

## **Verordening op de collegiale toetsing**

*Vastgesteld in de bijeenkomst van de ledenvergadering op 12 december 1996, afgekondigd in de Staatscourant van 19 december 1996, nr. 246, in werking getreden op 1 januari 1997.*

De ledenvergadering van de Orde Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants, Gelet op artikel 19 van de Wet op de Registeraccountants, Overwegende dat het in het belang van een goede beroepsuitoefening van registeraccountants wenselijk is te voorzien in een stelsel van collegiale beoordeling van de kwaliteit van de beroepsuitoefening van registeraccountants die optreden als accountant in de zin van artikel 2 lid 1 GBR-1994, Stelt de volgende verordening vast:

### **Artikel 1**

Voor de toepassing van deze verordening wordt verstaan onder:

- Orde: de Orde Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants;
- bestuur: het bestuur van de Orde;
- accountant: de registeraccountant die optreedt als accountant in de zin van artikel 2 lid 1 GBR-1994;
- accountantskantoor: de organisatie waarin een accountant optreedt, ongeacht de rechtsvorm daarvan en ongeacht of daarin alleen wordt opgetreden dan wel onder gemeenschappelijke naam wordt samengewerkt met andere accountants en/of andere vrij beroepsbeoefenaren in de zin van artikel 1, respectievelijk artikel 26 lid 1 onder b GBR-1994; onder "accountantskantoor" wordt mede begrepen een overheidsaccountantsdienst en een interne accountantsdienst;
- collegiale toetsing: de beoordeling van de kwaliteit van de beroepsuitoefening van een accountant die optreedt in een accountantskantoor, door niet aan dat accountantskantoor gelieerde accountants;
- koepelorganisatie: enigerlei vorm van organisatie waarvan een accountantskantoor lid is en die bevoegd is aan haar leden bindende regels voor de kwaliteitsbeheersing op te leggen en de naleving daarvan af te dwingen.

### **Artikel 2**

De accountant spant zich ervoor in dat het accountantskantoor waarin hij optreedt, zijn medewerking verleent aan collegiale toetsing als bedoeld in deze verordening.

### **Artikel 3**

1. De accountant draagt er zorg voor dat het accountantskantoor waarin hij optreedt, beschikt over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan bepaalde normen.
2. De in het eerste lid bedoelde normen worden door het bestuur - de leden gehoord - vastgelegd in meningsuitingen en richtlijnen.

### **Artikel 4**

De collegiale toetsing houdt in een onderzoek of het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing in opzet en werking voldoet aan de in artikel 3 lid 1 bedoelde normen.

### **Artikel 5**

De collegiale toetsing omvat alle vormen van dienstverlening binnen de accountantspraktijk van het accountantskantoor waarin de accountant optreedt.

## **Artikel 6**

1. Elk accountantskantoor wordt periodiek aan collegiale toetsing onderworpen.
2. Het in artikel 8 bedoelde College Collegiale Toetsing stelt vast welke accountantskantoren in een bepaald jaar in aanmerking komen voor collegiale toetsing aan de hand van door het College vastgestelde selectiecriteria.

## **Artikel 7**

De collegiale toetsing bij accountantskantoren die lid zijn van een koepelorganisatie die beschikt over een eigen, intern stelsel van collegiale toetsing beperkt zich in eerste instantie tot beoordeling van dit interne stelsel. Indien het in artikel 8 bedoelde College Collegiale Toetsing van oordeel is dat dit stelsel in opzet of werking niet voldoet aan de eraan te stellen eisen, kan het College besluiten directe collegiale toetsing uit te voeren bij de betrokken accountantskantoren.

## **Artikel 8**

1. Er is een College Collegiale Toetsing.
2. Het bestuur bepaalt het aantal leden en benoemt deze uit de leden van de Orde.
3. Het bestuur wijst uit de leden van het College een voorzitter aan.
4. De zittingsduur van de leden bedraagt drie jaar met eenmaal de mogelijkheid van herbenoeming voor wederom drie jaar. Degene die benoemd is ter vervulling van een tussentijds opgevallen plaats, treedt op het tijdstip waarop degene in wiens plaats de benoeming is geschied, had moeten aftreden.
5. De leden van het College treden af volgens een door het bestuur vast te stellen rooster.
6. De leden van het College ontvangen voor hun werkzaamheden een vergoeding van reis- en verblijfkosten en een vergoeding voor bestede tijd volgens door het bestuur vast te stellen regelen.

## **Artikel 9**

1. De collegiale toetsing wordt uitgevoerd door teams van onderzoekers, bestaande uit accountants.
2. Het College Collegiale Toetsing is belast met de selectie van deze onderzoekers aan de hand van door het College vastgestelde criteria.
3. Voor elke uit te voeren collegiale toetsing stelt het College een onderzoeksteam samen, waarbij rekening wordt gehouden met aard en omvang van het te onderzoeken accountantskantoor en met mogelijk tegenstrijdige belangen.
4. Artikel 8 lid 6 is op de leden van het onderzoeksteam van overeenkomstige toepassing.

## **Artikel 10**

1. Het College Collegiale Toetsing geeft aan een accountantskantoor minimaal zes weken van tevoren te kennen dat bij het kantoor collegiale toetsing zal plaatsvinden en doet mededeling van de samenstelling van het onderzoeksteam.
2. Het accountantskantoor kan binnen een door het College te stellen termijn gemotiveerd bezwaar maken tegen de samenstelling van het onderzoeksteam.
3. Indien het College het bezwaar gegrond acht, zal het de samenstelling van het onderzoeksteam wijzigen.
4. Indien het College het bezwaar niet gegrond acht, kan het betrokken accountantskantoor binnen een door het College te stellen termijn het bestuur vragen een beslissing te nemen.

## **Artikel 11**

1. Het onderzoeksteam voert de collegiale toetsing uit aan de hand van door het College Collegiale Toetsing opgestelde standaardwerkprogramma's.

2. De in het eerste lid bedoelde werkprogramma's worden door het bestuur aan de leden van de Orde bekendgemaakt.

#### **Artikel 12**

1. De bij het onderzochte accountantskantoor betrokken accountant(s) stelt/stellen aan het onderzoeksteam alle gegevens ter beschikking, die het nodig acht voor de vervulling van zijn werkzaamheden.
2. De accountant is terzake van de voldoening aan de in het eerste lid bedoelde verplichting ontheven van zijn plicht tot geheimhouding ex artikel 10 GBR-1994.
3. Indien zich over de wijze van uitvoering van de collegiale toetsing een meningsverschil voordoet tussen het onderzochte accountantskantoor en het onderzoeksteam doet het College Collegiale Toetsing een uitspraak. Indien het onderzochte accountantskantoor dan wel het onderzoeksteam zich niet kan verenigen met deze uitspraak, kan binnen een door het College te stellen termijn het bestuur gevraagd worden een beslissing te nemen.

#### **Artikel 13**

1. Het onderzoeksteam rapporteert binnen een door het College te stellen termijn omtrent zijn bevindingen aan het onderzochte accountantskantoor. Het College Collegiale Toetsing ontvangt een afschrift van deze rapportering.
2. Alvorens te rapporteren bespreekt het onderzoeksteam zijn bevindingen met het accountantskantoor.
3. Het accountantskantoor kan binnen een door het College te stellen termijn schriftelijk commentaar op het rapport aan het College zenden.
4. Het onderzoeksteam formuleert in zijn rapport een oordeel. Dit oordeel kan als volgt luiden:
  - a. het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet aan de eraan te stellen eisen;
  - b. het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet aan de eraan te stellen eisen, maar is vatbaar voor verbetering;
  - c. het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet niet aan de eraan te stellen eisen.
5. Het door het onderzoeksteam geformuleerde oordeel wordt voorzien van een deugdelijke motivering. In het geval het eindoordeel luidt als omschreven in het vierde lid onder b zal het onderzoeksteam tevens aanbevelingen doen voor te treffen maatregelen ter verbetering.

#### **Artikel 14**

Het College Collegiale Toetsing beperkt zich tot een marginale toetsing van het oordeel van het onderzoeksteam. Hiertoe evalueert zij het rapport van het onderzoeksteam en het eventuele commentaar van het betrokken accountantskantoor.

#### **Artikel 15**

In het geval het oordeel van het onderzoeksteam luidt als omschreven in artikel 13 lid 4 onder c zal het College Collegiale Toetsing, indien het dit oordeel onderschrijft, het betrokken accountantskantoor bepaalde aanwijzingen ter correctie van geconstateerde tekortkomingen geven en een termijn stellen waarbinnen deze aanwijzingen dienen te zijn uitgevoerd.

#### **Artikel 16**

Na afloop van de in artikel 15 bedoelde termijn zal het College Collegiale Toetsing opnieuw een collegiale toetsing laten uitvoeren bij het betrokken accountantskantoor. Indien het oordeel van het onderzoeksteam wederom luidt als omschreven in artikel 13 lid 4 onder c en het College dit oordeel onderschrijft, zal het College het bestuur daarvan in kennis stellen met het advies een tuchtrechtelijke procedure tegen de verantwoordelijke accountant(s) aanhangig te maken.

## **Artikel 17**

Indien het bestuur op grond van een advies van het College Collegiale Toetsing besluit tot het instellen van een tuchtrechtelijke procedure, stelt het College op verzoek van het bestuur ten behoeve van deze procedure het rapport of de rapporten van het onderzoeksteam, het eventuele commentaar van het betrokken accountantskantoor en de evaluatie daarvan door het College ter beschikking van het bestuur.

## **Artikel 18**

1. Jaarlijks brengt het College Collegiale Toetsing aan het bestuur een geanoniseerd verslag uit omtrent zijn werkzaamheden.
2. Het bestuur brengt het in het eerste lid bedoelde verslag ter kennis van de leden van de Orde te hunner instructie.

## **Artikel 19**

1. Buiten de gevallen voorzien in deze verordening zijn de leden van het College Collegiale Toetsing en de leden van het onderzoeksteam verplicht tot geheimhouding van alle vertrouwelijke informatie waarvan zij in het kader van de collegiale toetsing kennisnemen en maken zij van deze informatie niet verder of anders gebruik dan krachtens deze verordening is vereist.
2. Het onderzochte accountantskantoor is niet gerechtigd de inhoud van het onderzoeksrapport dan wel het eindoordeel van het College Collegiale Toetsing, in enige vorm of op enige wijze, openbaar te maken.

## **Artikel 20**

De kosten van de collegiale toetsing zijn volgens door het bestuur op voorstel van het College Collegiale Toetsing vast te stellen tarieven voor rekening van het betrokken accountantskantoor.

## **Artikel 21**

1. De verordening treedt in werking op 1 januari 1997, met dien verstande dat voor registeraccountants die optreden als accountant in de zin van artikel 2 lid 1 GBR-1994, doch niet optreden als openbaar accountant in de zin van artikel 2 lid 2 GBR-1994, de verordening in werking treedt op 1 januari 1998.
2. Deze verordening kan worden aangehaald als Verordening op de collegiale toetsing.

## **Toelichting**

### **Algemeen**

De collegiale toetsing vormt het sluitstuk van het kwaliteitsproject van het Koninklijk NIVRA. Dit project heeft als doelstelling de kwaliteitsbeheersing van de beroepsuitoefening door registeraccountants nader vorm te geven, en is gericht op aanpassing van de bestaande regelgeving en verbeterde handhaving daarvan, aangevuld met kwaliteitsbevorderende maatregelen. De diverse elementen van het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het Koninklijk NIVRA volgen uit de wettelijke taakopdracht: het bevorderen van de goede beroepsuitoefening door registeraccountants (artikel 1 lid 3 WRA). De belangrijkste eisen zijn opgenomen in de GBR-1994. De kwaliteitseis is opgenomen in artikel 11 lid 1 (deugdelijke grondslag en duidelijkheid). De eis om de deskundigheid te onderhouden volgt uit artikel 11 lid 2.

Onder invloed van de kritische houding van overheid, beurstoezichthouders en publiek zijn reeds in een groot aantal landen stelsels van collegiale toetsing ingesteld. De invoering van collegiale toetsing door de beroepsorganisatie, dat wil zeggen in de vorm van zelfregulering, maakt het mogelijk een het beroep passende vorm te kiezen. Collegiale toetsing vormt een belangrijke stimulans voor adequate kwaliteitsbeheersing waardoor aan de hoge verwachtingen van het maatschappelijk verkeer ten aanzien van het functioneren van registeraccountants tegemoet kan worden gekomen en waarmee derhalve de geloofwaardigheid van het beroep kan worden bevorderd.

De doelstelling van collegiale toetsing is optimalisering van de kwaliteit van de beroepsuitoefening van registeraccountants. De collegiale toetsing heeft primair een educatief karakter in een sfeer van collegialiteit en solidariteit. In dat kader past het bij een negatieve uitkomst van de toetsing niet om onmiddellijk zware sancties op te leggen die de betrokkenen kunnen schaden in hun functioneren, maar wel om aanbevelingen te doen of aanwijzingen te geven, teneinde daardoor de kwaliteit van de dienstverlening te verbeteren. Gekozen is voor een stelsel van collegiale toetsing dat gericht is op accountantspraktijken, bestaande uit één of meer registeraccountants, en dat differentieert naar de aard en de kwaliteit van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing. Afhankelijk daarvan zal de aanpak en de diepgang kunnen vaneren van "compliance" tot dossieronderzoek. Daarmee wordt ingehaakt op de wijze waarop accountantskantoren in Nederland zijn georganiseerd en kan de collegiale toetsing zo efficiënt mogelijk worden uitgevoerd.

### **Artikelgewijs**

#### **Artikel 1**

Dit artikel geeft een aantal definities. De gegeven definities van zowel accountant als accountantskantoor bepalen dat de verordening behalve op openbare accountants ook van toepassing is op interne accountants en overheidsaccountants. Hiermee wordt aangesloten op de Nadere voorschriften verplichte permanente educatie die eveneens gelden voor alle registeraccountants die optreden als accountant in de zin van artikel 2 lid 1 GBR-1994.

#### **Artikel 2**

De individuele accountant is gehouden een bijdrage te leveren aan het realiseren van de in dit artikel gestelde eis, inhoudende dat het accountantskantoor waarin hij optreedt zijn medewerking verleent aan collegiale toetsing. Het betreft hier een inspanningsverplichting.

#### **Artikel 3**

Elk accountantskantoor dient te beschikken over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan bepaalde normen.

Het bestuur legt de normen waaraan een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dient te voldoen vast in Meningsuitingen en Richtlijnen voor de Accountantscontrole. Als uitgangspunt dient het Algemeen

kader kwaliteitsbeheersing (policy statement) dat door het bestuur zal worden uitgegeven. Dit is gebaseerd op het IFAC Statement of Policy of Council:

“Assuring the Quality of Audit and Related Services” (July 1992). Daarnaast kunnen de normen waaraan een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing moet voldoen, worden ontleend aan de Richtlijnen voor de Accountantscontrole 220: “Kwaliteitsbeheersing” en 230: “Dossiervorming”. Zowel het policy statement als de richtlijnen hebben de status van Meningsuiting. Dit houdt in dat zij een zodanig gezag bezitten, dat slechts op goede gronden hiervan mag worden afgeweken. Overigens is de mate waarin aan de hierin opgenomen normen in een concrete situatie invulling moet worden gegeven mede afhankelijk van de aard en de omvang van het betrokken accountantskantoor. Het Koninklijk NIVRA zal met name de kleine praktijken in dit opzicht ondersteuning bieden door middel van de publicatie van een Handboek Kwaliteitsbeheersing.

In beginsel is de collegiale toetsing gericht op de beroepsuitoefening van individuele accountants. In de praktijk zal echter - uit efficiency-overwegingen - in sterke mate rekening worden gehouden met het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantskantoren, waar de betrokken accountants werkzaam zijn (zie ook de toelichting bij artikel 4). Veelal worden binnen een accountantskantoor een of meer van de aldaar optredende accountants specifiek belast met instelling en handhaving van een dergelijk stelsel.

#### **Artikel 4**

De collegiale toetsing betreft een onderzoek naar opzet en werking van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing. De aanpak van de collegiale toetsing is afhankelijk van de kwaliteit van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing inclusief de wijze waarop de kwaliteitsbewaking, dat wil zeggen de interne controle op de naleving, plaatsvindt.

Indien er binnen het stelsel van kwaliteitsbeheersing een stelsel van kwaliteitsbewaking aanwezig is dan wordt daarvan de opzet en werking getoetst (“compliance”). Bij de beoordeling van de werking van het stelsel van kwaliteitsbewaking kan ook in beperkte mate dossieronderzoek plaatsvinden.

Indien geen stelsel van kwaliteitsbewaking aanwezig is of de opzet en/of werking is onvoldoende dan wordt de opzet van het stelsel van kwaliteitsbeheersing getoetst. Als dit voldoet aan de normen die in meningsuitingen en richtlijnen zijn vastgesteld, vindt een beoordeling van de werking plaats door middel van aanvullend dossieronderzoek.

Bij accountantskantoren waar wordt geconstateerd dat de werking van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing onvoldoende is of waar zulk een stelsel afwezig is, zal dossieronderzoek van een relatief groot aantal opdrachten plaatsvinden.

In het algemeen kan worden gesteld dat de selectie van het aantal en de aard van de opdrachten waarop dossieronderzoek wordt uitgevoerd, afhankelijk is van de resultaten van de toetsing van de bij het betrokken accountantskantoor bestaande procedures van kwaliteitsbeheersing en -bewaking.

Bij de beoordeling van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing bij interne accountantsdiensten zal gebruik worden gemaakt van de bevindingen van de externe accountant. Voor de overheidsaccountants lijkt vorming van een of meer koepelorganisaties tot de mogelijkheden te behoren, zodat de toetsing conform artikel 7 in eerste instantie beperkt kan blijven tot het binnen deze koepelorganisatie fungerende interne stelsel van collegiale toetsing.

#### **Artikel 5**

De collegiale toetsing heeft betrekking op alle vormen van dienstverlening door het accountantskantoor c.q. door de daaraan verbonden accountants. Hierbij is de beperking “binnen de accountantspraktijk” aangebracht. Dienstverlening, bijvoorbeeld op het terrein van belastingadvies, organisatieadvies en corporate finance, indien verricht door aparte eenheden die zich ook als zodanig naar buiten toe presenteren, valt en derhalve niet onder.

#### **Artikel 6**

Het streven is dat alle accountantskantoren ten minste éénmaal in de vier jaar worden getoetst. De feitelijke frequentie is afhankelijk van praktische overwegingen als capaciteit en selectie van grotere en kleinere kantoren.

Voor de selectie van accountantskantoren zullen bepaalde criteria worden vastgesteld.

#### **Artikel 7**

Voor accountantskantoren die lid zijn van een koepelorganisatie, wordt een afwijkende aanpak van de collegiale toetsing gevolgd. In plaats van toetsing van de individuele kantoren vindt beoordeling plaats van het stelsel van collegiale toetsing dat binnen de koepelorganisatie wordt gehanteerd. Slechts als de resultaten van deze toetsing onvoldoende waarborg geven om met redelijke zekerheid een betrouwbaar oordeel te kunnen geven over de kwaliteit van de beroepsuitoefening van de bij deze kantoren werkzame accountants, kan worden besloten alsnog bij de betrokken kantoren zelf een collegiale toetsing uit te voeren.

Om als koepelorganisatie te kunnen fungeren, moet voldaan worden aan de eis dat deze organisatie de bevoegdheid heeft om aan de leden bindende regels voor kwaliteitsbeheersing op te leggen en de naleving daarvan af te dwingen.

Als voorbeelden van organisaties die ook als koepelorganisatie in de zin van deze verordening kunnen gaan fungeren, kunnen worden genoemd:

SRA en IODAD. Internationale samenwerkingsverbanden vallen, om redenen van onder meer praktische aard, niet onder deze categorie.

#### **Artikel 8**

De collegiale toetsing vindt plaats onder verantwoordelijkheid van een speciaal daartoe ingesteld College Collegiale Toetsing. De leden van dit College worden door het bestuur benoemd uit registeraccountants. Zij ontvangen een door het bestuur vast te stellen vergoeding voor hun werkzaamheden. De samenstelling van het College dient zodanig te zijn dat alle registeraccountants die als accountant optreden, dat wil zeggen openbaar accountants, interne en overheidsaccountants, hierin vertegenwoordigd zijn.

#### **Artikel 9**

Het feitelijke onderzoek bij de accountantskantoren vindt plaats door teams van registeraccountants. Voor deze onderzoeksteams geldt, evenals voor het College Collegiale Toetsing, dat men dient te beschikken over een ruime ervaring in het beroep op het niveau van venoot c.q. directeur. Voorts zullen onder meer als selectiecriteria worden gehanteerd: brede vakkennis, gevoel voor kwaliteit, gezag/autoriteit, goede communicatieve vaardigheden.

Het College Collegiale Toetsing stelt voor elke toetsing een onderzoeksteam samen, waarbij rekening wordt gehouden met de aard en de omvang van het te onderzoeken kantoor. Voorts zal het College ervoor moeten waken dat de onderzoekers volledig onafhankelijk en onpartijdig ten opzichte van het te onderzoeken kantoor staan.

De werkzaamheden van de onderzoekers worden gehonoreerd volgens een door het bestuur vast te stellen uurtarief.

#### **Artikel 10**

Speciaal in verband met de eis van onafhankelijkheid en onpartijdigheid van de onderzoeker kan een accountantskantoor tegen een bepaalde onderzoeker bezwaar maken. Bij gegrondverklaring van het bezwaar zal het College Collegiale Toetsing een andere onderzoeker aanwijzen. Bij ongegrondverklaring kan het bestuur gevraagd worden een beslissing te nemen.

#### **Artikel 11**

Zoals hierboven vermeld is de toetsing in eerste instantie gericht op de kwaliteit van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing. Daartoe vindt eerst aan de hand van een oriënterende vragenlijst een globale toetsing plaats. Vervolgens wordt op basis van de resultaten van deze eerste beoordeling gekozen voor een bepaald werkprogramma. De standaardwerkprogramma's die in dit kader zullen worden opgesteld, zullen aan de leden bekend worden gemaakt, zodat zij precies weten hoe het College Collegiale Toetsing en de onderzoeksteams te werk gaan.

## **Artikel 12**

De bij een onderzoek betrokken accountants zijn verplicht desgevraagd aan het onderzoeksteam alle gegevens die het nodig acht, te verstrekken. De geheimhoudingsplicht ex artikel 10 GBR-1994 wordt voor dit doel uitdrukkelijk opgeheven. De onderzoekers en de leden van het College Collegiale Toetsing worden in artikel 19 uitdrukkelijk aan geheimhouding onderworpen.

Indien zich over de wijze van uitvoering van de collegiale toetsing verschillen van inzicht voordoen tussen het onderzochte accountantskantoor en het onderzoeksteam dient het College Collegiale Toetsing terzake een uitspraak te doen. Vervolgens kan, in geval een van beide partijen zich niet met deze uitspraak kan verenigen, het bestuur gevraagd worden een beslissing te nemen.

## **Artikel 13**

Voor de rapportering maken de onderzoekers uit oogpunt van onderlinge vergelijkbaarheid gebruik van standaardformulieren. Hierin is opgenomen over welke punten moet worden gerapporteerd en op welke wijze (standaardbeoordeling).

Voordat de onderzoekers rapporteren aan het College Collegiale Toetsing bespreken zij hun rapport met (het bestuur van) het betrokken accountantskantoor. Het accountantskantoor kan zijn commentaar aan het rapport toevoegen.

## **Artikel 14**

Het College Collegiale Toetsing is belast met de evaluatie van het rapport en de afhandeling daarvan. De afhandeling omvat het geven van een eindoordeel.

## **Artikelen 15, 16 en 17**

Indien het College Collegiale Toetsing van oordeel is dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing vatbaar is voor verbetering zal het College aanbevelingen doen voor te treffen maatregelen.

Indien het College het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing als onvoldoende beoordeelt, zal het College aanwijzingen geven voor maatregelen die in elk geval dienen te worden getroffen. Na verloop van een bepaalde termijn zal het College het betrokken accountantskantoor opnieuw aan collegiale toetsing onderwerpen. Indien het resultaat wederom is dat het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing niet voldoet aan de eraan te stellen eisen dan zal het College het bestuur hiervan in kennis stellen en adviseren een tuchtrechtelijke procedure tegen de verantwoordelijke accountant(s) aanhangig te maken. Onder de verantwoordelijke accountant(s) moet in dit verband worden verstaan, degene(n) die verantwoordelijk is/zijn voor de geconstateerde tekortkomingen, dat wil zeggen degene(n) die belast is/zijn met de leiding van het accountantskantoor, degene(n) die specifiek belast is/zijn met instelling en handhaving van het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing en/of degene(n) die verantwoordelijk is/zijn voor de desbetreffende opdracht.

Als het bestuur besluit tot een tuchtrechtelijke procedure, zal het College desgevraagd alle gegevens betreffende de onderhavige collegiale toetsing ter beschikking van het bestuur stellen.

## **Artikel 18**

De resultaten van een collegiale toetsing worden niet openbaar gemaakt. Wel zal het College Collegiale Toetsing jaarlijks een samenvattend rapport opstellen, waarin op anonieme wijze verslag wordt gedaan van de resultaten van de in dat jaar uitgevoerde collegiale toetsingen. Het bestuur zal dit ver-

slag ter kennis van de leden brengen. Het verslag dient zodanig te zijn dat de leden daaraan aanwijzingen voor verbeteringen in hun eigen praktijk kunnen ontleen.

## **Artikel 19**

Eenzijds zijn de leden van het College Collegiale Toetsing en de leden van de onderzoeksteams verplicht tot geheimhouding van alle vertrouwelijke informatie waarvan zij in het kader van de collegiale toetsing kennisnemen buiten de gevallen in de verordening voorzien. Met dit laatste wordt bedoeld dat geheimhoudingsplicht niet bestaat van de leden van de onderzoeksteams ten opzichte van het College Collegiale Toetsing en van dit College ten opzichte van het bestuur.

Anderzijds zijn de onderzochte accountantskantoren op hun beurt niet gerechtigd de resultaten van de collegiale toetsing, in welke vorm of op welke wijze dan ook, openbaar te maken.

De leden van het bestuur van de Orde zijn eveneens gehouden aan een geheimhoudingsplicht. Deze is gebaseerd op artikel 2:5 Awb (Algemene wet bestuursrecht).

Overigens zal het College nog een uitspraak doen over de termijnen gedurende welke de rapporten van de onderzoeksteams, de commentaren van de betrokken accountantskantoren en de evaluaties daarvan door het College bewaard dienen te worden.

## **Artikel 20**

De kosten van een uitgevoerde collegiale toetsing zijn voor rekening van het onderzochte accountantskantoor. Deze kosten worden bepaald op basis van het uitgevoerde werkprogramma. Het College Collegiale Toetsing zal aan het bestuur een voorstel voor de tarifiering doen. Het bestuur stelt dit vervolgens vast. In deze tarieven zullen zijn verwerkt de vergoeding van de leden van het onderzoeksteam, uitgaande van een schatting van de gemiddelde tijdsbesteding, en een opslag voor (secretariële) ondersteuning door het bureau van het Koninklijk NIVRA.

De vergoedingen die worden toegekend aan de leden van het College Collegiale Toetsing zullen niet direct worden doorberekend aan het betrokken accountantskantoor.

## **Artikel 21**

De verordening treedt in werking op 1 januari 1997. Voor overheidsaccountants en interne accountants is een jaar extra beschikbaar voor nader overleg over de praktische invulling: voor hen treedt de verordening in werking per 1 januari 1998.

## **Meningsuiting van het bestuur**

*Vastgesteld in de bestuursvergadering van 18 januari 1997*

## **Algemeen kader kwaliteitsbeheersing**

### **1. Inleiding**

Deze meningsuiting geeft het algemeen kader voor de kwaliteitsbeheersing van de dienstverlening door registeraccountants. Nadere uitwerking vindt plaats in de verordening op de Collegiale Toetsing en de Nadere voorschriften ex artikel 11 lid 2 GBR-1994 (verplichte permanente educatie).

#### *1.1 Wettelijk kader*

De vaktechnische verantwoordelijkheid van de registeraccountant is vastgelegd in de GBR-1994. Artikel 11 bepaalt dat een registeraccountant zijn mededelingen op een deugdelijke grondslag moet baseren, die berust op de deskundigheid en de verrichte werkzaamheden van de registeraccountant. Een stelsel van kwaliteitsbeheersing stelt de registeraccountant in staat zijn vaktechnische verantwoordelijkheid voor de door hem/haar uitgevoerde werkzaamheden te dragen. Een stelsel van kwaliteitsbe-

heersing kan zowel op individueel niveau als op het niveau van een accountantskantoor worden ingevoerd.

Op grond van artikel 19 is de registeraccountant gehouden zorg te dragen voor een zodanige registratie van de verrichte werkzaamheden dat op aanvaardbare wijze een goed beeld van de uitvoering kan worden gevormd. Tenslotte bepaalt artikel 20 dat het optreden in dienstbetrekking de eigen vaktechnische verantwoordelijkheid van de registeraccountant niet aantast. Een registeraccountant die optreedt als openbaar accountant onder gemeenschappelijke naam met andere openbare accountants draagt bovendien een medeverantwoordelijkheid voor de arbeid van deze andere openbare accountants. Deze medeverantwoordelijkheid strekt zich niet verder uit dan tot de grondslagen van diens arbeid (artikel 26 GBR-1994).

### *1.2 Uitgangspunten*

In deze meningsuiting worden de doelstellingen van kwaliteitsbeheersing met betrekking tot de dienstverlening vastgesteld. Zij is van toepassing op alle registeraccountants voorzover zij optreden als accountant en opdrachten uitvoeren zoals gedefinieerd in deze meningsuiting. De maatregelen van kwaliteitsbeheersing zijn nader uitgewerkt voor zover betrekking hebbend op controle-opdrachten in Richtlijn 220: "Kwaliteitsbeheersing" en Richtlijn 230: "Dossiervorming".

### *1.3 Definities*

In deze meningsuiting worden de onderstaande termen in de volgende betekenis gebruikt:

- accountant: de registeraccountant die optreedt als accountant in de zin van artikel 2 lid 1 GBR-1994;
- accountantskantoor: de organisatie waarin een accountant optreedt, ongeacht de rechtsvorm daarvan en ongeacht of daarin alleen wordt opgetreden dan wel onder gemeenschappelijke naam wordt samengewerkt met andere accountants en/of andere vrij beroepsbeoefenaren in de zin van artikel 1, respectievelijk artikel 26 lid 1 onder b, GBR-1994;
- onder "accountantskantoor" wordt mede begrepen een overheidsaccountantsdienst en een interne accountantsdienst;
- opdrachten: alle vormen van dienstverlening die worden uitgevoerd onder verantwoordelijkheid van de discipline accountancy van een accountantskantoor. Voor een zelfstandig gevestigd accountant zijn de normen van toepassing op alle werkzaamheden met een gelijkwaardig karakter.
- personeel: alle vennoten, directeurs en professionele stat die betrokken zijn bij de opdrachten.

## **2. Doelstelling van kwaliteitsbeheersing**

### *2.1 Hoofddoelstelling van kwaliteitsbeheersing*

Een stelsel van kwaliteitsbeheersing dient te waarborgen dat de dienstverlening met een hoge mate van zekerheid in overeenstemming is met de wettelijke en overige beroepsvoorschriften, alsmede de van toepassing zijnde interne kwaliteitsnormen. Een stelsel van kwaliteitsbeheersing valt uiteen in een aantal deelgebieden waarvoor afzonderlijke subdoelstellingen zijn geformuleerd die door adequate maatregelen van kwaliteitsbeheersing moeten worden afgedekt.

### *2.2 Stelsel van kwaliteitsbeheersing*

De structurering van de maatregelen van kwaliteitsbeheersing van accountantskantoren is afhankelijk van diverse factoren zoals: aard van het cliëntenpakket, aard, omvang, geografische spreiding van de vestigingen, organisatiestructuur en efficiency-overwegingen. De interne documentatie van het stelsel van kwaliteitsbeheersing en de vastlegging waaruit de naleving van het stelsel blijkt is eveneens afhankelijk van de genoemde factoren, waarbij het voor de hand ligt dat de documentatie van een groter accountantskantoor met meerdere vestigingen uitgebreider is dan van een kleiner accountantskantoor met een beperkt aantal vestigingen of een zelfstandig gevestigde accountant.

Het is niet de bedoeling de aard van de maatregelen van kwaliteitsbeheersing in detail voor te schrijven. Onderkend wordt dat de mate van detaillering afhankelijk is van de specifieke omstandigheden

van de beroepsuitoefening. Per deelgebied is alleen vermeld aan welke minimale eisen de procedures van kwaliteitsbeheersing moeten voldoen.

### **3. Subdoelstellingen van kwaliteitsbeheersing**

Hierna wordt per deelgebied<sup>1</sup> een subdoelstelling geformuleerd. De aard en detaillering van de maatregelen moeten worden afgestemd op de specifieke kenmerken van het desbetreffende accountantskantoor. Dit betekent dat deze maatregelen niet verplicht kunnen worden voorgeschreven. Afhankelijk van de situatie kunnen andere maatregelen worden getroffen die eveneens toereikend zijn.

#### *3.1 Beroepseisen<sup>2</sup>*

##### **Doelstelling**

Het personeel van een accountantskantoor is gehouden aan de beginselen van onafhankelijkheid, integriteit, onpartijdigheid, geheimhouding en professioneel gedrag.

#### *3.2 Vaardigheid en bekwaamheid<sup>3</sup>*

##### **Doelstelling**

Het personeel van het accountantskantoor dient te beschikken over de vaardigheid en vaktechnische kennis die benodigd zijn voor de uitvoering van de aan hen toegewezen taken en deze vaardigheid en vaktechnische kennis op een adequaat niveau te onderhouden.

#### *3.3 Toewijzing van de werkzaamheden*

##### **Doelstelling**

Werkzaamheden worden toegewezen aan personeel dat beschikt over de vaardigheid en vaktechnische kennis, die gegeven de omstandigheden en aard van de opdracht zijn vereist.

#### *3.4 Delegatie en toezicht*

##### **Doelstelling**

Om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de uitgevoerde werkzaamheden voldoen aan de daarop van toepassing zijnde kwaliteitsnormen, is en op alle niveaus in de organisatie voldoende begeleiding, toezicht en beoordeling van de uitgevoerde werkzaamheden.

#### *3.5 Overleg*

##### **Doelstelling**

In alle situaties en omstandigheden waarin dat nodig is, vindt overleg plaats met interne en/of externe deskundigen.

#### *3.6 Opdracht-acceptatie en continuering van de relatie*

##### **Doelstelling**

Potentiële opdrachtgevers worden voor de aanvaarding van de opdracht en vervolgens periodiek beoordeeld uit oogpunt van aan een (potentiële) opdrachtgever te stellen voorwaarden. De onafhankelijkheid van het accountantskantoor ten opzichte van de opdrachtgever, de mogelijkheden tot adequate dienstverlening en de integriteit van het bestuur van de opdrachtgever worden in overweging genomen bij de beslissing een opdracht te accepteren of te continueren.

#### *3.7 Kwaliteitsbewaking*

##### **Doelstelling**

De toereikendheid en effectiviteit van de maatregelen van kwaliteitsbeheersing van een accountantskantoor moeten voortdurend worden bewaakt.

#### *3.8 Documentatie van de werkzaamheden*

## **Doelstelling**

Van elke opdracht wordt een dossier aangelegd in overeenstemming met Richtlijn 230: "Dossiervorming".

- 
- <sup>1</sup> De indeling in deelgebieden is afgestemd met Richtlijn 220: "Kwaliteitsbeheersing" en sluit aan bij het IFAC Statement of Policy of council: "Assuring the Quality of Audit and Related Services" (July 1992).
- <sup>2</sup> De beroepsvoorschriften zijn opgenomen in de code of Ethics van IFAC. Het voorschrift dat accountants daaraan zijn gehouden is opgenomen in Richtlijn 200: "Doelstelling en uitgangspunten aangaande controle-opdrachten".
- <sup>3</sup> Zie voetnoot 2.