatief van de controlecliënt	33	32	65			
niet-OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten op initiatief van de accountantsorganisatie	40	66	106	26	28	54
niet-OOB - Totaal aantal beëindigde opdrachten op initiatief van de controlecliënt	1.009	661	1.670	968	725	1.693
Totaal - Totaal aantal beëindigde opdrachten op initiatief van de accountantsorganisatie	42	67	109	31	30	61
Totaal - Totaal aantal beëindigde opdrachten op initiatief van de controlecliënt	1.099	667	1.766	1.095	725	1.820

Aantal wettelijke controles	2014		
Als gevolg van de per 1 januari 2016 verplichte kantoorroulatie zijn meerdere OOB's gewisseld van accountantsorganisatie. Het aantal uitnodigingen tot inschrijvingen ('invitations to tender') waarop accountantsorganisaties zich daadwerkelijk hebben ingeschreven. Daarnaast is het aantal inschrijvingen opgenomen dat heeft geleid tot een wettelijke controleopdracht voor de accountantsorganisaties.	OOB	niet-OOB	Totaal
Totaal aantal uitnodigingen tot inschrijvingen ('invitations to tender') voor de accountantsorganisaties	195	-	195
Totaal aantal inschrijvingen dat heeft geleid tot een wettelijke controleopdracht voor de accountantsorganisaties	74	-	74
Totaal aantal ontvangen afwijzingen	85	-	85

In rekening gebrachte vergoedingen	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
De totale netto-omzet van de accountantsorganisaties over het meest recente afgesloten boekjaar (in mln euro).	1.678	1.248	2.926	1.605	1.159	2.764

In rekening gebrachte vergoedingen	2014			2013		
De bij controlecliënten in rekening gebrachte vergoedingen van accountantsorganisaties over het meest recente afgesloten boekjaar. Hierbij is een onderscheid tussen de vergoedingen die in rekening zijn gebracht bij controlecliënten die OOB zijn en overige controlecliënten (niet-OOB) (in mln euro).	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Vergoeding wettelijke controles	686,7	120,5	807,1	692,0	115,1	807,1
Waarvan OOB	132,5	0,0	132,5	139,4	0,0	139,4
Waarvan niet-OOB	554,2	120,6	674,8	552,7	115,0	667,7
Vergoeding overige verleende diensten (bij controlecliënten)	454,8	71,4	526,3	324,1	66,1	390,2
Waarvan overige assurance diensten bij OOB cliënten	30,9	0,0	30,9			
Waarvan overige assurance diensten bij niet-OOB cliënten	209,3	9,8	219,1			
Waarvan overige assurance diensten totaal	240,3	9,8	250,0	139,1	9,4	148,5
Waarvan overig bij OOB cliënten	11,3	-	11,3			
Waarvan overig bij niet-OOB cliënten	203,3	61,7	265,0			
Waarvan overig totaal	214,6	61,7	276,3	185,0	56,7	241,7
Totaal in rekening gebrachte vergoedingen bij controlecliënten	1.141,5	192,1	1.333,6	1.016,1	181,2	1.197,3

In rekening gebrachte vergoedingen	2014			2013		
Percentage omzet wettelijke controle t.o.v. totaal in rekening gebrachte vergoedingen	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
0	1	93	94	0	0	0
1-25%	-	6	6	0	7	7
26-50%	2	67	69	1	60	61
51-75%	6	145	151	7	156	163
76-100%	2	108	110	4	140	144
Totaal	11	419	430	12	363	375

In rekening gebrachte vergoedingen	2014			2013		
Het percentage van het aantal wettelijke controles die de accountantsorganisatie heeft verricht in het meest recente afgesloten boekjaar, waarbij de vergoeding die in rekening is gebracht door de accountantsorganisatie voor de overige verleende diensten meer bedraagt dan de vergoeding voor de wettelijke controle?	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
0	-	191	191	1	175	176
1-5%	3	9	12	3	8	11
6-10%	-	21	21	0	28	28
11-20%	5	43	48	4	38	42
21-40%	2	56	58	4	56	60
41-60%	-	26	26	0	27	27
61-80%	-	7	7	0	9	9
81-90%	-	-	-	0	4	4
91-95%	-	-	-	0	0	0
96-100%	-	14	14	0	18	18
Totaal	10	367	377	12	363	375

Accountantsverklaringen	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Onderscheid tussen het aantal accountantsverklaringen dat de externe accountants van de accountantsorganisatie heeft afgegeven als uitkomst van de wettelijke controles.						
OOB - Goedkeurende	860	3	863	866	2	868
OOB - Waarvan met verplicht toelichtende paragraaf wegens ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit	13	-	13	9	-	9
OOB - Met beperking	6	-	6	15	-	15
OOB - Oordeelonthouding	12	-	12	9	-	9
OOB - Afkeurende	-	-	-	-	-	-
OOB - Totaal	891	3	894	890	2	892
niet-OOB - Goedkeurende	5.824	5.350	11.174	8.346	4.980	13.326
niet-OOB - Waarvan met verplicht toelichtende paragraaf wegens ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit	132	192	324	238	161	399
niet-OOB - Met beperking	83	159	242	168	128	296
niet-OOB - Oordeelonthouding	285	1.415	1.700	422	1.376	1.798
niet-OOB - Afkeurende	6	25	31	3	1	4
niet-OOB - Totaal	6.330	7.141	13.471	9.177	6.646	15.823
Deze informatie is niet beschikbaar	2	7	9	1	9	10
Het aantal wettelijke controles bij kantoren die deze informatie niet beschikbaar hadden:	4.615	403	5.018	1.471	426	1.897
Geen wettelijke controles - aantal kantoren	1	52	53	-	78	78
Totaal	14.398	7.355	21.753	14.007	6.913	20.920

Externe accountants en overige medewerkers	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Door hoeveel externe accountants zijn de accountantsverklaringen afgegeven?						
Totaal aantal:	560	844	1.404	584	825	1.409
Waarvan: externe accountants die 1-5 wettelijke controles hebben verricht	122	409	531	123	415	538
externe accountants die 6-25 wettelijke controles hebben verricht	266	378	644	291	360	651
externe accountants die meer dan 25 wettelijke controles hebben verricht	172	57	229	170	50	220
Gemiddeld aantal wettelijke controles per accountant	26	9	15	24	8	15
Geen wettelijke controles - aantal kantoren	1	52	53	-	78	78

Externe accountants en overige medewerkers	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Het percentage tijd dat werknemers van accountantsorganisaties in het meest recente afgesloten boekjaar gemiddeld besteed hebben aan het verrichten van jaarrekeningcontroles. Dit zijn zowel vrijwillige controles als wettelijke controles.						
werknemers hebben 100% van hun tijd besteed aan het verrichten van jaarrekeningcontroles	53	75	128	18	42	60
werknemers hebben 76-99% van hun tijd besteed aan het verrichten van jaarrekeningcontroles	839	444	1.283	579	434	1.013
werknemers hebben 51-75% van hun tijd besteed aan het verrichten van jaarrekeningcontroles	1.647	466	2.113	1.156	452	1.608
werknemers hebben 26-50% van hun tijd besteed aan het verrichten van jaarrekeningcontroles	781	556	1.337	1.256	645	1.901
werknemers hebben 1-25% van hun tijd besteed aan het verrichten van jaarrekeningcontroles	1.144	1.481	2.625	1.537	1.603	3.140
werknemers hebben 0% van hun tijd besteed aan het verrichten van jaarrekeningcontroles	2.501	5.834	8.335	949	6.605	7.554
Onbekend	3.931	2.703	6.634	4.360	2.560	6.920
Totaal	10.896	11.559	22.455	9.855	12.341	22.196

Kenmerken cliëntenportefeuille	2014		
	OOB	niet-OOB	Totaal
Het percentage van de wettelijke controles waarbij gebruik is gemaakt van een "shared service center" dat vanuit het buitenland diensten verleent aan de accountantsorganisatie of haar netwerk, zoals het verrichten van controlewerkzaamheden (off-shoring)?			
0	7	356	363
1-5%	-	4	4
6-10%	1	2	3
11-20%	-	-	-
21-40%	2	4	6
41-60%	-	1	1
61-80%	-	-	-
81-90%	-	-	-
91-95%	-	-	-
96-100%	-	-	-
Totaal	10	367	377

Kenmerken cliëntenportefeuille	2014		
Het percentage van de wettelijke controles waarbij gebruik is gemaakt van een "shared service center" dat vanuit Nederland diensten verleent aan de accountantsorganisatie of haar netwerk, zoals het verrichten van controlewerkzaamheden (on-shoring).	OOB	niet-OOB	Totaal
0	9	365	374
1-5%	-	1	1
6-10%	1	-	1
11-20%	-	-	-
21-40%	-	-	-
41-60%	-	-	-
61-80%	-	-	-
81-90%	-	-	-
91-95%	-	-	-
96-100%	-	1	1
Totaal	10	367	377

Het percentage van de wettelijke controles waarbij gebruik is gemaakt van geautomatiseerde data-analyse bestaande uit computeronderzoek dat patronen onderkent en conclusies trekt op basis van brondata.	OOB	niet-OOB	Totaal
0	4	303	307
1-5%	1	7	8
6-10%	1	8	9
11-20%	1	4	5
21-40%	1	14	15
41-60%	-	7	7
61-80%	2	4	6
81-90%	-	4	4
91-95%	-	-	-
96-100%	-	16	16
Totaal	10	367	377



Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
Het aantal wettelijke controles die de accountantsorganisaties hebben verricht in het meest recente afgesloten boekjaar waarbij periodiek intern kwaliteitsonderzoek (interne review) heeft plaatsgevonden, zoals bedoeld in artikel 9 van de Verordening accountantsorganisaties.	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Aantal intern kwaliteitsonderzoek	280	995	1.275	245	976	1.221
Aantal wettelijke controles	14.398	7.355	21.753	14.007	6.913	20.920
Percentage intern kwaliteitsonderzoek t.o.v. het aantal wettelijke controles	1,9%	13,5%	5,9%	1,7%	14,1%	5,8%
Het aantal interne reviews in percentages van het totaal aantal wettelijke controles.						
Geen	1	115	117	2	121	123
1-5 %	6	21	26	6	18	24
6-10 %	2	35	37	3	47	50
11-20 %	1	72	73	1	64	65
21-40 %	-	44	44	-	30	30
41-60 %	-	16	16	-	11	11
61-80 %	-	7	7	-	8	8
81-100 %	-	57	57	-	64	64
Totaal	10	367	377	12	363	375

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014		
Het percentage van de interne kwaliteitsonderzoeken die de accountantsorganisatie heeft verricht (intern kwaliteitsonderzoek) waarbij geconstateerd is dat er geen voldoende en geen geschikte controle-informatie (= onvoldoende controle) is verkregen.	OOB	niet-OOB	Totaal
Geen	1	320	321
1-5 %	2	2	4
6-10 %	1	2	3
11-20 %	1	9	10
21-40 %	2	9	11
41-60 %	-	8	8
61-80 %	2	4	6
81-100 %	1	13	14
Totaal	10	367	377

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014		
Het aantal onvoldoende controles waarbij herstelmaatregelen zijn getroffen.	OOB	niet-OOB	Totaal
0	3	304	307
1-5	4	57	61
6-10	1	2	3
11-25	2	3	5
26-100	-	1	1
101-500	-	-	-
501-1000	-	-	-
1001-3500	-	0	0
Totaal	10	367	377

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
Het aantal wettelijke controles die de accountantsorganisatie heeft verricht in het meest recente afgesloten boekjaar bij niet-OOB's waarbij een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling heeft plaatsgevonden?	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Aantal OKB's	2.112	2.020	4.132	1.387	1.965	3.352
Aantal wettelijke niet-OOB controles totaal	13.350	7.354	20.704	13.068	6.911	19.979

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
Percentage opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling t.o.v. het aantal wettelijke controles	15,8%	27,5%	20,0%	10,6%	28,4%	16,8%
Geen	1	73	74	-	72	72
1-5 %	1	10	11	1	6	7
6-10 %	1	28	29	2	20	22
11-20 %	2	61	63	3	66	69
21-40 %	3	62	65	3	61	64
41-60 %	1	36	37	1	33	34
61-80 %	1	17	18	-	20	20
81-100 %	-	80	80	2	85	87
Totaal	10	367	377	12	363	375

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014		
Het percentage van de wettelijke controles bij OOB's waarbij gebruik is gemaakt van interne vaktechnische consultaties (bureau vaktechniek) of externe consultaties (NBA, SRA, etc).	OOB	niet-OOB	Totaal
Interne consultaties			
Geen	4	324	328
1-5 %	-	4	4
6-10 %	-	4	4
11-20 %	2	8	10
21-40 %	3	10	13
41-60 %	-	4	4
61-80 %	-	2	2
81-100 %	1	11	12
Totaal	10	367	377

	OOB	niet-OOB	Totaal
Externe consultaties			
Geen	9	308	317
1-5 %	1	7	8
6-10 %	-	11	11
11-20 %	-	8	8
21-40 %	-	6	6
41-60 %	-	7	7
61-80 %	-	1	1
81-100 %	-	19	19
Totaal	10	367	377

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
Heeft de accountantsorganisatie voor de uitvoering van het toezicht op de naleving van de bij en krachtens de artikelen 13 tot en met 21 van de Wta gestelde regels een persoon aangewezen als compliance officer?	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Ja	11	406	417	12	425	437
Nee	-	13	13	-	16	16
Totaal	11	419	430	12	441	453
Hoeveel procent van zijn tijd heeft de compliance officer in het meest recente afgesloten boekjaar gemiddeld besteed aan de compliance functie						
Geen	9	308	317			
1-5 %	1	7	8			
6-10 %	-	11	11			
11-20 %	-	8	8			
21-40 %	-	6	6			
41-60 %	-	7	7			
61-80 %	-	1	1			
81-100 %	-	19	19			
Totaal	10	419	429			

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014	2013
Aantal compliance officers (CO) binnen de accountantsorganisatie, inclusief externe CO's.	Totaal	Totaal
Aantal externe organisaties	55	50
Aantal externe CO-ers	64	59
Aantal vergunninghouders die gebruik maken van de service van OKB'ers	132	126
Aantal CO'ers bij één accountantsorganisatie		
1	129	126
2	3	0
3 >	0	0
Totaal	132	126
Aantal accountantsorganisaties waar de externe CO'er actief is		
1	37	36
2	13	8
3 >	14	15
Totaal	64	59
Aantal accountantsorganisaties waar de organisatie van de CO'er voorkomt		
1	34	36
2-3	11	16
4-7	6	6
8 >	4	1
Totaal	55	59

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Vermeld het aantal schendingen door externe accountants en overige medewerkers van de bij en krachtens de artikelen 13 tot en met 21 (voor OOB-vergunninghouders: 24) van de wet gestelde regels, die zijn opgenomen in de schendingenregistratie van uw organisatie over het meest recente afgesloten boekjaar van uw organisatie.						
Geen schendingen	2	227	229	1	251	252
1 - 10 schendingen	1	153	154	5	150	155
11 - 20 schendingen	1	24	25	2	24	26
21 - 50 schendingen	5	10	15	2	13	15
> 50 schendingen	2	5	7	2	3	5
Totaal aantal schendingen	348	1.633	1.981	331	1539	1870

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Aantal schendingen die hebben geleid tot maatregelen jegens medewerkers én tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing	31	192	223	28	61	89
Aantal schendingen die hebben geleid tot maatregelen jegens medewerkers	123	212	335	130	355	485
Aantal schendingen die hebben geleid tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing	29	319	348	28	278	306
Aantal schendingen die niet hebben geleid tot maatregelen of aanpassingen	165	910	1.075	145	845	990
<b>Totaal</b>	<b>348</b>	<b>1.633</b>	<b>1.981</b>	<b>331</b>	<b>1.539</b>	<b>1.870</b>

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Het aantal klachten en claims dat er in het meest recente afgesloten boekjaar bij de accountantsorganisaties zijn ingediend over de organisatie of over medewerkers van de organisatie ten aanzien van wettelijke controles.						
Aantal klachten	11	57	68	12	61	73
Aantal claims	8	4	12	7	9	16
<b>Totaal</b>	<b>19</b>	<b>61</b>	<b>80</b>	<b>19</b>	<b>70</b>	<b>89</b>

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Betrokkenheid van de accountantsorganisatie of haar medewerkers in de afgelopen twaalf maanden bij strafrechtelijke, civielrechtelijke, bestuursrechtelijke of tuchtrechtelijke procedures of ingediende klachten tegen de accountantsorganisatie of haar medewerkers bij de Klachtencommissie NBA of de Raad voor Geschillen. <sup>53</sup>						
Nee	2	349	351	2	371	373
Ja, strafrechtelijke procedure	3	5	8	3	3	6
Ja, civielrechtelijke procedure	7	30	37	8	27	35
Ja, bestuursrechtelijke procedure	2	2	4	3	1	4
Ja, tuchtrechtelijke procedure	8	44	52	10	43	53

<sup>53</sup> Deze procedures en klachten kunnen eveneens betrekking hebben op andere werkzaamheden van de accountantsorganisatie dan het verrichten van wettelijke controles.

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
	Ja, klachten bij Klachtencommissie NBA	3	14	17	5	8
Ja, klachten bij Raad voor Geschillen	3	3	6	4	3	7
Deze informatie is niet beschikbaar	-	1	1	-	1	1
Aantal strafrechtelijke procedure	1	4	5	1	3	4
Aantal civielrechtelijke procedure	25	37	62	21	40	61
Aantal bestuursrechtelijke procedure	-	1	1	1	1	2
Aantal tuchtrechtelijke procedure	45	60	105	48	53	101
Aantal klachten bij Klachtencommissie NBA	2	13	15	6	8	14
Aantal klachten bij Raad voor Geschillen	1	2	3	3	4	7
Totaal	74	117	191	80	109	189

Kwaliteitsbeleid en stelsel van kwaliteitsbeheersing	2014			2013		
	OOB	niet-OOB	Totaal	OOB	niet-OOB	Totaal
Het aantal wettelijke controles die accountantsorganisatie in het meest recente afgesloten boekjaar heeft verricht waarbij sprake is geweest van een redelijk vermoeden van fraude zoals bedoeld in artikel 26 Wta. Hierbij is een onderscheid tussen de wettelijke controles waarbij sprake was van een redelijk vermoeden van fraude die door de controlecliënt adequaat is opgevolgd (conform artikel 37, eerste lid, Bta) en de wettelijke controles die tot een fraudemelding hebben geleid, gemaakt.						
Redelijk vermoeden van fraude, adequaat opgevolgd, geen melding	7	24	31	5	15	20
Redelijk vermoeden van fraude, niet adequaat opgevolgd, fraudemelding	3	4	7	1	5	6
Geen	2	337	339	5	343	348
Deze informatie is niet beschikbaar	1	2	3	2	3	5
Totaal	13	367	380	13	366	379

Autoriteit Financiële Markten

T 020 797 2000 | F 020 797 3800

Postbus 112723 | 1001 GS Amsterdam

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

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