



Verkenning AFM

Materialiteit in de controle van de jaarrekening

Publicatiedatum: 23 november 2021

Inhoudsopgave

1	Gebruikers kunnen informatie over materialiteit verdergaand gebruiken in beslissingen	3
2	De externe accountant bepaalt de materialiteit via meerdere elementen	5
2.1	De externe accountant bepaalt de materialiteit voor de jaarrekening als geheel	5
2.2	De externe accountant kan de materialiteit bijstellen	8
2.3	Niet alle informatie over materialiteit is in de controleverklaring opgenomen	8
3	Gebruikers kunnen meer inzicht verkrijgen in materialiteit	11
3.1	Gebruikers vormen een beeld van de jaarrekening	11
3.2	Gebruikers kunnen opvolging geven aan het verkregen inzicht	11
4	Beschrijving methodiek voor dit rapport	13

1 Gebruikers kunnen informatie over materialiteit verdergaand gebruiken in beslissingen

Bij het controleren van de jaarrekening van een organisatie van openbaar belang (OOB) moet de externe accountant inschatten wat de economische beslissingen van gebruikers van die jaarrekening zou kunnen beïnvloeden. Hij moet deze gehanteerde materialiteit, de wijze waarop hij deze bepaalt en de beschrijving van kwantitatieve en kwalitatieve aspecten op nemen in zijn controleverklaring.¹ De gebruikers van jaarrekeningen, zoals aandeelhouders, analisten of externe financiers², kunnen die informatie gebruiken in hun economische beslissingen.

Met dit rapport deelt de AFM haar inzichten in de toepassing van materialiteit bij wettelijke controles van OOB's door de Big 4-accountantsorganisaties (**Big4**).³ Deze inzichten bieden aanknopingspunten voor een dialoog tussen ondernemingen, rvc's en auditcommissies, gebruikers van de jaarrekening en externe accountants over de in de controle gebruikte materialiteit.

Materialiteit relevant voor economische beslissingen

Informatie is materieel indien het weglaten of het onjuist weergeven daarvan de economische beslissingen die gebruikers op basis van de jaarrekening nemen, zou kunnen beïnvloeden.⁴ Het is dus belangrijk als een gebruiker een beslissing neemt op basis van de jaarrekening van een OOB, zoals het investeren in een onderneming of het aangaan van een contract als klant of leverancier. Het door de externe accountant en de onderneming inschatten van wat gebruikers materieel zouden vinden, dient dus ook het maatschappelijk belang.

Gebruikers kunnen informatie over de gehanteerde materialiteit gebruiken om zich een beeld te vormen over de mate waarin zij de jaarrekening betrouwbaar achten. Hiermee beoordelen zij of de jaarrekening het door hen gewenste inzicht verschaft. Dit kunnen zij vervolgens gebruiken in hun economische beslissingen. Het geeft bijvoorbeeld een indicatie wat de diepgang van de uitgevoerde werkzaamheden was en geeft informatie over de grootte en de aard van gecorrigeerde fouten.

Dialoog over bepaling van materialiteit

Het voeren van een dialoog over de bepaling en beoordeling van materialiteit kan gebruikers helpen om het gewenste inzicht te verkrijgen in de jaarrekening van een OOB en kan de externe accountant helpen meer inzicht te krijgen in wat de gebruikers belangrijk vinden. Daartoe kunnen gebruikers vragen stellen aan zowel de externe accountant als de OOB. Zo kunnen zij de externe accountant bevragen over de bepaling van de materialiteit en hoe de materialiteit tot uitdrukking is gekomen in de controle, maar ook welke kwalitatieve aspecten zij daarbij in acht namen. Dat zou kunnen op de vergadering van aandeelhouders (**AVA**), een natuurlijk moment waarop gebruikers rechtstreeks contact kunnen hebben met de externe accountant en de onderneming.

¹ Nadere voorschriften controle en overige standaarden Standaard 700.29A De referenties naar Standaarden in dit rapport zijn ontleend aan de HRA 2019 <https://www.nba.nl/tools/hra-2019/>.

² Gebruikers kunnen ook sectorspecifiek zijn, zoals toezichhouders en polishouders bij verzekeraars.

³ Deloitte Accountants B.V.; Ernst & Young Accountants LLP; KPMG Accountants N.V. en PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.

⁴ Standaard 320.2.

Materialiteit bepaalt diepgang werkzaamheden accountant

Voor de externe accountant is de materialiteit mede bepalend voor de diepgang van de uit te voeren controlewerkzaamheden, voor het rapporteren aan de controlecliënt en het laten corrigeren van geconstateerde fouten. Dit relateert dus ook aan de kwaliteit van wettelijke controles. Daarmee is het relevant voor auditcommissies om te betrekken in het monitoren van de wettelijke controle en het selectieproces.

De materialiteit is zowel kwantitatief als kwalitatief en kan voor elementen van de jaarrekening verschillen, bijvoorbeeld voor specifieke transactiestromen, rekeningsaldi of toelichtingen. De externe accountant maakt bij het bepalen van materialiteit gebruik van oordeelsvorming, bijvoorbeeld bij het bepalen van de belangrijkste gebruikers en het relevante percentage van de grondslag. Het is daarom mogelijk dat verschillende accountants tot een verschillende materialiteit komen.

Achtergrond van dit rapport en leeswijzer

De Committee of European Oversight Bodies (CEAOB), het orgaan voor de Europese samenwerking op het gebied van toezicht op accountantsorganisaties, heeft een survey uitgevoerd naar de toepassing van materialiteit bij de Big4. Ook heeft de CEOOB de methodologieën van de Big4 uitgevraagd. Met de survey wil zij inzicht krijgen in de bepaling van de materialiteit. De AFM, als lid van de CEOOB, heeft de survey in 2021 uitgevoerd bij de Big4 in Nederland. Hierbij heeft de AFM informatie uit de controledossiers verzameld over de toepassing van de methodologie bij 40 wettelijke controles van jaarrekeningen van OOB's.

In dit rapport geven wij de uitkomsten uit de survey weer en geven we aan hoe gebruikers inzicht kunnen verkrijgen in de door de externe accountant in zijn wettelijke controle gehanteerde materialiteit. De survey is verkennend van aard, de AFM doet geen uitspraak over de naleving van normen op het gebied van materialiteit of de kwaliteit van de betreffende wettelijke controles.

Hoofdstuk 2 beschrijft hoe de externe accountant de materialiteit bepaalt. Hoofdstuk 3 beschrijft het inzicht dat gebruikers kunnen verkrijgen in de materialiteit die de externe accountant en de onderneming hanteren en geeft voorbeelden van vragen die de dialoog kunnen bevorderen tussen gebruikers, auditcommissies, de onderneming en de externe accountant. Tot slot is in hoofdstuk 4 de methodiek van de survey beschreven.

2 De externe accountant bepaalt de materialiteit via meerdere elementen

De controlestandaarden beschrijven dat de externe accountant de materialiteit voor de jaarrekening als geheel bepaalt door onder meer inzicht te verkrijgen in de gebruikers en vervolgens de grondslag te bepalen. De externe accountant evalueert gedurende de controle regelmatig of de gehanteerde materialiteit nog passend is. Vervolgens bepaalt hij het bedrag met behulp van een percentage. Hierbij betreft hij zowel kwalitatieve als kwantitatieve aspecten. Voorbeelden van kwalitatieve aspecten voor het bepalen van de materialiteit voor de jaarrekening als geheel zijn de sector, de kwaliteit van de interne beheersingsomgeving en of sprake is van een nieuwe controlecliënt. Ook kan de externe accountant concluderen dat specifieke jaarrekeningposten gezien de aard materieel zijn, zoals de bestuurdersbeloningen en maakt hij bij de wettelijke controle gebruik van een uitvoeringsmaterialiteit en duidelijk triviale bedragen. Daarnaast kan de externe accountant een lagere materialiteit hanteren wanneer hij fraude constateert. Het kwalitatieve aspect speelt hierbij een grote rol. Bij fraude is namelijk sprake van opzet en daarom is hier naar verwachting minder begrip voor door de gebruikers dan voor onopzettelijke fouten. De externe accountant zal dan inschatten dat naar verwachting kleinere fraudes de economische beslissingen van gebruikers beïnvloeden en dat hiervoor een lagere materialiteit passend kan zijn.

De externe accountant hanteert bij het bepalen van de materialiteit (kwantitatief) de in zijn organisatie geldende methodologie. Deze methodologieën zijn onder meer een uitwerking van de volgende beroepsstandaarden:

- Standaard 320 beschrijft het toepassen van materialiteit bij de planning en uitvoering van een controle.
- Standaard 450 verduidelijkt hoe materialiteit wordt gehanteerd bij het evalueren van het effect van geïdentificeerde afwijkingen op de controle en van eventuele niet-gecorrigeerde afwijkingen op de jaarrekening.

De AFM merkt op dat uit de survey blijkt dat er tussen de Big4 bij het bepalen van de materialiteit enkele verschillen zijn. Deze zien zowel op de methodologieën van de Big4 als op de toepassing daarvan. Elke wettelijke controle heeft specifieke kenmerken, waardoor oordeelsvorming van de externe accountant een grote rol speelt in het bepalen van de materialiteit. Dit maakt de materialiteit lastig te interpreteren voor de gebruiker. Het is daarom des te meer relevant voor gebruikers en auditcommissies om de dialoog met accountants(organisaties) verder aan te gaan over de gehanteerde materialiteit.

Paragraaf 2.1 beschrijft hoe de externe accountant de materialiteit voor de jaarrekening als geheel bepaalt. Paragraaf 2.2 gaat in op hoe de externe accountant de materialiteit kan bijstellen. Paragraaf 2.3 beschrijft de informatie die niet in de controleverklaring is opgenomen, zoals de uitvoeringsmaterialiteit en het duidelijk triviale bedrag.

2.1 De externe accountant bepaalt de materialiteit voor de jaarrekening als geheel

Materialiteit is gebaseerd op de verwachting van de gebruikers

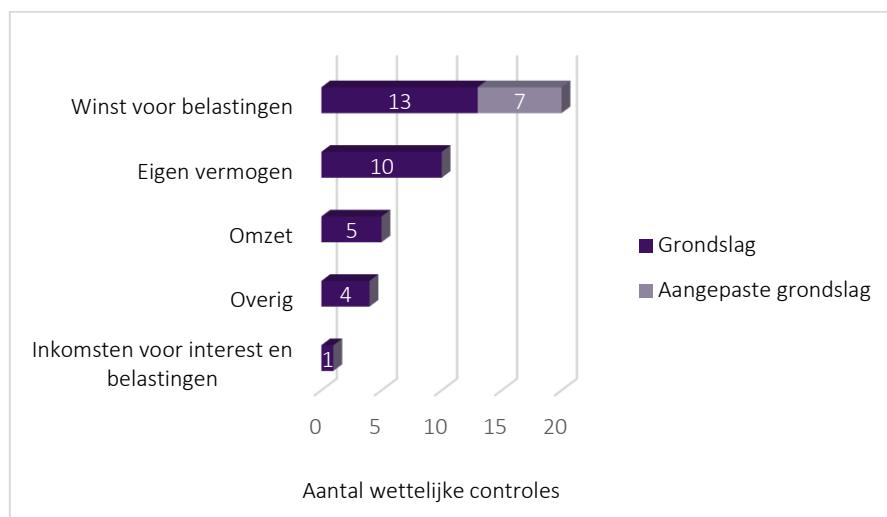
De externe accountant overweegt wie de belangrijkste gebruikers zijn en schat in wat zij materieel zouden vinden. De methodologieën van de Big4 geven richtlijnen hoe de externe accountant een inschatting kan maken van deze gebruikers en geven voorbeelden van vaak voorkomende gebruikers. Bepalende factoren zijn bijvoorbeeld of de aandelen vrij verhandelbaar zijn, of er sprake is van externe financiers en of er sprake is van een gereguleerde sector. Op basis daarvan bepaalt hij de grondslag waar hij de materialiteit op baseert en welk percentage en bedrag hij hiervoor passend acht.

Materialiteit is gebaseerd op een grondslag

De externe accountant bepaalt een grondslag die voor de gebruikers bepalend is voor het beeld van de onderneming. De grondslag is bijvoorbeeld de omzet, de winst voor belastingen of het eigen vermogen. De methodologieën van de Big4 geven richtlijnen welke grondslag het best passend is op basis van karakteristieken van de onderneming, zoals de sector, de eigendomsstructuur en of er winst wordt gemaakt. Bij het bepalen van de grondslag houdt de externe accountant ook rekening met bijvoorbeeld de aard van de onderneming en de fase in de levenscyclus van de onderneming, omdat dit van invloed kan zijn of het bedrag van de grondslag fluctueert over meerdere jaren.

De volgende grafiek geeft de gehanteerde grondslagen uit de survey weer. De winst voor belastingen is de meest gebruikte grondslag, gevolgd door het eigen vermogen. Eenmalige items kunnen een vertekend beeld geven van de winst voor belasting, bijvoorbeeld een waardevermindering (impairment van goodwill) of een reorganisatie. De externe accountant kan het daarom nodig achten een op winst voor belastingen gebaseerde grondslag bij te stellen voor deze eenmalige items (aangepaste winst voor belastingen).

Grafiek 1 Gehanteerde grondslagen in de 40 wettelijke controles betrokken in de survey



Winst voor belastingen (en varianten daarop) is de meest gebruikte grondslag. In het algemeen vinden gebruikers de winstgevendheid van de onderneming een belangrijke parameter.

Een andere grondslag dan winst voor belastingen kan beter passend zijn wanneer de onderneming verlies maakt, of wanneer er sprake is van een sterk fluctuerende winst voor belastingen. Bij verzekeraars zijn bijvoorbeeld polishouders en toezichthouders belangrijke gebruikers. In het algemeen is voor hen het eigen vermogen een belangrijke grondslag, omdat het inzicht geeft in de solvabiliteit. Het eigen vermogen heeft daarnaast een direct verband met belangrijke gegevens in de rapportages aan toezichthouders. De Big4 hebben specifieke richtlijnen voor het bepalen van de materialiteit in de controle van (zorg)verzekeraars.

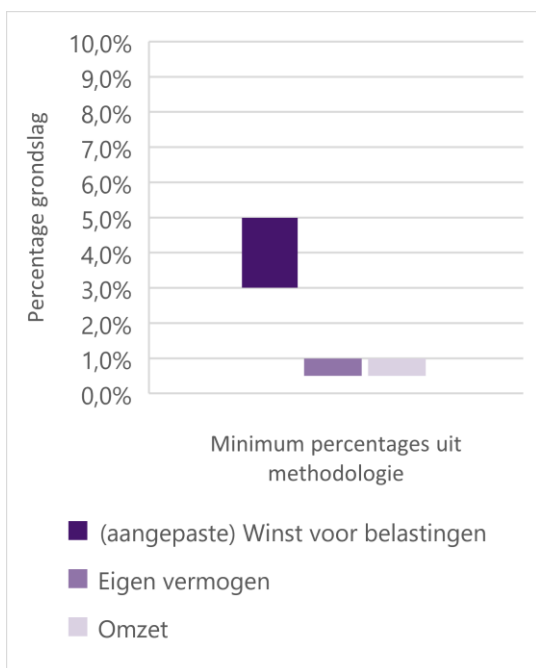
Materialiteit is een berekend percentage van de grondslag

De methodologieën van de Big4 schrijven voor met welke percentages op basis van de grondslag de materialiteit kan worden vastgesteld. Hierbij wordt veelal een bandbreedte van percentages gebruikt en de externe accountant bepaalt op basis van oordeelsvorming de positie in deze bandbreedte. Bij drie van de Big4 bepaalt de externe accountant het materialiteitsbedrag op basis van dit percentage. Bij één van de Big4 bepaalt de externe accountant het materialiteitsbedrag op basis van kwalitatieve overwegingen en toetst hij vervolgens of het bedrag en percentage binnen de bandbreedte passen. De criteria om een percentage te bepalen komen overeen tussen de Big4. Het gaat bijvoorbeeld om het soort en aantal aandeelhouders, de

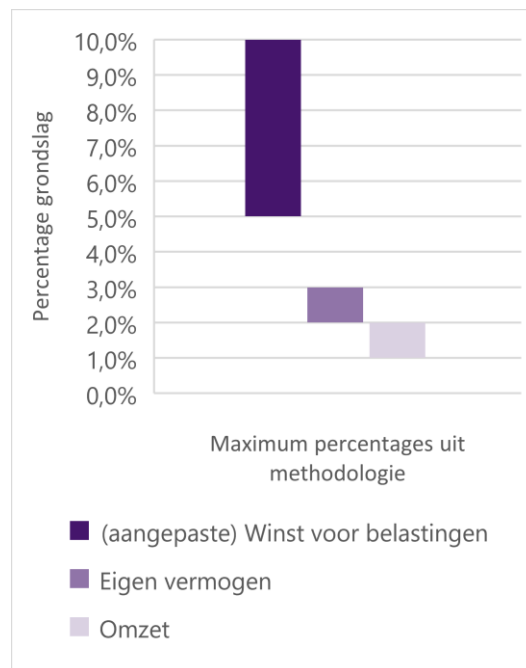
stabiliteit van de onderneming en de markt, de complexiteit van de financiële transacties en de aanwezigheid van externe financiering.

Het percentage dat gebruikt wordt voor het bepalen van de materialiteit loopt aanzienlijk uiteen in de 40 in de survey betrokken wettelijke controles. De volgende grafieken geven de minimum- en maximumpercentages uit de methodologieën van de Big4 voor de drie meest gebruikte grondslagen weer. Hieruit blijkt dat de minimale en maximale percentages verschillen per Big4. Zo blijkt bijvoorbeeld dat voor de (aangepaste) winst voor belastingen, de Big4 een minimum percentage voorschrijven tussen de 3% en 5% en een maximum percentage tussen de 5% en de 10%.

Grafiek 2 Minimumpercentages uit de methodologie

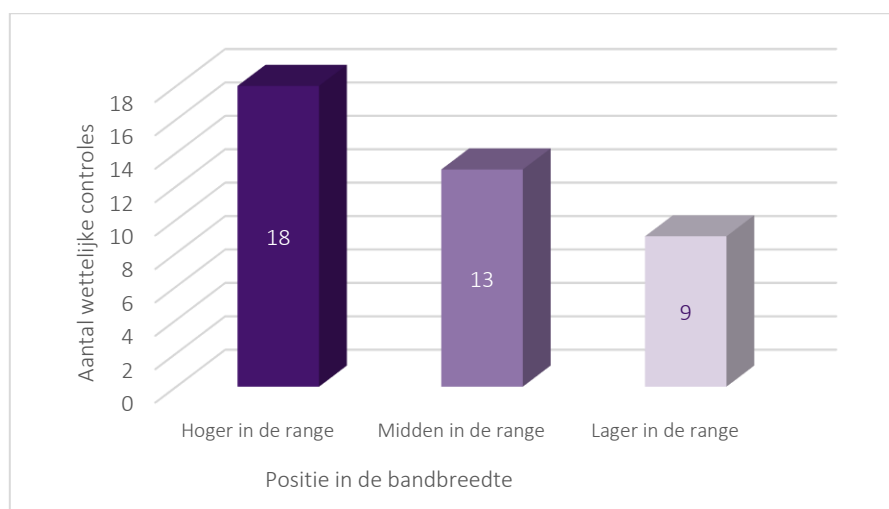


Grafiek 3 Maximumpercentages uit de methodologie



De volgende grafiek geeft de positie in de bandbreedte weer voor de in de survey betrokken wettelijke controles. ‘Hoger in de range’ geeft bijvoorbeeld aan dat de externe accountant een percentage dicht bij het maximum percentage uit de bandbreedte uit de van toepassing zijnde methodologie heeft gehanteerd. Dit is voor bijna de helft van de in de survey betrokken wettelijke controles het geval.

Grafiek 4 Uitsplitsing van de positie in de bandbreedte voor de 40 wettelijke controles betrokken in de survey



2.2 De externe accountant kan de materialiteit bijstellen

De externe accountant kan de materialiteit bijstellen. Bij twee van de Big4 kan een externe accountant een percentage hanteren buiten de bandbreedte die de methodologie van zijn organisatie voorschrijft. Ook kan hij de materialiteit bijstellen voor specifieke onderdelen van de jaarrekening, bijvoorbeeld door een materialiteit voor specifieke transactiestromen of voor reclassificatiefouten te bepalen.

Percentage hanteren buiten de bandbreedte

De methodologieën van de Big4 schrijven voor meerdere grondslagen bandbreedtes van percentages voor. Uit de survey blijkt dat bij twee wettelijke controles de externe accountant op basis van oordeelsvorming een percentage buiten de bandbreedte heeft gehanteerd. Het verschilt per Big4 of hierover verplicht geconsulteerd moet worden.

Materialiteit voor specifieke transactiestromen

De externe accountant kan een lagere materialiteit bepalen voor één of meer bijzondere transactiestromen, rekeningssaldi of toelichtingen. Hierbij spelen ook kwalitatieve aspecten een rol. Bijvoorbeeld op basis van wet- en regelgeving, de aard van de post, omdat bepaalde toelichtingen relevant zijn in een sector of omdat er aandacht op een bijzonder aspect van de entiteit ligt.⁵ Het gaat bij het bepalen van de materialiteit dus niet alleen om de omvang van mogelijke afwijkingen, maar ook om de aard. Daarom zal de externe accountant concluderen dat voor bepaalde posten kleine afwijkingen door de aard van de post materieel zijn, zoals de bestuurdersbeloningen. Het verschilt hoe dit bedrag bepaald wordt. Dit is vaak een percentage van het rekeningssaldo of een vast bedrag.

Uit de survey blijkt dat de externe accountants in de betreffende wettelijke controles de materialiteit voor specifieke transactiestromen hebben toegepast voor bestuurdersbeloningen, inclusief op aandelen gebaseerde betalingen, en bij winst per aandeel, liquide middelen en accountantskosten.

Materialiteit voor reclassificatiefouten

De externe accountant kan concluderen dat een afwijking in rubricering niet van materieel belang is in de context van de afwijkingen als geheel.⁶ Reclassificatiefouten hebben namelijk geen impact op het balanstotaal of het resultaat. Uit de survey blijkt dat in iets minder dan de helft van de in de survey betrokken wettelijke controles een specifieke materialiteit voor reclassificatiefouten is bepaald. Dit is een hoger bedrag dan de materialiteit voor de jaarrekening als geheel.

2.3 De controleverklaring bevat beperkte informatie over materialiteit

Er zijn aspecten van materialiteit die relevant kunnen zijn voor gebruikers, maar niet in de controleverklaring zijn opgenomen. Dit zijn bijvoorbeeld de uitvoeringsmaterialiteit en het bedrag waaronder afwijkingen duidelijk triviaal zijn.

De externe accountant gebruikt een uitvoeringsmaterialiteit

De uitvoeringsmaterialiteit is de daadwerkelijke materialiteit waarmee tijdens de controle door de externe accountant wordt gewerkt. De externe accountant berekent de uitvoeringsmaterialiteit als percentage van de materialiteit. Hij houdt hierbij ook rekening met wat kwalitatief van materieel belang zou kunnen zijn.

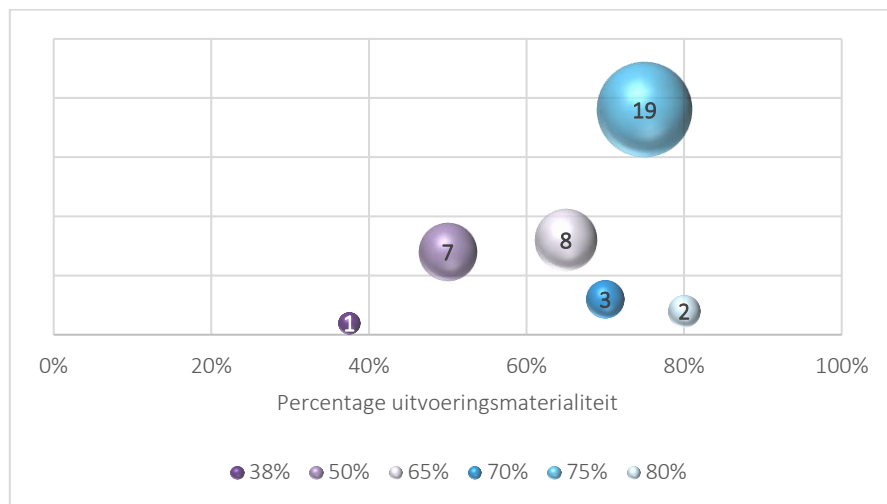
Uit de survey blijkt dat de uitvoeringsmaterialiteit tussen 37,5% en 80% ligt. Een percentage van 75% wordt het meest gebruikt, gevolgd door 65% en 50%. De volgende grafiek geeft weer hoe vaak een percentage voor

⁵ Standaard 320.10.

⁶ Standaard 450.11.

de uitvoeringsmaterialiteit voorkomt bij de 40 in de survey betrokken wettelijke controles. Hoe groter de bubbel, hoe vaker het percentage is gehanteerd. In de bubbel is tevens zichtbaar bij hoeveel wettelijke controles het specifieke percentage uitvoeringsmaterialiteit is gebruikt.

Grafiek 5 Gehanteerde uitvoeringsmaterialiteit voor de 40 in de survey betrokken wettelijke controles



Bij één Big4 is voor de wettelijke controles betrokken in de survey steeds hetzelfde percentage voor de uitvoeringsmaterialiteit toegepast en hebben de betreffende externe accountants beargumenteerd dat een ander percentage niet nodig is. Bij twee Big4 kiezen de externe accountants tussen een hoog of laag percentage. Bij één Big4 blijkt uit de survey verschillende gehanteerde percentages.

De percentages kunnen wisselen, doordat verschillende factoren invloed hebben op de uitvoeringsmaterialiteit. Uit de survey blijkt dat de externe accountant bij het bepalen van de uitvoeringsmaterialiteit onder andere de volgende factoren in aanmerking heeft genomen:

- De aard en omvang van (on)gecorrigeerde fouten in voorgaande jaren;
- De aard en omvang van bevindingen in de interne beheersmaatregelen;
- De aard en omvang van (significante) schattingsposten en accounting issues;
- De bereidheid van het management om fouten te corrigeren;
- De wisseling van senior management of belangrijke medewerkers betrokken bij de verslaggeving.

Afwijkingen kunnen duidelijk triviaal zijn

De externe accountant dient te bepalen of niet-gecorrigeerde afwijkingen, afzonderlijk of gezamenlijk, van materieel belang zijn, met uitzondering van afwijkingen die duidelijk triviaal en dus duidelijke onbeduidend zijn.⁷ Hiervoor berekent de externe accountant een bedrag dat meestal een percentage is van de materialiteit voor de jaarrekening als geheel.

Uit de survey blijkt dat voor 93% van de in de survey betrokken wettelijke controles een percentage van 5% van de materialiteit voor de jaarrekening als geheel wordt gehanteerd als grensbedrag voor de afwijkingen die duidelijk triviaal zijn. In de overige gevallen varieert dit percentage tussen de 2% en 10%. In de methodologieën van de Big4 is 5% vaak het uitgangspunt. Uit de survey blijkt dat andere factoren die de externe accountant heeft meegewogen in het bepalen van het duidelijk triviale bedrag, de (on)gecorrigeerde

⁷ Standaard 450.5.

afwijkingen in voorgaande jaren en het opdrachtrisico zijn. Ook de verwachtingen van de controlecliënt over te rapporteren afwijkingen spelen een rol bij het bepalen van het bedrag waaronder afwijkingen duidelijk triviaal zijn.

3 Gebruikers kunnen meer inzicht verkrijgen in materialiteit

In de controleverklaring van OOB's dient de externe accountant informatie op te nemen over de gehanteerde materialiteit.⁸ Gebruikers van OOB's hebben dus informatie publiekelijk beschikbaar over de wijze waarop de externe accountant zijn controlewerkzaamheden uitvoert. De gebruikers krijgen hiermee inzicht in het bedrag en een toelichting op de wijze waarop de materialiteit is bepaald. Er zijn echter aspecten die niet in de controleverklaring zijn opgenomen. De gebruikers kunnen hun eigen verwachtingen vergelijken met de materialiteit die de externe accountant hanteert in zijn controle.

Paragraaf 3.1 beschrijft de verwachting die gebruikers vormen over de materialiteit die de externe accountant hanteert. Paragraaf 3.2 beschrijft hoe gebruikers opvolging kunnen geven aan het verkregen inzicht en geeft voorbeelden van vragen die de dialoog kunnen bevorderen tussen gebruikers, auditcommissies, de onderneming en de externe accountant.

3.1 Gebruikers vormen een beeld van de jaarrekening

Gebruikers vormen een beeld van de jaarrekening op basis van wat zij materieel vinden in de jaarrekening. Informatie is materieel als het weglaten of het onjuist weergeven daarvan de beslissingen van de gebruikers zou kunnen beïnvloeden. De materialiteit is afhankelijk van de aard en omvang daarvan, beoordeeld onder de omstandigheden waaronder het weglaten of onjuist weergeven plaatsvindt. De gebruikers kunnen hun eigen verwachtingen hierbij vergelijken met de materialiteit die de externe accountant heeft gehanteerd.

De gebruikers kunnen het verkregen inzicht vergelijken met hun verwachting

Door het verkregen inzicht in de door de externe accountant gehanteerde materialiteit kunnen de gebruikers de afweging maken of deze materialiteit in lijn is met hetgeen hij verwacht. Ook krijgt hij inzicht of er jaarrekeningposten of toelichtingen zijn die hij relevant acht en die qua bedrag onder de door de externe accountant gehanteerde materialiteit vallen. Daarnaast kan hij inzicht krijgen of specifieke onderwerpen de extra aandacht hebben gekregen die hij verwacht door de accountant hierover te bevragen.

3.2 Gebruikers kunnen opvolging geven aan het verkregen inzicht

De onderneming hanteert een materialiteit voor het opstellen van de jaarrekening. Het inzicht dat de gebruikers verkrijgen in de gehanteerde materialiteit van de onderneming en de externe accountant kunnen zij gebruiken om een dialoog te starten.

De gebruikers kunnen het verkregen inzicht vergelijken met de door de onderneming toegepaste materialiteit bij het opstellen van de jaarrekening

De materialiteit is naast een begrip voor de wettelijke controle ook een begrip voor de opstellers van jaarrekening. Dit is namelijk bepalend voor het al dan niet opnemen van informatie en toelichtingen in de jaarrekening. De toepassing van een bepaling uit de International Financial Reporting Standards (IFRS) kan namelijk achterwege blijven als het resultaat van hun toepassing niet van materieel belang is.⁹ Het gaat dan bijvoorbeeld om het weglaten van een toelichting of een onjuiste toepassing van een bepaling inzake de waardering. De onderneming maakt bij het opstellen van de jaarrekening dus afwegingen op basis van materialiteit al zijn daar geen transparantie vereisten voor.

⁸ Standaard 700.29A.

⁹ International Accounting Standards 8.8.

Een dialoog over de door de onderneming gehanteerde materialiteit helpt gebruikers dit te kunnen vergelijken met hun verwachting. De gebruikers krijgen zo inzicht of de onderneming de voor hen relevante informatie heeft opgenomen in de jaarrekening of de toelichting bij de jaarrekening.

Dialoog tussen gebruikers, onderneming en externe accountant

De informatie die de gebruikers hebben verkregen kunnen zij verdergaand gebruiken door vragen te stellen bijvoorbeeld op de vergadering van aandeelhouders (AVA). Dit is een natuurlijk moment waarop veel van de gebruikers rechtstreeks contact kunnen hebben met de externe accountant en de onderneming. Auditcommissies zouden vragen kunnen stellen bij de selectie van de externe accountant.

Een dialoog tussen de externe accountant, de onderneming, auditcommissies en de gebruikers kan leiden tot een beter onderling begrip. Zo kunnen de externe accountant en de onderneming meer inzicht krijgen in wat de gebruikers belangrijk vinden. De gebruikers kunnen de externe accountant bevragen over de gehanteerde materialiteit en hoe dit tot uitdrukking is gekomen in de controlewerkzaamheden. Zij kunnen de onderneming bevragen over de materialiteit die gebruikt is bij het opstellen van de jaarrekening. Ook zouden de gebruikers de externe accountant vragen kunnen stellen over de bepaling van de materialiteit, bijvoorbeeld hoe de risicoclassificatie op opdrachtniveau is betrokken in het bepalen van de materialiteit.

De gebruikers zouden ook over specifieke onderwerpen vragen aan de externe accountant kunnen stellen op de AVA. Voorbeelden zijn de specifieke transactiestromen, rekeningsaldi of toelichtingen, significante herzieningen van grensbedragen, het bedrag dat wordt gebruikt voor het rapporteren van ongecorrigeerde verschillen aan de auditcommissie en significante kwalitatieve overwegingen.

Hieronder zijn voorbeelden van vragen opgenomen die de dialoog kunnen bevorderen tussen gebruikers, auditcommissies, de onderneming en de externe accountant.

Vragen aan de externe accountant

- Waarom is gekozen voor de grondslag zoals deze is opgenomen in de controleverklaring?
- Welke kwalitatieve aspecten zijn in acht genomen bij het bepalen van de materialiteit?
- Hoe is het opdrachtrisico betrokken bij de bepaling van de materialiteit?
- Voor welke specifieke transactiestromen, rekeningsaldi of toelichtingen is een specifieke materialiteit gehanteerd? Waarom is dit zo bepaald, en waarom voor andere posten/stromen niet?
- Welke onderdelen van de jaarrekening zijn om kwalitatieve redenen als materieel aangemerkt?
- Wat was de uitvoeringsmaterialiteit en wat is de impact daarvan op de uitvoering van de controle?
- Wat was het bedrag waaronder afwijkingen duidelijk triviaal zijn en hoe is dit bedrag vastgesteld?

Vragen aan de onderneming

- Welke materialiteit heeft de onderneming gehanteerd bij het opstellen van de jaarrekening?
- Welke kwalitatieve aspecten hebben een rol gespeeld bij het opstellen van de jaarrekening?

4 Beschrijving methodiek

De survey is opgesteld door de CEAOB en de AFM heeft de relevante informatie hiervoor verzameld. De resultaten uit de survey zijn verzameld in een standaard vragenlijst, afgestemd (feitenafstemming) met de Big4 en geanonimiseerd gedeeld met de CEAOB.

Uitkomsten gebaseerd op 40 wettelijke controles bij OOB's

We hebben met de survey informatie verzameld over de toepassing van de methodologie voor materialiteit bij 40 wettelijke controles van OOB's met boekjaar 2019. De CEAOB heeft aanwijzingen gegeven voor het aantal en de wijze van verdelen. We hebben de 40 te selecteren wettelijke controles naar rato verdeeld over de Big4 en over de categorieën beursgenoteerde ondernemingen, verzekeraars en banken. Bij banken en verzekeraars hebben we de bepaling van de materialiteit van de entiteit met een bank- of verzekeringsvergunning in de survey betrokken, omdat hiervoor in de methodologieën van de Big4 specifieke vereisten voor de bepaling van de materialiteit zijn.

De informatie is verzameld door inzage in relevante documenten over materialiteit uit de betreffende controledossiers en gesprekken ter verduidelijking van de ontvangen informatie.

Survey kent aantal beperkingen

We oordelen niet of de materialiteit juist is bepaald op grond van normen. Ook stellen we niet vast of de evaluatie van fouten juist heeft plaatsgevonden en oordelen we niet of de toepassing van de materialiteit impact heeft op de kwaliteit van wettelijke controles.

We hebben geen statistische steekproef uitgevoerd. De uitkomsten van de survey kunnen daarom niet geprojecteerd worden op alle uitgevoerde wettelijke controles van de Big4.



Autoriteit Financiële markten

Postbus 11723 | 1001 GS Amsterdam

Telefoon

020 797 2000

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 ontleen. 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