

## Verordening op de kwaliteitstoetsing

*Vastgesteld in de bijeenkomst van de ledenvergadering op 18 december 2002, afgekondigd in de Staatscourant van 24 januari 2003, nr. 17, in werking getreden op 1 januari 2003, gewijzigd in de bijeenkomst van de ledenvergadering op 9 december 2004, afgekondigd in de Nederlandse Staatscourant van 20 december 2004, nr.245, in werking getreden op 22 december 2004, gewijzigd in de bijeenkomst van de ledenvergadering op 15 december 2005, afgekondigd in de Nederlandse Staatscourant van 28 december 2005, nr.252, in werking getreden op 30 december 2005.*

De **ledenvergadering** van de Orde Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants,  
Gelet op artikel 19 van de Wet op de Registeraccountants,

Stelt de volgende verordening vast:

### Hoofdstuk I Begripsbepalingen

#### Artikel 1

Voor de toepassing van deze verordening en de daarop rustende bepalingen wordt verstaan onder:

- Orde: de Orde Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants;
- bestuur: het bestuur van de Orde;
- college: het college toetsing kwaliteit
- 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 2 lid 1, respectievelijk artikel 26 lid 1 onder b GBR-1994; onder "accountantskantoor" wordt mede begrepen een overheids- of daarmee gelijk te stellen dienst, waarin een accountant werkzaam is en een interne accountantsdienst;
- vestiging: een specifieke subgroep van een accountantskantoor, die wordt onderscheiden op basis van geografische criteria of op grond van eigenschappen van de praktijk;
- koepelorganisatie: een organisatie waarbij een accountantskantoor is aangesloten en die het accountantskantoor bindende regels voor de kwaliteitsbeheersing heeft opgelegd, deze toetst en de naleving daarvan kan afdwingen;
- beroepsorganisatie: een organisatie die aan de leden van die organisatie een dwingende inspanningsverplichting heeft opgelegd dat de accountantskantoren waarin zij optreden, beschikken over een intern kwaliteitsbeheersingsstelsel dat aan in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening voldoet, die de invoering en het gebruik van deze interne stelsels van kwaliteitsbeheersing bij de accountantskantoren toetst en die aan onvoldoende toetsingsresultaten adequate sancties tegen de betrokken leden verbindt;
- stelsel van kwaliteitsbeheersing: de door een accountantskantoor getroffen maatregelen en ingestelde procedures voor de toetsing van de deskundigheid, de onafhankelijkheid en de kwaliteit van de werkzaamheden van de bij het accountantskantoor werkzame accountants en andere personen;
- stelsel van kwaliteitsbewaking: de interne controle van het accountantskantoor op de naleving van de kwaliteitsbeheersingsmaatregelen;
- systeem van kwaliteitsborging: de door een beroepsorganisatie of koepelorganisatie getroffen maatregelen en ingestelde procedures ter bevordering en handhaving van de deskundigheid, de onafhankelijkheid en de kwaliteit van de werkzaamheden van accountants en accountantskantoren;
- (her)toetsing: de toetsing van de kwaliteit van de beroepsuitoefening van een accountant die optreedt in een accountantskantoor, door niet aan dat accountantskantoor gelieerde accountants aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening;
- onderzoeker: een persoon, belast met de uitvoering van de (her)toetsing van een accountantskantoor;
- organisatie van openbaar belang: huishouding waarvoor bij het publiek een grote mate van belangstelling bestaat omdat de bedrijfsactiviteit, de omvang, het personeelsbestand of de bedrijfs-

status van dien aard is dat zij een breed scala van belanghebbenden bestrijkt, volgens een door het bestuur vast te stellen nadere uitwerking.

## **Hoofdstuk II Toetsing**

### **Artikel 2**

1. De accountant draagt er zorg voor dat het accountantskantoor waarin hij optreedt, beschikt over een intern stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening.
2. De in het eerste lid bedoelde normen zijn neergelegd in wettelijke voorschriften, verordeningen van de Orde, of worden door het bestuur - de leden gehoord - vastgelegd in nadere voorschriften, richtlijnen of meningsuitingen.

### **Artikel 3**

1. Teneinde de kwaliteit van de beroepsuitoefening van een accountant te kunnen beoordelen, wordt het accountantskantoor waarin de accountant optreedt aan toetsing onderworpen.
2. De accountant spant zich ervoor in dat het accountantskantoor waarin hij optreedt, zijn medewerking verleent aan toetsing en de daaraan verbonden procedures als bedoeld in deze verordening.

### **Artikel 4**

1. De toetsing houdt een onderzoek in of het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing in opzet en werking voldoet aan de in artikel 2 bedoelde normen.
2. De toetsing omvat alle vormen van dienstverlening van het accountantskantoor waarin de accountant optreedt.

### **Artikel 5**

1. Indien een accountantskantoor twee of meer vestigingen heeft, geldt de vestiging als eenheid van toetsing.
2. Indien een accountantskantoor twee of meer vestigingen heeft, maakt een stelsel van kwaliteitsbewaking van de vestigingen onderdeel uit van het stelsel van kwaliteitsbeheersing.

### **Artikel 6**

1. Er is een college toetsing kwaliteit.
2. Het college is belast met de uitvoering van deze verordening.
3. Het bestuur bepaalt het aantal leden en benoemt deze uit de leden van de Orde.
4. Het bestuur wijst uit de leden van het college een voorzitter aan.
5. De zittingsduur van de leden bedraagt maximaal drie jaar met eenmaal de mogelijkheid van herbenoeming voor wederom maximaal drie jaar. Degene die benoemd is ter vervulling van een tussentijds opengevallen plaats, treedt af op het tijdstip waarop degene in wiens plaats de benoeming is geschied had moeten aftreden.
6. De leden van het college treden af volgens een door het bestuur vast te stellen rooster.
7. 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 7**

1. De toetsing wordt uitgevoerd door één of meer onderzoekers. Ten minste één onderzoeker is accountant.
2. Het college is belast met de selectie van de onderzoekers aan de hand van door het bestuur, op voorstel van het college, vastgestelde criteria.
3. Voor elke uit te voeren toetsing stelt het college vast welke persoon (personen) als onderzoeker(s) zal (zullen) optreden, waarbij rekening wordt gehouden met aard en omvang van het te onderzoeken accountantskantoor en met mogelijke feiten en omstandigheden waardoor de onpartijdigheid van de onderzoeker(s) schade zou kunnen lijden.
4. De onderzoeker ontvangt voor zijn werkzaamheden een vergoeding van reis- en verblijfkosten en een vergoeding voor bestede tijd volgens door het bestuur vast te stellen regelen.
5. Met als doel kennis te nemen van de wijze van uitvoering van de Verordening op de kwaliteits-toetsing kan een medewerker van de AFM een toetsing bijwonen, in het kader van het voorbereiden van de taak van de AFM onder de Wet toezicht accountantsorganisaties.

### **Artikel 8**

1. De onderzoeker voert de toetsing uit aan de hand van door het bestuur, op voorstel van het college, vastgestelde werkprogramma's. De werkprogramma's worden door het bestuur aan de leden van de Orde bekendgemaakt.
2. Welk werkprogramma wordt toegepast, wordt bepaald aan de hand van door het bestuur, op voorstel van het college, vastgestelde criteria. De criteria worden door het bestuur aan de leden van de Orde bekendgemaakt.

### **Artikel 9**

1. Het college selecteert jaarlijks de accountantskantoren die in aanmerking komen voor een toetsing aan de hand van door het bestuur, op voorstel van het college, vastgestelde selectiecriteria, met inachtneming van het bepaalde in artikel 10. De criteria worden door het bestuur aan de leden van de Orde bekendgemaakt.
2. Het college geeft het geselecteerde accountantskantoor te kennen dat het zal worden getoetst.
3. Het college geeft het accountantskantoor minimaal zes weken van tevoren te kennen wanneer toetsing zal plaatsvinden en wie als onderzoeker is aangewezen.
4. Indien geen medewerking aan de toetsing of de daaraan verbonden procedures wordt verleend zal een aanmaning tot medewerking door het college worden verstuurd. Indien binnen twee weken na verzending van de aanmaning geen medewerking wordt verleend, vindt de procedure van artikel 16 overeenkomstige toepassing.

### **Artikel 10**

1. Accountantskantoren die diensten verlenen aan organisaties van openbaar belang en/of beursgenoteerde ondernemingen worden eenmaal in de twee jaar aan toetsing onderworpen.
2. Accountantskantoren die controleopdrachten uitvoeren en geen diensten verlenen aan organisaties van openbaar belang en/of beursgenoteerde ondernemingen worden eenmaal in de vier jaar aan toetsing onderworpen.
3. Accountantskantoren die geen controleopdrachten uitvoeren en geen diensten verlenen aan organisaties van openbaar belang en/of beursgenoteerde ondernemingen worden eenmaal in de zes jaar aan toetsing onderworpen, met dien verstande dat deze termijn met twee jaar wordt ingekort indien het eindoordeel bij de laatst uitgevoerde (her)toetsing luidt als bedoeld in artikel 14 lid 3 onder b of c.

### **Artikel 11**

Jaarlijks stuurt het college alle accountantskantoren een vragenlijst teneinde inzicht in de specifieke situatie van deze kantoren te krijgen. Deze vragenlijst dient uiterlijk binnen vier weken ingevuld te worden geretourneerd.

### **Artikel 12**

1. Het accountantskantoor stelt aan de onderzoeker alle gegevens ter beschikking, die deze nodig acht voor de vervulling van zijn werkzaamheden.
2. Indien zich over de wijze van uitvoering van de toetsing een meningsverschil voordoet tussen het accountantskantoor en de onderzoeker zal de onderzoeker de kwestie voorleggen aan het college, dat zo snel mogelijk een uitspraak doet. Indien het accountantskantoor dan wel de onderzoeker zich niet kan verenigen met deze uitspraak, kan binnen zes weken na de uitspraak van het college de meest gerede partij het bestuur vragen een definitieve beslissing te nemen.

### **Artikel 13**

1. De onderzoeker neemt ter afronding van de toetsing, op hoofdlijnen zijn bevindingen door met het accountantskantoor.
2. De onderzoeker stelt binnen een door het college te stellen termijn een conceptrapport op.
3. Het conceptrapport als bedoeld in het tweede lid omvat naast de bevindingen van de onderzoeker tevens een deugdelijk gemotiveerd voorstel voor een oordeel als bedoeld in artikel 14 lid 3.
4. In het geval het voorstel voor een oordeel van de onderzoeker luidt als omschreven in artikel 14 lid 3 onder b of c, zal de onderzoeker tevens een voorstel ten behoeve van het college doen, inhoudende aanbevelingen respectievelijk aanwijzingen voor het treffen van maatregelen ter verbetering.
5. De onderzoeker stuurt het conceptrapport naar het accountantskantoor.
6. Het accountantskantoor kan binnen twee weken schriftelijk commentaar op het conceptrapport zenden aan de onderzoeker.

7. Binnen drie weken na afloop van de in het vorige lid bedoelde termijn maakt de onderzoeker zijn rapport definitief, en zendt dit onverwijld toe aan het college en het accountantskantoor.

#### **Artikel 14**

1. Het accountantskantoor kan binnen een door het college te stellen termijn schriftelijk commentaar op het definitieve rapport van de onderzoeker aan het college zenden.
2. Het college toetst het definitieve rapport en stelt naar aanleiding hiervan en het eventuele commentaar als bedoeld in het vorige lid een eindoordeel vast dat het binnen twee maanden na afloop van de in het eerste lid bedoelde termijn ter kennis brengt van het accountantskantoor.
3. Het eindoordeel kan als volgt luiden:
  - a. het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening;
  - b. het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening, maar is vatbaar voor verbetering;
  - c. het interne stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet niet aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening.
4. Indien het eindoordeel luidt als omschreven onder b of c van het vorige lid gaat het eindoordeel vergezeld van aanbevelingen respectievelijk aanwijzingen voor het treffen van maatregelen ter verbetering.

#### **Artikel 15**

1. In het geval dat het eindoordeel luidt als omschreven in artikel 14 lid 3 onder c, dient het accountantskantoor binnen een door het college te stellen termijn een verbeterplan bij het college in, dat gebaseerd is op de bij het eindoordeel gegeven aanwijzingen.
2. Het in het eerste lid bedoelde verbeterplan dient te worden goedgekeurd door een daartoe door het college geaccrediteerde registeraccountant of organisatie.
3. Na afloop van de in het eerste lid bedoelde termijn vindt er een gesprek plaats tussen het college en het accountantskantoor over het door het accountantskantoor ingediende verbeterplan.
4. In het in het vorige lid bedoelde gesprek worden bindende afspraken gemaakt teneinde het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het accountantskantoor binnen een bepaalde termijn aan de normen als bedoeld in artikel 2 te laten voldoen.
5. De in het vorige lid bedoelde afspraken worden door het college op schrift gesteld en ter ondertekening aan het accountantskantoor gezonden.
6. Het college zal na afloop van de in vierde lid bedoelde termijn een hertoetsing laten uitvoeren bij het accountantskantoor.
7. De hertoetsing geschiedt door ten minste twee onderzoekers, waarvan ten minste één onderzoeker een ander is dan degene, die de eerste toetsing heeft uitgevoerd. Artikel 7, lid 3, artikel 13 en artikel 14 zijn op de aanwijzing van de onderzoekers, respectievelijk op de procedure van de toetsing, van overeenkomstige toepassing.

#### **Artikel 16**

1. Indien het eindoordeel van de hertoetsing luidt als omschreven in artikel 14 lid 3 onder c stelt het college het bestuur daarvan in kennis.
2. De in het vorige lid bedoelde kennisstelling wordt begeleid door een deugdelijk gemotiveerd voorstel om een tuchtrechtelijke procedure tegen de verantwoordelijke accountant(s) aanhangig te maken, onder overhandiging van het toetsingsdossier.
3. Het bestuur zal naar aanleiding van de omstandigheid als bedoeld in het eerste en tweede lid een tuchtrechtelijke procedure tegen de verantwoordelijke accountant(s) aanhangig maken, tenzij de redelijkheid of gewichtige redenen zich daartegen verzetten.

#### **Artikel 17**

1. Het college kan besluiten het eindoordeel als bedoeld in artikel 14 lid 2 of het toetsingsdossier aan derden beschikbaar te stellen ten behoeve van de door deze derden uit te voeren beoordeling van de beroepsuitoefening door accountants(kantoren) die hieraan verplicht zijn onderworpen.
2. Aan de terbeschikkingstelling als bedoeld in het eerste lid kunnen voorwaarden worden verbonden.
3. Het getoetste accountantskantoor alsmede de individuele accountant is niet gerechtigd enige informatie met betrekking tot de toetsing, in enige vorm of op enige wijze, aan derden kenbaar te maken.
4. Het in het vorige lid bepaalde is niet van toepassing indien informatieverstrekking aan derden

noodzakelijk is voor de uitvoering van de aanbevelingen en aanwijzingen van het college.

## **Hoofdstuk III Accreditatie, tijdelijke vrijstelling en plaatsvervangende toetsing**

### **Artikel 18**

1. Het college kan op verzoek van een koepel- of beroepsorganisatie het door deze organisatie ingestelde systeem van kwaliteitsborging accrediteren.
2. Accreditatie houdt in dat de accountantskantoren, die lid zijn van de koepelorganisatie of waarvan de meerderheid van de maatschapsleden, vennoten, partners of hoe ook genaamd, lid is van de beroepsorganisatie, zijn vrijgesteld van toetsing door het college.
3. Accountantskantoren die zijn onderworpen aan een systeem van kwaliteitsborging waarvoor een verzoek als bedoeld in lid 1 is ingediend, zijn gedurende de periode waarin het college op het verzoek nog geen beslissing heeft genomen, vrijgesteld van toetsing door het college.
4. Ten behoeve van de accreditatie toetst het college de opzet en werking van het systeem van kwaliteitsborging.
5. De accreditatie wordt verleend voor de duur van maximaal drie jaar. Verlenging voor telkens dezelfde termijn is mogelijk, indien en zolang als aan de door het college gestelde voorwaarden wordt voldaan.
6. Het college kan te allen tijde de accreditatie intrekken.
7. Het college zal aan de accreditatie voorwaarden verbinden.
8. Het college kan te allen tijde de gestelde voorwaarden aanvullen of wijzigen indien het dit nodig acht voor het voortduren van de accreditatie.
9. De koepel- of beroepsorganisatie doet onverwijld mededeling aan het college van wijzigingen in het geaccrediteerde systeem van kwaliteitsborging van de koepel- of beroepsorganisatie.
10. Het college bericht de koepel- of beroepsorganisatie binnen een door het college te stellen termijn welke gevolgen de wijzigingen hebben voor de accreditatie.

### **Artikel 19**

1. Indien het eindoordeel naar aanleiding van een hertoetsing van een accountantskantoor door een koepel- of beroepsorganisatie met een geaccrediteerd systeem van kwaliteitsborging de strekking heeft als omschreven in artikel 14 lid 3 onder c, is deze koepel- of beroepsorganisatie gehouden het toetsingsdossier, opgesteld naar aanleiding van de hertoetsing, binnen twee weken na de vaststelling van het eindoordeel aan het college te zenden.
2. Het college voert een toetsing uit op het van de koepel- of beroepsorganisatie ingevolge het eerste lid ontvangen toetsingsdossier. Ingeval het college oordeelt dat de koepel- of beroepsorganisatie in redelijkheid tot haar eindoordeel heeft kunnen komen vindt artikel 16 overeenkomstige toepassing.

### **Artikel 20**

1. Het college kan naar aanleiding van een daartoe door een accountantskantoor schriftelijk ingediend, gemotiveerd, verzoek besluiten tijdelijk vrijstelling van toetsing te verlenen.
2. Tijdelijke vrijstelling kan slechts worden verleend op grond van bijzondere omstandigheden.
3. Tijdelijke vrijstelling kan slechts worden verleend voor de duur van maximaal één jaar met de mogelijkheid tot verlenging.
4. Een verzoek als bedoeld in het eerste lid, moet worden gedaan binnen vier weken na ontvangst van de mededeling als bedoeld in artikel 9, lid 2, dat het accountantskantoor is geselecteerd voor toetsing.

### **Artikel 21**

1. Het college kan op verzoek van een accountantskantoor besluiten de toetsing te doen uitvoeren door onderzoekers van een door het accountantskantoor in zijn verzoek genoemd ander accountantskantoor, in plaats van door onderzoekers, aangewezen door het college conform artikel 7.
2. Een verzoek als bedoeld in het eerste lid, dient te worden gedaan binnen vier weken na de mededeling als bedoeld in artikel 9, lid 2, dat het accountantskantoor is geselecteerd voor toetsing.
3. Het college zal aan zijn besluit voorwaarden verbinden.
4. De toetsing als bedoeld in het eerste lid wordt uitgevoerd aan de hand van een door het college goedgekeurd werkprogramma.
5. Het college stelt nadere criteria vast waaraan alle bij de uitvoering van de toetsing betrokken personen dienen te voldoen.
6. Indien de toetsing niet volgens de voorwaarden wordt of is uitgevoerd of in geval van andere gewichtige redenen kan het college besluiten tot eigen toetsing over te gaan.

7. Het accountantskantoor, dat de toetsing uitvoert, is gehouden het toetsingsdossier, opgesteld naar aanleiding van de toetsing, binnen zes weken na de toetsing aan het college te zenden.
8. Het college toetst het van het toetsende accountantskantoor ontvangen toetsingsdossier.
9. Indien een hertoetsing volgens artikel 15, lid 6, noodzakelijk is, kan het college besluiten die hertoetsing door onderzoekers van hetzelfde accountantskantoor te doen uitvoeren, mits dit niet dezelfde personen zijn die de eerste toetsing hebben uitgevoerd. Ingeval het oordeel na een hertoetsing de strekking heeft als omschreven in artikel 14 lid 3 onder c vindt artikel 16 overeenkomstige toepassing.

## **Hoofdstuk IV Overige bepalingen**

### **Artikel 22**

1. Jaarlijks brengt het college aan het bestuur een verslag uit omtrent zijn werkzaamheden, waaronder een geanonimiseerd overzicht van de eindoordelen naar aanleiding van de in het afgelopen jaar gehouden toetsingen, opgesteld volgens de indeling van artikel 10.
2. Jaarlijks brengt het bestuur, na het in het eerste lid bedoelde verslag te hebben ontvangen, een geanonimiseerd verslag uit aan de leden van de Orde over de werkzaamheden van het college en de uitkomsten van de toetsingen.

### **Artikel 23**

1. Voor de registeraccountant die betrokken is bij de uitvoering van deze verordening en daarbij kennis neemt van feiten of omstandigheden waarvan hij het vertrouwelijke karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, geldt buiten de gevallen voorzien in deze verordening een geheimhoudingsplicht terzake van die gegevens. Van vertrouwelijke gegevens in het kader van de toetsing verkregen, kan geen verder en ander gebruik worden gemaakt dan bij of krachtens deze verordening is vereist.
2. De registeraccountant draagt er zorg voor dat voor of met hem werkzame personen zijn onderworpen aan de in het eerste lid omschreven geheimhouding.
3. De registeraccountant is terzake van de voldoening aan de in deze verordening opgenomen verplichtingen tegenover het college en de onderzoeker(s) ontheven van de plicht tot geheimhouding als bedoeld in artikel 10 GBR-1994.

### **Artikel 24**

De kosten van de toetsing door het college zijn volgens door het bestuur, op voorstel van het college, vast te stellen tarieven voor rekening van het betrokken accountantskantoor. De tarieven worden door het bestuur aan de leden van de Orde bekendgemaakt.

### **Artikel 25**

1. De Verordening op de collegiale toetsing van 12 december 1996 wordt ingetrokken met dien verstande dat zij van toepassing blijft op aanhangige toetsingen.
2. Besluiten genomen op basis van de Verordening op de collegiale toetsing van 12 december 1996 blijven van kracht voorzover overeenkomstige bevoegdheid bij of krachtens deze verordening is gegeven.

### **Artikel 26**

Het bestuur is bevoegd om nadere voorschriften vast te stellen terzake van de bij deze verordening geregelde onderwerpen.

### **Artikel 27**

1. De verordening treedt in werking op 1 januari 2003.
2. Deze verordening kan worden aangehaald als: Verordening op de kwaliteitstoetsing.

## **Toelichting op de ontwerpverordening op de kwaliteitstoetsing**

### **Algemeen**

De kwaliteit van de beroepsuitoefening van een accountant is niet voor iedereen altijd op eenvoudige wijze na te gaan. De opdrachtgever zal door een onvoldoende inzicht in de wijze van beroepsuitoefening vaak moeite hebben zich een goed beeld van deze kwaliteit te vormen. Naast de verplichtingen tegenover de opdrachtgever heeft de accountant natuurlijk ook verplichtingen jegens het maatschappelijk verkeer dat vertrouwt op een hoogwaardige kwaliteit van de beroepsuitoefening. Voor afnemers van accountantswerkzaamheden, zoals aandeelhouders, werknemers, financiers en overheid is het zo mogelijk nog moeilijker na te gaan op welk kwaliteitsniveau een accountant opereert.

Om deze redenen wordt door het bestuur van het Koninklijk NIVRA effectief en efficiënt toezicht op de naleving van de vigerende normen voor de uitoefening van het accountantsberoep van zeer groot belang geacht. Met de verordening op de collegiale toetsing, aangenomen in 1996 en in 1997 in werking getreden, werd met dit toezicht reeds een aanvang genomen. Inmiddels is vrijwel elk accountantskantoor tenminste éénmaal getoetst.

Onder meer de maatschappelijke ontwikkelingen en de opgedane ervaringen op het gebied van collegiale toetsing maken het wenselijk dat de verordening uit 1996 wordt herzien. Er is voor gekozen de verordening niet aan te passen maar een geheel nieuwe verordening het licht te laten zien. Met de verordening op de kwaliteitstoetsing is getracht een op de huidige praktijk afgestemde regeling te creëren die in de komende tijd een goede basis voor het toezicht op beroepsuitoefening van accountants biedt.

Het toezicht houdt naast een controle op onder meer de toepassing van de vaktechnische normen tevens toezicht in op de naleving van de beroepsethiek. Het toezicht vindt plaats in de vorm van toetsing door onafhankelijke collega-accountants. Hierdoor wordt een professioneel oordeel over het kwaliteitsniveau van de beroepsuitoefening door accountants verkregen.

### **Hoofdstuk I Begripsbepalingen**

#### **Artikel 1**

In dit artikel zijn enkele definities van begrippen opgenomen. De definities dienen ter nadere bepaling van de begrippen, zoals deze in de verordening op de kwaliteitstoetsing worden gebruikt.

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. Een overkoepelende organisatie waarbij meerdere accountantskantoren zijn aangesloten wordt aangeduid met het begrip koepelorganisatie. Voorbeelden van koepelorganisaties zijn de organisatie van Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA) en het Interdepartementaal Overleg van Departementale Accountantsdiensten (IODAD). Onder het begrip beroepsorganisatie dient een organisatie te worden begrepen die leden kent met een bepaalde overeenkomstige professie. Gedacht kan hier worden aan de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA) en het Instituut van Internal Auditors Nederland (IIA Nederland).

Een organisatie van openbaar belang is een instelling waarvoor belangstelling bestaat bij een breed publiek. Het bestuur heeft de navolgende uitwerking van het begrip 'organisatie van openbaar belang' vastgesteld:

- alle beursgenoteerde ondernemingen en instellingen (cf. de definitie art. 2:360 BW) waar een wettelijke controle (cf. de definitie art. 2:393 BW) moet worden toegepast;
- alle ondernemingen en instellingen (cf. de definitie art. 2:360 BW) waar een wettelijke controle (cf. de definitie art. 2:393 BW) moet worden toegepast en waarvan schuldpapier is genoteerd aan een beursinstelling;
- alle overige ondernemingen en instellingen (cf. de definitie art. 2:360 BW) waar een wettelijke controle (cf. de definitie art. 2:393 BW) moet worden toegepast, indien zij voldoen aan twee van de volgende drie criteria:
  - geconsolideerde omzet meer dan € 1.4 miljard;
  - geconsolideerd balanstotaal meer dan € 700 miljoen;
  - meer dan 12.500 werknemers (geconsolideerd).

Bij de uitwerking van bovenstaande criteria wordt artikel 2:397 lid 1 en 2 naar analogie toegepast.

## **Hoofdstuk II Toetsing**

### **Artikel 2**

Elk accountantskantoor dient te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing dat voldoet aan in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening. De individuele accountant is gehouden zorg te dragen voor de realisering van deze eis. De normen worden bepaald door de wet- en regelgeving van de nationale en supranationale overheid en andere regelgevende instellingen, de verordeningen, richtlijnen en meningsuitingen van het NIVRA en de daarop gebaseerde jurisprudentie.

### **Artikel 3**

In beginsel is de toetsing gericht op de beroepsuitoefening van individuele accountants. Teneinde de individuele accountant te beoordelen op de kwaliteit van zijn beroepsuitoefening zal het kantoor waarin hij werkzaam is aan toetsing worden onderworpen. Door deze benaderingswijze kan een goed beeld worden verkregen van de kwaliteit van de beroepsuitoefening van alle binnen dat accountantskantoor werkzame accountants en wordt er op efficiënte wijze te werk gegaan.

Aan de individuele accountant wordt de inspanningsverplichting opgelegd om ervoor zorg te dragen dat het accountantskantoor zijn medewerking aan de toetsing verleent.

### **Artikel 4**

De toetsing betreft een onderzoek naar de opzet en werking van het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het accountantskantoor. De aanpak van de toetsing is afhankelijk van de kwaliteit van het stelsel van kwaliteitsbeheersing inclusief de wijze waarop de kwaliteitsbewaking, dat wil zeggen de interne controle op de naleving, plaatsvindt. Bij de beoordeling van de opzet en werking van het systeem van kwaliteitsbewaking zal ook dossieronderzoek plaatsvinden. Als de opzet en/of werking van het systeem van kwaliteitsbewaking onvoldoende blijkt, wordt de opzet van het stelsel van kwaliteitsbeheersing getoetst. Indien dit voldoet aan de algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening wordt door middel van aanvullend dossieronderzoek de werking hiervan beoordeeld. Indien het stelsel van kwaliteitsbeheersing in opzet en/of werking niet voldoet aan de algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening zal een dossieronderzoek van een relatief groot aantal opdrachten plaatsvinden.

Alle diensten die vanuit een accountantskantoor worden uitgevoerd zijn onderwerp van toetsing. Diensten als belastingadvisering, subsidieadvisering, organisatieadvisering, juridische dienstverlening, financiële planning vallen dus alle binnen het bereik van de toetsing indien zij vanuit een accountantskantoor worden uitgevoerd. Dit is alleen anders indien het dienstverlening betreft die vanuit duidelijk van het accountantskantoor afgescheiden eenheden plaatsvindt. Hiervoor is onder meer noodzakelijk dat deze dienstverlening onder een duidelijk onderscheidende naam plaatsvindt, welk begrip dient te worden verstaan zoals omschreven in de toelichting op de nadere voorschriften ex artikel 26 lid 1 onder b GBR-1994.

### **Artikel 5**

Hoewel binnen een accountantskantoor met meerdere vestigingen meestentijds een uniform stelsel van kwaliteitsbeheersing zal worden gehanteerd kunnen er op vestigingsniveau toch verschillen in beroepsuitoefening zijn. Om die reden wordt toetsing op vestigingsniveau noodzakelijk geacht.

De kwaliteitsbewaking bij accountantskantoren met meerdere vestigingen dient dusdanig van opzet te zijn dat er een stelsel van kwaliteitsbewaking van de vestigingen van een accountantskantoor in werking is. Een dergelijk systeem maakt onderdeel uit van het stelsel van kwaliteitsbeheersing.

### **Artikel 6**

De uitvoering van de verordening is opgedragen aan het college toetsing kwaliteit. Dit college heeft als algemene taak te waken over de kwaliteit van de beroepsuitoefening van accountants. Lid 3 bepaalt dat de leden van het college allen registeraccountant dienen te zijn.

### **Artikel 7**

De toetsing van de kwaliteit van de beroepsuitoefening door het college zal worden uitgevoerd door onafhankelijke collega accountants. Een onderzoeker kan zelfstandig toetsen maar ook in teamverband werkzaam zijn. Om als onderzoeker te kunnen fungeren dient aan bepaalde criteria te worden voldaan. Zo dient een onderzoeker onder meer werkzaam te zijn, of kortelings zijn geweest, als openbaar accountant, overheidsaccountant of als intern accountant. Daarnaast dient hij te beschikken over kennis en ervaring van het vereiste niveau. Het college is belast met de selectie van de onderzoekers

en stelt per toetsing vast wie zal worden ingezet. Daarbij wordt onder meer rekening gehouden met de grootte van het te onderzoeken accountantskantoor, de specifieke kennis van de onderzoeker en de regio waaruit deze afkomstig is.

#### **Artikel 8**

De toetsing vindt plaats aan de hand van vastgestelde standaardwerkprogramma's. Het bestuur zal nadere criteria vaststellen op grond waarvan een bepaald werkprogramma toepassing vindt.

#### **Artikel 9**

Eenmaal per jaar selecteert het college een aantal accountantskantoren die voor een toetsing in aanmerking komen. Ieder geselecteerd accountantskantoor wordt hiervan op de hoogte gesteld. Tenminste zes weken voor de uitvoering van de toetsing wordt het accountantskantoor op de hoogte gebracht van de datum van de toetsing en wordt medegedeeld wie als onderzoeker zal optreden. Mocht blijken dat er geen of onvoldoende medewerking aan de toetsing wordt verleend dan wordt het accountantskantoor gemaand alsnog medewerking te verlenen. Indien hieraan geen gehoor wordt gegeven zal het college het bestuur hiervan in kennis stellen waarop deze tuchtrechtelijke stappen jegens één of meerdere betrokken accountants zal overwegen. Het laatste lid van artikel 9 ziet dus op alle situaties waarin er door geen of onvoldoende medewerking van het accountantskantoor geen eindoordeel door het college kan worden vastgesteld.

#### **Artikel 10**

De periodiciteit van toetsing is afhankelijk van de aard van de cliëntenportefeuille en in sommige gevallen van de uitkomst van de laatste toetsing. De perioden lopen uiteen van eenmaal per twee jaar in het geval van cliënten in de categorie organisatie van openbaar belang en/of beursgenoteerde cliënten tot eenmaal in de zes jaar in het geval van geen cliënten die vallen in de categorie organisatie van openbaar belang en/of beursgenoteerd en bovendien geen cliënten waarvoor een controleopdracht wordt uitgevoerd.

#### **Artikel 11**

Om haar taak effectief en efficiënt te kunnen uitvoeren dient het college goed geïnformeerd te zijn over de situatie waarin een accountantskantoor zich bevindt. Om dit te bereiken zal jaarlijks een vragenformulier aan de accountantskantoren worden gezonden. De vragen zullen onder meer betrekking hebben op de aard van de cliëntenportefeuille, het aantal vestigingen, het al dan niet aanwezig zijn van een kwaliteitsbeoordelingssysteem en lidmaatschappen van koepel- of beroepsorganisaties.

#### **Artikel 12**

Teneinde de toetsing nauwkeurig te kunnen uitvoeren is aan het accountantskantoor de plicht opgelegd om de onderzoeker alle gegevens ter beschikking te stellen die deze nodig acht voor zijn werkzaamheden. Hiervoor is de geheimhoudingsplicht ex artikel 10 GBR-1994 in artikel 23 lid 3 opgeheven.

Indien zich over de wijze van uitvoering van de toetsing verschillen van inzicht voordoen tussen het onderzochte accountantskantoor en de onderzoeker dient het college terzake een uitspraak te doen. Vervolgens kan, indien een of beide partijen zich niet met deze uitspraak kan of kunnen verenigen, het bestuur gevraagd worden een definitieve beslissing te nemen.

#### **Artikel 13**

Dit artikel ziet op de procedure die door de onderzoeker dient te worden gevolgd nadat de feitelijke toetsing is afgerond. Allereerst dient de onderzoeker in een afrondend gesprek na de toetsing zijn bevindingen door te nemen met het accountantskantoor. Dit gesprek kan ook kort na de dag of dagen van de daadwerkelijke toetsing plaatsvinden. Na het gesprek stelt de onderzoeker in concept zijn rapport op en stuurt dit naar het accountantskantoor voor commentaar. Na afloop van de commentaartermijn maakt de onderzoeker zijn rapport definitief en stuurt dit naar het college en het accountantskantoor.

#### **Artikel 14**

Het accountantskantoor wordt door het college in de gelegenheid gesteld commentaar op het definitieve rapport van de onderzoeker te geven. Het college beoordeelt het rapport van de onderzoeker en het eventueel ontvangen commentaar van het accountantskantoor. Op grond van deze beoordeling stelt het college een eindoordeel vast. Het college kan oordelen dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing:

- voldoet aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening;
- voldoet aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening maar verbetering behoeft; of
- niet voldoet aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening.

Indien het stelsel van kwaliteitsbeheersing voldoet maar vatbaar is voor verbetering of niet voldoet worden er door het college respectievelijk aanbevelingen dan wel aanwijzingen gegeven die ertoe moeten leiden dat het stelsel op termijn voldoet aan de algemene normen voor de beroepsuitoefening.

#### **Artikel 15**

In geval het stelsel van kwaliteitsbeheersing niet voldoet aan de eraan te stellen eisen is het accountantskantoor gehouden een verbeterplan, gebaseerd op de aanwijzingen van het college, in te dienen. Onderdeel van de aanwijzingen van het college zal zijn dat het verbeterplan dient te worden voorgelegd aan en goedgekeurd door één van de personen of organisaties die door het college worden aangedragen. Deze personen of organisaties worden door het college geaccrediteerd om als beoordelaar van het verbeterplan op te treden. De kosten hiervoor dienen door het accountantskantoor te worden gedragen. Andere aanwijzingen kunnen zijn dat een specifieke cursus dient te worden gevolgd of dat omstandigheden die niet in lijn zijn met de NIVRA Richtlijnen voor de Accountantscontrole of de Gedrags- en beroepsregels voor registeraccountants worden weggenomen.

Het college zal vervolgens met het accountantskantoor in gesprek gaan en aan de hand van het verbeterplan bindende afspraken met het accountantskantoor maken teneinde het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het kantoor binnen een bepaalde termijn aan de normen als bedoeld in artikel 2 van de verordening te laten voldoen. De afspraken zullen in een document worden vastgelegd. Na afloop van een bepaalde periode zal een hertoetsing plaatsvinden.

#### **Artikel 16**

Indien het eindoordeel bij de hertoetsing wederom inhoudt dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing niet voldoet aan de in Nederland algemeen aanvaarde normen voor de beroepsuitoefening zal het college het bestuur daarvan op de hoogte brengen. Het college zal daarbij tevens het bestuur, onder overlegging van het toetsingsdossier, voorstellen een tuchtzaak tegen de verantwoordelijke accountants aan te spannen. Het is in deze gevallen namelijk aannemelijk dat de betrokken accountant (of meerdere accountants) bewust zijn beroep op een onvoldoende niveau uitoefent.

In geval het bestuur door het college op de hoogte wordt gebracht van een dergelijke herhaalde negatieve uitkomst van de toetsing zal zij een tuchtzaak jegens de betrokken accountant(s) aanspannen. Alleen de redelijkheid en/of een zwaarwegende reden kan dan derogerend werken.

#### **Artikel 17**

Het is de individuele accountant en het accountantskantoor niet toegestaan enige informatie in het kader van de uitvoering van de verordening, waaronder het rapport en het eindoordeel, op welke wijze dan ook aan derden kenbaar te maken. Teneinde samenwerking met andere toetsende organisaties mogelijk te maken, heeft het college de mogelijkheid het toetsingsdossier of het eindoordeel onder voorwaarden aan derden ter hand te stellen. Het moet hier gaan om een toetsing waaraan de accountant of het accountantskantoor verplicht (bijvoorbeeld uit overeenkomst zoals lidmaatschap) is onderworpen.

### **Hoofdstuk III Accreditatie, tijdelijke vrijstelling en plaatsvervangende toetsing**

#### **Artikel 18**

Koepelorganisaties kunnen het systeem van kwaliteitsborging dat zij ten aanzien van de bij haar aangesloten accountantskantoren hanteren laten toetsen door het college. Ook beroepsorganisaties kunnen het systeem van kwaliteitsborging dat zij ten aanzien van hun leden hanteren laten toetsen door het college. Het systeem van kwaliteitsborging dat door beroepsorganisaties wordt gehanteerd, dient het accountantskantoor waar het lid werkt als object van toetsing te hebben. Indien het college van oordeel is dat de opzet en werking van het systeem van kwaliteitsborging voldoen aan de eraan te stellen eisen kan zij het stelsel accrediteren. Daarmee wordt ingevolge artikel 18 lid 2 bereikt dat alle accountantskantoren die vallen onder toetsing van de koepel- of beroepsorganisatie voor de duur van de accreditatie van toetsing door het college zijn vrijgesteld. De accreditatie geldt voor de duur van drie jaar met de mogelijkheid van verlenging. Indien daartoe aanleiding bestaat, kan het college beslissen de accreditatie in te trekken. Alle bepalingen van de verordening die geen directe betrekking hebben op de toetsingsactiviteit blijven voor deze accountantskantoren evenwel onverkort van kracht.

Zo dient ook een vrijgesteld accountantskantoor een vragenlijst als bedoeld in artikel 11 ingevuld te retourneren en is het voor het accountantskantoor ingevolge artikel 17 derde lid, ondanks de vrijstelling, niet toegestaan informatie inzake de toetsing aan derden te verstrekken.

Aan de accreditatie zullen voorwaarden worden verbonden. Enkele voorwaarden zijn reeds in de verordening opgenomen. Zo dient de koepel- of beroepsorganisatie elke wijziging in het stelsel van kwaliteitsbeheersing direct aan het college door te geven. Daarnaast geldt de accreditatie voor een beperkte periode en dienen de uitkomsten van de door de koepel- of beroepsorganisatie uitgevoerde toetsingen aan het college ter hand te worden gesteld. Een voorwaarde die gesteld zal worden, is dat de koepel- of beroepsorganisatie jaarlijks inzage dient te geven in de rapporten van alle door haar gehouden toetsingen. Door het jaarlijks kennisnemen van alle rapporten en uitkomsten van de toetsingen door de koepel- of beroepsorganisatie wordt het college in staat gesteld zijn verantwoordelijkheid voor toetsing van de kwaliteit van de beroepsuitoefening van accountants te blijven dragen.

#### **Artikel 19**

In het geval de uitkomst van de hertoetsing door een koepel- of beroepsorganisatie inhoudt dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing niet voldoet aan de eraan te stellen eisen, dient de koepel- of beroepsorganisatie het toetsingsdossier aan het college te zenden. Het toetsingsdossier omvat alle bescheiden die betrekking hebben op de toetsing.

Het college zal op het toetsingsdossier een toetsing uitvoeren. Indien het college van oordeel is dat de koepel- of beroepsorganisatie in redelijkheid tot het oordeel is gekomen, zal het college het bestuur van het oordeel in kennis stellen. Het bestuur zal vervolgens tegen de verantwoordelijke accountant(s) een tuchtrechtelijke procedure aanspannen, tenzij de redelijkheid of zwaarwegende redenen zich hier tegen verzetten.

#### **Artikel 20**

Indien er zich bijzondere omstandigheden voordoen, kan het college, op verzoek van het desbetreffende accountantskantoor, besluiten tijdelijk vrijstelling van toetsing te verlenen. Als bijzondere omstandigheid kan gelden de situatie waarin het accountantskantoor zich in een op- of afbouwfase bevindt of de situatie waarin het accountantskantoor betrokken is bij een fusie of verbreking van een samenwerking.

#### **Artikel 21**

In dit artikel is de mogelijkheid voor accountantskantoren gecreëerd hun stelsel van kwaliteitsbeheersing in plaats van door het college door andere accountantskantoren te laten toetsen. Alle bepalingen van de verordening die geen directe betrekking hebben op de daadwerkelijke toetsing blijven voor de aangesloten accountantskantoren onverkort van kracht.

Aan het besluit van het college de toetsing door een ander accountantskantoor te laten uitvoeren, zijn voorwaarden verbonden. Enkele voorwaarden zijn reeds in de verordening neergelegd. Zo dient het werkprogramma door het college te worden goedgekeurd. Aan alle personen (dus ook de personen die niet voor de uitvoering van de toetsing verantwoordelijk zijn) werkzaam in het kader van de toetsing worden kwalificatie-eisen gesteld, vergelijkbaar met de criteria die gelden voor de onderzoekers werkzaam namens het college. Dit betekent onder meer dat deze personen onafhankelijk van het te toetsen accountantskantoor dienen te zijn, objectief moeten kunnen oordelen en over adequate kennis en ervaring dienen te beschikken. Naast de reeds in de verordening opgenomen voorwaarden kan het college additionele voorwaarden stellen. Zo kan bijvoorbeeld een formele procedure voor de uitvoering van de toetsing worden vastgesteld.

Het toetsingsdossier dient door het toetsende accountantskantoor aan het college te worden gezonden opdat deze hierop een beoordeling kan uitvoeren. Indien het college bijvoorbeeld van oordeel is dat de toetsing niet volgens de voorwaarden wordt of is uitgevoerd kan het besluiten alsnog zelf een toetsing uit te voeren.

### **Hoofdstuk IV Overige bepalingen**

#### **Artikel 22**

Elk jaar stelt het college, ten behoeve van het bestuur, een verslag op van zijn werkzaamheden over het afgelopen jaar, waaronder een overzicht van de eindoordelen. Nadat het bestuur het verslag van het college heeft ontvangen, brengt het bestuur verslag uit aan de leden omtrent de resultaten van de toetsingen en de werkzaamheden van het college.

**Artikel 23**

Dit artikel bevat regels inzake de geheimhouding. Door gebruikmaking van de term *registeraccountant* bestrijkt de bepaling een ruimere kring van personen dan op wie de verordening primair van toepassing is. Naast een geheimhoudingsplicht voor de registeraccountant zelf dient hij ook te zorgen voor een geheimhoudingsplicht van de voor of met hem werkzame personen. Dit kunnen werknemers van een kantoor zijn maar ook andere voor hem werkzame personen als uitzendkrachten en gedetacheerd personeel. Tevens dient de registeraccountant ervoor te zorgen dat bijvoorbeeld maten, niet-registeraccountants, aan de geheimhouding zijn onderworpen. Ter voldoening van de verplichtingen ingevolge de verordening is de registeraccountant ontheven van de plicht tot geheimhouding als bedoeld in artikel 10 GBR-1994.

**Artikel 24**

Om de uitvoering van de verordening te bekostigen wordt de accountantskantoren per toetsing een bedrag in rekening gebracht. Het tarief voor de toetsingen wordt door het bestuur vastgesteld en bekendgemaakt. Het betreft hier tarieven voor toetsingen door het college.

**Artikel 25**

Dit artikel houdt een overgangsbepaling in. De verordening inzake collegiale toetsing uit 1996 wordt ingetrokken. Aangezien er op het moment van inwerkingtreding van de verordening op de kwaliteits-toetsing nog lopende toetsingen zijn, is bepaald dat die worden afgehandeld onder de regels van de verordening uit 1996.

Indien er op basis van de verordening uit 1996 besluiten zijn genomen waarvoor ook de bevoegdheid in de verordening op de kwaliteitstoetsing is gegeven, blijven deze besluiten van kracht.

**Artikel 26**

Op basis van deze bepaling kunnen er door het bestuur in nadere voorschriften aanvullende regels worden gesteld.

**Artikel 27**

De verordening treedt in werking op 1 januari 2003.