



Onderzoek naar de impact en de werkwijze van de raden van commissarissen van de OOB-accountantsorganisaties

Autoriteit Financiële Markten

Datum: 13 oktober 2021

1 Raden van commissarissen (rvc's) van OOB-accountantsorganisaties hebben impact op de realisatie van kwaliteitsdoelstellingen

1.1 Rvc's kunnen door hun interne toezicht bijdragen aan kwaliteit

De OOB-accountantsorganisaties werken sinds 2014 aan een gestructureerde aanpak om de kwaliteit van wettelijke controles te verbeteren (verandertraject). Als onderdeel van deze verandering zijn de OOB-accountantsorganisaties sinds 2018 verplicht¹ om een stelsel van intern toezicht te hebben, waaronder een onafhankelijke rvc. De rvc's hebben het intern toezicht sindsdien vormgegeven en een positie binnen de governance van de accountantsorganisaties verworven. Binnen de structuur

van de accountancysector is sprake van kwetsbaarheden² die de kwaliteit negatief kunnen beïnvloeden. De versterking van de governance beoogt de effecten van deze kwetsbaarheden te verkleinen.

De rvc's houden toezicht³ op het beleid van het bestuur en de algemene gang van zaken van de accountantsorganisatie en staan het bestuur met raad ter zijde.

¹ Artikel 22a, lid 3, Wet toezicht accountantsorganisatie (Wta)

² De AFM verwijst naar het AFM rapport '[Kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector](#)', van november 2018.

³ De taken en verantwoordelijkheden van de rvc zijn vastgelegd in artikel 22a lid 7, Wta.

Onderdeel van de taak van de rvc's is het toezicht houden op de wijze waarop het bestuur⁴ de kwaliteitsdoelstellingen realiseert en beslissingen neemt in het publiek belang. Daarmee kan de rvc bijdragen aan de realisatie van de kwaliteitsdoelstellingen door de accountantsorganisatie.

1.2 De AFM heeft verkennend onderzoek uitgevoerd

De Autoriteit Financiële Markten (AFM) heeft de impact en de werkwijze van de rvc's van de zes⁵ OOB-accountantsorganisaties verkennend onderzocht. Het onderzoek^{6, 7} is gericht op de impact van de rvc's op het bepalen en realiseren van de kwaliteitsdoelstellingen door de OOB-accountantsorganisatie en de werkwijze die de rvc's daarbij hanteren.

Door middel van praktijkvoorbeelden van de onderzochte accountantsorganisaties geeft het onderzoek een beeld van de impact en de werkwijze van de rvc's. Daarmee draagt dit onderzoek bij aan het (verder) vormgeven van het intern toezicht door (nieuwe⁸) rvc's.

De AFM heeft in het onderzoek niet getoetst aan (wettelijke)normen. Het onderzoek is er niet op gericht om een volledig beeld te krijgen van het functioneren van de rvc's en kent beperkingen. De AFM oordeelt bijvoorbeeld niet of het toezicht van de rvc's toereikend is om de kwaliteit van wettelijke controles duurzaam te borgen.

1.3 Rvc's hebben impact op de realisatie van de kwaliteitsdoelstellingen

Uit het onderzoek komt een positief beeld over de impact van de rvc's op (het

realiseren van) de kwaliteitsdoelstellingen van de accountantsorganisatie. Ze hebben impact door meerdere randvoorwaarden voor kwaliteit te stimuleren. De mate van impact verschilt per rvc en is afhankelijk van de wijze waarop ze het intern toezicht uitoefenen en de specifieke context van de accountantsorganisatie.

De rvc's houden toezicht binnen de specifieke governance van de accountantsorganisatie. Dit betekent onder andere dat de rvc's te maken hebben met de invloed van de partner-aandeelhouders (die zowel medewerker als aandeelhouder van de accountantsorganisatie zijn) en met de invloed van het internationale netwerk waar de accountantsorganisatie deel van uitmaakt. Deze governance zorgt voor uitdagingen. De rvc's gaan verschillend om met deze uitdagingen.

De AFM roept rvc's op te reflecteren op hoe zij omgaan met deze uitdagingen, waaronder de governance en de samenwerking met het internationale netwerk en zo nodig advies te vragen aan andere rvc's.

1.4 Leeswijzer

In dit rapport geeft de AFM het verkregen beeld aan de hand van de rode draden uit het onderzoek weer. Dit betekent ook dat dit beeld over de impact en werkwijze niet in dezelfde mate voor alle rvc's van toepassing is. In de paarse kaders heeft de AFM praktijkvoorbeelden opgenomen. Een praktijkvoorbeeld betreft een specifieke casus bij een accountantsorganisatie. De praktijkvoorbeelden kunnen onafhankelijk van de overige tekst worden gelezen.

⁴ In verband met de leesbaarheid van dit rapport gebruikt de AFM de term 'bestuur' voor zowel het bestuur van de Nederlandse moedermaatschappij (het hiërarchisch hoogste netwerkonderdeel met zetel in Nederland dat invloed uitoefent op het beleid van de accountantsorganisatie) en het bestuur van de accountantsorganisatie.

⁵ BDO Audit & Assurance B.V.; Deloitte Accountants B.V.; Ernst & Young Accountants LLP; KPMG Accountants N.V.; Mazars Accountants N.V. en PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.

⁶ Dit onderzoek is onderdeel van het onderzoek naar de realisatie van de kwaliteitsslag van de zes OOB-

accountantsorganisaties (zie AFM Agenda 2020). De andere delen betreffen een onderzoek naar de kwaliteitswaarborg intern kwaliteitsonderzoek (IKO) en een onderzoek naar de kwaliteit van wettelijke controles.

⁷ De onderzoeksvragen van dit onderzoek zijn in hoofdstuk 5 opgenomen.

⁸ In het in juli 2021 geconsulteerde Wetsvoorstel toekomst accountancysector (<https://www.internetconsultatie.nl/wettoekomstaccountancysector>) is een voorstel opgenomen voor de grotere niet-OOB-accountantsorganisaties een stelsel van intern toezicht in te stellen.

Hoofdstuk 2 beschrijft hoe de rvc's impact hebben door het stimuleren van meerdere randvoorwaarden voor kwaliteit. Hoofdstuk 3 beschrijft de wijze waarop de rvc's hun toezicht vormgeven en hoe ze dit toezicht aanpassen aan de context van de accountantsorganisatie. Hoofdstuk 4 geeft de specifieke governance weer waarin de rvc's toezicht houden en de samenwerking met het internationale netwerk. Tot slot is in hoofdstuk 5 de onderzoeksverantwoording opgenomen.

2 Rvc's hebben impact door meerdere randvoorwaarden voor kwaliteit te stimuleren

Uit het onderzoek komt het beeld naar voren dat de rvc's impact hebben op meerdere randvoorwaarden voor kwaliteit. De afzonderlijke rvc's hebben impact op één of meerdere van deze randvoorwaarden. Dit verschilt per accountantsorganisatie en is mede afhankelijk van de context van de specifieke accountantsorganisatie.

De randvoorwaarden die de rvc's stimuleren die uit het onderzoek naar voren komen zijn:

- De aansturing op kwaliteit van de accountantsorganisatie
- De kwaliteitsgerichte cultuur⁹
- De verbetering van de kwaliteitswaarborgen¹⁰
- Diversiteit van het bestuur en het beoordelen van het bestuur op kwaliteit
- De visie op ontwikkeling en leiderschap van de externe accountants¹¹



Figuur 1: de impact van de rvc's

2.1 Rvc's stimuleren de aansturing van de accountantsorganisatie op kwaliteit

De rvc's zijn zich bewust van het belang van kwaliteit in de aansturing van de accountantsorganisatie en besteden hier in het toezicht aandacht aan.

De rvc's houden het bestuur scherp op kwaliteit. Dit illustreert de AFM aan de hand van de Plan-Do-Check-Act-cyclus¹²

Er zijn rvc's die in de 'Plan-fase' het bestuur stimuleren om strategisch te denken. Zij vragen door op de haalbaarheid van de plannen, de concreetheid van de effecten, en stimuleren het bestuur om ambitie te hebben en prioriteiten te stellen.

⁹ Een cultuur gericht op het duurzaam borgen van het publiek belang van de kwaliteit van wettelijke controles.

¹⁰ De kwaliteitswaarborgen zijn werkwijzen, procedures en maatregelen die in het stelsel van kwaliteitsbeheersing van een accountantsorganisatie zijn opgenomen. De kwaliteitswaarborgen zijn samen met de kwaliteitsgerichte cultuur en de kwaliteitscirkel belangrijke randvoorwaarden voor de duurzame borging van de kwaliteit van wettelijke controles.

¹¹ De natuurlijke persoon die werkzaam is bij of verbonden is aan een accountantsorganisatie en die verantwoordelijk is voor de uitvoering van een wettelijke controle

¹² De Plan-Do-Check-Act-cyclus is gericht op continue verbetering. Dit is een cyclus van het plannen van acties, het ten uitvoer brengen van geplande acties, het checken of de resultaten van de acties werkelijk zijn zoals beoogd, en het bijsturen van de uitvoering of bijstellen van de uitvoering of plannen naar aanleiding van de resultaten.

Praktijkvoorbeeld: de rvc stimuleert het strategisch denken van het bestuur

De rvc heeft impact door het bestuur te stimuleren richting te geven aan de toekomst van de accountantsorganisatie. De rvc doet dit door een aantal strategische onderwerpen te benoemen, zoals diversiteit, inclusiviteit en de lerende organisatie. Door het agenderen van deze onderwerpen, daarover het gesprek met het bestuur aan te gaan en als rvc visie te geven op het belang van deze onderwerpen, stimuleert de rvc de bestuurders strategisch te denken wat deze onderwerpen voor de accountantsorganisatie betekenen en hoe ze vormgegeven kunnen worden. De onderwerpen komen met regelmaat terug op de rvc-agenda zodat ze ook gedurende het jaar besproken worden.

Er zijn rvc's die in de 'Do-fase' regelmatig de voortgang op de kwaliteitsdoelstellingen en de daarbij behorende initiatieven bespreken. Deze rvc's vragen daarbij door op hoe het in praktijk gaat: Wat gaat goed? Wat belemmert de doelen te realiseren? Zijn er voldoende mensen en middelen? Deze rvc's vragen hiervoor het bestuur en relevante staffunctionarissen, zoals de compliance-officer, de internal auditfunctie en Human Resources (HR) om informatie.

Er zijn rvc's die in de 'Check-fase' toetsen of de geplande resultaten en effecten ook daadwerkelijk behaald worden. Indien nodig vragen deze rvc's aan het bestuur onderzoek te laten doen naar de behaalde effecten, bijvoorbeeld door de compliance officer of de internal auditfunctie.

Praktijkvoorbeeld: de rvc vraagt het bestuur de beoogde effecten van het veranderprogramma aantoonbaar te maken

De rvc monitort de voortgang van het veranderprogramma om het bestuur te stimuleren ook op de effecten van het programma te sturen. De rvc heeft het bestuur gevraagd de beoogde effecten van het programma concreet te maken en te analyseren wat nog nodig is om deze effecten te behalen. Op basis van de analyse

heeft het bestuur een plan gemaakt zodat de gewenste effecten behaald worden. Bij afronding van het programma heeft de rvc vervolgens de internal auditfunctie van de organisatie gevraagd (de aantoonbaarheid van) de behaalde effecten van het veranderprogramma te toetsen. Ook benadrukt de rvc dat het behalen van de effecten van het programma niet betekent dat de inspanning om de kwaliteit te verbeteren kan verminderen of stoppen.

Er zijn rvc's die het bestuur scherp houden op tijdige bijsturing tijdens de 'Act-fase'. Deze rvc's stellen vragen over de voortgang van de plannen en vragen daarbij door op specifieke interventies en of deze interventies gaan leiden tot het gewenste resultaat.

Praktijkvoorbeeld: de rvc houdt toezicht op de doelstellingen en stimuleert het bestuur de organisatie beter te laten presteren

Het toezicht van de rvc kenmerkt zich door concrete prestatieafspraken met het bestuur, bijvoorbeeld door het opnemen van een doelstelling voor het percentage Interne Kwaliteitsonderzoeken (IKO's) met een goede uitkomst. Daarbij stelt de rvc kritische vragen over de voortgang en stimuleert de rvc het bestuur te zoeken naar de interventies die gaan zorgen voor betere IKO-resultaten. Ook spreekt de rvc met het bestuur over de randvoorwaarden om de prestatieafspraken te kunnen halen. Daarbij neemt de rvc de tijd het vraagstuk te verkennen en vindt er een discussie plaats met het bestuur en de verantwoordelijke functionarissen. In deze discussie worden de volgende onderwerpen behandeld: wat gaat goed, wat kan beter, waar kan de organisatie van leren en waar zitten de mogelijkheden voor verbetering?

Een belangrijk aspect van het intern toezicht is het goedkeuren van de begroting van de accountantsorganisatie door de rvc's. Er zijn rvc's die daarbij toetsen of de begroting past bij de strategie, de kwaliteitsdoelstellingen en de beoogde kwaliteitsinvesteringen.

Praktijkvoorbeeld: de rvc beoordeelt het budget van de kwaliteitsinvesteringen

De rvc toetst of het budget van de kwaliteitsinvesteringen recht doet aan de kwaliteitsdoelstellingen die de accountantsorganisatie heeft bepaald. De rvc stelt vragen over de begroting en vraagt een overzicht van de kwaliteitsinvesteringen in relatie tot de doelstellingen. Op basis van het overzicht heeft de rvc het bestuur gevraagd het budget voor het leiderschapsprogramma te verruimen.

2.2 Rvc's stimuleren de kwaliteitsgerichte cultuur

De rvc's herkennen het belang van een kwaliteitsgerichte cultuur en houden het bestuur scherp op de versterking hiervan.

De benoeming en de beoordeling van de bestuurders en de externe accountants zijn voor de rvc's bij uitstek momenten waarin ze het gedrag expliciet betrekken. Zo worden bestuurders bijvoorbeeld benoemd omdat zij gedrag laten zien dat bijdraagt aan een lerende organisatie. Er zijn ook rvc's die de externe accountants beoordelen op hun leiderschapskwaliteiten. Een ander voorbeeld is het stimuleren van bestuurders door de rvc om gedrag expliciet in de beoordeling van de externe accountants te betrekken.

De rvc's zijn zich bewust van hun eigen gedrag en het voorbeeld dat daarvan uitgaat naar de organisatie. Er zijn bijvoorbeeld rvc-leden die aanwezig zijn op interne bijeenkomsten of spreken met de partner-aandeelhouders, de externe accountants en de medewerkers om het belang van

bepaalde voorstellen en initiatieven van het bestuur te ondersteunen. Ook wordt binnen de rvc's gesproken over welk gedrag zij zelf willen inzetten en welk gedrag nodig is om bijvoorbeeld bij te dragen aan een lerende organisatie met een cultuur waarin de bestuurders, de partner-aandeelhouders en de externe accountants zich kwetsbaar kunnen opstellen.

Praktijkvoorbeeld: de rvc heeft kernwaarden geformuleerd

De rvc heeft kernwaarden van het intern toezicht geformuleerd en extern kenbaar gemaakt. Hiermee maakt de rvc aan de stakeholders transparant op welke wijze de rvc toezicht houdt en wat anderen van de rvc mogen verwachten. Deze kernwaarden zijn onder andere 'betrokken' en 'transparant'. Met betrokken bedoelt de rvc dat de rvc zich actief informeert over wat er in de organisatie leeft. Transparant zijn, betekent voor de rvc een open dialoog met het bestuur en dat de rvc open is over de eigen dilemma's.

2.3 Rvc's stimuleren de verbetering van de kwaliteitswaarborgen

Er zijn rvc's die impact hebben op de kwaliteitswaarborgen door specifieke onderwerpen te agenderen, zoals de versterking van de compliance functie, het invoeren van het Three Lines model¹³ of het versterken van de opzet en de uitvoering van de Interne Kwaliteitsonderzoeken (IKO's).

Deze rvc's informeren zich over de waarborgen en geven hun visie aan het bestuur over wat verbetering behoeft. Hierbij zijn de rvc's vasthoudend als het onderwerpen betreffen die ze als prioriteit in het intern toezicht hebben gesteld. Ook denken ze mee met het bestuur en geven advies, zeker daar waar het hun expertise raakt.

¹³ Het Three Lines-model is een leidraad bij het inrichten van de governance teneinde te zorgen dat de organisatie 'in control' is en dat de belangrijkste risico's goed

beheerst worden. Zie: <https://www.iaa.nl/actualiteit/nieuws/belangrijke-update-three-lines-model>

Praktijkvoorbeeld: de rvc stimuleert verbetering in kwaliteitsbewaking

De rvc stimuleert het bestuur de kwaliteitsbewaking te ontwikkelen van operationeel (gericht op de uitvoering van de taak) naar tactisch (gericht op de processen en structuur om de taak uit te voeren). De rvc agendaert de kwaliteitsbewaking meermaals in de rvc-vergaderingen met het bestuur. De rvc stimuleert het bestuur door vragen te stellen en te benoemen dat de kwaliteitsbewaking verbetering behoeft. De rvc geeft het bestuur haar visie op de rol van de kwaliteitsbewaking. De rvc heeft aangedrongen op en meegedacht over het maken van een plan waarin naar voren komt op welke wijze de kwaliteitsbewaking zich ontwikkelt van 'controle' naar 'in control'.

2.4 Rvc's stimuleren diversiteit van bestuur en beoordelen bestuur op kwaliteit

Uit het onderzoek komt naar voren dat de rvc's hun bevoegdheid bestuurders te benoemen gebruiken en bij die benoemingen rekeninghouden met diversiteit. Ook benoemen ze bestuurders die competenties hebben die 'passen' bij de strategische richting en de gewenste kwaliteitsgerichte cultuur van de accountantsorganisatie.

De rvc's nemen de bijdrage van de bestuurders aan kwaliteit en hun gedrag mee in de beoordeling en de beloning. Bij de beoordeling van de bestuurders gaat de rvc het gesprek aan over de realisatie van de kwaliteitsdoelstellingen en hoe het gedrag van de bestuurders past bij de kwaliteitsgerichte cultuur. Indien nodig coacht de rvc de bestuurders in deze gesprekken op ontwikkelingspunten. Uit het onderzoek komen meerdere voorbeelden naar voren waarbij de rvc's een afslag doen op de beloning van de bestuurders vanwege het onvoldoende realiseren van de kwaliteitsdoelstellingen.

Er zijn rvc's die de verhouding tussen de beloning van partner-aandeelhouders en de bestuurders meewegen in het bepalen van de beloning van de bestuurders. Deze rvc's vinden dat de beloning van bestuurders recht moet doen aan de extra verantwoordelijkheden die de bestuurders dragen ten opzichte van de partner-aandeelhouders. Ook vinden rvc's het belangrijk de mogelijkheid open te houden dat de bestuurders teruggaan naar de praktijk met de daarbij behorende beloning.

2.5 Rvc's stimuleren visie op ontwikkeling en leiderschap van externe accountants

Er zijn rvc's die meedenken en kritische vragen stellen over de visie van het bestuur op de ontwikkeling van de externe accountants. Daarbij zijn leiderschap en de gedragswaarden van de accountantsorganisatie, zoals lerend vermogen of het tonen van kwetsbaarheid, belangrijk voor deze rvc's. Er zijn rvc's die aandacht hebben voor de diversiteit van de groep van externe accountants en die vragen aan bestuurders actie te ondernemen op aspecten die kunnen bijdragen aan de diversiteit, zoals het bespreekbaar maken van biases¹⁴ in het beoordelingsproces. Ook zijn er rvc's die vragen stellen over de pijnpijn met de kandidaten voor de benoeming van externe accountant en vragen de bestuurders te anticiperen op de ontwikkelbehoeften van deze kandidaten.

Praktijkvoorbeeld: de rvc stimuleert het bestuur gedrag te betrekken in de benoeming en de beoordeling van externe accountants

De rvc heeft bij de benoeming van externe accountants aandacht gevraagd voor gedragingen die passen bij de waarden van de organisatie en bij de beoordeling voor het leren van fouten door de externe accountants.

¹⁴ Biases zijn de systematische denkfouten van het menselijk brein.

Praktijkvoorbeeld: de rvc stimuleert het bestuur beter zicht te krijgen in de ontwikkelbehoeften van de kandidaat-externe accountants

De rvc stimuleert het bestuur een gestructureerd programma voor talentontwikkeling vorm te geven door vragen te stellen, de tijd te nemen in gesprek te gaan met het bestuur en de mogelijkheden voor ontwikkeling te verkennen.

De rvc's beoordelen de benoemingen van de nieuwe externe accountants op specifieke onderdelen. Er zijn rvc's die beoordelen of het benoemingsproces zorgvuldig is doorlopen. Ook zijn er rvc's die vragen stellen aan het bestuur over de leiderschapskwaliteiten van de kandidaten.

Praktijkvoorbeeld: de rvc beoordeelt de leiderschapskwaliteiten van de te benoemen partner-aandeelhouders

De rvc toetst of de kandidaat-partner-aandeelhouders voldoende oog hebben voor het publiek belang en voldoende leiderschap tonen. Het leiderschap van partner-aandeelhouders is belangrijk, omdat de accountantsorganisatie een (cultuur)verandering doormaakt. De rvc besluit tot goedkeuring met ontwikkelpunten of tot afkeuring van de kandidaat.

3 Rvc's hebben impact door hun werkwijze aan te passen aan de context

De rvc's stemmen hun werkwijze af op de context van de accountantsorganisatie. Daarbij gebruiken zij de rollen¹⁵ van

toezichthouder¹⁶, adviseur¹⁷ en werkgever¹⁸, stellen zij eigen prioriteiten en halen zij zelfstandig informatie op uit de organisatie. De werkwijze en prioriteiten stellen de rvc's bij op basis van regelmatige evaluatie en reflectie.

3.1 Rvc's gebruiken rol van toezichthouder, adviseur en werkgever om impact te hebben

De rvc's gebruiken (een combinatie van) drie rollen bij het uitoefenen van de taken en verantwoordelijkheden. De rvc's zetten de combinatie van deze rollen in, afhankelijk van de context van de accountantsorganisaties en de gezamenlijke voorkeur van de leden van de rvc.

Praktijkvoorbeeld: de rvc zet verschillende rollen in om impact te hebben op de verbetering van de kwaliteitsbeheersing

De rvc adviseert over het nut en de noodzaak van een kwaliteitsmaatregel en de wijze waarop het bestuur deze kwaliteitsmaatregel zou kunnen inrichten. De rvc heeft ook een visie over de noodzaak van deze kwaliteitsmaatregel en stimuleert het bestuur daarop te acteren.

Vervolgens monitort de rvc in de rol van toezichthouder de voortgang van de implementatie van deze kwaliteitsmaatregel. De rvc spreekt hierover met het bestuur en stelt vragen over het achterblijven van de voortgang. Op het moment dat er onvoldoende voortgang wordt gerealiseerd, vraagt de rvc aan het bestuur een deadline te stellen voor het realiseren van deze kwaliteitsmaatregel.

De rvc, in de rol van werkgever, merkt op dat de kwaliteitsmaatregel onderdeel is van

¹⁵ Bouwstenen voor High Performing Boards Rede, uitgesproken door Prof. dr. Mijntje Lückers-Rovers

¹⁶ De toezichthoudende rol omvat onder meer het toezicht op de algemene gang van zaken van de organisatie: het beleid van het bestuur, de realisatie van de strategische doelstellingen.

¹⁷ De adviesrol van de rvc is de rol van klankbord en sparringpartner voor de bestuurders. De rvc kan met de ervaring, expertise en competenties de bestuurders adviseren over de strategie en de omgeving van de accountantsorganisatie.

¹⁸ De rol van werkgever gaat onder meer over het zorgdragen dat er een bestuurder wordt benoemd die past bij de uitdagingen van de accountantsorganisatie en ook te interveniëren als deze persoon niet langer de juiste persoon op de juiste plek is. De rol van werkgever sluit aan bij een aantal bevoegdheden die een rvc van een accountantsorganisatie heeft gekregen vanuit de wet. Onder meer hebben de rvc's de bevoegdheid tot de benoeming, schorsing, beoordeling, beloning en het ontslag van de dagelijks beleidsbepalers en de bevoegdheid tot goedkeuring van de benoeming, schorsing en ontslag van externe accountants.

de strategische doelstellingen en dat realisatie daarvan meeweegt in de beloning van het bestuur.

3.2 Rvc's stellen prioriteiten in intern toezicht

De rvc's prioriteren de onderwerpen waarop ze toezicht houden op basis van de strategie, de externe ontwikkelingen of de specifieke expertise van de rvc-leden. Deze prioriteiten zetten ze op de jaaragenda en worden geagendeerd in de vergaderingen. Deze prioriteiten worden bijgesteld als de omstandigheden daar om vragen.

Praktijkvoorbeeld: de rvc stelt een jaarplanning op die aansluit op de strategie

In de jaarplanning zijn de onderwerpen opgenomen die dat jaar besproken zullen worden. Dat zijn bijvoorbeeld de voorgangsrapportages, de kwaliteitsvoorstellen en de 'deepdives'. Voor elk onderwerp is aangegeven wat het doel is van de bespreking, zoals instemmen of voorstellen, en welke rol hierbij met name relevant is, zoals de toezichthoudende rol of de adviseursrol.

3.3 Rvc's halen informatie uit meerdere lagen en bronnen in de accountantsorganisatie

De rvc's gebruiken informatie om inzicht te krijgen in wat er leeft in de organisatie en op basis van deze informatie passen ze hun toezicht aan.

De rvc's krijgen informatie vanuit het bestuur zoals beleidsnotities, voortgangsrapportages over de kwaliteitsdoelstellingen, rapportages van de compliance officer en HR-rapportages. De rvc's halen ook informatie uit de organisatie door te spreken met partner-aandeelhouders, externe accountants, medewerkers en staffunctionarissen. Uit het onderzoek komt naar voren dat de rvc's bewust bezig zijn de informatievoorziening goed te laten aansluiten op de behoefte van de rvc. Er zijn rvc's die het bestuur gevraagd hebben zorg te dragen voor een tijdige informatievoorziening en er zijn rvc's die bij

het bestuur aandacht hebben gevraagd voor informatie op het niveau van strategische besluitvorming.

Praktijkvoorbeeld: de rvc haalt actief informatie op uit de organisatie

De rvc haalt zelfstandig informatie op door op allerlei niveaus in de accountantsorganisatie gesprekken te voeren. Zo spreekt de rvc met verschillende functionarissen verantwoordelijk voor een onderwerp, zoals HR, de onafhankelijkheidsfunctionaris, de compliance officer, de internal auditfunctie en de ondernemingsraad. De rvc vraagt hoe het gaat met de persoon, hoe deze persoon aankijkt tegen de organisatie en het bestuur. De rvc-leden hebben 'tandems' gevormd met de bestuursleden zodat er ruimte voor het bestuur is om meer kleur en achtergrond te geven aan onderwerpen en er ruimte is voor de rvc aandacht te vragen voor specifieke onderwerpen en prioriteiten te stellen. De rvc is daarnaast aanwezig bij bijeenkomsten, zoals de kick-off van een belangrijk intern project. Ook gaat de rvc mee naar controlecliënten, luncht daar met controleteams en spreekt daar met de junior-medewerkers.

Praktijkvoorbeeld: de rvc voert gesprekken in de organisatie

De rvc krijgt uit de gesprekken met partner-aandeelhouders, externe accountants en senior-medewerkers input op voor de rvc belangrijke thema's en informatie over wat er leeft in de organisatie. Zo zijn Covid-19, het (internationale) netwerk en de rol van de partner-aandeelhouders, externe accountants en senior-medewerkers als leider van de verandering een thema geweest. Uit deze gesprekken kunnen nieuwe thema's naar boven komen die de rvc betreft in haar toezicht.

3.4 Rvc's stellen hun werkwijze bij op basis van evaluatie en reflectie

De rvc's evalueren minimaal jaarlijks hun eigen functioneren en reflecteren veelal ook tussentijds op het eigen functioneren. Op basis van deze evaluatie en de reflectie passen de rvc's hun werkwijze aan.

De wettelijk verplichte jaarlijkse evaluatie¹⁹ wordt op verschillende manieren door de rvc's uitgevoerd: zelfstandig, met een externe begeleider, met en zonder feedback vanuit de organisatie. Deze evaluatie heeft betrekking op onder meer inhoudelijke aandachtspunten, het proces van toezichthouden, de onderlinge samenwerking, het gedrag, de relatie met het bestuur en de rol van de rvc in de governance. De aandachtspunten uit de evaluatie volgen de rvc's op. In 2020 was de rode draad in de aandachtspunten van de evaluaties meer op strategisch niveau te adviseren.

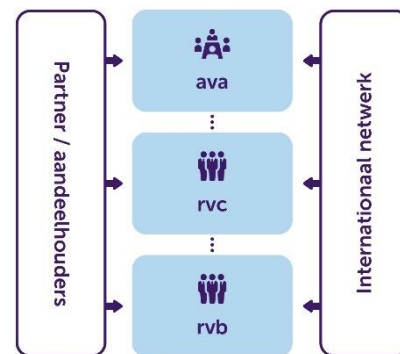
Er zijn rvc's die reflecteren door aan het einde van de rvc-vergadering te bespreken hoe de vergadering is verlopen en terug te kijken waarover ze tevreden zijn en wat beter had gekund.

Praktijkvoorbeeld: reflectie op meerdere perspectieven in de jaarlijkse evaluatie

In de jaarlijkse evaluatie heeft de rvc gereflecteerd op het evaluatieproces zelf. De rvc herkent een ontwikkeling in de evaluatie. In eerste instantie was de jaarevaluatie gericht op de governance en de inrichting van de rvc. Vervolgens was de jaarevaluatie gericht op de toezichtagenda en de vorm en de inhoud die de rvc daaraan gaf. De rvc gebruikt dit inzicht om naar de toekomst toe kritisch te kijken wat voor soort evaluatie nodig is. De rvc concludeert in de volgende jaarevaluatie meer vooruit te kijken naar welke (toekomstige) maatschappelijke ontwikkelingen belangrijk zijn voor het intern toezicht en wat dat betekent voor de prioriteiten van de rvc.

4 Rvc's houden toezicht in een specifieke governance

De rvc's van accountantsorganisaties hebben te maken met de context van de accountantsorganisatie, hun governance en de kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector²⁰. De positie van de partner-aandeelhouders en de invloed van het internationale netwerk zorgen voor uitdagingen voor het onafhankelijk functioneren van de rvc.



Figuur 2: specifieke governance

Uit het onderzoek blijkt dat de positie van de rvc's binnen de governance van de OOB-accountantsorganisatie verschilt. Er zijn rvc's die een positie binnen de governance hebben verworven en rvc's die samen met de organisatie werken aan de inbedding van de rvc in de governance met bestuur, partner-aandeelhouders en de internationale organisatie.

4.1 Partner-aandeelhouders hebben een dubbele rol in OOB-accountantsorganisaties

De partner-aandeelhouders hebben een positie binnen de governance door hun dubbele rol in de accountantsorganisatie. De partner-aandeelhouders zijn enerzijds medewerker van de accountantsorganisatie en zijn verantwoordelijk voor het uitvoeren

¹⁹ Artikel 34h Bta.

²⁰ Voor de context van accountantsorganisaties verwijst de AFM naar het rapport '[Kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector](#)', november 2018

van wettelijke controles²¹. Anderzijds hebben de partner-aandeelhouders de rol van aandeelhouder/eigenaar en zijn ze verenigd in de algemene vergadering van aandeelhouders (ava). De ava heeft onder andere bevoegdheden voor het goedkeuren van het wijzigen van de statuten, het goedkeuren van benoeming en ontslag van de rvc-leden, het goedkeuren van de benoeming van de bestuurders en voor het vaststellen van de jaarrekening. Dit betekent dat de ava ook een rol heeft bij een aantal bevoegdheden die de rvc heeft. De rvc heeft daarom draagvlak nodig van de ava om effectief te zijn. Een voorbeeld hiervan is het verkrijgen van draagvlak bij de ava voor de kandidaat-bestuurders die de rvc voordraagt. Voor meerdere rvc's is het draagvlak bij de ava een reden (vooralsnog) alleen intern geworven kandidaat-bestuurders voor te dragen.

Uit het onderzoek blijken verschillende vormen van hoe de rvc omgaat met de partner-aandeelhouders. De mate van macht van de aandeelhouders en de mate van gezag van de rvc speelt hierbij een rol. Er zijn rvc's die meer macht hebben op basis van bijvoorbeeld een structuurregime²², een meer dan wettelijk intern mandaat of de statuur van de leden van de rvc. Er zijn ook rvc's die hun gezag versterken, onder andere door de samenwerking met de ava te versterken en daarmee steun voor beslissingen te krijgen.

4.2 Internationaal netwerk heeft invloed op OOB-accountantsorganisatie

De OOB-accountantsorganisaties zijn onderdeel van een internationaal netwerk. Dit internationale netwerk heeft, in verschillende vormen en mate, invloed op (het beleid van) de accountantsorganisatie.

De rvc verricht zijn taken en bevoegdheden binnen deze governance. Het is belangrijk dat het internationale netwerk de rvc niet

belemmert in de onafhankelijke uitvoering van zijn intern toezicht.

Uit het onderzoek komt naar voren dat het internationale netwerk meerdere bevoegdheden heeft die raken aan de bevoegdheden van de rvc. Dit zorgt voor uitdagingen. Het internationale netwerk kan bevoegdheden hebben voor de benoeming en het ontslag van de rvc, bevoegdheden voor de goedkeuring van de benoeming en ontslag van bestuurders en bevoegdheden voor de goedkeuring van de benoeming van partner-aandeelhouders. Daar waar de taken en bevoegdheden van de rvc raken aan de bevoegdheden van het internationale netwerk zal de rvc draagvlak nodig hebben van de het internationale netwerk om effectief te zijn. Dit vraagt van de rvc samenwerking met het internationale netwerk.

Uit het onderzoek komt naar voren dat deze samenwerking beperkt is vormgegeven en dat de rvc's dit verschillend inrichten. De accountantsorganisaties hebben in de statuten van de accountantsorganisatie en in de reglementen van de rvc's vastliggen welke bevoegdheden het internationale netwerk formeel heeft. Er zijn geen formele overlegstructuren tussen de rvc en het internationale netwerk en in de praktijk spreken de rvc's beperkt met vertegenwoordigers van het internationale netwerk. De bestuurders van de accountantsorganisatie dragen er zorg voor dat er informeel overleg is en dat de belangen van rvc en de internationale organisatie worden gestroomlijnd.

²¹ De partner-aandeelhouders die ingeschreven staan als externe accountant in het register van de AFM zijn verantwoordelijk voor het uitvoeren van wettelijke controles.

²² De rvc bij een structuurvennootschap heeft meer macht dan bij een reguliere vennootschap en kan bijvoorbeeld zonder goedkeuring van de ava de bestuurders benoemen.

5 Het onderzoek is gebaseerd op documentanalyse en interviews en kent beperkingen

De AFM heeft het verkennend onderzoek uitgevoerd bij zes OOB-accountantsorganisaties over de periode van 1 januari 2020 tot 31 december 2020 aan de hand van de volgende twee²³ onderzoeksvragen:

1. Op welke wijze oefenen de rvc's hun taak uit specifiek voor het bepalen en realiseren van de kwaliteitsdoelstellingen van de accountantsorganisatie?
2. Welke resultaten hebben de rvc's met hun toezicht bereikt in de borging van de kwaliteit van wettelijke controles door de accountantsorganisatie?

5.1 Uitkomsten gebaseerd op documentenanalyse en interviews

Per accountantsorganisatie heeft de AFM een documentenanalyse uitgevoerd op de notulen van de rvc-vergaderingen en de vastleggingen van de rvc-besluiten. Ook heeft de AFM per accountantsorganisatie vier²⁴ semigestructureerde (diepte)interviews gehouden. Tijdens deze interviews is de werkwijze van de rvc bevraagd over het toezichthouden op de realisatie van de kwaliteitsdoelstellingen. Daarbij heeft de AFM gevraagd naar concrete voorbeelden. De interviews zijn zo goed als mogelijk woordelijk vastgelegd voor een zo'n zuiver mogelijke analyse.

De verkregen informatie uit de documentenanalyse en de interviews heeft de AFM per onderwerp geanalyseerd en gecodeerd. Dit betekent dat de verkregen informatie in kleine stukjes is ontleed (segmenteren) en vervolgens is gekoppeld

(gecodeerd) aan de verschillende onderwerpen. Twee toezichthouders van de AFM coderen onafhankelijk van elkaar en bespreken de resultaten met elkaar. Hierdoor is de betrouwbaarheid van het onderzoek vergroot en de gevoeligheid voor biases verminderd.

Tijdens deze analysefase zijn rode draden naar voren gekomen. De AFM heeft deze per accountantsorganisatie in een concept-onderzoeksrapport gerapporteerd aan de (rvc van de) accountantsorganisatie.

De (rvc van de) accountantsorganisaties hebben de gelegenheid gekregen een schriftelijke reactie te geven op het concept-onderzoeksrapport. De AFM heeft gevraagd gemotiveerd en waar nodig onderbouwd met informatie, kenbaar te maken als de feiten niet juist of niet volledig zijn. De AFM heeft de reacties beoordeeld. Dit kan ertoe hebben geleid dat de rode draden, observaties en feiten zijn aangepast. De AFM heeft de uitkomst van deze beoordeling verwerkt in een definitief onderzoeksrapport per accountantsorganisatie.

De AFM voert naar aanleiding van het onderzoek met iedere rvc afzonderlijk een reflectiegesprek over de werkwijze van de rvc en de effectiviteit van het toezicht.

De OOB-accountantsorganisaties hebben verder de gelegenheid gehad feitelijke onjuistheden aan te geven in dit publieke rapport. De AFM heeft daar waar noodzakelijk aanpassingen gemaakt in dit rapport.

²³ Deze twee onderzoeksvragen hebben de volgende vier deelvragen:

1. Hoe houdt de rvc toezicht op het realiseren van de kwaliteitsdoelstellingen door de OOB-accountantsorganisatie?
2. Hoe oefent de rvc de bevoegdheden uit in lijn met de missie, visie en strategie en de kwaliteitsgerichte cultuur van de OOB-accountantsorganisatie?
3. Welk (voorbeeld)gedrag laten de leden van de rvc zien binnen de OOB-accountantsorganisatie in lijn met de kwaliteitsgerichte cultuur?

4. Hoe evalueert de rvc jaarlijks het eigen functioneren en in welke mate draagt de rvc bij aan de missie, visie en strategie en de kwaliteitsgerichte cultuur van de OOB-accountantsorganisatie?

²⁴ De AFM heeft per accountantsorganisatie twee interviews gehouden met (een deel van) de rvc, één interview met een bestuurder en een beleidsbepaler en één interview met een beleidsbepaler en een vertegenwoordiger van het internationale netwerk.

5.2 Het onderzoek kent een aantal beperkingen

De AFM heeft een verkennend onderzoek uitgevoerd en oordeelt niet of het toezicht van de rvc's toereikend is om de kwaliteit van wettelijke controles duurzaam te borgen. De AFM stelt in het onderzoek namelijk niet vast of sprake is van een causaal verband tussen de werkwijze van de rvc en de (borging van de) kwaliteit van wettelijke controles.

Er gelden vereisten voor de betrouwbaarheid²⁵ en geschiktheid²⁶ van de individuele (mede)beleidsbepalers en rvc-leden. Dit onderzoek richt zich niet op het functioneren van de rvc en de individuele leden van de rvc's.

De AFM heeft geen integraal onderzoek uitgevoerd naar alle aspecten van het intern toezicht. In het onderzoek heeft de AFM zich gericht op de onderzoeksvragen. De rode draden en (praktijk)voorbeelden dienen in dit licht te worden gezien.

²⁵ Artikel 15 Wta en artikel 5,6,7 Bta

²⁶ Artikel 16 lid 3,4, 5 Wta en artikel 5 Bta



Autoriteit Financiële markten (AFM)

Postbus 11723 | 1001 GS Amsterdam

Telefoon 020 797 2000

Fax 020 797 3800

www.afm.nl

Follow us: →



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

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

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

© Copyright AFM 2021