



Rekenkamer Amsterdam

Wet toezicht accountantsorganisaties

Toezicht op ACAM

19 december 2008

R a

Voorwoord

De Autoriteit Financiële Markten (AFM) is sinds oktober 2006 belast met het toezicht op accountantsorganisaties die wettelijke controles van de jaarrekeningen van bedrijven of instellingen uitvoeren. Voor een gemeentelijke accountantsdienst is dat anders. In de gemeentewet is geregeld dat de rekenkamer of de rekenkamercommissie van de betrokken gemeente de betreffende toezichtstaak dient uit te voeren. In Amsterdam ligt de toezichtstaak op ACAM derhalve bij de Rekenkamer Amsterdam. De rekenkamer heeft, anders dan de AFM, echter geen sanctiebevoegdheden ten opzichte van de accountant. Het is aan de gemeenteraad om, mede op basis van de bevindingen van de rekenkamer, zich een eigen oordeel te vormen over het functioneren van haar accountantsdienst (ACAM) en zo nodig acties te ondernemen.

De rekenkamer dankt ACAM voor de constructieve medewerking die zij heeft verleend bij het uitvoeren van het onderzoek. Tevens is de rekenkamer dank verschuldigd aan de AFM en het NIVRA voor hun bijdrage tijdens de voorbereidingsfase van het onderzoek. Het onderzoeksteam bestond uit de heer drs. A. Kok RA en de heer E.G. Visser RA (projectleider).

dr. V.L. Eiff
directeur Rekenkamer Amsterdam

R a

Inhoud

Voorwoord		3
Samenvatting		7
1	Toezicht op ACAM	9
1.1	Inleiding	9
1.2	Toezicht van de rekenkamer en anderen	9
1.3	De betekenis van het toezicht voor de gemeenteraad	10
1.4	Reikwijdte van het toezicht door de rekenkamer	10
1.5	Vorbereiden en uitvoeren toezicht door de rekenkamer	11
1.6	Doorlopend toezicht door de rekenkamer	12
1.7	Leeswijzer	12
2	Naleving Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)	13
2.1	Aansturing van de accountantsorganisatie	13
2.2	Stelsel van kwaliteitsbeheersing	15
2.3	Borgen wijzigingen in wet- en regelgeving	17
2.4	Zorgplicht ACAM	20
2.5	Vereisten controledossier	21
3	Conclusies en aanbevelingen	25
3.1	Hoofdconclusie	25
3.2	Door te voeren verbeteringen	26
3.3	Aanbeveling voor de gemeenteraad	27
4	Reactie ACAM en nawoord rekenkamer	29
4.1	Reactie directeur ACAM	29
4.2	Nawoord Rekenkamer Amsterdam	29
Verklarende woordenlijst		31
Eindnoten		33

R a

Samenvatting

Op 1 oktober 2006 is de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) in werking getreden. Met de Wta wil de wetgever het maatschappelijk vertrouwen in het accountantsberoep herstellen en heeft zij het onafhankelijk toezicht op de accountants geregeld. Met de invoering van de Wta is de rekenkamer toezichthouder geworden van ACAM. ACAM controleert de jaarrekeningen van de centrale stad, van de stadsdelen en van de gemeentelijke diensten en geeft hierbij accountantsverklaringen af.

In haar rol als toezichthouder stelt de rekenkamer vast of ACAM aan de wettelijke Wta-eisen voldoet. Daarbij hebben wij het onafhankelijk en deskundig optreden van ACAM en het functioneren van het kwaliteitsbeheersysteem bij ACAM getoetst. Met dit onderzoek is de rekenkamer gestart met het doorlopend toezicht op ACAM.

De rekenkamer concludeert dat ACAM de wet naleeft en heeft vastgesteld dat:

- ACAM adequate maatregelen heeft getroffen die moeten waarborgen dat haar onafhankelijke positie en deskundigheid niet in gevaar komt;
- ACAM een kwaliteitsbeheersingssysteem heeft dat ten minste voldoet aan de daaraan te stellen wettelijke eisen en dit systeem ook in de controlepraktijk toepast;
- in de controledossiers voldoende controle-informatie is opgenomen die de strekking van de afgegeven accountantsverklaring onderbouwt.

ACAM heeft het stelsel van kwaliteitsbeheersing de afgelopen jaren verbeterd. Zonder afbreuk te doen aan onze algemene conclusie constateren wij dat ACAM op twee onderdelen de organisatie van de controlepraktijk nog kan verbeteren. Deze onderdelen zijn:

- het aanscherpen van de procedure opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling, waarbij de interne quality officer bewaakt dat de door hem gesignaleerde tekortkomingen in het controledossier tijdig door de accountant worden hersteld;
- het verbeteren van de vastleggingen van de werkzaamheden en de overwegingen in de de controledossiers. Twee voorbeelden:
 - Het motiveren van de omvang van de uit te voeren controlewerkzaamheden.
 - Het standaard gebruiken van een BBV-checklist om vast te stellen dat de jaarrekening voldoet aan de verslaggevingsvoorschriften.

ACAM heeft aangegeven de aanbevelingen over te nemen en in haar kwaliteit-beheersingssysteem te verwerken.

Voor de gemeenteraad heeft de rekenkamer de volgende aanbeveling:

Laat ACAM jaarlijks, bijvoorbeeld via het wettelijk voorgeschreven transparantie-verslag, rapporteren over de mate waarin zij de verbeterpunten van de rekenkamer heeft gerealiseerd en verzoek de Audit Committee dit namens de gemeenteraad te volgen.

R a

1 Toezicht op ACAM

1.1 Inleiding

Op 1 oktober 2006 trad de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) in werking. Op basis van de Wta heeft de Autoriteit Financiële Markten (AFM) de plicht om toezicht te houden op het functioneren van accountantsorganisaties die belast zijn met wettelijke controles. De wetgever heeft bepaald dat gemeentelijke accountantsdiensten, waaronder ACAM Accountancy en Advies (ACAM), niet onder het AFM-toezicht vallen, maar dat dit toezicht dient plaats te vinden door de rekenkamer of de rekenkamercommissie van de desbetreffende gemeente. Hiertoe is in de gemeentewet artikel 184a opgenomen. De Rekenkamer Amsterdam heeft op grond van dit artikel de wettelijke toezichtstaak op ACAM.

Achtergrond

Van oudsher is het toezicht op het functioneren van accountants neergelegd bij de beroepsorganisaties van accountants (Koninklijk Nivra en NOVAA). Aanleiding om het onafhankelijke toezicht op accountantsorganisaties wettelijk te regelen is onder meer ingegeven door een reeks aan internationale gebeurtenissen waarbij het vertrouwen in de accountant ernstig is ondergraven. Financiële schandalen bij Enron, Parmalat en Ahold zetten ook vraagtekens bij de rol en het functioneren van de accountants die verantwoordelijk waren voor de controle van de jaarrekening. Daarnaast heeft het kabinet op grond van een evaluatie van de accountantswetgeving reeds in 1993 vastgesteld dat de combinatie van kwaliteitsbewaking en belangenbehartiging binnen beroepsorganisaties van accountants de schijn tegen heeft en dat daarmee de combinatie van toezicht en belangenbehartiging niet langer houdbaar is. Ook de Europese Commissie onderkent het belang van onafhankelijk toezicht. Zij heeft aangegeven dat een onafhankelijk publiek toezicht een voorwaarde is voor blijvend vertrouwen in het accountantsberoep. Mede om deze reden is de Achtste EU-Richtlijn Vennootschapsrecht herzien, waarin onafhankelijk toezicht. De lidstaten zijn verplicht om de desbetreffende richtlijn om te zetten in nationale wetgeving.

1.2 Toezicht van de rekenkamer en anderen

Op grond van de gemeentewet houdt de rekenkamer toezicht op de wettelijke controles die door ACAM worden verricht. Voorbeelden van deze wettelijke controles zijn de controles van de gemeentelijke jaarrekening, de jaarrekening van stadsdelen en van diensten¹ en ook van verbonden partijen².

Het accountancydeel van ACAM voert ook niet-wettelijke controles uit. Dit zijn jaarrekeningcontroles die niet in de wet zijn genoemd en controles van overige financiële verantwoording. Deze controles vallen niet onder het toezicht van de rekenkamer. Naast de niet-wettelijke controles geeft ACAM ook adviezen en verleent zij bestuurshulp. ACAM heeft ook een afzonderlijke adviesgroep die onder meer

adviezen verleend op het gebied van bedrijfseconomie, administratieve organisatie en ICT. Alle advieswerkzaamheden en overige activiteiten van ACAM zijn eveneens niet onderworpen aan het toezicht van de rekenkamer.

ACAM valt voor wat betreft de niet-wettelijke controles onder het toezicht van de bestaande inspecties van de beroepsorganisatie van de accountants (het NIVRA³). Daarnaast laat ACAM haar stelsel van kwaliteitsbeheersing en de kwaliteit van de uitgevoerde controles periodiek beoordelen door de Vereniging van Directeuren van Gemeentelijke Accountantsdiensten (VDA) en het samenwerkingsverband van Kwaliteitstoetsing Overheidsauditors (KOA). Bovendien wordt ACAM regelmatig gereviewd door rijksauditsdiensten voor de afgegeven accountantsverklaringen bij de door de gemeente opgestelde verantwoordingen voor rijkssubsidies.

1.3 De betekenis van het toezicht voor de gemeenteraad

De gemeenteraad is voor haar controlerende taak op het financiële beheer door het college van burgemeester en wethouders in belangrijke mate afhankelijk van de accountantsverslagen van ACAM.⁴ Deze verslagen geven enerzijds het accountantsoordeel weer over de jaarrekening en anderzijds geeft het inzicht in de bevindingen die ACAM heeft over het betreffende onderdeel van de gemeente.

Het onderzoek van de rekenkamer levert informatie op over het onafhankelijk en deskundig optreden van ACAM en over de opzet en het functioneren van het kwaliteitsbewakingssysteem bij ACAM. Met dit onderzoek ontvangt de gemeenteraad informatie over of:

- ACAM haar organisatie zodanig heeft ingericht dat een kwalitatieve goede controle is gewaarborgd en dat haar onafhankelijkheid en deskundigheid niet in gevaar komt;
- de controledossiers van ACAM voldoende controle-informatie bevatten om de strekking van de afgegeven accountantsverklaringen te onderbouwen.

Volgens de controleverordening heeft het Audit Committee de taak om ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole periodiek te overleggen met ACAM.⁵ Dit rapport van de rekenkamer kan het Audit Committee ondersteunen bij het uitoefenen van haar taak.

1.4 Reikwijdte van het toezicht door de rekenkamer

Zoals hiervoor vermeld is het toezicht van de rekenkamer gericht op het kwaliteitsbeheersingssysteem en de controleaanpak bij de zogenaamde wettelijke controles. De rekenkamer heeft geen onderzoek gedaan naar andere aspecten van de bedrijfsvoering bij ACAM. De conclusies en aanbevelingen van de rekenkamer hebben derhalve alleen betrekking op het kwaliteitsbeheersingssysteem en de controleaanpak bij de wettelijke controles.

Om de reikwijdte van ons toezicht te kunnen duiden is tevens van belang inzicht te geven in de betekenis van een jaarrekeningcontrole door een accountant. In het kort kan dit als volgt worden geschetst.

- De jaarrekeningcontrole mondt uit in een accountantsverklaring over het getrouwe beeld van de jaarrekening als geheel. Hij doet derhalve geen uitspraken over specifieke posten in de jaarrekening.
- Bij jaarrekeningen waarvoor het besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) van toepassing is, controleert de accountant ook de financiële rechtmatigheid van de posten in de jaarrekening. De wet- en regelgeving die hij daarbij betreft, wordt jaarlijks door de gemeenteraad bepaald via het vaststellen van de zogenaamde rechtmatigheidsmatrix. De controle op de rechtmatigheid vindt veelal niet integraal, maar steekproefsgewijze plaats.
- De jaarrekeningcontrole is *niet* gericht op het vaststellen van de juistheid en de volledigheid van niet-financiële informatie in het jaarverslag. Ook de doelmatigheid van de bedrijfsvoering van de betreffende instelling is geen onderwerp van de jaarrekeningcontrole.
- Het college van burgemeester en wethouders, de dagelijkse besturen van de stadsdelen en de directeuren van de gemeentelijke diensten en bedrijven zijn verantwoordelijk voor het opstellen van de jaarrekeningen. De jaarrekeningen kunnen voor wat de inrichting en de opbouw, het aantal reserves en voorzieningen en de hoogte van de afschrijvingen van elkaar afwijken. Wanneer dit zich voordoet komt dit over het algemeen omdat de bestuurders keuzen hebben gemaakt binnen de voorgeschreven verslaggevingvoorschriften. Voor accountants zijn deze keuzen uitgangspunt bij hun controle.

1.5 Voorbereiden en uitvoeren toezicht door de rekenkamer

Ter voorbereiding op haar toezichthoudende taak heeft de rekenkamer de relevante wet- en regelgeving⁶ bestudeerd en overlegd met onder andere het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, het Ministerie van Financiën, de AFM en vertegenwoordigers van het NIVRA. Tevens hebben wij overlegd met de rekenkamers van Rotterdam en Utrecht en de rekenkamercommissie van de gemeente Den Haag.

De Rekenkamer Amsterdam heeft bij de toezichtstaak zoveel mogelijk de benaderingswijze en criteria van de AFM gehanteerd. Dit houdt in dat de rekenkamer de relevante wet- en regelgeving heeft bestudeerd. Om voor de start van het onderzoek inzicht te krijgen in het kwaliteitssysteem en de organisatie van ACAM, heeft ACAM op ons verzoek het formulier ‘inventarisatie naleving Wta’ ingevuld.⁷

Het toezicht van de rekenkamer richt zich op de accountantorganisatie en niet op individuele controles en accountants. De rekenkamer doet daarom in dit onderzoek geen uitspraken over het functioneren van individuele accountants. De rekenkamer toetst of ACAM voldoet aan de eisen die de Wta stelt. Om de toezichttaak zo efficiënt mogelijk uit te voeren, neemt de rekenkamer ook kennis van de reviewrapporten die door anderen zijn uitgebracht.

Daarnaast heeft de rekenkamer gesprekken gevoerd met de directeur, het lid van het managementteam dat tevens manager Productontwikkeling en Kwaliteitsbeheersing is, de compliance officer, de quality officer en enkele accountants van ACAM. Van deze gesprekken zijn verslagen gemaakt en deze verslagen zijn afgestemd met de gesprekspartners.

Bij de uitvoering van onze toezichtstaak hebben wij verder de (beleid)stukken van ACAM doorgenomen met betrekking tot het systeem van kwaliteitsbeheersing en de controleaanpak. Om ook vast te stellen dat de in- en externe regelgeving door de organisatie wordt nageleefd zijn tevens controledossiers onderzocht. Hierbij hebben wij onder meer de controle-informatie beoordeeld en zijn we nagegaan of de bevindingen uit de controle en het oordeelsvormingsproces de strekking van de accountantsverklaring onderbouwen. Bovendien heeft de rekenkamer de betrouwbaarheid van de (mede-)beleidsbepalers⁸ van ACAM getoetst met behulp van het wettelijk voorgeschreven betrouwbaarheidsonderzoek⁹.

Met deze werkwijze is ACAM zoveel mogelijk op een zelfde wijze getoetst als de private accountantskantoren door de AFM.

Dit rapport is voor hoor en wederhoor voorgelegd aan de directeur van ACAM.

1.6 Doorlopend toezicht door de rekenkamer

Met dit onderzoek heeft de rekenkamer voor de eerste keer vastgesteld of ACAM voldoet aan de eisen die de Wta stelt. Het toezicht van de rekenkamer is een permanente taak, het toezicht van de rekenkamer zal daarom doorlopend zijn.

Ten behoeve van het doorlopend toezicht zal de rekenkamer ACAM vragen om jaarlijks een self-assessment uit te voeren. Jaarlijks zal de rekenkamer de uitkomsten van de self-assessment met ACAM bespreken. De rekenkamer zal bij normaal functioneren van ACAM gemiddeld eens in de drie jaar tevens dossieronderzoeken uitvoeren¹⁰. Wanneer de rekenkamer signalen ontvangt dat ACAM niet voldoet aan de wettelijke eisen, dan zal zij met een verhoogde frequentie (gerichte) onderzoeken uitvoeren.

1.7 Leeswijzer

In hoofdstuk 2 beantwoorden wij de vraag of ACAM voldoet aan de vereisten uit de Wta. Daar waar wij verbeterpunten zien doen wij aanbevelingen aan ACAM.

In hoofdstuk 3 beantwoorden wij voor de gemeenteraad de volgende vragen:

- Heeft ACAM haar organisatie zodanig ingericht dat een kwalitatieve goede controle mogelijk is, waarbij haar onafhankelijk en deskundigheid niet in gevaar komt?
- Bevatten de controledossiers voldoende controle-informatie om de strekking van de afgegeven accountantsverklaring te onderbouwen?

2 Naleving Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)

Op grond van de Wta is de accountantsorganisatie ACAM verplicht om de deskundigheid en het onafhankelijk optreden te waarborgen. Om vast te stellen of ACAM aan de wettelijke verplichtingen voldoet, hebben wij vijf thema's onderzocht:

- aansturing van de accountantsorganisatie (§ 2.1)
- stelsel van kwaliteitsbeheersing (§ 2.2)
- borgen van wijzigingen in wet- en regelgeving (§ 2.3)
- zorgplicht ACAM (§ 2.4)
- vereisten controledossier (§ 2.5)

Per thema geven wij allereerst in hoofdlijnen aan wat de wettelijke normen zijn. Daarna stellen wij vast in hoeverre ACAM aan deze normen voldoet. Indien van toepassing geven wij daarna aan welke verbeterpunten wij nog zien. Wij sluiten elke paragraaf af met conclusies en aanbevelingen.

2.1 Aansturing van de accountantsorganisatie

2.1.1 Normen

De Wta stelt eisen aan betrouwbaarheid, deskundigheid en vakbekwaamheid aan degene die het beleid bepalen binnen de accountantsorganisatie. Tevens mag de zeggenschapsverhouding tussen de gemeente en ACAM geen belemmering vormen voor het toezicht van de rekenkamer.

2.1.2 Bevindingen

De gemeenteraad heeft voor de controle van de jaarrekening en de taken van ACAM twee verordeningen vastgesteld. De verordening op Accountancy en Consultancy Amsterdam, die in werking is getreden op 15 november 1995 en de Controleverordening gemeente Amsterdam die in werking is getreden op 1 januari 2004. Uit deze verordeningen volgt dat:

- De directeur van ACAM wordt benoemd door de gemeenteraad.
- De controle van de jaarrekening van de gemeente voor onbepaalde tijd is opgedragen aan de directeur van ACAM.
- ACAM opdrachten uitvoert in opdracht van de gemeenteraad, de stadsdeelraden, het college van burgemeester en wethouders, het dagelijks bestuur van de stadsdelen en andere organisaties.

Voor de bedrijfsvoering valt ACAM onder de verantwoordelijkheid van het college van burgemeester en wethouders.¹¹ De accountantscontrole van de gemeentelijke jaarrekening vindt plaats in opdracht van de gemeenteraad.

Om de onafhankelijkheid van de controlerend accountant te waarborgen is in de Wta de eis opgenomen dat een accountant maximaal zeven jaar dezelfde jaarrekening controleert.¹² Inmiddels heeft de directeur van ACAM de gemeentelijke jaarrekening

meer dan zeven jaar gecontroleerd en voorzien van een accountantsverklaring. Hij heeft daarmee uitvoering gegeven aan de gemeentelijke verordeningen, maar handelt daarmee niet in overeenstemming met de Wta. De rekenkamer heeft vastgesteld dat:

- De directeur van ACAM eindverantwoordelijk is voor de controle van de gemeentelijke jaarrekening en de accountantsverklaring ondertekent;
- De directeur betrokken is bij de controle en zelfstandig zijn oordeel vormt. De dagelijkse leiding van de controle heeft hij gedelegeerd aan een andere accountant binnen ACAM.
- ACAM het beleid heeft om de accountant die belast is met de dagelijkse leiding ten minste eens in de zeven jaar te wisselen. Dit beleid wordt ook toegepast.

Positief

Verder heeft de rekenkamer op basis van het uitgevoerde onderzoek nog het volgende geconstateerd:

- Het betrouwbaarheidsonderzoek van de (mede-)beleidsbepalers levert geen bezwaren op, zodat deze functionarissen als beleidsbepalers mogen optreden.
- De (mede-)beleidsbepalers binnen ACAM die tevens accountant zijn, zijn deskundig ten aanzien van het stelsel van kwaliteitsbeheersing en houden zich aan de regels voor vakbekwaamheid.
- De verantwoordelijkheden van en de verdeling tussen de (mede-)beleidsbepalers is duidelijk.
- ACAM heeft specifiek beleid ontwikkeld voor het accepteren van opdrachten opdat haar onafhankelijke positie gewaarborgd blijft.
- De rolverdeling tussen de gemeenteraad, de Audit Committee, het college van burgemeester en wethouders en ACAM levert geen beperkingen op voor het toezicht van de rekenkamer¹³.

Overige opmerkingen

Onder meer vanwege de verzelfstandiging van het openbaar onderwijs neemt het aantal controleopdrachten af. Om de omvang van haar organisatie op peil te houden is ACAM zich aan het herpositioneren. ACAM gaat zich mogelijk meer dan in het verleden richten op andere werkzaamheden dan jaarrekeningcontroles. Vanuit de Wta is het van belang dat deze nieuwe activiteiten niet conflicteren met de onafhankelijke positie van ACAM die nodig is voor de jaarrekeningcontroles.

2.1.3 Conclusie

De beleidsbepalers van ACAM voldoen aan de wettelijke eisen van betrouwbaarheid, deskundigheid en vakbekwaamheid. De rolverdeling tussen de gemeenteraad, het Audit Committee, het college van burgemeester en wethouders en ACAM levert geen beperkingen op voor het toezicht door de rekenkamer.

2.2 Stelsel van kwaliteitsbeheersing

2.2.1 Normen

De wetgever schrijft voor dat de accountantsorganisatie beschikt over een stelsel van kwaliteitsbeheersing en dat dit stelsel zodanig is ingericht dat een wettelijke controle altijd plaatsvindt onder de verantwoordelijkheid van een externe accountant. Daarnaast geldt een geheimhoudingsverplichting en moet de accountantsorganisatie maatregelen treffen om haar onafhankelijkheid te waarborgen. In de wet is verder het voorschrift opgenomen voor het creëren en in stand houden van een beheerste en integere bedrijfsvoering.

2.2.2 Bevindingen

Positief

Vastlegging en uitvoering kwaliteitsbeheersingssysteem

De rekenkamer heeft vastgesteld dat ACAM de door de wetgever vermelde aspecten voor het stelsel van kwaliteitsbeheersing schriftelijk heeft vastgelegd. Het stelsel van kwaliteitsbeheersing omvat onder meer de *Nota Kwaliteitsbeleid en Kwaliteitsbeheersing*, nadere procedures, standaarden en het gebruik van het elektronische controledossier. ACAM heeft met dit geheel onder meer de volgende wettelijke onderwerpen nader uitgewerkt:

- Inrichtingsvereisten voor de uitoefening van een beheerste en integere bedrijfsvoering.
- De voorwaarden waaronder ACAM een opdracht mag aanvaarden, continueren of juist moet beëindigen.
- De voorwaarden waaronder de controle mag worden uitgevoerd en door welke externe accountant.
- Maatregelen die de onafhankelijke positie van ACAM en haar medewerkers waarborgen ten opzicht van de gecontroleerde.
- Geheimhouden van gegevens met een vertrouwelijk karakter.
- De wijze waarop de compliance officer van ACAM de naleving van het stelsel van kwaliteitsbeheersing waarborgt.
- De (verplichte) interne kwaliteitsbeoordeling voordat de accountantsverklaring mag worden afgegeven door de interne quality officer.
- Het voeren van een toegankelijke en actuele cliëntadministratie.
- De inrichtingseisen voor controledossiers, waaronder de voorgeschreven documenten en archiveringseisen.
- De klachten- en klokkenluiderregeling.

De rekenkamer heeft verder vastgesteld dat de compliance officer systematisch onderzoek doet naar het functioneren van het kwaliteitsbeheersingssysteem op organisatieniveau. De quality officer voert de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen op dossierniveau uit. ACAM heeft voor beide onderzoeken regels vastgesteld, waaruit de toe te passen omvang en reikwijdte blijkt. Het managementteam bespreekt de bevindingen van de compliance officer en quality officer. Dit leidt tot aanpassingen in het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Verder heeft de rekenkamer vastgesteld dat de

medewerkers worden geïnformeerd over de uitkomsten van de interne onderzoeken en de besluiten om procedures ten aanzien van de kwaliteitsbeheersing en de controleaanpak aan te passen. Bovendien zijn de resultaten van de kwaliteitsbeoordeling een onderdeel van het beoordelingsgesprek van de accountants.

Transparantieverlag

De rekenkamer heeft verder vastgesteld dat ACAM het wettelijke voorgeschreven transparantieverlag op haar internetsite heeft gepubliceerd. Dit verslag bevat onder meer:

- een beschrijving op hoofdlijnen van haar stelsel van kwaliteitsbeheersing en een verklaring van de personen die haar dagelijks beleid bepalen dat dit stelsel al dan niet doeltreffend functioneert;
- een lijst van de organisaties van openbaar belang waarbij in het desbetreffende boekjaar een wettelijke controle is verricht;
- een verklaring die bevestigt dat intern toezicht op de naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften is uitgevoerd;
- een verklaring over het beleid dat door de accountantsorganisatie wordt gevoerd inzake het op een gestructureerde manier onderhouden van de basiskennis van haar medewerkers en het bijhouden van ontwikkelingen op hun vakgebied;
- de omzet van de accountantsorganisatie verdeeld in omzet voor wettelijke controles en voor overige dienstverlening;
- informatie over de grondslag voor de beloning van de externe accountants.

ACAM meldt in het transparantieverlag dat haar totale omzet in 2007 € 8,5 miljoen bedraagt. Hiervan zou € 6,0 miljoen betrekking hebben op wettelijke controles. Uit de cliëntenadministratie van ACAM blijkt dat dit € 4,7 miljoen moet zijn. Het resterende deel heeft betrekking op niet-wettelijke controles en overige dienstverlening.

Klachten- en klokkenluidersregeling

De Wta maakt onderscheid tussen een klachten- en klokkenluidersregeling. Met de klachtenregeling worden ingediende klachten over de uitvoering van de wettelijke controles afgehandeld. Met de klokkenluidersregeling wordt zowel aan medewerkers van ACAM als personen van buiten ACAM de mogelijkheid geboden om onregelmatigheden¹⁴ aan de orde te stellen. ACAM heeft ervoor gekozen om beide regelingen te combineren en deze regeling als ‘klachtenregeling’ te publiceren. Positief is dat ACAM, door het combineren van beide regelingen, ook klachten in behandeling neemt die geen betrekking hebben op de wettelijke controle. ACAM heeft over 2007 en 2008 geen klachten ontvangen.

Verbeterpunten

Vastlegging en uitvoering kwaliteitsbeheersingssysteem

Ten aanzien van het systeem en de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen zijn nog verbeteringen te realiseren.

- De quality officer toetst voor afgifte van de accountantsverklaring de kwaliteit van het controledossier. De accountant moet eventuele geconstateerde tekortkomingen

corrigeren en dit herstel documenteren. Uit onze dossiercontrole blijkt dat bij één controledossier deze documentatie ontbreekt, waardoor niet is vast te stellen of herstel heeft plaatsgevonden.

- Het begrippenkader dat de quality officer hanteert om gesignaleerde tekortkomingen te benoemen is niet eenduidig. Hierdoor is onvoldoende helder of de geconstateerde tekortkoming gecorrigeerd moet worden of als aandachtspunt voor het volgende controlejaar moet worden meegenomen.
- De interne procedure schrijft voor dat de quality officer nagaat of herstel heeft plaatsgevonden, maar geeft niet aan op welk moment deze toets moet plaatsvinden. Begin september 2008 heeft de quality officer van het merendeel van de dossiers nog niet vastgesteld of herstel heeft plaatsgevonden.

2.2.3 Conclusie

De rekenkamer concludeert dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing bij ACAM in opzet op hoofdlijnen aan de wettelijk daaraan te stellen eisen voldoet. ACAM heeft de afgelopen jaren het kwaliteitsbeleid aangepast aan de Wta. De rekenkamer ziet als verbeterpunten dat ACAM de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling voorafgaand en na het afgeven van de accountantsverklaring verbetert.

2.2.4 Aanbevelingen

Scherp de procedure voor opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling op de volgende punten aan:

- maak duidelijk welke bewoording de quality officer gebruikt als een gesignaleerde tekortkoming gecorrigeerd moet worden;
- maak duidelijk wanneer de quality officer vast moet stellen of herstel heeft plaatsgevonden.

2.3 Borgen wijzigingen in wet- en regelgeving

2.3.1 Normen

ACAM dient te voldoen aan alle relevante wet- en regelgeving. Hiertoe zal zij moeten waarborgen dat alle wijzigingen in de wet- en regelgeving die van belang zijn voor de controlepraktijk worden gesignaleerd en worden opgenomen in:

- het stelsel van kwaliteitsbeheersing
- de controleaanpak
- de financiële rechtmatigheidscontrole

2.3.2 Bevindingen

Positief

Database met wet- en regelgeving

ACAM ontwikkelt een centrale database waarin alle (actuele) wet- en regelgeving zal worden opgenomen. Met deze database wil ACAM tevens inzichtelijk maken welke consequenties de wet- en regelgeving heeft op het stelsel van kwaliteitsbeheersing, de controleaanpak en de financiële rechtmatigheidscontrole.

Aanpassen stelsel van kwaliteitsbeheersing en de controleaanpak aan de regelgeving

ACAM heeft procedures om er voor te zorgen dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing en de controleaanpak worden aangepast aan relevante wijzigingen in wet- en regelgeving.

De commissie vaktechniek (CoVa) van ACAM signaleert de wijzigingen in wet- en regelgeving. De CoVa gaat na of deze wijzigingen van invloed zijn op de controleaanpak. De manager productontwikkeling en kwaliteitsbeheersing (manager PK) stelt vast of de wijzigingen consequenties hebben voor het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Zowel de CoVA als de manager PK adviseren het managementteam van ACAM of de wijzigingen in wet- en regelgeving tot aanpassing moet leiden van de controleaanpak en het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Het managementteam ACAM beslist uiteindelijk of de aanpassingen worden doorgevoerd en op welke wijze de aanpassingen met de organisatie worden gecommuniceerd. De rekenkamer heeft vastgesteld dat de voorgeschreven procedures ook worden toegepast.

Financiële rechtmatigheidsmatrix aanpassen aan de wet- en regelgeving

De directie Juridische zaken van de Bestuursdienst Amsterdam heeft tot taak jaarlijks de wet- en regelgeving voor de financiële rechtmatigheidscontrole in een geactualiseerde rechtmatigheidsmatrix vast te leggen. ACAM beoordeelt de volledigheid van de matrix en brengt hierover samen met JZ een advies uit aan de Audit Committee. De rechtmatigheidsmatrix wordt tezamen met het Programma van Eisen voor de Accountantscontrole jaarlijks door de gemeenteraad vastgesteld. In jaarlijks wisselende teams stellen medewerkers van ACAM vast wat de consequenties van de gewijzigde rechtmatigheidsmatrix zijn voor de controle. De rekenkamer heeft vastgesteld dat de relevante wet- en regelgeving uit de rechtmatigheidsmatrix als werkstap in het controledossiers is opgenomen.

De rekenkamer heeft geconstateerd dat de rechtmatigheidsmatrix 2008 die in 2007 is vastgesteld niet alle relevante regelgeving bevat voor 2008.¹⁵ JZ en ACAM hebben de matrix 2008 geactualiseerd en de rekenkamer heeft vastgesteld dat de geactualiseerde matrix nu wel de ontbrekende regelgevingen bevat. Naar verwachting zal de gemeenteraad eind december 2008 een besluit nemen over deze geactualiseerde rechtmatigheidsmatrix. ACAM zal dan bij de jaarrekeningcontrole 2008 deze geactualiseerde matrix als uitgangspunt nemen.

Verbeterpunten

Controleaanpak

Bij het uitvoeren van de controlewerkzaamheden zijn accountants gehouden om de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden (NV COS) van hun beroepsorganisatie na te leven. De CoVa vertaalt deze voorschriften in procedures en werkstappen. De rekenkamer constateert dat NV COS nog niet volledig is meegenomen in de procedures en werkstappen voor het controlejaar 2007, waardoor accountants in de praktijk niet in lijn handelden met de NV COS. Twee voorbeelden:

- De verantwoordelijken voor het opstellen van een jaarrekening dienen schriftelijk aan de accountant te verklaren dat zij alle hun bekende informatie van belang voor de controle van de accountant hebben verstrekt¹⁶. De verklaring wordt ook wel een LOR (Letter Of Representation) genoemd. In de werkstap ‘mededelingen van de leiding’ is niet voorschreven op welk moment de accountant de LOR bij de cliënt moet opvragen en wanneer de LOR gedateerd moet zijn. Volgens de voorschriften moet de LOR gedateerd zijn vlak voor de datum van afgifte van de accountantsverklaring. ACAM heeft de werkstap voor de controle 2008 op dit punt aangepast.
- In de werkstap ‘accountantsverklaring’ is niet voorgeschreven op welke datum de accountantsverklaring moet worden gedateerd. De NV COS schrijft voor dat de accountantsverklaring pas mag worden gedateerd nadat alle controle-informatie is verkregen, inclusief de bevestiging bij de jaarrekening en de accountant zijn oordeel heeft kunnen vormen. In de praktijk hebben wij waargenomen dat een accountantsverklaring al was voorzien van een datum, terwijl het oordeel nadien is gewijzigd, als gevolg van nieuwe controle-informatie. ACAM heeft de werkstap voor de controle 2008 op dit punt aangepast.

Overige opmerkingen

Informatie over integriteitschendingen

Om integriteitschendingen inclusief fraude vast te stellen heeft ACAM met de controlecliënt procedurele afspraken gemaakt dat zij bij Bureau Integriteit Amsterdam (BIA) informatie mag opvragen over integriteitschendingen bij de controlecliënt. De rekenkamer vindt deze procedure positief, maar constateert tevens dat bij een aantal controles deze informatie bij BIA niet is opgevraagd. De accountants van deze controles zijn van mening dat het opvragen van informatie bij de leiding van de controlecliënt afdoende doeltreffend is.

Opname van de accountantsverklaring in de jaarrekening

De rekenkamer constateert dat de gemeente, de diensten, de stadsdelen of bedrijven de door ACAM afgegeven accountantsverklaring veelal niet in hun jaarrekening opnemen. ACAM neemt daarom de tekst van de accountantsverklaring standaard op in het accountantsverslag. De accountantsverklaring neemt in waarde toe als deze ook wordt opgenomen in de jaarrekening, zodat in één oogopslag duidelijk is dat ACAM de betreffende jaarrekening heeft gecontroleerd en wat het oordeel van ACAM is.

2.3.3 Conclusie

In opzet heeft ACAM toereikende waarborgen getroffen dat wijzigingen in wet- en regelgeving leiden tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing, de controleaanpak en de rechtmatigheidmatrix.

2.3.4 Aanbevelingen

Naar aanleiding van de toets op de borging van de wet- en regelgeving door ACAM komt de rekenkamer tot twee aanbevelingen:

- Evalueer de effectiviteit van het opvragen van informatie over integriteit-schendingen bij BIA.
- Bevorder het opnemen van de accountantsverklaring in de gecontroleerde jaarrekeningen.

2.4 Zorgplicht ACAM

2.4.1 Normen

Uit de Wta volgt dat ACAM als accountantsorganisatie er voor moet zorgen dat haar controlerende accountants voldoen aan de eisen van vakbekwaamheid, objectiviteit, integriteit, onafhankelijkheid, geheimhouding. Tevens moet ACAM vaststellen dat de accountant is ingeschreven bij het NIVRA en dat de accountant de accountantsverklaring ondertekent op eigen naam. Wanneer de accountant betrokken wordt in een tuchtrechtsgeding meldt de accountant dit aan de betrokken controlecliënten.

2.4.2 Bevindingen

Positief

- ACAM heeft binnen het stelsel van kwaliteitsbeheersing maatregelen getroffen om de vakbekwaamheid, objectiviteit, integriteit en onafhankelijkheid en geheimhouding te waarborgen. Eén van de maatregelen is het jaarlijks laten opstellen en ondertekenen van een onafhankelijkheidsverklaring. Tevens wordt jaarlijks geïnventariseerd of de accountants voldoen aan de verplichting van permanente educatie. Daarnaast verzorgt ACAM ook opleidingen en integriteitstrainingen voor accountants en overige medewerkers.
- De accountants zijn ingeschreven bij het NIVRA.
- De rekenkamer constateert dat accountantsverklaringen ondertekend zijn door de controlerend accountant.
- ACAM beschikt over een procedure voor het afhandelen van tuchtrechtgedingen. Het melden van het geding bij de klant, Audit Committee en de toezichthouder maakt daarvan onderdeel uit.

Verbeterpunten

De rekenkamer ziet op dit punt geen verbeterpunten.

2.4.3 Conclusie

ACAM vervult haar zorgplicht afdoende. Concreet betekent dit dat zij maatregelen heeft getroffen die er voor moeten zorgen dat haar controlerende accountants voldoen aan de eisen van vakbekwaamheid, objectiviteit, integriteit, onafhankelijkheid, geheimhouding. Alle accountant zijn ingeschreven bij het NIVRA en de accountants hebben de accountantsverklaringen met eigen naam ondertekend. Wanneer de accountant betrokken is in een tuchtrechtsgeding dient dit te worden gemeld bij de betrokken controlecliënten, het Audit Committee en de toezichthouder.

2.5 Vereisten controledossier

2.5.1 Normen

De wet stelt eisen aan de inhoud van het controledossier. ACAM heeft deze eisen voor het controledossier verder geconcretiseerd in een standaard dossierindeling en een aantal sjablonen voor het vastleggen van controlewerkzaamheden. Om vast te stellen of ACAM in de controlepraktijk de wettelijke en interne regelgeving naleeft heeft de rekenkamer zes controledossiers hierop getoetst.¹⁷ Bij de selectie van dossiers is rekening gehouden met verschil in omvang van de wettelijke controles. Bovendien hebben wij de dossiers zodanig geselecteerd dat 6 verschillende accountants van ACAM die verantwoordelijk zijn voor de jaarrekeningcontrole in het onderzoek zijn betrokken¹⁸. In tabel 2.1 zijn onze bevindingen ten aanzien van negen aspecten samengevat.

2.5.2 Bevindingen

Tabel 2.1 – Toetsaspecten controledossiers

Toetsaspect rekenkamer	voldoet	voldoet niet	n.v.t.
Self assessment externe accountant	5		1
Kwaliteitsbeoordeling door de quality officer	5		1
Herstel uitgevoerd door externe accountant, indien noodzakelijk	4	1	1
Samenhangende controleaanpak	5	1	
Onafhankelijkheid teamleden vastgesteld	6		
Bespreking frauderisico			
- met het controleteam	4	2	
- met de cliënt	5	1	
Conclusie accountantverklaring is onderbouwd met topmemo en overzicht controleverschillen	6		
BBV-checklist gebruikt	5	1	

Positief

- ACAM hanteert sinds het controlejaar 2006 een elektronisch controledossier en deze is voorzien van een gestandaardiseerde dossierindeling met een aantal gestandaardiseerde toelichtingen, controledocumenten en checklisten.
- Daar waar is voorgeschreven dat de externe accountant de kwaliteit van zijn controle zelf beoordeelt (=self assessment externe accountant), blijkt uit het dossier dat deze beoordeling ook plaatsgevonden.¹⁹ Tevens is de kwaliteitsbeoordeling door de quality officer opgenomen in de controledossiers.
- Uit de controledossiers blijkt dat bij aanvang van de controle de onafhankelijkheid van het controleteam en de continuering van de controleopdracht zijn getoetst.
- Alle dossiers bevatten door middel van een zogenaamd *topmemo* een onderbouwing van het accountantsoordeel. Dit topmemo is een samenvattende beschrijving van de aard en omvang van de uitgevoerde controlewerkzaamheden en de bevindingen daarover.
- Om achteraf te kunnen vaststellen dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing heeft gewerkt, moeten accountants hun werkzaamheden en overwegingen vastleggen. Zowel in procedures als in werkstappen wordt het belang van documenteren en dossiervastleggingen benadrukt. Ook uit de besprekingsverslagen van de controleteams blijkt dat ACAM het uitgangspunt hanteert van *niet gedocumenteerd, betekent niet gecontroleerd*.

Verbeterpunten

Hanteren structuur controledossier

ACAM heeft sinds het controlejaar 2006 het elektronische controledossier ingevoerd. Het elektronische dossier biedt de gebruiker in beginsel een vaste structuur, waardoor controle-informatie op een vaste plaats in het dossier gearchiveerd kan worden. Afhankelijk van de specifieke situatie van de cliënt kan de structuur van het dossier evenwel worden aangepast. Wij hebben geconstateerd dat van de standaard dossierindeling is afgeweken, terwijl daartoe onzes inziens geen noodzaak voor bestaat. Voor de controlemedewerkers en voor interne en externe kwaliteitsbeoordelaars werkt een afwijkende structuur inefficiënt. Bovendien bestaat het risico dat door het loslaten van de structuur voorgeschreven werkzaamheden niet of anders worden uitgevoerd.

Overwegingen in het controledossier documenteren

Ondanks dat ACAM het belang onderkent van de regel *niet gedocumenteerd, betekent niet gecontroleerd* komt het voor dat gemaakte overwegingen tijdens de controle niet in het controledossier expliciet zijn vastgelegd. Voorbeelden zijn: het ontbreken van de motivering van de omvang van de toegepaste steekproef en het niet vermelden waarom een gesignaleerd risico niet tot aanpassing van de standaard controlewerkzaamheden heeft geleid.

Samenhangende controleaanpak

Om met voldoende zekerheid een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening te kunnen geven brengt de accountant de risico's in beeld die mogelijk leiden tot onjuiste cijfers in de jaarrekening. In het controledossier dient de accountant het causale verband tussen de risicoanalyse en de controleaanpak uit een te zetten. Deze aanpak bevat tevens een beschrijving van de aard en omvang van de uit te voeren werkzaamheden. De rekenkamer constateert dat bij een dossier geen vastlegging is terug te vinden waaruit de betreffende samenhang blijkt. Wel bevat dit dossier een afzonderlijke risicoanalyse en vastleggingen van uitgevoerde werkzaamheden.

Frauderisico bespreken

Accountants moeten bij de controle aandacht hebben voor frauderisico's. Daarom zijn accountants verplicht om frauderisico's met zowel het controleteam als met de cliënt te bespreken. Bij twee van zes onderzochte controles kan uit het controledossier niet worden opgemaakt of frauderisico's in het controleteam zijn besproken. Bij één controle blijkt niet dat het frauderisico expliciet met de cliënt is besproken, terwijl dit wel had moeten.

Checklist BBV

De accountant moet bij zijn controle vaststellen dat de cliënt zijn jaarrekening heeft opgesteld in overeenstemming met de wettelijke verslaggevingvoorschriften. Voor de gemeente is het besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) het wettelijke kader. Met behulp van de voorgeschreven checklist BBV toetst de accountant of de cliënt voldoet aan de eisen uit het BBV. De rekenkamer constateert dat bij één dossier de accountant de checklist niet heeft gebruikt. Ook uit andere onderdelen van dit dossier is niet vast te stellen dat de accountant de naleving van het BBV heeft gecontroleerd.

Overige opmerkingen*Uitbrengen accountantsverslagen*

ACAM geeft in het *Verslag inzake de controle van de jaarrekening 2007 van de gemeente Amsterdam* aan dat zij voor 5 jaarrekeningen het accountantsverslag nog moet uitbrengen. De jaarrekening van Financiën 2007, waarin de treasury-activiteiten van de gemeente worden verantwoord, is medio november 2008 nog niet bij het college ingediend. De rekenkamer constateert dat ACAM daarom nog geen accountantsverslag heeft uitgebracht bij de jaarrekening van Concern Financiën 2007.

2.5.3 Conclusie

ACAM heeft maatregelen getroffen om er voor te zorgen dat de controledossiers aan de wettelijke eisen voldoen. Het elektronische controledossiers geeft accountants houvast om de wettelijke eisen na te leven. Niet alle accountants maken volledig gebruik van deze structuur. De quality officer toetst of een aantal intern voorgeschreven documenten onderdeel uitmaakt van het controledossier. De aanpak bij de wettelijke controles is mede gebaseerd op een risicoanalyse die vooraf is opgesteld. Er kan aanleiding zijn om deze controleaanpak op grond van tussentijdse controlebevindingen aan te passen. In de documenten moet de accountant zijn overwegingen vastleggen in

hoeverre de tussentijdse controlebevindingen aanleiding geven om de uitvoering van de accountantscontrole aan te passen. De rekenkamer heeft vastgesteld dat de betreffende overwegingen veelal niet in het controledossier vastliggen.

2.5.4 Aanbevelingen

Ten aanzien van het thema ‘vereisten controledossier’ heeft de rekenkamer de volgende aanbevelingen:

- Zorg dat de standaardstructuur van de elektronische controledossiers zoveel mogelijk gehandhaafd blijft. Sta afwijkingen alleen toe als daar goede argumenten voor zijn. Leg de motivering van de afwijking vast in het dossier.
- Zorg ervoor dat elk controledossier een samenhangende controleaanpak bevat.
- Leg belangrijke overwegingen en verrichte werkzaamheden vast in het controledossier.
- Documenteer afwijkingen van voorschriften, procedures en werkstappen. Laat deze afwijkingen door de quality officer bij de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling beoordelen.
- Bespreek altijd de frauderisico’s met het controleteam en met de cliënt en neem een verslag hierover op in het controledossier.
- Gebruik, bij alle organisaties die moeten voldoen aan het BBV, de checklist BBV.

3 Conclusies en aanbevelingen

De gemeenteraad heeft tot taak om controle uit te oefenen op het financiële beheer door het college van burgemeester en wethouders. Bij het uitoefenen van deze controlerende taak maakt de gemeenteraad onder meer gebruik van de accountantsverslagen van ACAM. Deze verslagen bevatten enerzijds de accountantsverklaringen van de gecontroleerde jaarrekeningen (gemeenterekening, stadsdeeljaarrekeningen en de jaarrekeningen van de diensten en bedrijven) en anderzijds geven zij inzicht in de bevindingen die ACAM heeft over de betreffende onderdelen van de gemeente.

Op grond van de gemeentewet valt vanaf 1 oktober 2006 ACAM Accountancy en Advies (ACAM) voor haar wettelijke controles onder het toezicht van de Rekenkamer Amsterdam. De rekenkamer heeft het kwaliteitsbeheersingssysteem en de controleaanpak van ACAM in opzet en werking getoetst op basis van de vereisten uit de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta). In deze wet liggen de eisen vast die ook gelden voor private accountantskantoren.

Het onderzoek van de rekenkamer levert voor de gemeenteraad informatie op over het onafhankelijk en deskundig optreden van ACAM en over de opzet en het functioneren van het kwaliteitsbeheersingssysteem bij ACAM.

3.1 Hoofdconclusie

Om vast te stellen of ACAM de Wta naleeft heeft de rekenkamer onderzoek gedaan naar de volgende vijf thema's (1) aansturing van de accountantsorganisatie, (2) stelsel van kwaliteitsbeheersing, (3) borgen van wijzigingen in wet- en regelgeving, (4) zorgplicht van ACAM en (5) vereisten controledossiers. Op basis van dit onderzoek komt de rekenkamer tot de volgende hoofdconclusies:

Aansturing van de accountantsorganisatie en zorgplicht ACAM

ACAM heeft adequate maatregelen getroffen die moeten waarborgen dat haar onafhankelijke positie en de deskundigheid niet in gevaar komt.

Stelsel van kwaliteitsbeheersing en borgen van wijzigingen in wet- en regelgeving

ACAM heeft in opzet een kwaliteitsbeheersingssysteem dat aan de minimaal daaraan te stellen wettelijke eisen voldoet en dit systeem wordt in de controlepraktijk ook toegepast.

Vereiste controledossiers

In de controledossiers is over het algemeen voldoende controle-informatie opgenomen die de strekking van de afgegeven accountantsverklaring onderbouwt.

Verbeteringen

Op twee onderdelen is het mogelijk om de organisatie van de controlepraktijk nog verder te verbeteren.

3.2 Door te voeren verbeteringen

Sinds de invoering van de Wta heeft ACAM zichtbaar gewerkt aan het verbeteren van de het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Naast de overstap naar een elektronisch controle-dossier heeft ACAM een nota kwaliteitsbeleid en kwaliteitsbeheersing opgesteld. De daarin genoemde procedures zijn door middel van instructies beschreven. Om intern vast te stellen of in overeenstemming met het kwaliteitsbeheersingssysteem wordt gewerkt zijn een compliance officer en een quality officer benoemd. De rekenkamer heeft vastgesteld dat zij hun taak overeenkomstig de vastgestelde procedure uitvoeren en hierover rapporteren aan het management. Het management past op basis van deze rapportages zo nodig de interne procedures aan en communiceert dit met de medewerkers.

De rekenkamer is van mening dat op twee onderdelen nog verbeteringen gewenst zijn.

I. Het aanscherpen procedure opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling

De interne quality officer stelt met de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen vast dat de accountant in redelijkheid tot het oordeel in de accountantsverklaring is gekomen. Wanneer de quality officer constateert dat het oordeel onvoldoende is onderbouwd, meldt hij dit aan de controlerend accountant. De accountant moet dit dan herstellen. De huidige procedure voorziet er in onvoldoende mate in dat de quality officer ook achteraf vaststelt of dit herstel is uitgevoerd.

II. Het vastleggen van werkzaamheden en overwegingen in het controledossier

Eén van de uitgangspunten voor accountantscontrole is dat de uitgevoerde werkzaamheden en de overwegingen voor de gekozen controleaanpak in het dossier worden vastgelegd. Als de uitgevoerde werkzaamheden en de afwegingen niet in het dossier zijn vastgelegd wordt ervan uitgegaan dat deze niet hebben plaatsgevonden. De rekenkamer heeft bij de dossiercontroles geconstateerd dat de dossiervastleggingen in een aantal gevallen nog kan worden verbeterd. Voorbeelden hiervan zijn:

- Een betere onderbouwing voor de omvang van de uit te voeren c.q. uitgevoerde werkzaamheden mede in relatie tot de risico's en geconstateerde leemten;
- Het motiveren waarom is afgeweken van de nadere voorschriften van accountants (NV COS), bijvoorbeeld op het punt van de datering van de accountantsverklaring en de toets op de gehanteerde verslaggevingrichtlijnen;
- Het vastleggen van de bespreking van het frauderisico in het controleteam en met de cliënt.

3.3 Aanbeveling voor de gemeenteraad

In hoofdstuk 2 van dit rapport hebben wij de aanbevelingen voor ACAM geformuleerd. Daarbij hebben wij deze aanbevelingen in de vorm van verbeterpunten voor ACAM samengevat. Gelet op de opdrachtgeversrol van de gemeenteraad voor ACAM leidt dit tot de volgende aanbeveling voor de gemeenteraad:

Laat ACAM jaarlijks, bijvoorbeeld via het wettelijk voorgeschreven transparantieverslag, rapporteren over de mate waarin zij de verbeterpunten van de rekenkamer heeft gerealiseerd en verzoek de Audit Committee dit namens de gemeenteraad te volgen.

Om de waarde van de accountantsverklaring te vergroten geven wij u daarnaast in overweging om voortaan de accountantsverklaring op te laten nemen in de gecontroleerde jaarrekening. Voor de gebruiker van de jaarrekening is het daarmee duidelijk dat ACAM die versie van de jaarrekening heeft gecontroleerd.

R a

4 Reactie ACAM en nawoord rekenkamer

Om vrijdag 5 december 2008 heeft de rekenkamer het concept van dit rapport voor wederhoor voorgelegd aan de directeur van ACAM. De directeur is daarmee in de gelegenheid gesteld om te reageren op de conclusies en aanbevelingen van de rekenkamer.

De rekenkamer heeft op 12 december 2008 de reactie van ACAM ontvangen. Deze reactie is in dit hoofdstuk opgenomen en voorzien van een nawoord van de rekenkamer.

4.1 Reactie directeur ACAM

U heeft ons gevraagd een reactie te geven op uw rapportage Wet toezicht accountantsorganisaties Toezicht op ACAM en in het bijzonder op de vraag of de aanbevelingen uit hoofdstuk 2 worden overgenomen. Graag voldoen wij aan dit verzoek.

Gezien de positieve uitkomst van uw onderzoek en hetgeen daarover in de rapportage wordt vermeld, zien wij geen aanleiding uitgebreid op de rapportage in te gaan. Wij nemen uw aanbevelingen over en zullen deze en andere opmerkingen in uw rapportage in de eerstvolgende evaluatie van het kwaliteitbeheersingssysteem in het managementteam aan de orde stellen. Naar verwachting is dat in januari 2009. De besluitvorming die daaruit volgt zal snel daarna in ons kwaliteitbeheersingssysteem worden verwerkt, uiteraard voor zover dat al niet in de tussentijd gebeurd is. Voor het overige dank ik u voor uw inzet in het onderzoek.

Uw onderzoek toont aan dat ACAM in relatief korte tijd, de WTA werd van kracht per 1 oktober 2006, in staat is geweest het huidige kwaliteitbeheersingssysteem te ontwikkelen en te implementeren én volgens dat systeem te werken. De uitkomst van uw onderzoek beschouw ik daarom ook als een compliment aan het adres van mijn medewerkers.

4.2 Nawoord Rekenkamer Amsterdam

De rekenkamer heeft kennis genomen van de positieve reactie van de directeur ACAM waarin hij meldt dat ACAM de aanbevelingen in haar kwaliteitssysteem zal verwerken.

In het kader van de Wta-taak zal de rekenkamer via het doorlopend toezicht toetsen of ACAM het kwaliteitssysteem verder verbetert en aanpast aan nieuwe eisen en ontwikkelingen. Uit het onderzoek is gebleken dat ACAM voldoet aan de huidige eisen van de Wta, maar dat dit nog niet betekent dat ACAM voldoet aan de specifieke informatiebehoefte van de gemeenteraad. De gemeenteraad kan door middel van het Programma van Eisen Accountantscontrole jaarlijks haar wensen aan ACAM kenbaar maken.

R a

Verklarende woordenlijst

ACAM	ACAM Accountancy en Advies
AFM	Autoriteit Financiële Markten
BBV	Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten
Beleidsbepaler	Degene die het dagelijks beleid bepaalt, binnen ACAM is dat de directeur
Compliance officer	Een binnen ACAM aangewezen functionaris die toezicht houdt op de naleving van de eisen van het stelsel van kwaliteitsbeheersing en hierover rapporteert aan het managementteam
Externe accountant	Die accountant die verantwoordelijk is voor de uitvoering van de wettelijke controle van de jaarrekening. De externe accountant ondertekent de accountantsverklaring met eigen naam.
KOA	Het samenwerkingsverband van Kwaliteitstoetsing Overheidsauditors
Kwaliteitsbeoordelaar	Een registeraccountant of certificeringsbevoegd Accountant-Administratieconsulent die de kwaliteitsbeoordeling uitvoert en die niet is betrokken bij de uitvoering van de wettelijke controle die hij beoordeelt.
Mede-beleidsbepalers	Degene die het dagelijks beleid mede bepalen, binnen ACAM zijn dit de overige MT-leden.
NIVRA	Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants
NOvAA	Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten
NV COS	Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden. Deze voorschriften zijn uitgegeven door het NIVRA.
OOB	In de Wta is een aantal specifieke categorieën van organisaties aangewezen als Organisatie van openbaar belang (OOB). Dit zijn organisaties die door hun omvang of functie in het maatschappelijk verkeer de belangen van grotere groepen raken. Er zijn aanvullende regels en er is intensiever toezicht voor accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichten bij OOB's.
Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling	Een beoordeling van een wettelijke controle door een kwaliteitsbeoordelaar met als doel te beoordelen of de externe accountant in redelijkheid tot het oordeel heeft kunnen komen, zoals dat blijkt uit de door hem af te geven accountantsverklaring.
Quality officer	Een binnen ACAM aangewezen functionaris die voor de afgifte van de accountantsverklaring de belangrijkste standpunten en eendoordelen van het controleteam objectief evalueert.
Rechtmatigheidsmatrix	Een volledig overzicht van de relevante wet- en regelgeving van de gemeente voor zowel de interne beheersing als de accountantscontrole.
VDA	Vereniging van Directeuren van Gemeentelijke Accountantsdiensten
Wettelijke controle	Een door de Wta als zodanig aangemerkte controle van een financiële verantwoording van een onderneming of instelling ten behoeve van het maatschappelijk verkeer. De controle van de gemeentelijke jaarrekening is een wettelijke controle.
Wta	Wet toezicht accountantsorganisaties

R a

Eindnoten

¹ De controles van diensten en bedrijven zijn in formele zin geen wettelijke controles, maar worden door ACAM wel aangemerkt als wettelijke controles. .

² Tot de verbonden partijen behoren in 2007 ook de NV Verzekeringsbedrijf Amsterdam, Het Hoogheemraadschap AGV en in 2007 het GVB.

³ Accountants zijn in Nederland vertegenwoordigd door het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA) en de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA). Omdat alle externe accountants binnen ACAM lid zijn van het NIVRA verwijzen in dit rapport alleen naar het NIVRA

⁴ Daar waar in dit rapport naar de gemeenteraad wordt verwezen, doelen wij ook op de stadsdeelraden. De bevoegdheden van de gemeenteraad zijn ruimer dan die van de stadsdeelraden. De gemeenteraad heeft op grond van artikel 156 GW een niet overdraagbare bevoegdheid om de accountant te benoemen. De gemeenteraad heeft in de Controleverordening (ex artikel 213 Gemeentewet) vastgelegd dat alle diensten en bedrijven en de stadsdelen verplicht zijn om de jaarrekening te laten controleren door ACAM. Daarnaast stelt de gemeenteraad jaarlijks een Programma van Eisen vast voor de accountantscontrole. De stadsdeelraden hebben de bevoegdheid om in aanvulling hierop het Programma van Eisen uit te breiden.

⁵ Het Audit Committee is ingesteld op grond van artikel 3 van de Controleverordening gemeente Amsterdam uit 2004. Deze commissie bestaat uit ten minste vier leden van de Rekeningencommissie, en heeft tot taak de raad te ondersteunen bij haar controlerende rol en daartoe periodiek met de accountant aan wie de accountantscontrole van de gemeente is opgedragen, overleg te plegen.

⁶ In dit rapport verwijzen wij als het gaat om wet- en regelgeving naar de Wta. In de Wta wordt verwezen naar andere wet- en regelgeving. In onze beoordeling hebben wij daarom ook de bepalingen getoetst uit het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta), Wet op de Registeraccountants (Wra), diverse verordeningen van het NIVRA, waaronder de Verordening op de Accountantsorganisaties (VAO) en de nadere voorschriften van het NIVRA, waaronder de nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS) betrokken. Tevens hebben wij bij de toetsing gebruik gemaakt van de Vergunningwijzer Wta van de AFM.

⁷ De rekenkamer heeft het standaardformulier van de AFM voor het aanvragen van een vergunning voor het verrichten van wettelijke controles aangepast en toegespitst op de situatie van ACAM.

⁸ Een (mede-) beleidsbepaler is een functionaris binnen ACAM die (mede) het dagelijks beleid van ACAM bepaalt.

⁹ De rekenkamer stelt net zo als de AFM vast of de betrouwbaarheid van diegene die ACAM heeft opgegeven als (mede-) beleidsbepalers buiten twijfel staat. Deze beoordeling doet de rekenkamer aan de hand van de door deze personen ingevulde en ondertekende formulieren “betrouwbaarheidsonderzoek (mede-)beleidsbepalers”. De rekenkamer kan de informatie die in deze formulieren zijn opgenomen toetsen aan openbare bronnen zoals het handelsregister en het Nationaal Faillissementen Registeren. Daarnaast kan de rekenkamer de betreffende persoon

vragen om een nadere toelichting op dat wat in het formulier is opgenomen of op de bevindingen naar aanleiding van de gegevenstoets.

¹⁰ Bij accountantsorganisaties, die wettelijke controles verrichten bij organisaties met een openbaar belang (OOB's), dient de AFM ingevolge artikel 48a ten minste eenmaal in de drie jaar via toetsing van een selectie van controledossiers te beoordelen of de accountantsorganisaties voldoen aan de Wta.

¹¹ Artikel 1 van de Verordening op Accountancy en Consultancy Amsterdam, 1 november 1995.

¹² De Wta maakt onderscheid tussen wettelijke controles van organisaties van openbaar belang (OOB's) en overige wettelijke controles. De eis dat een accountant maximaal zeven jaar de jaarrekening van dezelfde cliënt mag controleren geldt voor OOB-controles. Hoewel volgens de Wta de controle van de gemeentelijke jaarrekening geen OOB-controle is, maar een reguliere wettelijke controle, heeft ACAM de controle van de gemeentelijke jaarrekening intern aangemerkt als een OOB-controle en de aanvullende eisen van de Wta van toepassing verklaard op deze controle.

¹³ Voor het onafhankelijk opereren van ACAM zijn door de gemeenteraad twee verordeningen vastgesteld, te weten: Controleverordening Gemeente Amsterdam (2005) en Verordening op Accountancy en Consultancy Amsterdam (1995).

¹⁴ In de toelichting op artikel 32 van de verordening accountantsorganisaties van het NIVRA is het volgende opgenomen: 'Voorbeelden zijn klachten over onregelmatigheden in de sfeer van persoonlijke omgang, bijvoorbeeld over (seksuele) intimidatie, vernedering, discriminatie, agressie of geweld en klachten over zakelijke misstanden, bijvoorbeeld het niet naleven van de wet of gedragsregels, fraude, oplichting, het oneigenlijk gebruik van bedrijfsmiddelen of het manipuleren van informatie.'

¹⁵ Voorbeelden van verordeningen die in de primaire rechtmatigheidmatrix 2008 ontbreken zijn: Verordening op de roerende ruimtenbelastingen 2007, Bijzondere Subsidie verordening Veilig Ondernemen, Verordening VROM Starterslening Amsterdam en de Verordening WSW. Deze verordeningen zijn wel verwerkt in de geactualiseerde rechtmatigheidmatrix 2008.

¹⁶ Artikel 5 lid 2 van de controleverordening (verordening ex artikel 213 GW) verplicht de verantwoordelijken voor de samenstelling van de jaarrekening een verklaring af te geven aan de accountants, waarin is opgenomen dat zij geen informatie die van belang is voor de beoordeling van de jaarrekening hebben achtergehouden. De verklaring wordt ook wel een LOR (Letter Of Representation) genoemd.

¹⁷ ACAM heeft voor 2007 70 controles als wettelijke aangemerkt, de rekenkamer heeft 6 van deze 70 controledossiers nader onderzocht.

¹⁸ De rekenkamer heeft de controledossiers van de gemeenterekening en van de volgende vijf diensten onderzocht: DWI, Pmb, AEB, FBA en IBA

¹⁹ De quality officer van ACAM beoordeelt ieder jaar de kwaliteit van de wettelijk controles. De wettelijke controles bestaan uit de controles van de gemeenterekening, de stadsdeelrekeningen en eventuele andere wettelijke controles. Jaarlijks bepaalt ACAM van welke diensten de quality officer ook het controledossier beoordeelt voordat de accountantsverklaring wordt afgegeven. De diensten die de grootste materiële invloed hebben op de gemeenterekening worden jaarlijks geselecteerd. De overige dienstrekeningen roulerend, echter zodanig dat iedere groepsmanager en iedere dienstrekening tenminste eens per drie jaar wordt beoordeeld.

Postbus 202
1000 AE Amsterdam
telefoon 020 552 2897
fax 020 552 2943
email info@rekenkamer.amsterdam.nl

