



Sector in beeld 2022

Ontwikkelingen in de markt van accountantsorganisaties



Lees verder



Inhoud

01 Inleiding	3
Sector in Beeld 2022	3
Trends en ontwikkelingen laten een sector in verandering zien	3
Toezicht op AO's verandert eveneens	4
02 Accountantsorganisaties en hun cliënten	5
Aantal AO's daalt door consolidatie	5
Aantal wettelijke controles stabiel, marktaandeelen AO's wijzigen	5
Verplichte kantoorroulatie voor OOB-controlercliënten komt eraan	6
03 Kansen en uitdagingen op de arbeidsmarkt	8
Toenemende personeelstekorten bij AO's	8
Instream accountancy stagneert, uitstroom blijft hoog	8
Vraag naar controles stijgt	10
In reactie vooral inzet flexibele schil en uitbesteding	11
04 Inzet van beschikbare tijd, mensen en middelen	12
Omzet uit controles AO's-OOB stijgt harder dan uit controles AO's-RV	12
Gemiddeld 2x zoveel uren AO's-OOB als AO's-RV bij reguliere controles	13
Beperkt verschil in samenstelling controleteams AO's-OOB en AO's-RV	14
Inzet specialisten bij AO's-OOB gemeengoed, bij AO's-RV beperkt	15
Urenbesteding aan training neemt af voor ieder 'type' controleteamlid	16
05 Stelsel van kwaliteitsbeheersing	17
Aantal consultaties daalt bij AO's-OOB, stijgt bij AO's-RV	17
Inzet van externe compliance officers stabiel	18
Dalende trend in het aantal IKO's en OKB's zet niet door	19
Vaker (nieuwe) kwaliteitsmaatregelen ingezet	20





01 Inleiding

Sector in Beeld 2022

Voor u ligt het rapport Sector in beeld 2022 (SiB 22). Het doel van de publicatie is inzichten uit de reguliere datarapportages aan de AFM, waaronder de AFM Monitor, geaggregeerd en geanonimiseerd terug te geven aan de sector. Waar mogelijk wordt tevens gebruik gemaakt van publiek beschikbare bronnen.

In het SiB 22 wordt een selectie van belangrijke trends en ontwikkelingen in de markt van accountantsorganisaties (AO's) beschreven. Het SiB 22 richt zich daarbij louter op AO's op het niveau van de sector (mesoniveau) en kan daarmee worden gezien als een aanvulling op het reguliere Trendzicht (jaarlijkse AFM-publicatie; macro-niveau). Het SiB is géén jaaroverzicht en pretendeert daarom niet volledig te zijn. Zo ontbreken enkele belangrijke ontwikkelingen in 2022, waaronder de intrede van Private Equity partijen in de markt voor AO's, de inspanningen van de Kwartiermakers Toekomst Accountancysector, de maatschappelijke discussie over splitsing van controle en advies of de door de AFM verrichte onderzoeken.

Naast de ontwikkelingen die we in het voorliggende SiB 22 behandelen, zullen we naar de toekomst toe de nodige aandacht geven aan een aantal andere belangrijke thema's voor de accountancysector en het toezicht daarop, waaronder duurzaamheid, fraude en continuïteit, de impact van technologie en digitalisering en de marktstructuur en eventuele negatieve prikkelvorming.

Trends en ontwikkelingen laten een sector in verandering zien

Het SiB 22 geeft inzicht in de dynamiek van de accountancysector, waarbij het beeld zich opdringt van een sector die (onverminderd) onderhevig is aan verandering:

- **Het aantal AO's neemt af bij een min of meer gelijkblijvende hoeveelheid wettelijke controles: de markt consolideert.**¹ Aan de aanbodzijde verdwijnt netto geen capaciteit doordat AO's samengaan en/of externe accountants zich aansluiten bij samenwerkingsverbanden met vergunning.
- **Er is sprake van een fundamentele verschuiving in marktaandelen.** Waar in 2014 de accountantsorganisaties met een OOB-vergunning (hierna: AO's-OOB) nog meer dan 60% van de wettelijke controles verrichtten, is dit beeld per ultimo 2021 volledig omgekeerd. Reguliere vergunninghouders (hierna: AO's-RV) verrichtten inmiddels ruim 55% van de wettelijke controles. Ook is het aantal AO's dat minder dan 15 wettelijke controles verricht, afgenomen.
- **De accountancysector staat voor de cruciale opgave het accountantsberoep aantrekkelijk te houden.** Een toenemend spanningsveld is zichtbaar tussen enerzijds uitstroom als gevolg van demografische ontwikkelingen en een stagnerende instroom van accountancystudenten en anderzijds een toenemende vraag naar externe accountants als gevolg van de verbreding van de scope van de audit (met name ESG) en toenemende aandacht voor thema's als fraude, corruptie en discontinuïteit.

¹ Betreft het aantal daadwerkelijk afgegeven controleverklaringen. Dit aantal kan afwijken van het aantal controleplichtige ondernemingen. De AFM noch het Bureau voor Economische Handhaving (BEH) of de Kamer van Koophandel bezitten gegevens over het aantal reguliere controleplichtige ondernemingen dat géén externe accountant heeft. Het vermoeden bestaat dat meer ondernemingen een wettelijke controle zouden hebben moeten laten uitvoeren, dan nu het geval is.



- **Het gemiddeld aantal uren dat aan reguliere controles wordt besteed door AO's-OOB is het dubbele van het aantal uren besteed door AO's-RV.** Dit heeft waarschijnlijk te maken met de omvang, aard en complexiteit van de controle, al kan deze hypothese nog niet worden onderzocht. Pas als de AFM de komende jaren een datapositie op wettelijke controle-niveau heeft opgebouwd, kunnen nadere inzichten hierover worden verkregen.
- **Daarnaast neemt het aantal jaarlijkse trainingsuren in de gehele sector af, maar vooral bij de AO's-RV.** Dit geldt voor ieder 'type' controleteamlid, ongeacht ervaringsjaren of het functieniveau.
- **De ontwikkelingen ten aanzien van het stelsel van kwaliteitsbeheersing binnen AO's laten een gemengd beeld zien.** Waar de AO's-OOB minder consultaties toepassen, neemt dit bij de AO's-RV juist toe. Andersom is bij accountantsorganisaties met een OOB-vergunning de inzet van specialisten gemeengoed geworden, terwijl reguliere vergunninghouders er nauwelijks gebruik van maken. Een positieve ontwikkeling is dat de dalende trend in het aantal Interne KwaliteitsOnderzoeken (IKO's) en Opdrachtgerichte Kwaliteitsbeoordelingen (OKB's) is gekeerd.
- Daarnaast is in 2022 een intensivering van het toezicht op de AO's-OOB voorbereid. Het toezicht op de 6 AO's met een aanvullende OOB-vergunning wordt vanaf 2023 stapsgewijs geïntensiveerd – het ingroeipad hiervoor loopt tot en met 2025.
- Tot slot zal een viertal thema's vanaf 2023 extra de aandacht krijgen. Duurzaamheid, de maatschappelijke aandacht voor fraude en continuïteit, technologie en digitalisering en marktstructuur en negatieve prikkelvorming hebben de komende jaren de grootste invloed op de sector en daarmee op het toezicht van de AFM.

Toezicht op AO's verandert eveneens

Ook in het toezicht op AO's is in 2022 het nodige veranderd:

- Het jaar 2022 stond in het teken van kennismaken met de AO's-RV, de opbouw van een datapositie en het in kaart brengen van de grootste risico's voor het duurzaam waarborgen van de kwaliteit van wettelijke controles. In 2021 organiseerde de AFM al diverse onlinebijeenkomsten om kennis te maken met de 260 accountantsorganisaties met een reguliere vergunning. Deze zomer zijn toezichthouders fysiek langsgegaan bij 60 AO's-RV. Om persoonlijk nader kennis te maken, maar ook om inzicht te verkrijgen in hun prioriteiten en uitdagingen.² Tegelijkertijd is een jaarlijkse data-uitvraag live gegaan, op basis waarvan het toezicht de schaarse capaciteit beter zal kunnen richten op de grootste risico's. Sinds 1 januari 2022 voert de AFM het toezicht op de AO's-RV zelf uit en het ingroeipad voor opbouw van het toezicht op dit deel van de sector loopt door tot en met 2024.

² <https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/nieuws/2022/augustus/bezoek-accountantsorganisaties>.



02 Accountantsorganisaties en hun cliënten

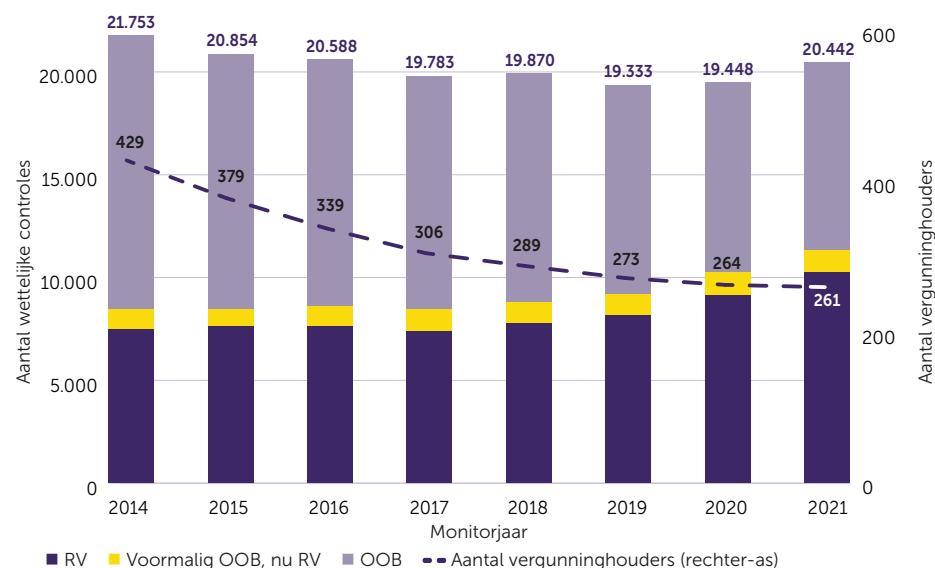
Aantal AO's daalt door consolidatie

Het aantal AO's is sterk gedaald tussen 2014-21, maar de daling lijkt zich sinds 2019 te stabiliseren. Het aantal AO's daalde tussen 2014 en 2021 van 429 naar 261. De afname van het aantal AO's lijkt zich echter sinds 2019 te stabiliseren (figuur 2.1), al is het aantal AO's met een reguliere vergunning in de eerste helft van 2022 verder teruggelopen: naast de directe inlevering van 3 reguliere vergunningen op initiatief van de accountantsorganisatie, heeft de AFM 16 aankondigingen van intrekking ontvangen als gevolg van fusies en overnames (12) en vrijwillige inlevering van de vergunning (4). Aan de aanbodzijde is daardoor vooralsnog netto geen controlecapaciteit verdwenen gemeten in aantal externe accountants, ook omdat externe accountants zich aansluiten bij samenwerkingsverbanden. Het is niet uit te sluiten dat het aantal reguliere vergunninghouders in 2023 verder zal afnemen als gevolg van fusies en overnames of het vrijwillig inleveren van de vergunning.

Aantal wettelijke controles stabiel, marktaandelen AO's wijzigen

Het totaal aantal wettelijke controles per jaar schommelt sinds 2014 in enige mate maar ligt gemiddeld genomen rond de 20.000. Hierdoor verrichten accountantsorganisaties de afgelopen jaren per saldo gemiddeld meer controles. In 2021 is het aantal controles weer gestegen, als gevolg van een groei van het aantal controleplichtige ondernemingen.

Figuur 2.1: Marktaandeel verschuift van AO's-OOB naar AO's-RV, sector consolideert



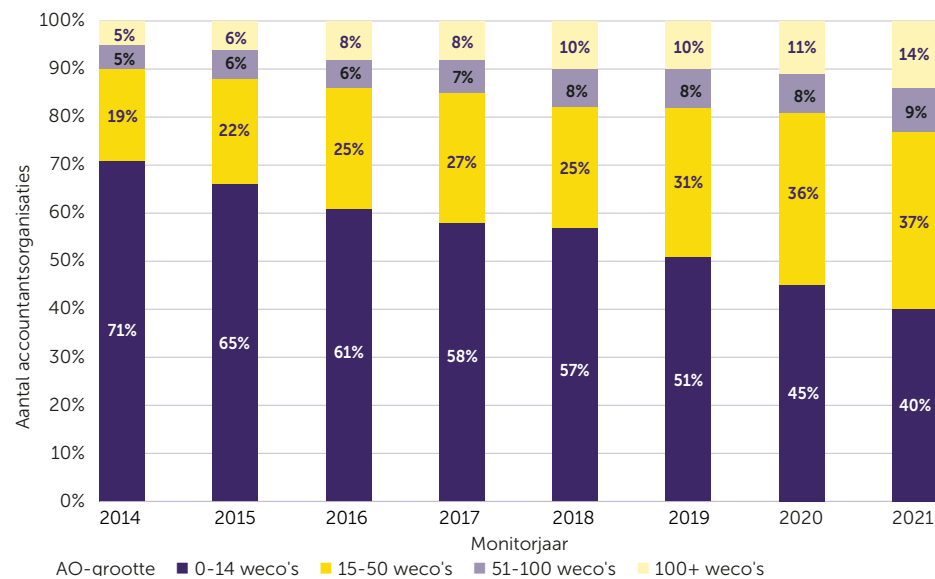
Bron: AFM Monitor, Register (2014-2021)



Er is sprake van een fundamentele verschuiving van marktaandeelen. AO's-RV verrichten inmiddels het merendeel van het aantal wettelijke controles: waar zij in 2014 nog slechts 34% van het totale aantal wettelijke controles uitvoerden, is dat inmiddels per ultimo 2021 zo'n 55%. In totaal zijn de AO's-RV daarmee thans goed voor ruim 11.000 van de per 2021 in totaal verrichte 20.442 controles (figuur 2.1)

Achter deze trend gaat een verschuiving schuil van wettelijke controles van controlecliënten uit specifieke sectoren. Zo verrichten de AO's-RV inmiddels 50% of meer van de controles in de sectoren bouwnijverheid, woningcorporaties, horeca en gemeenten. Nader onderzoek is nodig naar de specifieke redenen van deze verschuiving, alsmede of de betreffende AO's-RV voldoende expertise hebben om controlecliënten uit deze sectoren met voldoende kwaliteit te controleren. Ook is nadere analyse nodig om vast te stellen of binnen deze sectoren sprake is van een verhoogd risico voor de controle.

Figuur 2.2: Het aantal AO's met minder dan 15 wettelijke controles neemt gestaag af



Bron: AFM Monitor (2014-2021)

Het aantal accountantsorganisaties dat minder dan 15 wettelijke controles verricht, neemt af. De AFM constateerde in 2021 dat bij accountantsorganisaties die minder dan 15 wettelijke controles per jaar verrichten, de kans significant groter is dat de kwaliteit daarvan tekortschiet.³ Schaalgrootte bleek ondersteunend en is soms zelfs nodig voor investeringen in kwaliteitsbeheersing. Het aantal accountantsorganisaties dat minder dan 15 wettelijke controles per jaar uitvoert, neemt af van 304 in 2014 naar 105 in 2021 (figuur 2.2).

Verplichte kantoorroulatie voor OOB-controlecliënten komt eraan

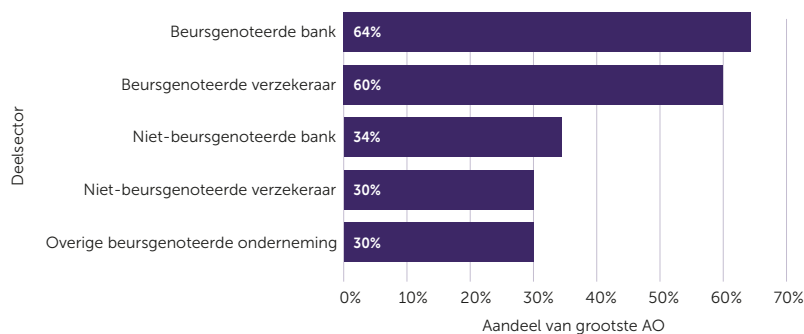
Binnen bepaalde sectoren is sprake van een sterke concentratie van OOB-controlecliënten bij dezelfde accountantsorganisatie. Met name de hoge concentratie van (het aantal) wettelijke controles van beursgenoteerde banken en beursgenoteerde verzekeraars valt op (figuur 2.3). Tevens is noemenswaardig dat SPAC's⁴ hun accountantsdienstverlening slechts bij een paar AO's betrekken.

³ [Data-analyse bij niet-OOB-accountantsorganisaties | feb | AFM Professionals.](#)

⁴ Een SPAC (Special Purpose Acquisition Company) is een vennootschap zonder bedrijfsactiviteiten die naar de beurs gaat om kapitaal op te halen om daarmee vervolgens op relatief korte termijn een (deel van een) niet-beursgenoteerde onderneming te kopen.



Figuur 2.3: Concentratie met name zichtbaar voor beursgenoteerde banken/verzekeraars



Bron: AFM data-analyse (2021)

Een gebrek aan kennis en capaciteit kan ertoe leiden dat het voor de OOB-markt een uitdaging wordt om te voldoen aan de verplichte kantoorroulatie. Vanaf 2016 is kantoorroulatie ingevoerd. Dit betekent dat voor boekjaren vanaf FY 2025 voor veel OOB-cliënten de 10-jaarstermijn er opzit en men verplicht moet rouleren. Een aandachtspunt voor het toezicht op de AO's-OOB ligt in het risico dat de voor roulatie beschikbare OOB-vergunninghouders vanuit het oogpunt van kennis en capaciteit mogelijk niet voldoende geëquipeerd zijn om deze wettelijke controles uit te voeren; dit geldt met name voor controlecliënten in de bank- en verzekeringssector. Algemeen aandachtspunt is dat een bulk aan verplichte roulaties er aankomt voor 2025/2026. Dit draagt bij aan de capaciteitsuitdaging voor de AO's-OOB, omdat eerstejaarscontroles in de regel meer capaciteit vergen. Ook voor de OOB-controlecliënten zelf ligt er een uitdaging om tijdig voor te bereiden onder verantwoordelijkheid van hun auditcommissies.



03 Kansen en uitdagingen op de arbeidsmarkt

Toenemende personeelstekorten bij AO's

Accountantsorganisaties hebben moeite om personeel te werven. Vier op de tien AO's heeft te maken met personeelstekorten, die de uitvoering van hun activiteiten belemmeren (figuur 3.1). Was voorheen alleen sprake van een tekort in de controlepraktijk, inmiddels speelt dit ook in de samenstel- en de adviespraktijk.⁵ Ook andere indicatoren wijzen op een krappe arbeidsmarkt voor accountants. Bij vacaturesite *Indeed* behoren maar liefst drie accountantsgerelateerde beroepen (registeraccount, assistent-accountant, accountant-administratieconsulent) tot de top 10 van langst openstaande vacatures.⁶ Ook vacatures voor boekhouders en controllers staan gemiddeld genomen lang open en volgens de NBA bevindt het aantal openstaande vacatures voor accountants zich op een hoog niveau, hoewel recente data ontbreken.⁷

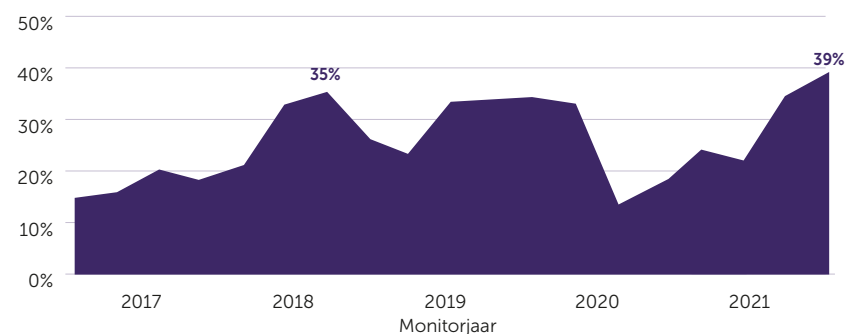
Een aantal factoren kan dit toenemende personeelstekort verklaren. Een stagnerende belangstelling voor de accountantsopleiding, mogelijk mede als gevolg van de discussie over het partnermodel en de populariteit van het accountantsberoep, alsmede demografische ontwikkelingen (vergjazing, toenemende uitstroom en dalende instroom in de accountancysector; zie ook hierna) spelen met name een rol. Tegelijkertijd zal de vraag naar externe accountants naar verwachting toenemen als gevolg van een stijging van het aantal controleplichtige ondernemingen, de verbreding van de scope van de audit (met name ESG) en de toenemende aandacht voor thema's als fraude, corruptie en discontinuïteit.

5 ING (2022). Tekort accountants vraagt om modernisering van het partnermodel, <https://www.ing.nl/zakelijk/kennis-over-de-economie/uw-sector/zakelijke-dienstverlening/tekort-accountants-vraagt-om-modernisering-partnermodel.html>.

6 Accountant (2021). Indeed: vacatures registeraccountants staan langst open, <https://www.accountant.nl/nieuws/2021/10/indeed-vacatures-registeraccountants-staan-langst-open/?search=true>.

7 NBA (2021). Op zoek naar talent: de arbeidsmarkt voor accountants in cijfers. Verkregen op 2 mei, 2022, van <https://www.nba.nl/dashboard/mens/op-zoek-naar-talent-de-arbeidsmarkt-voor-accountants-in-cijfers/>.

Figuur 3.1: Vier op de tien accountantsorganisaties kampt anno 2021 met een personeelstekort



Bron: ING (2022; aangepast overgenomen), CBS (2022)

Instroom accountancy stagneert, uitstroom blijft hoog

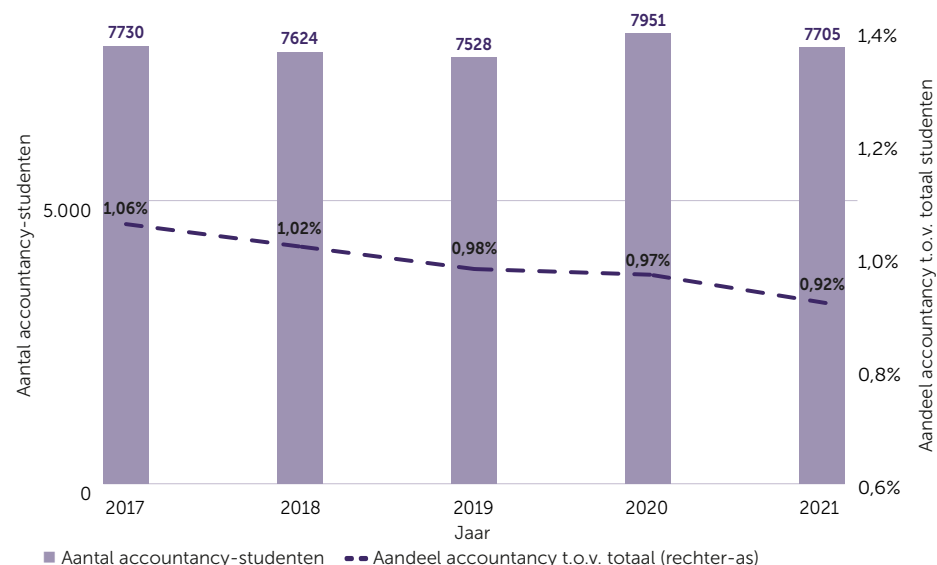
De belangstelling voor een accountancyopleiding stagneert de laatste jaren.

Hoewel in 2020 weer sprake was van een kleine toename van het aantal ingeschreven HBO-/WO-studenten in de accountancy, is over de periode 2017-2021 een stagnatie zichtbaar (figuur 3.2).⁸

8 Dienst Uitvoering Onderwijs (2021), <https://duo.nl/open Onderwijsdata/hoger-onderwijs/aantal-studenten/>; Warps & Van den Broek (2020). Studeren tijdens Corona. Nijmegen, ResearchNed, <https://www.iso.nl/wp-content/uploads/2020/06/Warps-Van-den-Broek-2020.-Studeren-tijdens-Corona.-Nijmegen-Research-Ned.pdf>.



Figuur 3.2: Aantal HBO-/WO-accountancystudenten stagneert, relatieve daling



Bron: DUO (2021), bewerking AFM

De populariteit van accountancy ten opzichte van andere studies neemt verder af.

Studenten kiezen vaker voor een andere studierichting. Zo is in tegenstelling tot accountancy een forse stijging van het aantal economiestudenten zichtbaar (+46% van 2017 tot 2020).⁹ Ook ten opzichte van de totale populatie ingeschreven HBO-/WO-studenten neemt het aantal accountancystudenten al sinds 2017 geleidelijk af (figuur 3.2).¹⁰

Het is van belang dat aandacht blijft voor onderzoek naar de factoren die van invloed zijn op de populariteit van de studie accountancy. De Commissie Eindtermen Accountantsopleiding (CEA) sprak in december 2019 al haar zorg uit over het dalende

aantal studenten op de accountantsopleiding.¹¹ Zeker in het licht van het toenemend aantal studenten in andere studierichtingen dient deze negatieve ontwikkeling in de gaten te worden gehouden. In 2022 wordt het gezamenlijke project 'Stip aan de horizon' van de Raad voor de Praktijkopleidingen (RPO) en de CEA uitgevoerd om te komen tot een ontwerp van de accountantsopleiding, die toekomstbestendig, studeerbaar, aantrekkelijk en kwalitatief hoogwaardig is.¹²

Een onder druk staande werk-privé balans is een belangrijke reden voor de uitstroom uit het beroep. Volgens beginnend beroepsbeoefenaren is het bereiken van 'de top' binnen een accountantsorganisatie alleen mogelijk als je een volledige commitment hebt richting je werkgever.¹³ De inspectie SZW noemt de accountancysector een hoog risicosector voor psychosociale arbeidsdruk.¹⁴ De onder druk staande balans tussen werk, studie en privé als gevolg van de werkdruk maakt dat 45% van de beginnend beroepsbeoefenaars twijfelt of danwel niet opnieuw zou kiezen voor het accountantsberoep.¹⁵ Jonge accountants lijken tegenwoordig andere eisen te stellen aan hun werk en hechten minder belang aan status en/of de financiële prikkel van het partnerschap.¹⁶ Ze geven de voorkeur aan meer afwisseling in werkzaamheden en willen zich niet voor een te lange tijd aan één organisatie verbinden. Daarnaast geven beginnend beroepsbeoefenaren aan dat binnen de accountancysector onvoldoende ruimte is voor de professionele ontwikkeling.¹⁷

9 NBA (2021). Op zoek naar talent: de arbeidsmarkt voor accountants in cijfers. Verkregen op 2 mei, 2022, van <https://www.nba.nl/dashboard/mens/op-zoek-naar-talent-de-arbeidsmarkt-voor-accountants-in-cijfers/>.

10 Dienst Uitvoering Onderwijs (2021), <https://duo.nl/open Onderwijsdata/hoger-onderwijs/aantal-studenten/>.

11 Accountancy Vanmorgen (2019). Zorgen over toenemend tekort aan accountants, <https://www.accountancyvanmorgen.nl/2019/12/21/zorgen-over-toenemend-tekort-aan-accountants/>.

12 NBA (2022). Jaarrapport 2021, <https://www.nba.nl/globalassets/over-de-nba/ledenvergadering/2022---juni/jaarrapport-2021.pdf>.

13 Vries, De, M. & Hერიjgers, B. (2018). Young professionals: opvattingen over het accountantsberoep, https://www.nyenrode.nl/docs/default-source/pdf-newsroom/rapport-nbu---nba-yp---opvattingen-over-het-accountantsberoep-mei-2018.pdf?sfvrsn=511fc814_9.

14 Inspectie SZW (2020). Resultaten en conclusies accountancy 2019, <https://www.nlarbeidsinspectie.nl/publicaties/publicaties/2020/02/17/resultaten-en-conclusies-accountancy-2019>.

15 NBA Young Profs (2020). Young professionals: opvattingen over het accountancyberoep, Rapportage 2019-2020, <https://www.accountant.nl/globalassets/accountant.nl/diversen/nba-yp-rapport-2019-opvattingen-over-het-accountantsberoep-8dec20.pdf>.

16 Erasmus Happiness Economics Research Organization (2019). Geluk van Accountants, <https://www.nba.nl/globalassets/themas/thema-mkb/nemacc/publicaties/geluk-van-accountants-nemaccrapport-sept2019.pdf>.

17 Nyenrode (2021). Onderzoek naar ervaringen van jonge professionals binnen het accountantsberoep in Nederland, https://www.nyenrode.nl/docs/default-source/faculty/promoties/samenvatting-promotie-martines-de-vries.pdf?sfvrsn=c9366613_9.



De CTA stelt daarbij dat autonomie en open communicatie in de plaats moeten komen van hiërarchie en bureaucratie om de aantrekkelijkheid van het beroep te bevorderen en ervoor te zorgen dat jonge professionals werkzaam blijven binnen het vakgebied.¹⁸

De sector is zelf verantwoordelijk voor het bieden van een aantrekkelijke omgeving voor potentieel toetredende accountants en heeft daartoe de laatste jaren stappen gezet om de cultuur te veranderen. Bij de AO's-OOB wordt de laatste jaren fors op behoud van medewerkers ingezet. Zo vindt meer 'training-on-the-job' en 'dossiercoaching' plaats en is er een grotere betrokkenheid van partners bij controleteams zichtbaar.¹⁹ Ook wordt actief geïnvesteerd in een open cultuur ten aanzien van fouten, is er focus op voorbeeldgedrag, bespreekbaarheid en aanspreekbaarheid zichtbaar en is er blijvende aandacht voor een betere balans tussen werk en privé. De toekomst moet uitwijzen in welke mate deze inspanningen effect zullen sorteren. Uit de kennismakingsronde met AO's-RV in de eerste helft van 2022 kwam eveneens het belang van behoud van personeel naar voren.

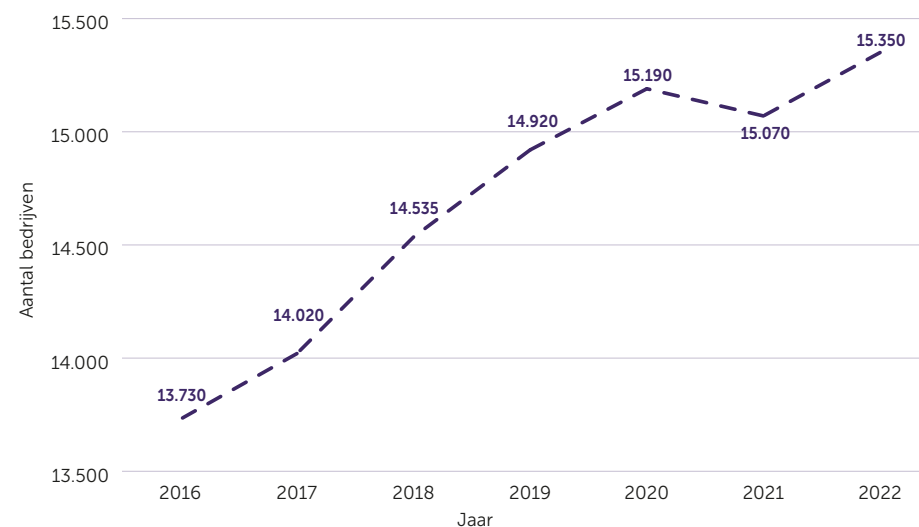
Vraag naar controles stijgt

De vraag naar accountantscontroles neemt toe. Zo is een stijging zichtbaar van het aantal ondernemingen met meer dan 50 werknemers (figuur 3.3). Gezien het feit dat dit één van de criteria voor de verplichte wettelijke controle is, kan dit uiteindelijk leiden tot een stijging van het aantal controleplichtige ondernemingen. Ook is het mogelijk dat, door de hogere inflatie, meer ondernemingen boven het omzet (EUR 12 miljoen) -en balanscriterium (EUR 6 miljoen) voor controleplicht uitkomen.

¹⁸ Commissie toekomst accountancysector (2020). Vertrouwen op controle, <https://www.nba.nl/global-sets/projecten/in-het-publiek-belang/cta-eindrapport-vertrouwen-op-controle-30-01-2020.pdf>.

¹⁹ Monitoring Commissie Accountancy (2020). Spiegel voor de accountancysector, <http://www.monitoring-accountancy.nl/wp-content/uploads/2020/01/Eindrapport-Monitoring-Commissie-Accountancy-140120.pdf>.

Figuur 3.3: Meer bedrijven met 50+ werknemers, vraag naar wettelijke controles neemt toe



Bron: CBS (2016-2022), bewerking AFM

Ook is de verwachting dat een accountantscontrole intensiever en breder in scope zal worden. Achterliggende gedachte is niet alleen de ingezette kwaliteitsverbetering, maar ook vanuit nieuwe wet- en regelgeving en het toenemende belang van niet-financiële informatie.²⁰ Tot slot spelen tijdelijke factoren een rol, zoals de vereiste accountantsverklaring bij een NOW-aanvraag als gevolg van de Covid19 pandemie.

²⁰ NBA (2022). Tijdelijk kwaliteitsverbetering van de accountantscontrole in het Publiek Belang, [Tijdelijk kwaliteitsverbetering van de accountantscontrole in het Publiek Belang \(nba.nl\)](https://www.nba.nl/tijdelijk-kwaliteitsverbetering-van-de-accountantscontrole-in-het-publiek-belang).



In reactie vooral inzet flexibele schil en uitbesteding

Binnen accountantsorganisaties is steeds vaker sprake van een flexibele schil en uitbesteding. Daarnaast maken de AO's-OOB de afgelopen jaren ook steeds meer gebruik van *on- en offshoring*, kennishubs en andere inleenmogelijkheden. De accountantsorganisaties zien hierin belangrijke voordelen, zoals het uitbesteden en centreren van routinematige werkzaamheden, maar het brengt mogelijk ook risico's met zich mee op het gebied van (1) kwaliteit (opleiding, niveau, review), (2) het niet volledig meekrijgen van de controlecyclus waardoor geen optimale kennis van de onderneming, de risico's en de controlestrategie wordt opgedaan en (3) organisatie-culturele aspecten, zoals het minder betrokken zijn bij de accountantsorganisatie.²¹ Anekdotische signalen wijzen tot slot op de toegenomen tijd die het *senior associates* kost om externen in te werken en het uitbestede werk te reviewen.

Daarbij worden ook mensen met een andere achtergrond ingezet. Gedreven door de *'war-for-talent'* nemen AO's mensen aan die geen accountantsopleiding hebben afgerond, maar bijvoorbeeld een achtergrond hebben in de IT, op het gebied van fraude opsporing of ESG en data-analyse.²² Enerzijds is de instroom van niet-accountants geboden vanwege de toenemende scope van de accountantscontrole, maar tegelijkertijd kan het leiden tot het risico op te weinig kennis van het controlewerk.

21 ING (2021). Wettelijke controle jaarrekening in de knel door tekort aan accountants, <https://www.ing.nl/zakelijk/kennis-over-de-economie/uw-sector/zakelijke-dienstverlening/controle-van-de-jaarrekening-komt-in-de-knel.html>.

22 Accountancy Vanmorgen (2021). War for talent: dit zijn de cijfers, <https://www.accountancyvanmorgen.nl/2021/09/30/war-for-talent-dit-zijn-de-cijfers/>.

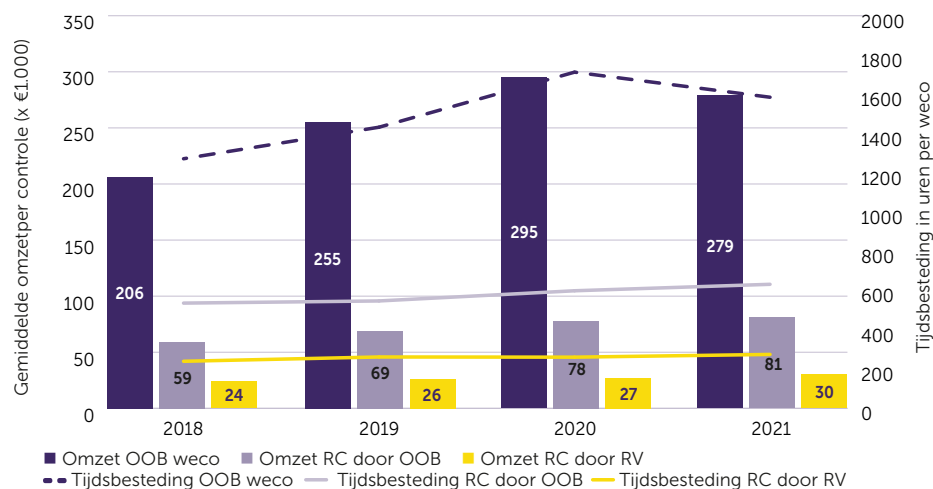


04 Inzet van beschikbare tijd, mensen en middelen

Omzet uit controles AO's-OOB stijgt harder dan uit controles AO's-RV

De omzet behaald met een door een AO-OOB uitgevoerde controle is de afgelopen jaren sterker gestegen dan de omzet behaald met een door een AO-RV uitgevoerde controle. Tussen 2018 en 2021 is de gemiddelde omzet per wettelijke controle van OOB-controlecliënten (niet gecorrigeerd voor inflatie) met 35% gestegen, respectievelijk van EUR 206.000 naar EUR 279.000 per OOB-controle (figuur 4.1). Over dezelfde periode zien we de gemiddelde omzet per wettelijke controle van reguliere controlecliënten (RC) uitgevoerd door OOB-vergunninghouders stijgen van EUR 59.000 in 2018 naar EUR 81.000 in 2021 (+35%). Bij reguliere vergunninghouders is de stijging van de gemiddelde omzet per controle van EUR 24.000 (2018) naar EUR 30.000 (2021) fors lager (+24%).

Figuur 4.1 Ontwikkeling omzet en tijdsbesteding per wettelijke controle



Bron: AFM Monitor (2018-2021)

Het gemiddeld honorarium per uur toont een (lichte) stijging. Het gemiddeld uur-tarief toont een lichte stijging over de afgelopen jaren, met uitzondering van OOB-controles in 2020. Controle-uren door OOB-vergunninghouders voor het uitvoeren van reguliere controles zijn circa 23% duurder dan controle-uren door reguliere vergunninghouders (tabel 4.1).



Tabel 4.1 Gemiddeld honorarium per uur (AO's-OOB en AO's-RV)

EUR per uur	OOB-controle door OOB-vergunninghouders	Reguliere controle door OOB-vergunninghouders	Reguliere controle door reguliere vergunninghouders
2021	EUR 174	EUR 125	EUR 103
2020	EUR 171	EUR 126	EUR 100
2019	EUR 176	EUR 123	EUR 95
2018	EUR 160	EUR 107	EUR 93

Bron: AFM Monitor (2018-2021)

Gemiddeld 2x zoveel uren AO's-OOB als AO's-RV bij reguliere controles

Bij de OOB-vergunninghouders wordt gemiddeld het dubbele aantal uren aan een reguliere controle besteed ten opzichte van reguliere vergunninghouders.

Het gemiddeld aantal uren per controle laat over de jaren heen een (licht) stijgende lijn zien (figuur 4.1).²³ In de periode 2018-2021 is de gemiddelde tijdsbesteding voor OOB-controles gestegen met 24% en voor reguliere controles door OOB-vergunninghouders met 17%; de gemiddelde tijdsbesteding voor reguliere controles door reguliere vergunninghouders steeg met 14%. Dit kan tot op zekere hoogte worden verklaard door het feit dat OOB-vergunninghouders gemiddeld genomen meer omvangrijke en complexere reguliere controles uitvoeren dan de AO's-RV. De AFM bouwt de komende jaren aan een datapositie waarmee nadere inzichten zullen worden verkregen.

²³ Betreft uren van het controleteam, exclusief de inzet van specialisten.



Beperkt verschil in samenstelling controleteams AO's-OOB en AO's-RV

De samenstelling van het controleteam tijdens het uitvoeren van OOB-controles is de laatste jaren stabiel. De AFM Monitor toont sinds 2018 een stabiele verdeling in urenbesteding binnen het controleteam van OOB-vergunninghouders voor het uitvoeren van OOB-controles. Er wordt gemiddeld 10% van de uren door partners/directors ingevuld, 24% door (senior) managers en 66% door overige werknemers.

De samenstelling van het controleteam bij reguliere controles door de AO's-OOB verschilt slechts beperkt van de samenstelling van het controleteam door de AO's-RV. De AFM Monitor toont een (licht) verschil in urenbesteding tussen het controleteam van de AO's-OOB en de reguliere vergunninghouders (tabel 4.2). Een mogelijke verklaring voor het verschil op functieniveau van (senior) manager kan zijn dat de meer seniore medewerkers binnen OOB-vergunninghouders vaker op OOB-controles worden ingezet.

Tabel 4.2 De tijdsverdeling bij verschillende types controles verschilt.²⁴

Urenbesteding 2021	OOB-controle door OOB-vergunninghouders	Reguliere controle door OOB-vergunninghouders	Reguliere controle door reguliere vergunninghouders
Partner/director	10%	6%	10%
(Senior) manager	24%	19%	20%
Over. werknemers	66%	75%	70%

Bron: AFM Monitor (2021)

²⁴ De tabel laat de verdeling zien voor Monitorjaar 2021; de verdelingen voor 2018-2020 wijken hiervan slechts miniem af.



Inzet specialisten bij AO's-OOB gemeengoed, bij AO's-RV beperkt

De inzet van specialisten bij OOB-vergunninghouders is hoger dan bij reguliere vergunninghouders. Bij de AO's-OOB is de inzet van aparte IT-specialisten (circa 12,1% ten opzichte van het totaal aantal bestede uren bij OOB-controles en 5,5% bij reguliere controles) en andere specialisten gemeengoed geworden (tabel 4.3).²⁵ De inzet van aparte fraudespecialisten (forensisch specialisten) bij OOB-controles is enigszins hoger (0,8% ten opzichte van het totaal aantal bestede uren) dan bij reguliere controles door OOB-vergunninghouders (0,3% ten opzichte van het totaal aantal bestede uren).

Tabel 4.3 Percentage ureninzet specialisten bij OOB- en reguliere vergunninghouders.²⁶

Percentage ureninzet specialisten in 2021 op gebied van	OOB-controle door OOB- vergunninghouders	Reguliere controle door OOB- vergunninghouders	Reguliere controle door RV- vergunninghouders
Actuarieel	1,9%	0,2%	0,0%
Fraude	0,8%	0,3%	0,0%
IT	12,1%	5,5%	1,3%
Belasting	2,2%	1,0%	0,2%
Waardering	1,6%	1,0%	0,1%
Overig	2,5%	1,3%	0,0%

Bron: AFM Monitor (2021)

²⁵ NBA (2019). Controleteams, urenbesteding per controle en inzet van specialisten: <https://www.nba.nl/dashboard/kwaliteit/controleteams-inzet-van-specialisten-en-urenbesteding-per-controle/>.

²⁶ 'Specialisten' ziet niet op regulier werkzame RA's, die tevens IT-auditor of fraudespecialist zijn.

In vergelijking met de AO's-OOB maken reguliere vergunninghouders nauwelijks gebruik van specialisten. Dit heeft te maken met het feit dat de controles die door OOB-vergunninghouders worden uitgevoerd veelal omvangrijker en ingewikkelder zijn. Een andere reden kan zijn dat reguliere vergunninghouders, vanwege het beperkte aantal wettelijke controles dat per accountantsorganisatie wordt uitgevoerd, minder in staat zijn om specialisten in dienst te nemen.



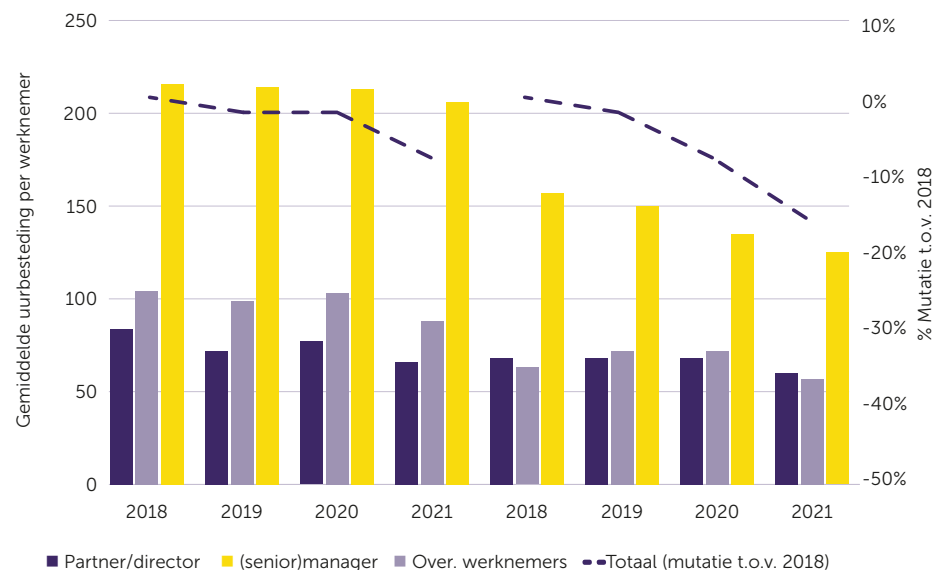


Urenbesteding aan training neemt af voor ieder 'type' controleteamlid

De urenbesteding aan training neemt de laatste jaren structureel af, met name bij de AO's-RV. Binnen het controleteam van OOB-vergunninghouders daalt het gemiddeld aantal uren aan training (gewogen gemiddelde over alle partners, directors, (senior) managers en overige werknemers heen) in de periode 2018-2021 van 181 uur (-8%) per jaar naar 166 uur (-8%) per jaar; bij reguliere vergunninghouders daalt dit van 123 uur naar 103 uur (-16%) per jaar (figuur 4.2).

Uitgesplitst naar 'type' controleteamlid is binnen iedere groep (partners/directors, managers en overige werknemers) in de periode 2018-2021 sprake van een daling van het aantal uren dat aan training wordt besteed. Onder partners/directors is dit bij OOB-vergunninghouders gedaald van respectievelijk 84 naar 66 uren (-21%) en bij reguliere vergunninghouders van 68 naar 60 uren (-12%). Onder (senior) managers is dit bij OOB-vergunninghouders gedaald van respectievelijk 104 naar 88 uren (-15%) en bij reguliere vergunninghouders van 63 naar 57 uren (-10%).

Figuur 4.2: Het aantal trainingsuren van accountants daalt



Bron: AFM Monitor (2018-2021)



05 Stelsel van kwaliteitsbeheersing

Aantal consultaties daalt bij AO's-OOB, stijgt bij AO's-RV

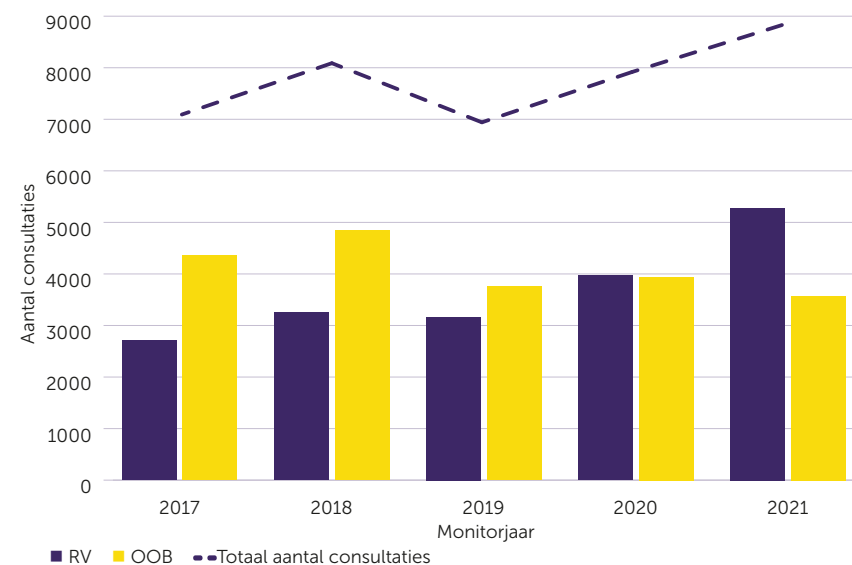
Het aantal consultaties bij OOB-vergunninghouders vertoont een dalende trend.

Werden in 2017 nog circa 4.500 consultaties uitgevoerd, in 2021 is dit aantal afgenomen naar circa 3.500 consultaties (figuur 5.1). De daling van het aantal consultaties bij OOB-vergunninghouders is voornamelijk terug te voeren op een daling van consultaties omtrent onafhankelijkheid. Dit is mogelijk het gevolg van het aflopen van verschillende overgangsregelingen waaronder de onafhankelijkheidsregels voor controles van Organisaties van Openbaar Belang, waarvoor in de overgangssituaties vaak verplicht moest worden geconsulteerd, alsmede de afname van het aantal door de AO's-OOB verrichte controles.

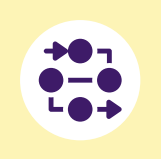
Bij de AO's-RV is juist een sterke stijging waarneembaar in het aantal consultaties.

Werden in 2017 nog circa 2.700 consultaties uitgevoerd, in 2021 is dit aantal toegenomen naar circa 5.300 consultaties. De toename van het aantal consultaties bij reguliere vergunninghouders is waarschijnlijk grotendeels het gevolg van verplichte consultaties, die door sommige reguliere vergunninghouders zijn ingesteld voor COVID/continuïteit en vraagstukken gerelateerd aan de NOW-verklaringen. Ook is bij reguliere vergunninghouders een stijging te zien in het aantal consultaties met name op het gebied van 'onafhankelijkheid', 'discontinuïteit' en 'witwassen' en 'corruptie' (tabel 5.1). De toename van het aantal consultaties hangt overigens ook samen met de verschuiving van marktaandeel naar de reguliere vergunninghouders (zie hoofdstuk 2).

Figuur 5.1: AO's-RV hebben de laatste jaren steeds meer consultaties uitgevoerd



Bron: AFM Monitor (2017-2021)



Tabel 5.1: Consultaties AO's-RV op 'onafhankelijkheid', 'discontinuïteit', 'witwassen' en 'corruptie' stijgen fors

Monitorjaar	Fraude	Onafhankelijkheid	Verslaggeving	Controle	Witwassen	Corruptie	Discontinuïteit	Overige onderwerpen	Totaal
2020									
OOB	554	448	591	1218	51	43	381	657	3943
RV	109	704	980	1239	137	84	108	613	3974
2021									
OOB	424	99	579	1095	31	27	648	667	3570
RV	119	999	1296	1162	223	124	631	727	5281

Bron: AFM Monitor (2020-2021)

Inzet van externe compliance officers stabiel

De inzet van (externe) compliance officers door reguliere vergunninghouders vertoont een stabiel beeld. Zo'n 240 AO's-RV hebben een compliance officer aangesteld; 208 daarvan hebben ook een plaatsvervanger aangewezen (Bron: AFM Monitor 2021). Hiervan zijn 168 compliance officers bij de accountantsorganisatie werkzaam en 72 compliance officers extern. Het percentage externen blijft de afgelopen jaren stabiel rond de 30%.²⁷

Zowel OOB-vergunninghouders als reguliere vergunninghouders verstevigen de functie van de compliance officer. Met name de grote reguliere vergunninghouders verstevigen de functie van de compliance officer en geven deze een onafhankelijke positie in de organisatiestructuur. Ook de OOB-vergunninghouders werken aan de verdere professionalisering van de functie van de compliance officer. Daarbij is met name aandacht voor de scheiding van verantwoordelijkheden op compliance onderwerpen, de rol van compliance en internal audit op strategische thema's ("luis in de pels") en gedrag en cultuur.

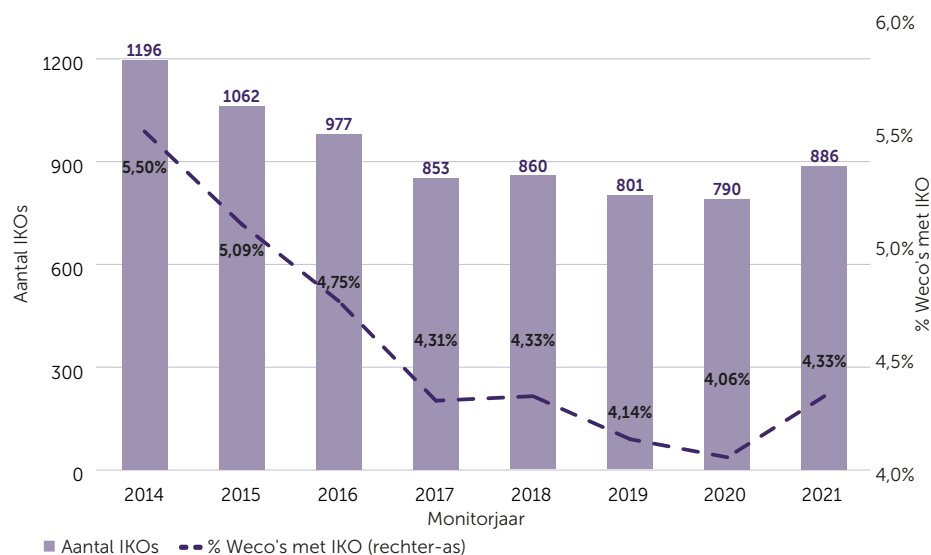
²⁷ AO's-RV maken regelmatig gebruik van serviceorganisaties voor compliance diensten, OKB's en IKO's. Kleinere AO's verbinden vaak voor langere tijd dezelfde externe personen aan zich voor o.a. OKB's, coaching en IKO's.



Dalende trend in het aantal IKO's en OKB's zet niet door

De dalende trend in het aantal Interne KwaliteitsOnderzoeken (IKO's) in de periode 2014-2020 lijkt gekeerd. Accountantsorganisaties voeren sinds 2020/2021 weer relatief meer IKO's uit (figuur 5.2). De inzet van IKO's door OOB-vergunninghouders vertoont daarbij een relatief stabiel beeld.²⁸ Bij de reguliere vergunninghouders zien we een voorzichtige positieve ommekeer in de voorheen dalende trend van IKO's.²⁹

Figuur 5.2: De inzet van het aantal IKO's stijgt na jaren van daling



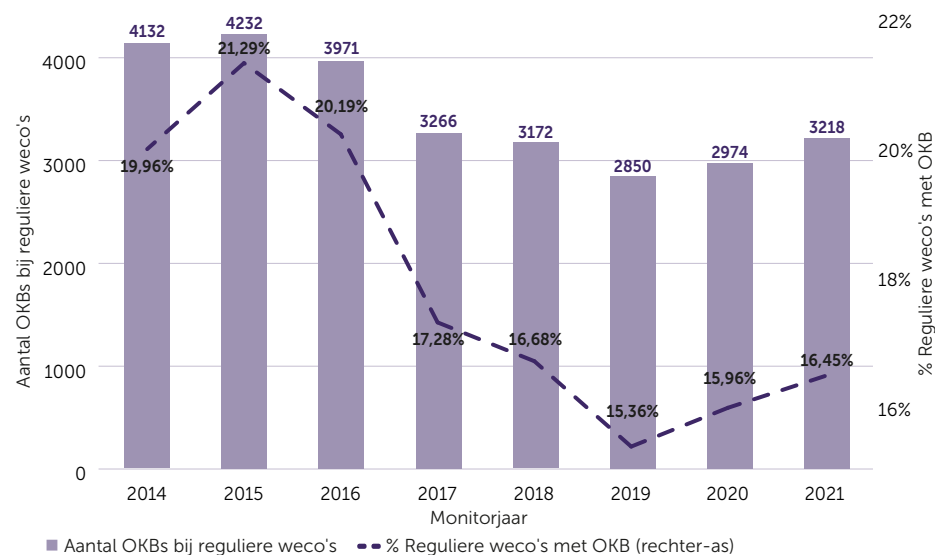
Bron: AFM Monitor (2014-2021)

28 De AFM concludeerde in 2021 positief over opzet en uitvoering van het IKO in 2020 door de OOB-vergunninghouders; ook was de AFM overwegend positief over inzicht in gerealiseerde kwaliteit door IKO's, maar werden mogelijkheden gezien om het IKO te versterken en te vernieuwen; [Intern KwaliteitsOnderzoek \(IKO\) geeft grip op kwaliteit wettelijke controles accountant | december | AFM Professionals](#).

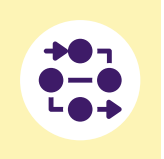
29 In 2019 publiceerde de AFM over deze trend, in samenspraak met de NBA en SRA, waarbij meer aandacht werd gevraagd voor kwaliteitswaarborgen zoals IKOs en OKBs; zie <https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/nieuws/2019/jun/gebruik-kwaliteitswaarborgen-accountants>.

Ook het aantal Opdrachtgerichte Kwaliteitsbeoordelingen (OKB's) neemt weer toe. OOB-accountants voeren sinds 2021 weer meer OKB's uit. Gemiddeld genomen wordt elke externe accountant per jaar aan 2 OKB's onderworpen. De reguliere vergunninghouders voeren gemiddeld ruim 7 OKB's uit (figuur 5.3).

Figuur 5.3: Het aantal OKB's bij reguliere controles stijgt sinds 2019 na jaren van daling



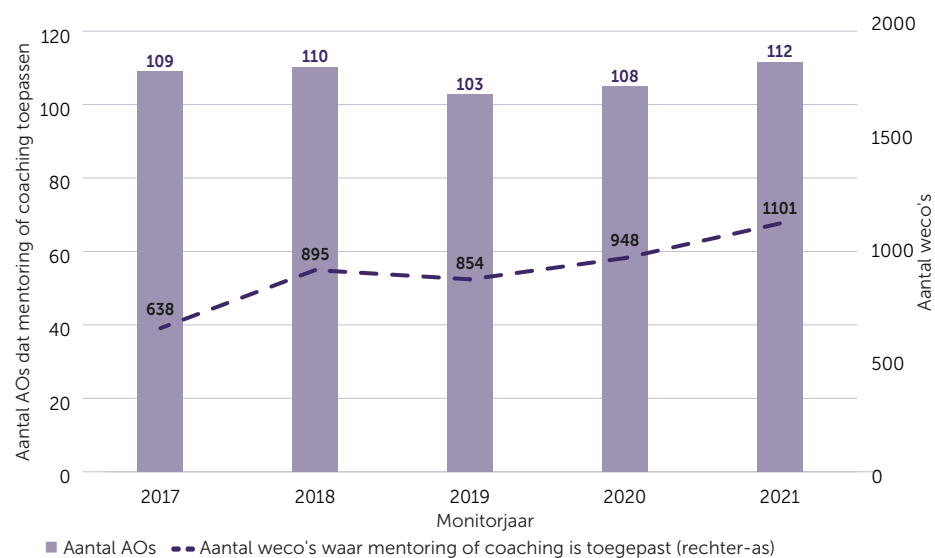
Bron: AFM Monitor (2014-2021)



Vaker (nieuwe) kwaliteitsmaatregelen ingezet

Tijdens het uitvoeren van wettelijke controles zetten AO's steeds vaker (dossier) mentoring & -coaching in. Het aantal wettelijke controles waarbij (dossier-)mentoring & -coaching wordt toegepast neemt vanaf 2019 stapsgewijs toe tot zo'n 1100 per ultimo 2021; het aantal AO's dat (dossier-)mentoring & -coaching toepast blijft echter min of meer gelijk (figuur 5.4). In 2020 constateerde de AFM overigens dat accountantsorganisaties de uitvoering van dossiercoaching nog konden versterken door gestructureerd signalen uit de dossiercoaching te identificeren en te delen in de organisatie.

Figuur 5.4: Mentoring & coaching wordt op steeds meer controledossiers toegepast



Bron: AFM Monitor (2017-2021)



Heeft u vragen of opmerkingen over deze publicatie?

Stuur een e-mail naar: redactie@afm.nl



Autoriteit Financiële Markten

Postbus 11723 | 1001 GS Amsterdam

Telefoon

020 797 2000

www.afm.nl

Volg ons: →



De AFM maakt zich sterk voor eerlijke en transparante financiële markten. Als onafhankelijke gedragstoezichthouder dragen wij bij aan duurzaam financieel welzijn in Nederland.

De gepresenteerde cijfers zijn deels gebaseerd op de informatie die de accountantsorganisaties hebben verstrekt aan de AFM, via de AFM Monitor. Deze heeft elk jaar betrekking op het meest recent afgesloten boekjaar van accountantsorganisaties. De accountantsorganisaties geven aan dat de Monitor volledig, juist en naar waarheid is ingevuld. In de Monitor is een aantal controles ingebouwd en de AFM voert plausibiliteitscontroles uit na ontvangst.

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

© Copyright AFM 2022