

Voorschrift kwaliteitsbeheersing NOAB

Inleiding

Samen met de Gedrags- en Beroepsregels vormt dit Voorschrift kwaliteitsbeheersing het fundament onder en daarmee ook de geloofwaardigheid van het keurmerk 'NOAB-lid'. De Gedrags- en Beroepsregels zijn normatief van aard terwijl dit voorschrift handen en voeten geeft aan de kantoororganisatie in de dagelijkse praktijk.

Het 'NOAB-lid' wordt geacht een methodiek van kwaliteitsbeheersing te hanteren. Leidraad hiervoor zijn o.a. het model kwaliteits- en kantoorhandboek van NOAB (NKS), de Gedrags- en Beroepsregels NOAB en dit kwaliteitsvoorschrift. Het kantoor heeft de vrijheid haar kwaliteitsbeheersing in te richten/kantoor specifiek te maken op een manier die het beste past bij de eigen kantoor situatie, zolang de kernelementen van dit kwaliteitsvoorschrift afdoende worden ingevuld.

Toelichting:

Het hanteren van een handboek of gebruiken van een werkprogramma zijn niet verplicht. Dit is een manier om een invulling te geven aan het beheersen van de kwaliteit van de samenstellingsopdracht waarbij rekening mag worden gehouden met de aard en omvang van het kantoor. Een werkprogramma is niet verplicht, maar wel handig, enerzijds voor de aansturing van medewerkers en anderzijds ter waarborging van de uitvoering van de opdracht volgens de regels. Een handboek geeft de opzet van de methodiek van kwaliteitsbeheersing weer. Bij een groot kantoor is dit een belangrijk hulpmiddel om als organisatie op eenzelfde, systematische en vaktechnisch verantwoorde wijze te kunnen werken. Bij kleinere kantoren is door de rechtstreekse betrokkenheid van de eindverantwoordelijke bij de uitvoering van de opdracht vaak sprake van minder gestructureerde en minder formele processen en procedures. Zo zal het meestal niet nodig zijn om te werken met (uitgebreide) beschrijvingen van procedures en een schriftelijk vastgelegd kwaliteitsbeleid. Uiteraard moeten wel kwaliteitsmaatregelen aanwezig zijn, maar deze kunnen ook blijken uit vastgelegde uitgangspunten en standaarden. Voorbeelden van standaarden zijn een vragenlijst cliënt- en opdracht aanvaarding en een werkprogramma. Een klein kantoor kan aan deze vereiste voldoen door als eindverantwoordelijke daarnaar te handelen en dit ook zo uit te dragen aan medewerkers. Of deze vereiste is nageleefd in de praktijk, zal onder andere blijken uit de kwaliteit van de uitvoering van de opdracht en als zodanig getoetst worden tijdens het periodieke herkwalificatieonderzoek zoals verwoord in het reglement (her)kwalificatie & toelating.

In dit kwaliteitsvoorschrift is de NOAB-standaardwerkwijze rond de uitvoering van samenstellingsopdrachten en aangiften opgenomen. De daadwerkelijke omvang en diepgang van de werkzaamheden en vastleggingen per post/aspect is daarbij situatieafhankelijk en wordt bepaald door de professionele oordeelsvorming van het NOAB-lid.

Van invloed hierop zijn bijvoorbeeld:

- a. Is sprake van een nieuwe klant of is de klant lang al bekend bij het kantoor, en wat is het beeld van de klant qua integriteit, zorgvuldigheid, en kwaliteit van diens administratieve organisatie en interne beheersing;
- b. de aard, omvang en complexiteit van de opdracht en/of de klant;
- c. de activiteiten, branche en typologie van de klant;
- d. specifieke van toepassing zijnde wet- en regelgeving;
- e. het doel en gebruik van de rapportage;
- f. (overige) gesignaleerde risico's en attentiepunten.

Dit kwaliteitsvoorschrift is bedoeld om het verwachte kwaliteitsniveau in te kaderen. Uit de

periodieke kwaliteitscontrole door de NOAB, zoals verwoord in het reglement (her)kwalificering & toelating, dient uiteindelijk te blijken op welke wijze een kantoor aan dit 'kwaliteitsvoorschrift' inhoud geeft.

Een goede methodiek van kwaliteitsbeheersing bevat minimaal de volgende elementen:

Artikel 1

De kantoorleiding neemt de verantwoordelijkheid voor de implementatie en naleving van de kwaliteitsbeheersing.

Artikel 2

Het kantoor hanteert normen betreffende beroepsethiek rond transparantie, integriteit, onafhankelijkheid, objectiviteit, deskundigheid, zorgvuldigheid en geheimhouding zoals verwoord in de Gedrags- en Beroepsregels NOAB.

Artikel 3

De kantoorleiding draagt er zorg voor dat alle medewerkers, in ieder geval voor zover relevant voor hun functie en werkzaamheden, kennis nemen van de methodiek van kwaliteitsbeheersing van het kantoor.

Artikel 4

Afhankelijk van de omvang van het kantoor en het klantenbestand is er een beperkte tot een meer uitgebreide vastlegging van de planning- en voortgang van de werkzaamheden.

Toelichting:

Bij een groot kantoor is dit een belangrijk hulpmiddel om als organisatie op eenzelfde, systematische en vaktechnisch verantwoorde wijze te kunnen werken. Bij kleinere kantoren is door de rechtstreekse betrokkenheid van de eindverantwoordelijke bij de uitvoering van de opdracht vaak sprake van minder gestructureerde en minder formele processen en procedures.

Artikel 5

De continuïteit is in geval van calamiteiten geregeld.

Artikel 6

De kwaliteitsbeheersing voorziet in klant/opdracht-acceptatieprocedures, en voor bestaande opdrachten procedures voor de beoordeling van de continuering van opdrachten. Bij nieuwe en bestaande klanten worden de identificatie en verificatie voorschriften van de WWFT nageleefd, evenals het WWFT-voorschrift om de integriteit van de klant te monitoren. Van alle klanten wordt een WWFT-risicoprofiel geformuleerd en onderbouwd, met vermelding van eventuele consequenties hiervan voor de werkzaamheden.

Artikel 7

Bij aanvang van opdracht worden de risico's en attentiepunten rond de opdracht beoordeeld en vastgelegd. Hierbij wordt onder andere een bedrijfsbeschrijving van de klant gemaakt of doorgenomen en waar nodig geactualiseerd.

Artikel 8

1. Van nieuwe klanten zijn opdrachtbevestigingen ontvangen voor opdrachten van enige materiële omvang, en voor zover relevant machtigingen voor het verzorgen en indienen van de diverse fiscale aangiften.
2. Van bestaande klanten zijn opdrachtbevestigingen ontvangen voor opdrachten die qua omvang materieel afwijken van hetgeen eerder is overeengekomen.
3. Bij het indienen van fiscale aangiften, aanvragen van toeslagen en overige zaken die namens een klant worden ingediend, zal deze worden geïnformeerd zodat deze in de gelegenheid wordt gesteld kenbaar te maken al dan niet akkoord te zijn en/of wijzigingen voor te stellen.

Toelichting:

Een akkoordverklaring is aldus niet vereist. De klant dient alleen in de gelegenheid te worden gesteld te kunnen reageren. Dit kan ook achteraf in de bezwaarfase. Het informeren kan aldus ook geschieden na het indienen of aanvragen.

Artikel 9

De werkzaamheden die voortvloeien uit de samenstellingsopdracht worden overzichtelijk en toegankelijk vastgelegd.

Artikel 10

Het NOAB-lid zorgt bij het verzorgen van de fiscale aangiften voor zogenaamde 'aanvaardbare aangiften'. Een aanvaardbare aangifte is een aangifte die voldoet aan de wet- en regelgeving en vrij is van materiële fouten (voor 'materialiteit' zie bijlage 1 bij dit voorschrift).

Toelichting:

De 'aanvaardbare aangifte' is geen zelfstandig juridisch begrip. Wet- en regelgeving bepalen de eisen waaraan een aangifte moet voldoen. De term 'aanvaardbare aangifte' heeft betekenis in het toezicht van de Belastingdienst. Voor het begrip aanvaardbare aangifte zoals het door de Belastingdienst in haar toezicht wordt toegepast wordt verwezen naar de Controleanpak Belastingdienst. Deze is gepubliceerd op www.belastingdienst.nl.

De materialiteit speelt geen rol bij het al dan niet corrigeren van de daadwerkelijk aangetroffen of bekende fouten, daarvoor geldt het kader van de Belastingwet. Aanvaardbaarheid betreft de volledigheid en de juistheid van de aangifte.

Het is voor een fiscaal dienstverlener veelal niet mogelijk een redelijke mate van zekerheid te geven over de volledigheid van de opbrengstverantwoording van een mkb-ondernemer. Een belangrijke reden hiervoor is de inherente beperking in de controle van de mkb-ondernemer. De Belastingdienst verwacht wel dat de fiscaal dienstverlener zijn werk zorgvuldig uitvoert. Zorgvuldigheid op het gebied van de volledigheid van de opbrengstverantwoording betekent dat de fiscaal dienstverlener minimaal de werkzaamheden uitvoert en de kwaliteit levert zoals beschreven in de wet- en regelgeving en de voor hem van toepassing zijnde gedrags- en beroepsregels NOAB.

De zorgvuldigheid geldt ook voor werkzaamheden die gericht zijn op de juistheid van de aangiften. De beperking die voor de volledigheid geldt, geldt niet voor de juistheid. De fiscaal dienstverlener is in staat te beoordelen of een transactie juist is vastgelegd in de administratie en in de aangifte.

Artikel 11

Voor doorlopende samenstellingsopdrachten dient het NOAB-lid te evalueren of omstandigheden, inclusief veranderingen in de overwegingen inzake de opdracht aanvaarding, vereisen dat de opdrachtvoorwaarden worden herzien. Tevens evalueert hij of het nodig is om de klant te herinneren aan de bestaande opdrachtvoorwaarden.

Artikel 12

Waar nodig wordt bij collega's of adviseurs consultatie gepleegd/advies ingewonnen betreffende vaktechnische of moreel lastige vraagstukken. Voor moreel lastige vraagstukken kan hij hiervoor ook de 'vertrouwenspersoon integriteit NOAB' raadplegen.

Artikel 13

Indien het NOAB-lid zich gedurende de samenstellingsopdracht ervan bewust wordt dat de vastleggingen, documenten, uitleg of overige informatie, inclusief significante oordeelsvormingen, die door de klant worden verschaft niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend zijn – waaronder vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- en regelgeving -, dient het NOAB-lid dat onder de aandacht van de klant te brengen. Hij dient ook om de aanvullende of gecorrigeerde informatie te verzoeken.

Artikel 14

Indien het NOAB-lid niet in staat is om de opdracht te voltooien omdat de klant geen of onvoldoende vastleggingen, documenten, uitleg of overige informatie, inclusief significante oordeelsvormingen, verschaft zoals was verzocht, dan dient het NOAB-lid de opdracht terug te geven. Hij dient ook de klant in te lichten over de redenen voor teruggave.

Artikel 15

Indien het NOAB-lid zich er tijdens het verloop van de opdracht van bewust wordt dat:

- a. de samengestelde financiële informatie niet op adequate wijze het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving beschrijft of daarnaar verwijst;
- b. aanpassingen aan de samengestelde financiële informatie vereist zijn zodat de financiële informatie geen afwijking van materieel belang bevat; of
- c. de samengestelde financiële informatie op andere wijze misleidend is – waaronder vermoede fraude of het vermoede niet-naleven van wet- en regelgeving - dan dient het NOAB-lid de geschikte aanpassingen aan de klant voor te stellen.

Artikel 16

Indien de klant weigert, of het NOAB-lid niet toestaat de voorgestelde aanpassingen aan de samengestelde financiële informatie aan te brengen, dient het NOAB-lid de opdracht terug te geven. Hij dient ook de klant in te lichten over de redenen voor de teruggave.

Artikel 17

Indien teruggave van de opdracht niet mogelijk is, dient het NOAB-lid te bepalen welke professionele en wettelijke verantwoordelijkheden in de omstandigheden van toepassing zijn. Hij kan hiervoor 'de vertrouwenspersoon integriteit NOAB' raadplegen.

Toelichting:

Teruggave van de opdracht kan bijvoorbeeld niet mogelijk zijn omdat de klant niet meer bereikbaar is.

Artikel 18

De klant blijft verantwoordelijk voor de financiële informatie en voor de basis waarop deze is opgesteld en gepresenteerd. Die verantwoordelijkheid omvat het toepassen door de klant van oordeelsvormingen die voor het opstellen en presenteren van de financiële informatie

zijn vereist, inclusief de selectie en toepassing van passende grondslagen voor financiële verslaggeving en, waar nodig, het ontwikkelen van redelijke schattingen.
Het NOAB-lid dient een erkenning van de klant te verkrijgen dat het de verantwoordelijkheid heeft genomen voor de definitieve versie van de samengestelde financiële informatie.

Bijlage 1 kwaliteitsvoorschrift NOAB

Materialiteit

Versie van deze bijlage: februari 2016

In deze bijlage wordt ingegaan op de algemeen geldende materialiteit, zoals die door de Belastingdienst wordt gesteld als eis in het kader van de aanvaardbare aangifte. Het hanteren van een dergelijke eis sluit aan bij hetgeen in de accountancy voor de controle van financiële overzichten gebruikelijk is.

Eerst zal het verband tussen de begrippen ‘materialiteit’ en ‘aanvaardbare aangifte’ worden toegelicht. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen kwantitatieve en kwalitatieve materialiteit. Met betrekking tot de kwantitatieve materialiteit zal vervolgens de algemeen geldende materialiteitstabel worden weergegeven en toegelicht.

Kwantitatieve materialiteit in relatie tot de aanvaardbare aangifte

Met betrekking tot het toezicht speelt het begrip ‘aanvaardbare aangifte’ een belangrijke rol. Hierbij gaat het om de eisen die de Belastingdienst *vanuit het toezicht* aan de aangifte stelt in termen van betrouwbaarheid en nauwkeurigheid. De bedoelde eisen zijn opgenomen in de ControleAanpak Belastingdienst (CAB) en in de materialiteitstabel.

Het begrip ‘aanvaardbare aangifte’ betekent *niet* dat de belastingplichtige het corrigeren van fouten in de aangifte tot een bepaald bedrag achterwege zou mogen laten. De aangifte heeft immers een belangrijke functie. Enerzijds dient het als basis voor de inspecteur om juiste aanslagen vast te stellen (aanslagbelastingen) en anderzijds als geleidebrief bij betaling op aangifte (aangiftebelastingen). Daarom dient de aangifte te voldoen aan de eisen in de belastingwetten en in beginsel foutloos te zijn. Dat betekent ook dat een belastingplichtige de processen, die van belang zijn voor de totstandkoming van de fiscale aangiften, moet inrichten met inachtneming van een tolerantie van nul. De praktijk leert dat er, ondanks een goede inrichting van de interne beheersingsorganisatie, toch fouten in de verantwoording kunnen voorkomen.

Dat geldt ook voor de fiscale aangiften. De economische rationaliteit brengt mee dat niet elke fout in de fiscale aangifte kan en zal worden ontdekt. Wel is het van belang dat het totaalbedrag van de (potentiële) fouten in de aangiften de materialiteit niet overschrijdt. Als aan deze voorwaarde wordt voldaan is er sprake van een aanvaardbare aangifte.

De materialiteit functioneert dus als goedkeuringsgrens en krijgt zijn betekenis in het toezicht. De toezichtswerkzaamheden worden zó ingericht, dat er redelijke zekerheid wordt verkregen dat de aanwezigheid van fouten in ieder geval wordt gesignaleerd als het maximaal te verwachten foutbedrag de materialiteit als goedkeuringsgrens overschrijdt.

De materialiteit is nadrukkelijk geen correctiegrens. Fouten, die geconstateerd zijn dienen – ongeacht hun financiële belang – te worden gecorrigeerd.

De kwantitatieve materialiteit kan worden uitgedrukt in een geldbedrag. Voor de hoogte van dat geldbedrag hanteert de Belastingdienst een tabel, die hierna is opgenomen en zal worden toegelicht.

Kwalitatieve materialiteit in relatie tot de aanvaardbare aangifte

Als het gaat over het begrip aanvaardbare aangifte speelt naast de kwantitatieve materialiteit ook het begrip ‘kwalitatieve materialiteit’ een belangrijke rol. Daarbij gaat het niet zozeer over het vraagstuk tot welk bedrag fouten niet ontdekt mogen blijven, maar veel meer over de vraag wat de betekenis is van een reeds geconstateerde fout.

De kwalitatieve materialiteit ziet op de aard van de fout, waarbij het vooral gaat over de mate van verwijtbaarheid.

Denk aan een situatie waarin vast is komen te staan dat fouten opzettelijk zijn gemaakt, er sprake is van opzet of zelfs van fraude. Het kan ook zijn dat de opzet of bestaan van de administratieve organisatie en interne beheersing ernstig tekortschiet, bijvoorbeeld omdat op cruciale punten is nagelaten beheersmaatregelen te tref-

fen. Ook kan de interne beheersing bewust zijn doorbroken, waardoor het risico van fouten bewust is genomen. De constatering van ernstig verwijtbare fouten staat goedkeuring van de fiscale aangifte zonder meer in de weg, ook al zou de financiële impact relatief gering kunnen zijn.

Tabel voor de algemeen geldende materialiteit

Bij de bepaling van de hoogte van de materialiteit hanteert de Belastingdienst binnen de hiervoor weergegeven context de volgende tabel (bedragen in €):

Omvang organisatie	Materialiteit
0 – 300.000	Omzet x 5%
300.000 – 500.000	15.000
500.000 – 1.000.000	30.000
1.000.000 – 2.200.000	60.000
2.200.000 – 4.400.000	120.000
4.400.000 – 8.800.000	180.000
8.800.000 – 17.500.000	300.000
17.500.000 – 35.000.000	600.000
35.000.000 – 70.000.000	900.000
70.000.000 – 140.000.000	1.500.000
140.000.000 en meer	3.000.000

Toelichting op de inhoud van de tabel

Voor de 'omvang organisatie' van een profit-organisatie kan worden uitgegaan van de Nederlandse omzet. Voor non-profitorganisaties kan in plaats van omzet de omvang van het (operationele) budget worden genomen. Indien het toezicht betrekking heeft op een deel van de entiteit (bijvoorbeeld 1 vennootschap), wordt als 'omvang organisatie' in beginsel de omvang van het betreffende deel gehanteerd.

De waarden in de kolom 'Materialiteit' luiden in uitgaven (dus voor zover van toepassing bedragen inclusief omzetbelasting). De waarden luiden dus uitdrukkelijk *niet* in belastingbedragen. Als het toezicht betrekking heeft op de belasting zelf (bijvoorbeeld de voorbelasting) dan dient voor de bepaling van de materialiteit het uitgavenbedrag te worden omgerekend naar het belastingbedrag. Deze omrekening wordt uitgevoerd met gebruikmaking van het tarief dat voor het betreffende belastingmiddel ten hoogste kan gelden en wordt afgerond op duizenden naar boven.

Gebruik van de tabel

Met betrekking tot het gebruik van de tabel wordt het volgende opgemerkt:

- De algemeen geldende materialiteitstabel is van toepassing op door de Belastingdienst uitgevoerde boekenonderzoeken.
- Van de algemeen geldende materialiteitstabel kan worden afgeweken in de volgende situaties:
 - als in het kader van een landelijke actie door de Belastingdienst toezicht wordt uitgeoefend met grotere nauwkeurigheid (het zogenaamde 'inzoomen'). In dat geval wordt de omvang van de organisatie, in afwijking van het voorgaande, bepaald op de omvang van het controle-object.
 - als de kennisgroep Vaktechniek Toezicht van de Belastingdienst ten aanzien van het uit te oefenen toezicht een bijzondere materialiteitstabel heeft uitgevaardigd
 - als het toezicht uitsluitend betrekking heeft op de loonheffingen. In dat geval wordt de omvang van de organisatie, in afwijking van de hoofdregel, bepaald op het totale bedrag van de loonsom.
- Bij de inrichting van het toezicht hanteert de Belastingdienst, naast de genoemde materialiteit, de volgende uitgangspunten:
 - een statistische betrouwbaarheid van 95%
 - een controletolerantie die gelijk is aan materialiteit en die niet wordt gealloceerd
 - een nulfoutenverwachting, hetgeen uitgaande van de Poisson-verdeling neerkomt op een betrouwbaarheidsfactor (R) van 3