

November 2017

De NVKS verduidelijkt door vraag en antwoord

Rapport van de Tijdelijke commissie NVKS

INHOUDSOPGAVE

1	Opdracht en uitkomst tijdelijke commissie NVKS	2
1.1	Opdrachtformulering Tijdelijke commissie NVKS	2
1.2	Doel NVKS	2
1.3	Aanpak en uitkomst	2
1.4	Aspecten die buiten het kader van de opdracht vallen	3
2	Vraag en antwoord over de NKVS	5
2.1	Leeswijzer	5
2.2	Wat is nieuw in de NVKS?	5
	Vraag 1: Wat is nieuw in de NVKS?	
2.3	Kwaliteitsambitie en kwaliteitssysteem	6
	Vraag 2: Wat houden de kwaliteitsambitie en het kwaliteitssysteem in?	
	Vraag 3: Wat zijn voorbeelden van andere doelen bij de kwaliteitsambitie?	
	Vraag 4: Moet de kwaliteitsambitie worden vastgelegd?	
	Vraag 5: Toetst de Raad voor Toezicht de doelen die een accountantskantoor zich zelf stelt (kwaliteitsambitie)?	
	Vraag 6: Is een kwaliteitshandboek verplicht?	
	Vraag 7: Hoe kan rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor bij de toepassing van de NVKS?	
	Vraag 8: Waarom wordt in artikel 27, lid 1, NVKS een verwijzing gemaakt naar de artikel 7 en 8?	
2.4	Verlicht regime bij een klein accountantskantoor	10
	Vraag 9: Waarom een verlicht regime voor kleine accountantskantoren?	
	Vraag 10: Welke personen tellen mee voor het maximum van vijf medewerkers bij een kleine accountantseenheid?	
	Vraag 11: Telt een fiscalist mee als een eindverantwoordelijk professional?	
	Vraag 12: Hoe kan een klein kantoor laten zien dat wordt gewaarborgd dat de NVKS-opdrachten voldoen aan wet- en regelgeving?	
	Vraag 13: Hoe is het verlicht regime voor kleine accountantskantoren toepasbaar bij assurance-opdrachten?	
	Vraag 14: Hoe kan invulling worden gegeven aan een jaarlijkse evaluatie voor kleine kantoren?	
	Vraag 15: Hoe gaat toetsing in 2018 plaatsvinden als evaluatie door kleine kantoren nog niet is gebeurd?	
2.5	Samenwerking administratiekantoor	14
	Vraag 16: Kunnen een accountantskantoor en een administratiekantoor samenwerken binnen een netwerk?	
2.6	Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB)	15
	Vraag 17: Wat zijn voorbeelden van toetsingscriteria voor een OKB bij assurance-opdrachten?	
	Vraag 18: Wat zijn voorbeelden van toetsingscriteria voor een OKB bij aan assurance verwante opdrachten?	
	Vraag 19: Wat zijn aandachtspunten voor de wijze van uitvoering van een OKB?	
2.7	Overige vragen NVKS	17
	Vraag 20: Wat voor informatie kan tussen afronding van de opdracht en afsluiting van het dossier (na uiterlijk twee maanden) nog worden opgenomen?	
	Vraag 21: Wat zijn voorbeelden van schendingen en bijbehorende disciplinaire maatregelen?	
	Vraag 22: Wat houdt een klachtenregeling in?	
	Vraag 23: Is er een onderscheid tussen klokkenluidersregeling en klachtenregeling?	
	Vraag 24: Mag een waarnemer ook een accountant in business zijn?	
	Bijlage 1: Overzicht vereisten NVKS - op artikel niveau	20
	Bijlage 2: Overzicht vereisten NVKS - artikel 5, 9 en 12 in detail	21

1

Opdracht en uitkomst Tijdelijke commissie NVKS

1.1 Opdrachtformulering Tijdelijke commissie NVKS

De Tijdelijke commissie NVKS is ingesteld na een signaal van de commissie MKB dat met name kleinere accountantskantoren behoefte hebben aan verduidelijking van de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS). Dit signaal is gebaseerd op diverse vragen die zijn gesteld bij de NBA-hulpdesk over de wijze van implementatie van de NVKS. Bij de NVKS is een algemene en artikelsgewijze toelichting beschikbaar.

De opdracht voor de tijdelijke commissie is om na te gaan of aanvullende uitleg over de NVKS nodig is en zo ja, hoe de NVKS verduidelijkt kan worden. Naar aanleiding van deze rapportage zal het Adviescollege voor beroepsreglementering (ACB) bepalen of een aparte handreiking NVKS wenselijk is of dat de toelichting op de NVKS aangepast moet worden.

Het ACB is in het algemeen terughoudend om regelgeving die al van een toelichting is voorzien, ook nog aan te vullen met een NBA-handreiking. Als een handreiking over de NVKS nodig is, dan is het ACB van mening dat dit onder de volgende kaders zou moeten plaatsvinden:

- Alleen uitwerken van enkele praktische vraagstukken;
- Geen herhaling van onderwerpen die al in de toelichting op de NVKS zijn uitgewerkt;
- Het ACB vindt het essentieel dat accountantseenheden bij de implementatie van de NVKS nadenken over hun kwaliteit. Een NBA-handreiking kan daarbij een nuttig hulpmiddel zijn, maar voorkomen moet worden dat het tot sjabloonmatig gedrag gaat leiden.

De Tijdelijke commissie NVKS bestaat uit Jan Rijken (lid commissie MKB), Brenda Talens (vaktechnisch adviseur van de Raad voor Toezicht (RvT)), Carel Verdiesen (voormalig vice-voorzitter van het ACB) en Bert Willems (lid van de Ledengroep Openbaar Accountants (LOA)).

De commissie bedankt leden die hebben meegelezen voor hun bijdrage aan het rapport.

1.2 Doel NVKS

De Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS) hebben tot doel het centraal stellen van de kwaliteit van opdrachten waarbij de rol van de accountant van maatschappelijk belang is. Dit betreft de betrokkenheid van de accountant bij verantwoordingsinformatie die in handen kan komen van derden. De NVKS richt zich daarom op assurance- en aan assurance verwante opdrachten. Onze publiekrechtelijke taak verlangt van ons dat anderen kunnen steunen op de kwaliteit van deze opdrachten. De accountant heeft daarbij de plicht om, daar waar kwaliteit onder druk staat, actie te ondernemen.

1.3 Aanpak en uitkomst

De doelgroep die de Tijdelijke commissie NVKS voor ogen heeft zijn de accountants die verantwoordelijk zijn voor het kwaliteitssysteem (de 'kwaliteitsbepaler' in de NVKS) bij kleine accountantskantoren in de MKB-praktijk. De tijdelijke commissie is nagegaan wat voor soort onderwerpen en vragen over de NVKS leven bij de kleine accountantskantoren. Deze zijn

geïnterviewd aan de hand van input van de commissie MKB, vragen uit de NBA-helptdesk en het eigen netwerk van de leden van de tijdelijke commissie.

De NVKS en de bijbehorende toelichting zijn van toepassing op alle accountantskantoren (klein tot groot) en accountantsafdelingen die assurance¹- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren. De tijdelijke commissie komt tot de conclusie dat kwaliteitsbepalers in kleine accountantskantoren behoefte hebben aan een uitleg die is toegesneden op hun dagelijkse praktijk, aan de hand van voorbeelden. Het betreft accountantskantoren die onder het verlicht regime vallen van de NVKS: de kleine kantoren, bestaande uit maximaal twee eindverantwoordelijke accountants met maximaal vijf medewerkers (zie artikel 27, lid 2, van de NVKS), en de groep die daar net buiten valt (zie artikel 27, lid 1, NVKS). Deze kantoren hebben gewoonlijk geen vaktechnische staf die kan helpen bij de implementatie van nieuwe regelgeving zoals de NVKS. Vaak wordt hiervoor een beroep gedaan op service organisaties.

De Tijdelijke commissie NVKS heeft een uitwerking gemaakt in de vorm van een 'Vraag en antwoord over de NVKS'. Dit 'Vraag en antwoord over de NVKS' kan bijvoorbeeld worden uitgebracht in de vorm van een NBA-handreiking. Eventueel kan deze uitleg door de tijd heen worden aangevuld met nieuwe vragen over de NVKS die veelvuldig worden gesteld, bijvoorbeeld bij de NBA-helptdesk.

De NVKS is in de basis gelijk aan de bestaande regelingen over kwaliteit. De vorm is anders geworden door het samenvoegen van eisen uit de NVAK-aav, NVAK-ass en de Tijdelijke NVKS in één set van regels. Dit zal een kwestie van gewenning zijn. In de opbouw van de NVKS is onderscheid gemaakt tussen vereisten voor aan assurance-verwante opdrachten en assurance-opdrachten. Er zijn enkele nieuwe elementen aan de NVKS toegevoegd ten opzichte van de huidige regelingen, zoals regels over de samenwerking tussen accountants- en administratiekantoren. In [vraag 1](#) van 'Vraag en antwoord over de NVKS' wordt hier nader op ingegaan.

1.4 Aspecten die buiten het kader van de opdracht vallen

De Tijdelijke commissie NVKS is bij haar werkzaamheden aspecten tegen gekomen die buiten het kader van de opdracht vallen, waaronder uitleg van andere regelgeving voor accountants. Desalniettemin vraagt de commissie de aandacht van de NBA voor onderstaande aspecten bij de toepassing van de NVKS:

Criterion klein kantoor verlicht regime (zie artikel 27, lid 2): personen die betrokken zijn bij de bedrijfsvoering

De NVKS kent een verlicht regime voor kleine kantoren, bestaande uit maximaal twee eindverantwoordelijke accountants met daarnaast maximaal vijf medewerkers (zie artikel 27, lid 2, NVKS). Het gaat dan om maximaal vijf personen die betrokken zijn bij de opdrachtuitvoering of de bedrijfsvoering. De tijdelijke commissie heeft diverse signalen ontvangen waaruit blijkt dat niet wordt begrepen dat dit criterium ook betrekking heeft op personen die niet zijn betrokken bij de opdrachtuitvoering, zoals een schoonmaakmedewerker. Buiten kijf staat dat iedereen binnen een accountantskantoor zich moet houden aan de plicht tot geheimhouding van vertrouwelijke informatie (zie artikel 19 van de VGBA, Verordening gedrags- en beroepsregels accountants). Een uitwerking hiervan is opgenomen in artikel 12, lid 3, NVKS in de vorm van het instellen van procedure of maatregel. Kleine kantoren onder het verlicht regime zijn vrijgesteld van artikel 12, lid 3, NVKS. Artikel 12, lid 3, NVKS luidt als volgt:

“De kwaliteitsbepaler richt het kwaliteitssysteem zodanig in dat dit een redelijke mate van zekerheid geeft dat een bij de opdrachtuitvoering of bedrijfsvoering van de accountseenheid betrokken persoon gegevens of inlichtingen waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, zich houdt aan de geheimhoudingsvereisten, bedoeld in artikel 16 van de VGBA.”

Criterion klein kantoor verlicht regime (zie artikel 27, lid 2, NVKS): ingangsdatum

Als een accountantskantoor op enig moment niet meer voldoet aan het criterium van maximaal twee eindverantwoordelijke accountants met daarnaast maximaal vijf medewerkers, dan zijn de vrijstellingen van het verlicht regime uit lid 2 van artikel 27 van de NVKS niet meer van toepassing. Op

¹ Met uitzondering van wettelijke controles.

welk moment mag van een kantoor verwacht worden dat zij voldoet aan de volledige NVKS? Het kantoor mag daarbij rekening houden met de aard en omvang van het accountantskantoor (zie artikel 27, lid 1, NVKS).

De tijdelijke commissie wil de volgende overwegingen meegeven:

- Het hanteren van een overgangsjaar: op het moment dat sprake is van meer dan vijf medewerkers, treft het kantoor voorbereidingen om in het volgende jaar te voldoen aan de gehele NVKS. De gedachte hierachter is een logische samenvatting met het jaarlijks evalueren van de kwaliteitsambitie en de wijze waarop wordt gewaarborgd dat NVKS-opdrachten conform de van toepassing zijnde wet- en regelgeving zijn uitgevoerd (zie artikel 27, lid 2, onderdeel b NVKS). Van accountantskantoren mag een pro actieve houding worden verwacht bij uitbreidingsplannen door alvast voorbereidingen te treffen (zie [vraag 10](#)).
- Het kan voorkomen dat een kantoor in de loop van de tijd afwisselend voldoet aan het criterium van klein in het verlicht regime in lid 2 van artikel 27 van de NVKS (jojo-effect). Denk bijvoorbeeld aan inleen van medewerkers voor een bepaalde opdracht of project, waardoor binnen één jaar afwisselend wel en niet wordt voldaan aan het criterium. De tijdelijke commissie lijkt het wenselijk om een bestendige lijn aan te houden bij de toepassing van een regime.

Het afsluiten van een dossier binnen twee maanden

Het kwaliteitssysteem moet zo zijn ingericht dat dit een redelijke mate van zekerheid geeft dat de eindverantwoordelijk accountant het definitieve opdracht dossier uiterlijk twee maanden na de datering en ondertekening van de accountantsverklaring afsluit (zie artikel 12, lid 2, onderdeel j NVKS). Een klein accountantskantoor binnen het verlicht regime (zie artikel 27, lid 2, NVKS) is uitgezonderd van deze bepaling. De gedachte is dat een kwaliteitsbepaler binnen een klein kantoor dit kan overzien zonder het instellen van een procedure of maatregel op het niveau van de organisatie. De verantwoordelijkheid voor het daadwerkelijk tijdig afsluiten van het opdracht dossier ligt bij de betreffende accountant.

Voor de betreffende accountant zijn bij de opdrachttuitvoering de standaarden van de NV COS leidend. De vraag is of in de standaarden van de NV COS geregeld zou moeten worden dat een dossier tijdig moet worden afgesloten dan wel binnen twee maanden. Voor controleopdrachten is dit geregeld in Standaard 230 over controledocumentatie: de accountant dient het administratieve proces van het samenstellen van het definitieve controledossier tijdig na de datum van de controleverklaring te voltooien (zie Standaard 230, paragraaf 14). Hierbij wordt aanbevolen een termijn te hanteren van niet meer dan twee maanden (zie Standaard 230, paragraaf A21). Voor andere opdrachten zijn in de NV COS geen vergelijkbare bepalingen opgenomen. In de basis mag op grond van het fundamentele beginsel 'vakbekwaamheid en zorgvuldigheid' in de VGBA bij alle opdrachten verwacht worden dat een opdracht dossier binnen een redelijke periode wordt afgerond.

Gevolgen van het neerleggen van de functie van kwaliteitsbepaler

In lid 3 van artikel 5 van de NVKS is opgenomen dat een kwaliteitsbepaler zijn functie niet aanvaardt dan wel neerlegt als hij vaststelt dat het accountantskantoor niet (meer) voldoet aan een aantal randvoorwaarden en ook na zijn aandringen niet daaraan gaat voldoen. Voor een eindverantwoordelijke accountant geldt dat hij alleen NVKS-opdrachten uitvoert indien onder andere een kwaliteitsbepaler is aangesteld (zie artikel 6, onderdeel a, NVKS).

Dit betekent dat bij het neerleggen van de functie van kwaliteitsbepaler geen NVKS-opdrachten meer kunnen worden uitgevoerd. Er zijn situaties denkbaar dat dit grote consequenties kan hebben voor de klant van de accountant of een derde belanghebbende. Bijvoorbeeld een klant met continuïteitsproblemen die voor het verkrijgen van een lening van de bank jaarstukken nodig heeft van de accountant. Het direct neerleggen van de opdracht is dan in strijd met de fundamentele beginselen 'vakbekwaamheid en zorgvuldigheid' en 'professionaliteit' uit de VGBA. De tijdelijke commissie vraagt zich af hoe een accountant moet handelen onder deze omstandigheden.

2

Vraag en antwoord over de NKVS

2.1 Leeswijzer

De formulering en uitleg in deze bijlage is gericht op (kleine) accountantskantoren² (het zogenaamde verlichte regime uit artikel 27, NVKS).

Voor kleine kantoren onder het verlichte regime (artikel 27, lid 2, NVKS) zijn alleen vraag 1 t/m 16 en Vraag 24 relevant. Voor de overige kantoren zijn alle vragen relevant met uitzondering van Vraag 9 t/m 15. Dit is per onderwerp schematisch aangegeven met een ✓ (van toepassing) en een - (niet van toepassing).

2.2 Wat is nieuw in de NVKS?

	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
	✓	✓

Vraag 1: Wat is nieuw in de NVKS?

De NVKS en NVKS-opdrachten

De Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS) richten zich op het beheersen van de kwaliteit van assurance- en aan assurance verwante opdrachten (NVKS-opdrachten) door een kwaliteitssysteem in te richten op het niveau van de accountantskantoor. De NVKS vervangt met één set van regels een aantal regelingen over kwaliteit (onder andere de NVAK-aav, NVAK-ass³ en de Tijdelijke commissie NVKS). De eisen in de NVKS komen grotendeels overeen met de eisen uit deze regelingen, waarbij ook rekening is gehouden met de International Standard on Quality Control 1 (ISQC1). Paragraaf 5 van de NVKS heeft alleen betrekking op assurance-opdrachten.

In [bijlage 1](#) is een overzicht opgenomen van onderwerpen die in de NVKS zijn geregeld. Bij de inrichting van het kwaliteitssysteem mag rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor. Een specifieke uitwerking daarvan is een verlicht regime voor kleine accountantskantoren met maximaal 2 accountants en 5 personeelsleden.

Bepaalde onderwerpen uit de NVAK-ass en ISQC1 zijn overgenomen voor alle NVKS-opdrachten. Bijvoorbeeld een kwaliteit bevorderende interne cultuur, het vaststellen van een klachtenregeling en een (ten minste) jaarlijkse evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing. In de NVAK-aav was de eis opgenomen dat een kantoor de kwaliteit beheerst van de aan assurance verwante opdrachten en werd dit verder niet in detail uitgewerkt. Voor kantoren die alleen aan assurance verwante opdrachten uitvoeren (NVAK-aav) is het daarom mogelijk dat aanpassingen nodig zijn in het kwaliteitssysteem, afhankelijk van de huidige inrichting. Ook hier mag rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor.

² De NVKS hanteert de term accountantseenheid (accountantsafdeling of accountantspraktijk), deze uitleg is toegespitst op het accountantskantoor.

³ NV accountantskantoren - aan assurance verwant (NVAK-aav) en NV accountantskantoren – assurance (NVAK-ass).

Nieuwe elementen

Ook zijn er enkele nieuwe elementen toegevoegd ten opzichte van de huidige regelingen. Hiervan zijn name de volgende relevant:

- Het komen tot een kwaliteitsambitie (zie vraag 2 t/m 5);
- Een verlicht regime voor kleine accountantskantoren; een onderdeel hiervan is een jaarlijkse evaluatie van het waarborgen van de kwaliteit (zie vraag 9 t/m 15);
- Regels voor de samenwerking tussen accountants- en administratiekantoren (zie vraag 16);
- Het opstellen van toetsingscriteria voor een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) voor aan assurance verwante opdrachten, zoals een samenstellingsopdracht (naast assurance-opdrachten). Deze toetsingscriteria bepalen óf een OKB nodig is. (zie vraag 17 t/m 19);
- Het regelen dat het opdracht dossier binnen twee maanden wordt afgesloten (zie vraag 20).

De laatste twee elementen zijn uitgezonderd in het verlicht regime voor kleine accountantskantoren.

De termen 'kwaliteitsbepaler' en 'kwaliteitsmanager' zijn nieuw. De verantwoordelijkheden van de kwaliteitsbepaler komen overeen met de 'dagelijks beleidsbepaler' (uit de Tijdelijke NVKS, NVAK-ass, en NVAK-aav). De kwaliteitsbepaler is aanspreekbaar op de kwaliteit die de organisatie realiseert.

2.3 Kwaliteitsambitie en kwaliteitssysteem

Artikelnummer en onderwerpen NVKS	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
Art. 4 Onderdelen kwaliteitssysteem	✓	-
Art. 5 Randvoorwaarden (zie bijlage 2)	✓	deels
Art. 27, lid 1 Aard en omvang kantoor	✓	-

Vraag 2: Wat houden de kwaliteitsambitie en het kwaliteitssysteem in?

De NVKS gebruikt de volgende bouwstenen voor kwaliteit (zie artikel 4, lid 2 en artikel 5, lid 1, onderdeel a1, NVKS):

- | | |
|--|----------------------------|
| 1 Kwaliteitsambitie: | Wat wil ik bereiken? |
| 2 Kwaliteitssysteem (beleid en stelsel): | Wat moet ik hiervoor doen? |
| 3 Evaluatie (als onderdeel van het kwaliteitssysteem): | Heb ik hieraan voldaan? |

Hiermee wordt beoogd dat kwaliteit op het kantoor centraal staat. Door middel van het monitoren van kwaliteit en een leercirkel (plan → do → check → act) wordt de kwaliteit kantoor specifiek en is sprake van een continue proces van verbeteren.

Ad. 1. Kwaliteitsambitie

De kwaliteitsambitie is de kwaliteit die het accountantskantoor nastreeft. De ambitie moet ten minste gericht zijn op het voldoen aan de wet- en regelgeving die van toepassing is op assurance- of aan assurance verwante opdrachten, zoals de NV COS. Een accountantskantoor kan zich ook aanvullende doelen stellen om zo te voldoen aan mogelijke verdergaande verwachtingen van klanten, gebruikers van accountantsverklaringen en/of andere belanghebbenden (zie [vraag 3](#)).

Essentieel is dat deze ambitie wordt gedragen door het gehele kantoor en dat de voltallige leiding daarin het voortouw neemt. De NVKS stelt als randvoorwaarde dat het accountantskantoor een interne cultuur bevordert waarin kwaliteit een essentieel onderdeel is bij de opdrachtuitvoering en bedrijfsvoering (artikel 5, lid 1, onderdeel a2 NVKS). Voorbeelden van elementen van een kwaliteit bevorderende cultuur door de leiding zijn:

- Expliciet voor kwaliteit kiezen;
- Voortdurend kwaliteit communiceren (tone at the top);
- Kwaliteit naleven (het voorbeeld geven);
- Kwaliteit faciliteren (intervisie, opleiding, begeleiding);
- Kwaliteit afdwingen (afspraken maken en handhaven).

Zowel een klein als een groot kantoor kunnen op hun eigen wijze hier invulling aan geven.

Ad. 2. Kwaliteitssysteem (n.v.t. voor een klein kantoor onder het verlichte regime)

Een kwaliteitssysteem is het belangrijkste instrument voor een accountantskantoor om de werkzaamheden van accountants en andere medewerkers te beheersen. Het doel is het waarborgen dat personen binnen het accountantskantoor de van toepassing zijnde wet- en regelgeving naleven. In paragraaf 4 en 5 van de NVKS is aangegeven WAT accountantskantoren in het kwaliteitssysteem moeten regelen, kantoren kunnen zelf bepalen HOE zij dit doen.

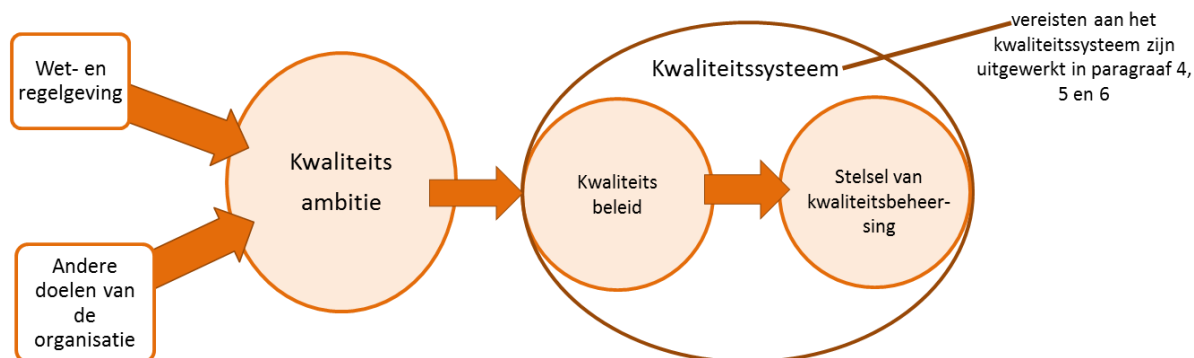
Het kwaliteitssysteem bestaat uit het:

- Kwaliteitsbeleid: het beleid waarin de kwaliteitsambitie wordt vertaald in meetbare doelstellingen;
- Stelsel van kwaliteitsbeheersing: het geheel van maatregelen en procedures gericht op het realiseren van de doelstellingen uit het kwaliteitsbeleid.

Toepassing van het verlicht regime

Bij de invulling van het kwaliteitssysteem mag rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor (zie artikel 27, lid 1, NVKS). Onder het verlicht regime hoeven kleine kantoren geen kwaliteitssysteem te hebben, maar zullen op andere wijze moeten waarborgen dat wordt voldaan aan wet- en regelgeving (zie artikel 27, lid 2, NVKS). Een klein kantoor onder het verlichte regime moet wel een kwaliteitsambitie formuleren (zie [vraag 4](#)).

In de volgende figuur wordt de relatie tussen kwaliteitsambitie en het kwaliteitssysteem zichtbaar gemaakt:



Figuur 1: Relatie kwaliteitsambitie en – systeem

Voorbeeld kwaliteitssysteem:

Een accountantskantoor in de samenstelpraktijk bestaat uit twee eindverantwoordelijk accountants en acht medewerkers. De kwaliteitsambitie is het voldoen aan de wet- en regelgeving. In het kwaliteitsbeleid richt het kantoor zich op de onderkende bedreigingen ten aanzien van het voldoen aan de wet- en regelgeving:

- Er wordt nagedacht over toetsingscriteria om te bepalen of en zo ja voor welke samenstellingsopdrachten een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) noodzakelijk is (als nieuwe eis voor samenstellingsopdrachten uit de NVKS); en
- De bedrijfsverkenningen bij alle samenstellingsopdrachten worden geactualiseerd als hulpmiddel om invulling te geven aan Standaard 4410, *Samenstellingsopdrachten*.

Stelsel van kwaliteitsbeheersing

Daartoe worden toetsingscriteria voor een OKB bij samenstellingsopdrachten uitgewerkt. De standaard voor een bedrijfsverkenning krijgt een update. Met de medewerkers wordt een bijeenkomst hierover georganiseerd. De accountants geven bij alle samenstellingsopdrachten extra aandacht aan deze onderdelen. Overigens is het mogelijk dat zich geen samenstellingsopdrachten voordoen die voldoen aan de toetsingscriteria voor een OKB (zie [vraag 17](#)).

Door het jaar heen nemen beide accountants enkele afgeronde opdracht dossiers van elkaar door en wordt geëvalueerd of aan de doelstellingen uit het kwaliteitsbeleid is voldaan. De uitkomsten worden met de medewerkers gedeeld en vormen de basis voor verbeteringen in het kwaliteitssysteem.

Vraag 3: Wat zijn voorbeelden van andere doelen bij de kwaliteitsambitie?

De kwaliteitsambitie moet minimaal gericht zijn op het voldoen aan de wet- en regelgeving (zie [vraag 2](#)). Verder kan het kantoor andere doelen stellen door zich af te vragen wat de toegevoegde waarde is van de diensten van het accountantskantoor en waar het kantoor zich op richt of mee wil onderscheiden. Dit is voor ieder kantoor verschillend. Het is geen verplichting om aanvullende doelen te hebben.

Voorbeelden zijn:

- Een accountantskantoor wil zich specialiseren in een bepaalde branche. Het kantoor wil een zodanig hoog kwaliteitsniveau voor deze diensten realiseren dat het kantoor wordt erkend en herkend als de specialist voor een bepaalde branche. Daartoe gaan de medewerkers hun kennis verdiepen over branche specifieke zaken zodat pro actief kan worden geadviseerd;
- Een accountantskantoor wil zijn klanten adviseren over de risico's in hun organisatie en de kwaliteit op dit vlak verhogen. Daartoe gaat het kantoor bij meer klanten risicogericht samenstellen.

Vraag 4: Moet de kwaliteitsambitie worden vastgelegd?

Volgens de NVKS moet een accountantskantoor een kwaliteitsambitie formuleren (zie artikel 5, lid 1, onderdeel a1 NVKS). Hiermee is beoogd dat binnen accountantskantoren wordt nagedacht en met elkaar wordt gesproken over kwaliteit die wordt nagestreefd. Van belang is dat de kwaliteitsambitie voor de medewerkers duidelijk is (zie artikel 4, lid 2, onderdeel e1, NVKS), bijvoorbeeld door dit met de medewerkers te bespreken.

Het kwaliteitsbeleid is de vertaling van de kwaliteitsambitie in meetbare doelstellingen. Voor het kwaliteitsbeleid geldt dat deze moet worden vastgelegd (zie artikel 4, lid 2, onderdeel a, NVKS). Het ligt voor de hand dat de kwaliteitsambitie hieruit is op te maken.

Kleine kantoren onder het verlichte regime (zie artikel 27, lid 2, NVKS) zijn vrijgesteld van het vaststellen van een kwaliteitsbeleid. Een voorwaarde is dat een klein kantoor de kwaliteitsambitie evalueert en deze evaluatie vastlegt (zie artikel 27, lid 2, onderdeel b, NVKS). Via de evaluatie kan worden aangetoond dat een kwaliteitsambitie is geformuleerd.

Vraag 5: Toetst de Raad voor Toezicht de doelen die een accountantskantoor zich zelf stelt (kwaliteitsambitie)?

De RvT richt zich vooral op het kwaliteitssysteem (zie [figuur 1](#)) als uitwerking van de kwaliteitsambitie. De RvT zal kantoren ook vragen wat hun kwaliteitsambitie is. De kwaliteitsambitie zal tenminste moeten bestaan uit het voldoen aan wet- en regelgeving, daarnaast kan het kantoor zich aanvullende doelen stellen. De RvT zal naar de uitwerking van de aanvullende doelstellingen kijken in het kwaliteitsbeleid, het stelsel van kwaliteitsbeheersing en de (jaarlijkse) evaluatie van de kwaliteit (zie [vraag 4](#)). Als een kantoor een aanvullende doelstelling niet behaalt (of een daaraan gekoppelde maatregel niet realiseert), wordt hier in de regel geen consequentie aan verbonden. De RvT zal dan graag willen weten waarom dit niet is gelukt en wat het gevolg is voor het kwaliteitssysteem. Dit geeft een beeld van hoe het kantoor omgaat met kwaliteit en het lerend vermogen. Een uitzondering is als het niet behalen van de aanvullende doelstelling (en de bijbehorende maatregelen) gevolgen hebben voor het voldoen aan wet- en regelgeving (minimumpositie van de kwaliteitsambitie), Dit wordt met de onderstaande voorbeelden verduidelijkt.

Voorbeeld 1:

Een kantoor heeft de kwaliteitsambitie om zich voor haar klanten als pro actieve adviseur te onderscheiden. Daartoe worden trainingen gevolgd op adviesvaardigheden en communicatie. Tenslotte is besloten dat ieder dossier, waaronder die van de NVKS opdracht, voorzien wordt van een adviespunt. Bij de evaluatie door het kantoor van het stelsel van kwaliteitsbeheersing blijkt dat niet iedere opdracht is voorzien van een advies. Dit zal niet leiden tot een negatief oordeel bij de toetsing door de RvT omdat dit geen gevolgen heeft voor het naleven van de wet- en regelgeving van de NVKS opdracht. Wat daarentegen wel tot een negatief oordeel zou kunnen leiden is als de RvT constateert dat de objectiviteit of onafhankelijkheid (bij assurance-opdrachten) van de accountant in

het geding raakt door het geven van advies. In dat geval zou wel sprake zijn van een gevolg voor het naleven van de wet- en regelgeving, namelijk de VGBA en de ViO.

Voorbeeld 2:

Een kantoor heeft als aanvullend doel om klanten beter te kunnen adviseren door risicogericht te gaan samenstellen. Stel dat dit doel niet wordt gerealiseerd. Risicogericht samenstellen is ook een manier om te voldoen aan Standaard 4410 (maar geen verplichting vanuit de betreffende standaard). Het niet behalen van het doel risico gericht samenstellen, kan hier dus gevolg hebben voor het naleven van wet- en regelgeving. Van belang voor het oordeel van de RvT is op welke wijze het kantoor dan wel heeft gezorgd dat Standaard 4410 wordt nageleefd en dat dit daadwerkelijk blijkt uit de uitgevoerde samenstellingsopdrachten.

Vraag 6: Is een kwaliteitshandboek verplicht?

(n.v.t. voor klein kantoor onder het verlichte regime)

De NVKS stellen geen kwaliteitshandboek verplicht. Het gaat erom dat de kwaliteitsambitie, het kwaliteitsbeleid en het stelsel van kwaliteitsbeheersing toegankelijk zijn voor de medewerkers van het kantoor (zie artikel 4, lid 2, onder e, NVKS). Daartoe worden het beleid en het stelsel vastgelegd (zie artikel 4, lid 2, onder a en d, NVKS). Het is aan het kantoor om een vorm te kiezen. Dit kan in een handboek, een digitale vorm (zoals intranet of een app) of op andere wijze. De vorm zal mede samenhangen met de grootte van het kantoor.

Een gestructureerde verzameling van richtlijnen, werkprogramma's en andere standaarden kan ook volstaan, zoals op een gemeenschappelijk netwerk. Voorbeelden van richtlijnen en andere standaarden zijn een vragenlijst cliënt- en opdracht aanvaarding, toetsingscriteria voor een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) of een richtlijn over het vragen van advies aan een deskundige. Het kan daarentegen ook efficiënt zijn om maatregelen en procedures daar aan te bieden waar er in het proces bij de medewerkers behoefte aan is. Dat brengt met zich mee dat dit niet per definitie een centrale plaats is waar al deze documentatie geconcentreerd is.

Uiteraard is het de bedoeling dat accountants en andere medewerkers zich houden aan het opgezette stelsel van kwaliteitsbeheersing. Voor de RvT is de opzet van het stelsel (in de vorm van een handboek of op andere wijze) leidend bij de toetsing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing, ook als dit meer vereist dan volgens wet- en regelgeving nodig is.

Toepassing van het verlicht regime

Bij de invulling van het kwaliteitssysteem mag rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor (zie artikel 27, lid 1, NVKS). Onder het verlicht regime hoeven kleine kantoren geen kwaliteitssysteem te hebben, maar zullen op andere wijze moeten waarborgen dat wordt voldaan aan wet- en regelgeving (zie artikel 27, lid 2, NVKS) (zie [vraag 12](#)).

Vraag 7: Hoe kan rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor bij de toepassing van de NVKS? (zie artikel 27, lid 1 NVKS)

(n.v.t. voor klein kantoor onder het verlichte regime)

Bij de invulling van het kwaliteitssysteem mag rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor (zie artikel 27, lid 1, NVKS). Dit is vergelijkbaar met de huidige NVAK-ass en NVAK-aav. Het betekent dat kantoren bij de inrichting van het kwaliteitssysteem een werkwijze mogen kiezen die in verhouding staat tot de aard van de werkzaamheden en de omvang van het kantoor (proportioneel). Op een aantal artikelen uit de NVKS heeft de 'aard en omvang' geen invloed, dit zijn zogenaamde 'absolute bepalingen'. Het betreft onder andere de verzekering voor de beroepsaansprakelijkheid en het regelen van de waarneming. Een specifieke uitwerking is een verlicht regime voor kleine accountantskantoren met maximaal 2 accountants en 5 personeelsleden (zie artikel 27, lid 2, NVKS), vergelijk de uitleg bij vraag 9 t/m 15.

Factoren die van invloed kunnen zijn op het kwaliteitssysteem van een accountantskantoor betreffen onder meer de aard en omvang van:

- De organisatie:
 - grootte en opbouw van de organisatie (waaronder het al dan geen onderdeel zijn van een netwerk);
 - samenstelling van het personeel (opleidingsniveau);
- De werkzaamheden:
 - de moeilijkheidsgraad;
 - het maatschappelijk belang van de NVKS-opdrachten;
 - frequentie van voorkomen van de NVKS-opdrachten.

De omvang en opbouw van een klein accountantskantoor is anders dan bij een groot kantoor. De eindverantwoordelijk accountant is veelal rechtstreeks betrokken bij alle opdrachten. Het aansturen van de organisatie en de werkzaamheden is bij een klein kantoor informeler en eenvoudiger. Ook het opleidingsniveau van het personeel is van invloed op de benodigde aansturing. Dit maakt dat een systeem van kwaliteitsbeheersing kan variëren van kantoor tot kantoor.

Ook de soort werkzaamheden is van invloed op de benodigde kwaliteitsmaatregelen en procedures. Vergelijk in dit kader [vraag 17](#) en [vraag 18](#) over toetsingscriteria bij een OKB.

Stel dat kantoor slechts één of enkele assurance-opdrachten uitvoert. In dat geval zal de nadruk niet liggen op maatregelen op kantooniveau maar vooral op de genomen maatregelen bij de individuele opdracht. Een aandachtspunt bij het incidenteel uitvoeren van een opdracht is de vakbekwaamheid van de accountant. In plaats van een beschrijving hoe de OKB in te richten in het kwaliteitssysteem (vergelijk artikel 20, NVKS), kiest de accountant er bijvoorbeeld voor om het dossier als geheel te laten doornemen door een andere accountant die niet bij de opdracht is betrokken. Ook een cliëntenadministratie kan voor een of enkele opdrachten beperkt blijven tot een eenvoudige registratie van de gevraagde gegevens in artikel 19, lid 1, onderdeel f, NVKS.

Een ander voorbeeld is het zo nodig vragen van advies aan een deskundig persoon (zie artikel 12, lid g, NVKS), zoals een jurist of een actuaris (consultatie). Voor sommige kantoren kan het handig zijn om hier een procedure voor te maken (zie artikel 12, lid g, onderdelen 1 t/m 4, NVKS). Dit is afhankelijk van de soort opdrachten (is dergelijk advies nodig?) en de omvang van het kantoor (wie moeten op de hoogte zijn?). Bij andere kantoren wordt dit bij de uitvoering van de opdracht georganiseerd (en blijkt dit uit het opdracht dossier) dan wel is dit niet nodig geweest.

Vraag 8: Waarom wordt in artikel 27, lid 1 van de NVKS een verwijzing gemaakt naar artikel 7 en 8?

Artikel 27, lid 1, luidt als volgt:

“In afwijking van artikel 4, tweede lid, onderdelen a en d, kunnen bepalingen uit paragraaf 4 en 5 van deze nadere voorschriften, met uitzondering van de artikelen 7, 8, 14 en 15, achterwege worden gelaten of beperkt worden toegepast, indien deze vanwege de aard en omvang van een accountantseenheid niet relevant zijn voor de opdrachtuitvoering of bedrijfsvoering van een accountantseenheid.”

Het uitzonderen van de artikelen 7 en 8 is onnodig omdat deze betrekking hebben op paragraaf 3. Dit wordt bij de eerstvolgende inhoudelijke wijziging van de NVKS aangepast. Het artikel zal dan als volgt komen te luiden:

Artikel 27, lid 1, NVKS (Wordt):

“In afwijking van artikel 4, tweede lid, onderdelen a en d, kunnen bepalingen uit paragraaf 4 en 5 van deze nadere voorschriften, met uitzondering van de artikelen 14 en 15, achterwege worden gelaten of beperkt worden toegepast, indien deze vanwege de aard en omvang van een accountantseenheid niet relevant zijn voor de opdrachtuitvoering of bedrijfsvoering van een accountantseenheid.”

2.4 Verlicht regime bij een klein accountantskantoor (zie artikel 27, lid 2)

Artikelnummer en onderwerpen NVKS	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
Art. 27 lid 2 Verlicht regime klein kantoor	-	✓

Vraag 9: Waarom een verlicht regime voor kleine accountantskantoren?

Een kwaliteitssysteem is het belangrijkste instrument voor een accountantskantoor om de werkzaamheden van accountants en andere medewerkers te beheersen. De gedachte is dat binnen een klein kantoor de accountant:

- Betrokken is bij alle opdrachten;
- Daarmee zelf alle besluiten neemt; en
- Eventuele medewerkers direct kan bijsturen.

De accountant is daarmee de belangrijkste kwaliteitswaarborg. De individuele accountant en het accountantskantoor vallen als het ware met elkaar samen. Daarom kunnen de regels op het niveau van de organisatie beperkt blijven en geldt een verlicht regime voor kleine kantoren (zie artikel 27, lid 2, NVKS).

De meeste bepalingen uit de NVKS zijn herkenbaar vanuit de NV COS. In de NV COS zijn dergelijke onderwerpen geregeld op het niveau van de individuele opdracht, daar waar het in deze NVKS gaat om bepalingen die betrekking hebben op het inrichten van een kwaliteitssysteem op organisatieniveau.

Vraag 10: Welke personen tellen mee voor het maximum van vijf medewerkers bij een kleine accountantseenheid?

Bij een kleine accountantseenheid zijn maximaal twee eindverantwoordelijke accountants of één eindverantwoordelijke accountant en één eindverantwoordelijke professional werkzaam. Daarnaast mogen maximaal vijf personen betrokken zijn bij de opdrachttuitvoering of bedrijfsvoering. Het gaat daarbij om vijf personen en niet om vijf FTE. FTE's kunnen immers over meerdere personen verdeeld zijn.

De veronderstelling is dat het bij maximaal vijf personen mogelijk is om rechtstreekse aansturing te geven. Als kantoren plannen hebben om uit te breiden, is het aan te raden om alvast in te spelen op alle vereisten in de NVKS. Voor kantoren die boven deze grens zitten, is er de mogelijkheid om rekening te houden met de aard en omvang van het accountantskantoor bij de invulling van de eisen uit de NVKS (zie artikel 27, lid 1, NVKS) (zie [vraag 7](#)).

Vuistregel is dat personen meetellen die structureel taken uitvoeren ten behoeve van het kantoor of een specifieke opdracht van het kantoor. Deze personen kunnen een arbeidsovereenkomst hebben, maar ook worden ingehuurd. Als een secretaresse na een halfjaar wordt vervangen door een ander, dan gelden deze als één persoon. Het gaat zowel om personen betrokken bij:

- De opdrachttuitvoering van NVKS-opdrachten, zoals een assistent-accountant, een tijdelijke ingehuurde accountant/ZZP-er (waaronder inleen van een administratiekantoor uit het netwerk) of een accountant van een vaktechnisch bureau die frequent of zelfs structureel meedenkt in het kader van opdrachten (vervult een vaktechnische rol);
- De bedrijfsvoering, zoals een secretaresse/receptioniste of een salarisadministrateur. Het gaat om het op enigerlei wijze betrokken zijn bij het handelen van de accountantseenheid, maar niet als klant of leverancier. Immers voor al deze personen geldt dat zij vertrouwelijke informatie behandelen en zij zich ook moeten houden aan relevante fundamentele beginselen waaronder vertrouwelijkheid (geheimhouding).

Voorbeelden van personen die op een andere manier zijn betrokken bij de opdrachttuitvoering van NVKS-opdrachten en niet van invloed zijn op de telling:

- Een door de accountant ingeschakelde externe specialist die hem bij de NVKS-opdracht helpt op een ander gebied dan financiële verslaggeving of controle, bijvoorbeeld een pensioenskundige, fiscalist of jurist. Hij verricht de werkzaamheden ten behoeve van de NVKS-opdracht onder eigen verantwoordelijkheid en is geen onderdeel van het opdrachtteam;
- Een waarnemer van een eindverantwoordelijke accountant: hij wordt pas actief bij langdurige afwezigheid van een eindverantwoordelijke accountant;
- Een accountant van buiten de accountantseenheid waarmee de eindverantwoordelijke accountant jaarlijks een evaluatie uitvoert (conform artikel 27, lid 2b, NVKS): hij verricht immers geen directe werkzaamheden ten behoeve van de opdrachttuitvoering of de bedrijfsvoering;

- Een externe persoon die wordt gevraagd over een enkele vaktechnische vraag na te denken, zoals een medewerker van de helpdesk van de NBA.

Vraag 11: Telt een fiscalist mee als een eindverantwoordelijk professional?

Een fiscalist die verantwoordelijk is voor de verzorging van belastingaangiften en fiscaal advies, zal gewoonlijk niet voldoen aan het begrip ‘eindverantwoordelijk professional’. Voor het criterium van klein kantoor (zie artikel 27, lid 2, NVKS) wordt een fiscalist gezien als persoon betrokken bij de opdrachtuitvoering of bedrijfsvoering.

Een fiscalist kan niet eindverantwoordelijk zijn voor een samenstellingsopdracht (NVKS-opdracht), dit is voorbehouden aan een accountant. Het is van belang om dit duidelijk binnen het kantoor te communiceren.

Toelichting op het begrip ‘eindverantwoordelijke professional’

Uit de definitie van eindverantwoordelijke professional (zie artikel 1, NVKS):

“niet-accountant in een accountantskantoor die eindverantwoordelijk is voor de uitvoering van een opdracht die gelijkwaardig is aan een assurance- of aan assurance verwante opdracht onder toepassing van andere regelgeving dan de NV COS.”

Met gelijkwaardig wordt bedoeld dat de inhoudelijke kenmerken van een opdracht gelijk zijn aan die van een assurance- of aan assurance verwante opdracht. Een voorbeeld van zo’n opdracht is een opdracht die wordt uitgevoerd door een EDP-auditor in het kader van elektronische informatiebeveiliging. Als een accountant een dergelijke opdracht zou uitvoeren, zou deze kwalificeren als een assurance- of aan assurance verwante opdracht in de zin van de NV COS.

Een eindverantwoordelijk professional moet aan diverse voorwaarden voldoen (zie artikel 7, lid 2, NVKS), waaronder een lidmaatschap van een beroepsgroep die onderworpen is aan tuchtrecht. De NVKS stelt verder als voorwaarde dat een eindverantwoordelijk professional geen gelijkwaardige opdracht mag uitvoeren als deze betrekking heeft op financiële informatie⁴ (zie artikel 7, lid 1, NVKS).

Vraag 12: Hoe kan een klein kantoor laten zien dat wordt gewaarborgd dat de NVKS-opdrachten voldoen aan wet- en regelgeving?

Een voorwaarde bij het verlichte regime voor kleine kantoren is dat de accountant op andere wijze waarborgt dat NVKS-opdrachten worden uitgevoerd conform de van toepassing zijnde regelgeving (Zie artikel 27, lid 2, onderdeel a NVKS). De gedachte is dat binnen een klein kantoor de accountant betrokken is bij alle opdrachten en daarmee zelf alle besluiten neemt en ook eventuele medewerkers direct kan bijsturen. De accountant is daarmee de belangrijkste kwaliteitswaarborg (zie [vraag 9](#)).

Dat een kantoor zich houdt aan de van toepassing zijnde wet- en regelgeving, zoals de VGBA, Wwft en de betreffende standaard uit de NV COS, moet uit het opdracht dossier blijken. Hij kan hierbij gebruik maken van standaarden zoals een werkprogramma of een vragenlijst over de aanvaarding en continuering van de klant. Dergelijke hulpmiddelen zijn niet verplicht maar wel handig: enerzijds voor de aansturing van eventuele medewerkers en anderzijds ter waarborging van de uitvoering van de opdracht volgens de regels. Uiteindelijk zal dit dan uit de dossiers blijken door bijvoorbeeld bij een samenstellingsopdracht gebruik te maken van:

- Vaste dossierindelingen;
- Gebruik van werkprogramma’s en/of instructies;
- Adequate documentatie in de NVKS dossiers;
- Vastleggingen van eventuele intervisiemomenten;
- Een volgens de norm uitgebracht financieel overzicht.

Voor standaard 4410 bijvoorbeeld geeft NBA-handreiking 1136 goede instrumenten om te voldoen aan de vereisten in de NVCOS. Aangevuld met een jaarlijkse evaluatie (zie artikel 27, lid 2, onderdeel b, NVKS) kan de accountant voor dit soort opdrachten voldoen aan de kwaliteitsregels. Verder is het

⁴ Een uitzondering geldt als krachtens wet een beroepsgroep wordt toegewezen of als sprake is van eindverantwoordelijk professional die lid is van een beroepsorganisatie die volwaardig lid is van de International Federation of Accountants (Zie artikel 7, lid 2, onderdeel b, NVKS).

uiteraard van belang dat de accountant ten allen tijde alert is op eventuele bedreigingen van de fundamentele beginselen in de VGBA.

Vraag 13: Hoe is het verlicht regime voor kleine accountantskantoren toepasbaar bij assurance-opdrachten?

Ook hier geldt dat de accountant zelf de belangrijkste kwaliteitswaarborg is (zie [vraag 9](#) en [vraag 12](#)). Dat een kantoor zich houdt aan de van toepassing zijnde standaarden wet- en regelgeving moet uit het opdracht dossier blijken. Bij assurance-opdrachten gelden de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) en andere standaarden uit de NV COS dan bij aan assurance verwante opdrachten. De accountant zal moeten waarborgen dat hij aan de betreffende regelgeving voldoet.

Als incidenteel assurance-opdrachten worden uitgevoerd, is een belangrijk aandachtspunt de vakbekwaamheid van de accountant (fundamentele beginsel VGBA). De accountant zal zich bij aanvaarding van de opdracht moeten beraden of hij voldoende theoretische kennis en praktijkervaring heeft om de opdracht uit te kunnen voeren. Een vrijwillige keuze kan zijn het laten uitvoeren van een OKB door een andere accountant (binnen of buiten het kantoor) (zie [vraag 17](#)).

Vraag 14: Hoe kan invulling worden gegeven aan een jaarlijkse evaluatie voor kleine kantoren?

Een voorwaarde bij het verlichte regime voor kleine kantoren is dat de eindverantwoordelijke accountant jaarlijks een evaluatie uitvoert van de kwaliteitsambitie en de wijze waarop hij waarborgt dat NVKS-opdrachten conform de regelgeving zijn uitgevoerd. Hij bespreekt de evaluatie met een accountant van buiten de accountantskantoor en legt de evaluatie en de bespreking vast (zie artikel 27, lid 2, onderdeel b, NVKS).

Voorbeelden van onderwerp van de jaarlijkse evaluatie zijn:

- a De kwaliteitsambitie en cultuur;
- b De belangrijkste elementen van kwaliteitsbeheersing zoals:
 - bemensing;
 - eigen betrokkenheid accountant bij opdrachtuitvoering;
 - inzet van capaciteit qua mensen en middelen (planning);
 - voldoende deskundigheid;
 - hoe borgen van gedelegeerde werkzaamheden (bijvoorbeeld hanteren van een werkprogramma);
 - eventuele samenwerking met andere professionals/fiscalist;
 - wet- en regelgeving;
 - kennis van wet- en regelgeving;
 - zijn nieuwe ontwikkelingen binnen wet- en regelgeving verwerkt in de werkwijze van het kantoor;
 - voldoet opdracht aan betreffende standaard van de NV COS waaronder Standaard 4410 voor samenstellingsopdracht;
 - voldoet rapport aan verslaggevingseisen en zijn de significante posten voldoende beschreven etc.;
 - voldoen aan PE;
 - hoe gaat men om met bedreigingen van de fundamentele beginselen uit de VGBA;
 - in het geval van assurance-opdrachten: is voldaan aan de onafhankelijkheidsregels;
 - Opdrachtaanvaarding en – continuering (integriteit en vakbekwaamheid);
 - Waarneming;
 - Hoe wordt omgegaan met klachten;
 - Intervisiemomenten met waarnemer;
 - Beroepsaansprakelijkheid.

Tijdens het gesprek met een accountant van buiten het accountantskantoor kan de eindverantwoordelijke accountant aan de hand van een (willekeurig) opdracht dossier inzichtelijk maken hoe hij invulling heeft gegeven aan zijn betrokkenheid en aan de andere elementen van kwaliteitsbeheersing. Een vastlegging van de bespreking kan ook worden gemaakt door het gesprek op te nemen en de afspraken vast te leggen.

Voor de selectie van de afgeronde opdrachten wordt aangeraden om in ieder geval opdrachten van de werkzame accountants en verschillende soorten opdrachten te betrekken (waaronder assurance-opdrachten). Eventueel kan ook onderscheid gemaakt worden naar andere medewerkers van het accountantskantoor.

Bij accountantskantoren waarbij één eindverantwoordelijke accountant betrokken is, zal de accountant van buiten het accountantskantoor vaak dezelfde persoon zijn als de waarnemer (als bedoeld in artikel 14, NVKS). Bij accountantskantoren waarbij twee eindverantwoordelijke accountants betrokken en elkaars waarnemer zijn, wordt de bespreking gevoerd met een andere accountant die buiten het accountantskantoor staat, zoals aangegeven in de toelichting op de NVKS.

Vraag 15: Hoe gaat toetsing in 2018 plaatsvinden als evaluatie door kleine kantoren nog niet is gebeurd?

De toetsingen in 2018 betreffen 2017. Sommige kantoren hebben wellicht de NVKS gevolgd in 2017 in plaats van de NVAK, andere kantoren nog niet. Bij de kleine kantoren die de NVKS volgen, heeft de jaarlijkse evaluatie mogelijk nog niet plaats gevonden. Bij assurance-opdrachten was een jaarlijkse evaluatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing in de NVAK-ass voorgeschreven (zie artikel 22, NVAK-ass).

De jaarlijkse evaluatie door het kantoor bevat vragen die de RvT bij een toetsing veelal ook zal stellen. Het kan zinvol om als voorbereiding op de toetsing alvast een evaluatie te verrichten (geen verplichting). De RvT zal toetsingen verrichten aan de hand van de opdracht-dossiers. De RvT zal in de toekomst de vastleggingen door het kantoor van de jaarlijkse evaluatie en de bespreking opvragen en betrekken bij de toetsing.

In 2018 zal de RvT de opzet en het bestaan van het stelsel en het systeem toetsen en indien en voor zover er reeds een evaluatie heeft plaatsgevonden ook deze meenemen.

2.5 Samenwerking met een administratiekantoor

Artikelnummer en onderwerpen NVKS	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
Art. 8 Voorwaarden accountant	✓	✓

Vraag 16: Kunnen een accountantskantoor en een administratiekantoor samenwerken binnen een netwerk?

Accountants kunnen een netwerk vormen met een administratiekantoor mits het administratiekantoor geen NVKS-opdrachten uitvoert (zie artikel 8, lid 2, NVKS).

Waarom regels over samenwerking?

Een gebruiker van informatie moet er vanuit kunnen gaan dat bij een accountantskantoor de kwaliteit van een NVKS-opdracht gewaarborgd is. Bijvoorbeeld door de betrokkenheid van een accountant bij een samenstellingsopdracht. Het is onwenselijk dat dit uitgangspunt door een andere organisatiestructuur ontlopen kan worden. Daarom stellen de NVKS eisen aan de samenwerking tussen accountants- en andere organisaties in het netwerk (bijvoorbeeld administratiekantoren).

Een misverstand is dat een accountant die een jaarrekening⁵ opstelt zonder zijn betrokkenheid kenbaar te maken (blanco papier, geen samenstellingsverklaring), Standaard 4410 niet hoeft te volgen. Een accountant dient bij het uitvoeren van zijn werkzaamheden de standaarden van de NV COS te volgen⁶. Een vereiste van Standaard 4410 is dat de accountant een samenstellingsopdracht afgeeft, alleen bij publicatiestukken mag een samenstellingsverklaring achterwege worden gelaten⁷.

⁵ Zie Standaard 4410, paragraaf 2 en 2A en NBA-handreiking 1136, paragraaf 2.4.

⁶ Zie paragraaf 2 van de aanhef van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS).

⁷ Zie Standaard 4410, paragraaf 40 en 41A.

Wat is een NVKS-opdracht?

Een NVKS-opdracht is een assurance- of aan assurance verwante opdracht, zoals het samenstellen van de jaarrekening (Standaard 4410) of opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden (Standaard 4400N). Onder een samenstellingsopdracht is ook begrepen het opstellen van een jaarrekening van een micro-rechtspersoon (zie Standaard 4410, paragraaf 2, lid 1a). Overige opdrachten vallen hier dus niet onder, zoals administratieve dienstverlening, het maken van een belastingaangifte of het voeren van de salarisadministratie.

Wat is een netwerk?

Voor de definitie van netwerk is aangesloten op de begrippenlijst van de NV COS en deze luidt als volgt: Een grotere structuur:

- a die gericht is op samenwerking; en
- b die duidelijk gericht is op winst- of kostendeling, of het delen van gemeenschappelijke eigendom, zeggenschap of bestuur, gemeenschappelijk beleidlijnen en procedures inzake kwaliteitsbeheersing, een gemeenschappelijke bedrijfsstrategie, het gebruik van een gemeenschappelijke merknaam, of een aanzienlijk deel van de bedrijfsmiddelen.

Bij het gebruik maken van een aanzienlijk deel van de bedrijfsmiddelen kan gedacht worden aan het samen delen van een pand en de automatisering.

Mag bij een samenstellingsopdracht gebruik worden gemaakt van werkzaamheden van een administratiekantoor?

In deze situatie is bijvoorbeeld sprake van administratieve dienstverlening door het administratiekantoor en het uitvoeren van een samenstellingsopdracht door accountantskantoor. Een accountantskantoor kan bij het samenstellen van een jaarrekening gebruik maken van de administratieve werkzaamheden van een administratiekantoor, zoals een kolommenbalans of een winst- en verliesrekening. Het gebruik maken van werkzaamheden door het administratiekantoor kan vergeleken worden met het gebruik maken van administratieve werkzaamheden door de klant zelf. De accountant is uiteraard wel verantwoordelijk voor de samenstellingsopdracht en de samenstellingsverklaring. Voor het opstellen van een jaarrekening (samenstellingsopdracht) volgt de accountant de vereisten van Standaard 4410. Zo zal de accountant inzicht moeten hebben in de activiteiten van de klant inclusief het administratieve systeem en administratieve vastleggingen (zie Standaard 4410, paragraaf 28). Daarbij hoort ook inzicht in de uitbestede administratie aan het administratiekantoor en hoe belangrijke posten tot stand zijn gekomen. Dit inzicht heeft hij onder andere nodig bij het doorlezen van de samengestelde jaarrekening. (zie Standaard 4410, paragraaf 31). Vergelijk daartoe bijlage 1 *Recapitulatie documentatievereisten* van NBA-handreiking 1136 als weerslag van de verrichte werkzaamheden.

Mag bij een samenstellingsopdracht gebruik worden gemaakt van inleen van medewerkers van een administratiekantoor?

Bijvoorbeeld het inlenen van medewerkers van een administratiekantoor voor een samenstellingsopdracht door het accountantskantoor. Dit kan als een samenstellingsopdracht wordt uitgevoerd onder eindverantwoordelijkheid van de accountant. Daarmee valt de betreffende samenstellingsopdracht onder het kwaliteitssysteem van het accountantskantoor. De accountant borgt dat aan alle aspecten van regelgeving wordt voldaan, waaronder het voldoen aan Standaard 4410 en het vertrouwelijk behandelen van informatie.

2.6 Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB)

Artikelnummer en onderwerpen NVKS	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
Art. 13 Toepassingscriteria OKB	aard en omvang	-

Vraag 17: Wat zijn voorbeelden van toetsingscriteria voor een OKB bij assurance-opdrachten?

Een OKB is een proces opgezet om op of voorafgaand aan de datum van de controleverklaring, een objectieve evaluatie te verschaffen van de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en de conclusies die zijn getrokken bij het formuleren van de controleverklaring.

De toetsingscriteria richten zich op het risico dat wet- en regelgeving niet wordt nageleefd of de accountantsverklaring niet passend is. Voorbeelden van toetsingscriteria op basis waarvan wordt bepaald of voor een NVKS-opdracht een OKB noodzakelijk is, zijn:

- De aard van de opdracht inclusief in hoeverre de opdracht van maatschappelijk belang kan zijn. Bijvoorbeeld bij een assurance-opdracht of bij een controle-opdracht bij een organisatie waarvan de jaarrekening in ruime kring wordt verspreid zoals bij een instelling voor goede doelen;
- Opdrachten die een hoge mate van complexiteit kennen of oordeelsvorming of waar in het verleden problemen waren bij de uitvoering. Bijvoorbeeld materiële afwijkingen of gebreken in de interne controle;
- Ongebruikelijke omstandigheden die mogelijk relevant zijn voor de opdracht. Bijvoorbeeld een mogelijke overname of continuïteitsproblematiek;
- Risico's die de uitvoering van de opdracht volgens de relevante wet- en regelgeving kunnen bedreigen. Bijvoorbeeld risico's verbonden aan de branche/typologie, integriteit van cliënt, risico op fraude, complexiteit van de structuur van de cliënt;
- Opdrachten met risico's voor de kwaliteit van de uitvoering in relatie tot de samenstelling van het team. Bijvoorbeeld specifiek benodigde deskundigheid, een nieuw benoemde opdrachtpartner, het incidenteel uitvoeren van assurance-opdrachten, een bedreiging voor de objectiviteit of onafhankelijkheid, zoals een langdurige betrokkenheid van een opdrachtpartner of senior medewerker van assurance-team;
- Wet- of regelgeving die voorschrijft dat een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling moet worden uitgevoerd. Bijvoorbeeld bij een vrijwillige controle van financiële overzichten bij organisaties van openbaar belang op grond van artikel 20, lid 3, NVKS.

Het kan voorkomen dat binnen een accountantskantoor geen opdrachten bestaan die voldoen aan de toetsingscriteria en als gevolg daarvan geen opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling plaatsvindt. Bijvoorbeeld als een kantoor alleen klanten en opdrachten accepteert die niet zo risicovol zijn dat een OKB nodig is.

Vraag 18: Wat zijn voorbeelden van toetsingscriteria voor een OKB bij aan assurance verwante opdrachten?

Voor alle NVKS-opdrachten geldt dat het kantoor zelf bepaalt welke OKB criteria een kantoor wil hanteren. Omdat een OKB zich primair richt op de totstandkoming van significante oordeelsvormingen en het trekken van conclusies (zie [vraag 17](#)), ligt een OKB vooral voor de hand bij de categorie assurance-opdrachten. Onder bepaalde omstandigheden kan het echter aangewezen zijn een OKB uit te voeren bij aan assurance verwante opdrachten.

Bij samenstellingsopdrachten kan het zinvol zijn om een OKB toe te passen als een verhoogd risico bestaat dat niet wordt voldaan aan de verslaggevingseisen. Denk bijvoorbeeld aan complexe verslaggevingsvraagstukken of verslaggevingsposten met een hoge mate van oordeelsvorming. Aan een OKB kan ook gedacht worden als maatregel bij een bedreiging van de fundamentele beginselen in de VGBA. Ook bij een rapport van feitelijke bevindingen (Standaard 4400N) kan sprake zijn van afbreukrisico's.

Voorbeelden van toetsingscriteria bij aan assurance verwante opdrachten zijn (zie criteria [vraag 17](#)):

Risico's bij de klant:

- Een hoge mate van oordeelsvorming door het management bij een samenstellingsopdracht of ondersteuning daarbij door de accountant, zoals belangrijke schattingen in een jaarrekening of bij een liquiditeitsprognose ten behoeve van een uitkeringstoets;
- Overname- of continuïteitsproblematiek;
- Gebruik van de jaarrekening of een rapport van feitelijke bevindingen bij een (potentieel) geschil of strijdige belangen zoals een scheiding, bedrijfsopvolging of een nalatenschap;
- Risico's verbonden aan de integriteit van cliënt, risico op fraude, complexiteit van de structuur van de cliënt; frauderisico;

Risico's bij het accountantskantoor:

- Specifieke kennis die nodig is voor de uitvoering van de opdracht;
- Een bedreiging voor de objectiviteit van de accountant door bijvoorbeeld vertrouwdschap met de klant.

Een accountantskantoor zal zelf afwegingen maken welke criteria aanleiding zijn voor een OKB (toetsingscriteria).

Het kan voorkomen dat binnen een accountantskantoor geen opdrachten bestaan die voldoen aan de toetsingscriteria en als gevolg daarvan geen opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling plaatsvindt. Bijvoorbeeld als een kantoor alleen klanten en opdrachten accepteert die niet zo risicovol zijn dat een OKB nodig is.

Vraag 19: Wat zijn aandachtspunten voor de wijze van uitvoering van een OKB?

Voor assurance-opdrachten en vrijwillige controles van financiële overzichten is de wijze waarop een OKB moet worden uitgevoerd op hoofdlijnen ingevuld. Zie daartoe artikel 20 van de NVKS en daarnaast voor vrijwillige controle-opdrachten paragraaf 20 van Standaard 220 over kwaliteitsbeheersing met bijbehorende toelichtingen. Hierbij gaat het om een objectieve evaluatie van de significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam en de conclusies die zijn getrokken bij de formulering van de accountantsverklaring.

Voor aan assurance verwante opdrachten is dit open gelaten. Hier kan desgewenst gebruik worden gemaakt van artikel 20 van de NVKS en toelichting. Een OKB kan zich bijvoorbeeld beperken tot hoe tijdens de opdracht is omgegaan met onderkende risico's, bijvoorbeeld op het risico dat posten te rooskleurig zijn ingeschat in verband met een potentiële overname van de entiteit. Vergelijk de voorbeelden van toetsingscriteria benoemd bij [vraag 18](#). Andere attentiepunten zijn gecorrigeerde en ongecorrigeerde afwijkingen en zaken die van belang zijn voor het management of de met governance belaste personen.

Een andere mogelijkheid is het aansluiten bij het werkprogramma dossieronderzoek samenstellingsopdrachten van de RvT⁸. Hierbij worden de fasen van de samenstellingsopdracht doorlopen (planning, uitvoering, rapportering/communicatie/documentatie en opdracht aanvaarding- en continuering) en onder andere significante posten uit de jaarrekening geselecteerd.

2.7 Overige vragen NVKS

Artikelnummer en onderwerpen NVKS	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
Art. 9 Eisen aan organisatie	aard en omvang	-
Art. 12 Eisen aan opdracht	aard en omvang	-
Art. 14 Waarneming	✓	✓

Vraag 20: Wat voor informatie kan tussen afronding van de opdracht en afsluiting van het dossier (na uiterlijk twee maanden) nog worden opgenomen?

Het kwaliteitssysteem moet zo zijn ingericht dat dit een redelijke mate van zekerheid geeft dat de eindverantwoordelijk accountant het definitieve opdracht dossier uiterlijk twee maanden na de datering en ondertekening van de accountantsverklaring afsluit (zie artikel 12, lid 2, onderdeel j, NVKS). Bij het gebruik van een digitaal dossier kan de afsluiting daarvan in software geregeld. Bijvoorbeeld door het dossier af te sluiten op het moment dat de accountantsverklaring wordt ondertekend dan wel binnen enkele weken na ondertekening. De verantwoordelijkheid voor het daadwerkelijk tijdig afsluiten ligt bij de betreffende accountant. Hoewel Standaard 230 *Controledocumentatie* alleen van toepassing is op controle-opdrachten, kan ook voor andersoortige opdrachten aansluiting worden gevonden bij de toelichting in paragraaf A22 van Standaard 230. Deze luidt als volgt:

“Het voltooiën van de samenstelling van het definitieve controledossier na de datum van de controleverklaring is een administratief proces dat geen betrekking heeft op de uitvoering van nieuwe controlewerkzaamheden of op het trekken van nieuwe conclusies. Tijdens de definitieve samenstelling van het controledossier kunnen echter nog wijzigingen in de controledocumentatie worden aangebracht, mits zij van administratieve aard zijn.

Voorbeelden van dergelijke wijzigingen zijn:

⁸ Zie het besloten deel (MijnNBA) van www.nba.nl.

- *het vernietigen of verwijderen van intussen achterhaalde documentatie;*
- *het ordenen, verzamelen en opnemen van kruisverwijzingen in werkdocumenten;*
- *het aftekenen van checklists die worden gehanteerd bij het proces van samenstelling van het definitieve dossier;*
- *het documenteren van controle-informatie die de accountant vóór de datum van de controleverklaring heeft verkregen en waarover hij met de relevante leden van het opdrachtteam besprekingen heeft gehouden en overeenstemming heeft bereikt.”*

De accountant dient zich wel te realiseren dat het achteraf ordenen van het dossier moeilijker wordt naarmate de tijd verstrijkt.

Vraag 21: Wat zijn voorbeelden van schendingen en bijbehorende disciplinaire maatregelen? (zie artikel 9, lid 2, NVKS)

Het kan voorkomen dat door accountants of medewerkers gehandeld wordt in strijd met het kwaliteitsbeleid of het stelsel van kwaliteitsbeheersing (“schending”). Het kantoor heeft bijvoorbeeld als beleid dat een vragenlijst over aanvaarding en continuering van de klant wordt gevolgd, maar dit is bij een bepaalde klant niet gebeurd. Volgens de NVKS dient de kwaliteitsbepaler disciplinaire maatregelen vast te stellen voor categorieën van schendingen van het kwaliteitsbeleid of het stelsel van kwaliteitsbeheersing (zie artikel 9, lid 2, NVKS).

Voorbeelden van categorieën van schendingen zijn bijvoorbeeld onkunde, onwil en recidive. Disciplinaire maatregelen kunnen zijn een waarschuwing, aantekening maken in personeelsdossier, intrekken van de tekeningsbevoegdheid, het niet in aanmerking komen voor een promotie of gratificatie of het geven van ontslag. Bij een voorgenomen ingrijpende maatregel als ontslag wordt geadviseerd om eerst een jurist te raadplegen. Het is van belang om vooraf duidelijkheid te scheppen over schendingen en bijbehorende disciplinaire maatregelen om willekeur in de uitvoering tegen te gaan.

Vraag 22: Wat houdt een klachtenregeling in? (zie artikel 9, lid 3, NVKS)

De kwaliteitsbepaler stelt een klachtenregeling vast ter zake van vermeende schendingen van het kwaliteitsbeleid of het stelsel van kwaliteitsbeheersing (zie artikel 9, lid 3, NVKS), tenzij het kantoor is aangesloten bij een klachten- of geschillencommissie. De klachtenregeling is erop gericht dat binnen het kantoor wordt onderzocht of daadwerkelijk sprake is van een schending van het kwaliteitsbeleid of het stelsel van kwaliteitsbeheersing en zo ja, dat klachten worden afgehandeld door het nemen van passende maatregelen. De kwaliteitsbepaler handelt dergelijke klachten af en registreert deze (zie artikel 23, NVKS).

Kantoren kunnen gebruik maken van een model voor klachtenbehandeling⁹ van de NBA. Het model zal binnenkort worden aangepast voor de NVKS. Ook hier kan rekening worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor. Een klein kantoor kan bijvoorbeeld in een bijlage bij de opdrachtbevestiging of op de website verwijzen naar de klachtencommissie van de NBA voor het geval dat klachten niet naar tevredenheid zijn opgelost door het kantoor. Kleine kantoren onder het verlichte regime zijn vrijgesteld van het hebben van een klachtenregeling.

Overigens geldt voor alle kantoren, ook voor kleine kantoren in het verlichte regime, dat zij ervoor moeten zorgen dat zowel werknemers als klanten klachten en beschuldigingen over het niet-naleven van het kwaliteitssysteem aan de orde kunnen stellen zonder gevaar voor hun rechtspositie (Zie artikel 5, lid 1, onderdeel a4, NVKS). Dit betreft de houding van de leiding en de manier van omgaan met klachten.

Vraag 23: Is er een onderscheid tussen klokkenluidersregeling en klachtenregeling?

Een klachtenregeling is opgenomen in de NVKS en betreft vermeende schendingen van het kwaliteitsbeleid of het stelsel van kwaliteitsbeheersing (zie [vraag 22](#)). Dit is gewoonlijk iets anders dan

⁹ <https://www.nba.nl/kwaliteitsbevordering/klachten-en-tuchtrecht/klachteninstantie-binnen-het-accountantskantoor/>

een klokkenluidersregeling die voortkomt uit de wet huis voor klokkenluiders¹⁰. Alle organisaties waar 50 of meer mensen werken, moeten een klokkenluidersregeling hebben. Een klokkenluidersregeling is gericht op hoe de werkgever omgaat met meldingen van een vermoeden van een misstand. Het betreft een misstand met een maatschappelijk belang, zoals schending van een wettelijk voorschrift of gevaar voor de volksgezondheid.

In de NVAK-ass is een vereiste opgenomen over vermeende onregelmatigheden (zie artikel 55, NVAK-ass). deze werd ook wel aangeduid als klokkenluidersregeling. In de NVKS is geen vereiste over vermeende onregelmatigheden opgenomen.

Vraag 24: Mag een waarnemer ook een accountant in business zijn?

In artikel 14 van de NVKS is opgenomen 'dat een andere eindverantwoordelijke accountant of eindverantwoordelijke professional wordt aangewezen die de uitvoering of afronding van een NVKS-opdracht waarneemt'. Het gaat erom dat de accountant over de juiste kennis en ervaring beschikt. Dit zou ook een accountant in business kunnen zijn, afhankelijk van zijn kennis en ervaring met de soort NVKS-opdrachten die hij waarneemt. Dit zal per individueel geval moeten worden gezien. De accountant in business die waarneemt, wordt tijdens zijn waarneming een 'openbaar accountant' (Zie Verordening op de ledengroepen) en zal daarmee moeten voldoen aan onder meer de PE-eisen voor openbaar accountants. Waarneming door een eindverantwoordelijk professional ligt in de MKB-praktijk niet voor de hand (zie uitleg onder [vraag 11](#)).

¹⁰ <https://huisvoorklokkenluiders.nl/wet-huis-voor-klokkenluiders/>

Bijlage 1

Overzicht vereisten NVKS - op artikel niveau

- ✓ : van toepassing
 - : niet van toepassing
 aard en omvang : van toepassing, waarbij rekening mag worden gehouden met aard en omvang van het accountantskantoor

Artikelnummer en onderwerpen NVKS	Onder toepassing van	
	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
Par. 1 Algemeen		
Art. 1 Definitie	✓	✓
Art. 2 Toepassingsbereik	✓	✓
Par. 2 Kwaliteitsbepaler		
Art. 3 Functie kwaliteitsbepaler	✓	-
Art. 4 Onderdelen kwaliteitssysteem	✓	-
Art. 5 Randvoorwaarden (zie bijlage 2)	✓	deels
Par. 3 Eindverantwoordelijke accountant		
Art. 6 Voorwaarden eindverantwoordelijke accountant	✓	-
Art. 7 Voorwaarden eindverantwoordelijke professional	✓	✓
Art. 8 Voorwaarden accountant	✓	✓
Par. 4 Vereisten kwaliteitssysteem		
Art. 9 Eisen aan organisatie (zie bijlage 2)	aard en omvang	-
Art. 10 Opdrachtaanvaarding	aard en omvang	-
Art. 11 Opdrachtbeëindiging	aard en omvang	-
Art. 12 Eisen aan opdracht (zie bijlage 2)	aard en omvang	-
Art. 13 Toepassingscriteria OKB	aard en omvang	-
Art. 14 Waarneming	✓	✓
Art. 15 Beroepsaansprakelijk	✓	✓
Art. 16 Eindverantwoordelijke professional	aard en omvang	-
Par. 5 Aanvullende eisen kwaliteitssystemen assurance-opdracht		
Art. 17 Assurance-opdrachten en gelijkwaardig	aard en omvang	-
Art. 18 Jaarlijks vaststellen kennis, vaardigheden en PE	aard en omvang	-
Art. 19 Onafhankelijkheid	aard en omvang	-
Art. 20 Wijze OKB	aard en omvang	-
Art. 21 Eindverantwoordelijke professional	aard en omvang	-
Par. 6 Kwaliteitsbeheersing		
Art. 22 Evaluatie stelsel van kwaliteitsbeheersing	✓	-
Art. 23 Afhandeling klachten	✓	-

Bijlage 2

Overzicht vereisten NVKS - artikel 5, 9 en 12 in detail

- ✓ : van toepassing
 - : niet van toepassing
 aard en omvang : van toepassing, waarbij rekening mag worden gehouden met aard en omvang van het accountantskantoor

Artikelnummer en onderwerpen NVKS	Onder toepassing van	
	Aard & omvang (art. 27, lid 1)	Klein (art. 27, lid 2)
Par. 2 Kwaliteitsbepaler		
Art. 5 Randvoorwaarden		
• Kwaliteitsambitie (lid 1a)	✓	✓
• Kwaliteitsbevorderende cultuur	✓	✓
• Cliëntacceptatie na informatie integriteit	✓	✓
• Vrijheid van uiten van klachten en beschuldigingen	✓	✓
• Stemrechtenverdeling (bij assurance-opdrachten) (lid 1b)	✓	✓
• Verdeling dagelijks beleid (bij assurance-opdrachten) (lid 1c)	✓	-
• Dagelijks beleid bij twee beleidsbepalers (lid 2)	✓	-
• Neerleggen functie kwaliteitsbepaler (lid 3)	✓	-
• Ontheffing stemrechtenverdeling (lid 4)	✓	✓
Par. 4 Vereisten kwaliteitssysteem		
Art. 9 Eisen aan organisatie:		
• Voldoende gekwalificeerde personen (lid 1)	aard en omvang	-
• Disciplinaire maatregelen voor schendingen (lid 2)	aard en omvang	-
• Klachtenregeling (lid 3)	aard en omvang	-
Art. 12 Eisen aan opdracht:		
• Aanwijzen eindverantwoordelijk accountant (lid 1)	aard en omvang	-
• Eindverantwoordelijk accountant actief betrokken (lid 2)	aard en omvang	-
• Tijdsbesteding opdracht	aard en omvang	-
• Voldoende middelen en personen	aard en omvang	-
• Begeleiding en beoordeling	aard en omvang	-
• Signalen van fraude	aard en omvang	-
• Documentatie	aard en omvang	-
• Advies vragen	aard en omvang	-
• Verschil van mening	aard en omvang	-
• Accountantsverklaring	aard en omvang	-
• Afsluiting opdracht dossier	aard en omvang	-
• Geheimhoudingsvereisten (lid 3)	aard en omvang	-