

Ministerie van Financiën
T.a.v. de heer Ir. J.R.V.A. Dijsselbloem
Postbus 20201
2500 EE Den Haag

Postbus 7984
1008 AD Amsterdam
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP Amsterdam
T 020 301 03 01
nba@nba.nl
www.nba.nl

Datum	Onderwerp	Referentie	Bijlage(n)
10 augustus 2015	Reactie op consultatie ontwerp Wet aanvullende maatregelen accountantsorganisaties	15/DB/00124 PJ/VS	-

Doorkiesnummer
T 020-3010342

Geachte heer Dijsselbloem,

Graag maken wij gebruik van de mogelijkheid om te reageren op de consultatie van de Wet aanvullende maatregelen accountantsorganisaties. Samen met de eerder geconsulteerde Implementatiewet richtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen en de door de beroepsgroep in het rapport 'In het publiek belang' voorgestelde maatregelen draagt deze naar onze verwachting bij aan de kwaliteitsverbetering van de accountantscontrole in Nederland.

Bij verschillende onderdelen van de wet hebben wij nog een aantal vragen. Een antwoord hierop is naar onze mening belangrijk voor het op een zorgvuldige en effectieve wijze bereiken van de doelen van de wet, die wij overigens volledig ondersteunen.

Herstel tekortkomingen

Ook wij vinden dat tekortkomingen bij het uitvoeren van de wettelijke controle zoveel als mogelijk moeten worden hersteld. Wel vragen wij uw aandacht voor situaties waarin herstel niet mogelijk of zinvol is, voor de (rechts)gevolgen van herstelacties en voor de verdeling van verantwoordelijkheden tussen accountant en accountantsorganisatie.

Herstel kan op problemen stuiten vanwege diverse omstandigheden. Enkele voorbeelden:

- De onderneming bij wiens controle de tekortkoming is geconstateerd is inmiddels geen controlecliënt meer: het uitvoeren van herstelwerkzaamheden kan dan op problemen stuiten, bijvoorbeeld omdat deze niet onafhankelijk kunnen worden uitgevoerd;
- De gecontroleerde onderneming wil niet meewerken aan herstel;
- Niet uitgevoerde werkzaamheden kunnen achteraf niet meer worden hersteld, een voorbeeld is een niet uitgevoerde voorraadopname per einde boekjaar;

In deze gevallen zouden de herstelacties leiden tot het afgeven van een alternatieve verklaring met een beperking of een oordeelonthouding, omdat de accountant in de nieuwe omstandigheden geen deugdelijke grondslag meer kan verkrijgen. Een dergelijke verklaring kan aanleiding geven tot ongewenste marktreacties.

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Daarnaast lijken herstelmaatregelen ons niet zinvol als tekortkomingen feitelijk al zijn rechtgezet in de controles van volgende boekjaren. Dit zou in de betreffende bepalingen expliciet tot uiting moeten komen.

De accountant heeft in Nederland een ongedeelde verantwoordelijkheid voor het oordeel. Dit krijgt zijn weerslag in de op grond van de Wta persoonlijk ondertekende verklaring. De accountantsorganisatie wordt aangesteld door de gecontroleerde entiteit en wijst de verantwoordelijke externe accountant aan. Beide worden geacht de herstelwerkzaamheden uit te voeren. Wij begrijpen dat hier een gedeelde verantwoordelijkheid ligt voor de accountant en de accountantsorganisatie. Het heeft onze voorkeur om de eindverantwoordelijkheid te beleggen bij de accountantsorganisatie.

Voor de beroepspraktijk is over bovengenoemde punten in de wet en de memorie van toelichting meer duidelijkheid noodzakelijk. De NBA is graag bereid om, als de wet daar ruimte voor biedt, nadere regelgeving of guidance hierover in overweging te nemen.

Geschiktheidstoets

Wij steunen de invoering van een geschiktheidstoets voor dagelijks beleidsbepalers en interne toezichthouders. Tegelijkertijd hechten wij aan een zorgvuldige procedure en stellen wij vraagtekens bij de toepassing op personen buiten Nederland en de invoeringstermijn.

In het AO Accountancy van 13 november 2014¹ gaf u aan niet te verwachten dat betrokkenen bij voor hen negatieve uitkomsten in beroep gaan bij de bestuursrechter. Een dergelijke procedure kan immers leiden tot vergroting van reputatieschade. Om die reden is een zorgvuldige bezwaarprocedure van groot belang. Uit de memorie van toelichting blijkt echter niet met welke waarborgen de bezwaar- en beroepsmogelijkheden bij de AFM zijn omkleed. Wij gaan er van uit dat de onafhankelijkheid van de medewerkers die in de bezwaarfase moeten oordelen over iemands geschiktheid is gewaarborgd. Bijvoorbeeld door het betrekken van deskundigen die niet werkzaam zijn bij de AFM.

De toezichthouder beoordeelt zowel de individuele als de collectieve geschiktheid van de personen die het beleid van de instelling of organisatie bepalen, of die daarop toezicht houden. Met het oog op de hiervoor genoemde reputatieschade lijkt het relevant dat, als iemand die individueel geschikt wordt geacht op grond van de collectieve geschiktheidstoets alsnog wordt 'afgetoetst', dit in het uiteindelijke besluit van de AFM expliciet tot uiting komt.

Volgens uw voorstel geldt de geschiktheidstoets ook voor de personen die de positie van bestuurder bekleden in een netwerkonderdeel van de accountantsorganisatie waar het beleid van de accountantsorganisatie overwegend wordt bepaald. In de praktijk komt het voor dat een dergelijk netwerkonderdeel zich in het buitenland bevindt. Uit de memorie van toelichting blijkt niet op welke wijze de geschiktheidstoets van de AFM in dat geval wordt toegepast. Wat bijvoorbeeld als de AFM een bestuurder van een buitenlandse organisatie niet geschikt acht, terwijl de buitenlandse toezichthouder waar deze organisatie onder valt hier geen problemen ziet?

Gaat deze geschiktheidstoets ook gelden voor de beleidsbepalers en interne toezichthouders van auditkantoren uit een andere lidstaat met een oob-vergunning, die op grond daarvan door de AFM willen worden toegelaten om in Nederland oob-controles uit te voeren? En als dit het geval is hoe verhoudt zich dat dan tot de gedachte dat het toezicht op het kwaliteitssysteem is voorbehouden aan de lidstaat waar een auditkantoor gevestigd is?

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



¹ Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 33977, nr.5

Het wetsvoorstel kent een overgangstermijn voor het uitvoeren van de geschiktheids-
toets. Wij vragen ons af of deze termijn in de praktijk toereikend zal zijn om alle ge-
schiktheidstoetsen tijdig uit te voeren.

Wij hechten veel waarde aan een nadere toelichting op de waarborgen waarmee de
procedure voor de geschiktheidstoets is omkleed. Daarnaast vraagt de toepassing op
personen buiten Nederland om meer duidelijkheid. Voor de overgangstermijn stellen wij
een andere formulering voor waardoor te late toetsing geen belemmering kan zijn voor
het functioneren van het intern toezichthoudend orgaan en de beleidsbepalers. Een al-
ternatief kan zijn om de overgangstermijn met tenminste een half jaar te verlengen.

Onafhankelijk intern toezicht²

Volgens het voorgestelde artikel 22a, eerste lid, moet een oob-kantoor beschikken over
een stelsel van intern toezicht en een orgaan belast met intern toezicht. Naar wij begri-
pen is dit aldus verwoord om het intern toezicht toepasbaar te maken los van de rechts-
vorm en de organisatiestructuur van de accountantsorganisatie en haar netwerk. Daar-
mee kan het stelsel van intern toezicht op verschillende wijzen worden ingericht en wordt
het (al dan niet internationaal) werken in groepsverband niet onnodig moeilijk maakt.

Een aantal oob-kantoren heeft al een rvc ingesteld bij de Nederlandse topholding. Dit is
gebeurd conform het in uw brief van 25 september 2014 aan de Kamer aangekondigde
voornemen om de instelling van een dergelijke rvc in lijn met de hiervoor in het rapport
'In het publiek belang' geformuleerde uitgangspunten wettelijk te verplichten.³ Wij zou-
den het onwenselijk vinden als hier nu van zou worden afgeweken.

In de memorie van toelichting geeft u aan dat de regels die betrekking hebben op de
inrichting van het stelsel van intern toezicht zullen worden gesteld bij of krachtens AMvB.
Wij zien graag bevestigd dat deze nog te stellen regels in lijn zullen zijn met de taken en
bevoegdheden zoals u deze heeft aangegeven in uw brief van 25 september 2014.
Daarnaast is van belang dat deze regels niet strijdig zijn met de maatregelen 2.1 tot en
met 2.6 uit het rapport 'In het publiek belang'. U heeft de AFM gevraagd de implementa-
tie van deze maatregelen te monitoren. Kantoren mochten er dan ook op vertrouwen dat
deze regels de basis zouden vormen voor de nieuwe wet- en regelgeving.

Op grond van het voorgestelde artikel 22a, derde lid, moet het stelsel van onafhankelijk
toezicht zodanig zijn ingericht dat, indien een accountantsorganisatie onderdeel uitmaakt
van een netwerk en het beleid overwegend in een ander onderdeel van het netwerk
wordt bepaald, het stelsel van intern toezicht "*ook op dat andere onderdeel betrekking
heeft*". Het is voor ons onduidelijk wat met het gearceerde deel wordt beoogd. In onze
optiek wordt aan de doelstelling van artikel 22a voldaan wanneer op het niveau van de
Nederlandse topholding een orgaan is ingesteld dat toezicht houdt op het beleid en de
algemene gang van zaken van de accountantsorganisatie en op de daarvoor relevante
gang van zaken in de topholding zelf.

Het voorgestelde artikel 22a, vierde lid, wijkt af van wat u eerder heeft aangekondigd in
de brief van 25 september 2014. Internationale concerns en grote samenwerkingsver-
banden hebben binnen de in het Burgerlijk Wetboek opgenomen structuurregeling een
belangrijke vrijstelling op basis waarvan de bevoegdheid tot benoeming van bestuurders
bij de aandeelhouders blijft berusten en niet naar de rvc verschuift. Bij grote corporaties
is dat zelfs het wettelijk uitgangspunt. Een soortgelijke mogelijkheid voor toepassing van
het gematigde structuurregime als bedoeld in artikel 2:155 BW in de Wta zou recht doen
aan de structuur van Nederlandse oob-kantoren en de internationale netwerken waarvan
zij deel uitmaken.

² Zie voor het begrippenkader ook onze opmerking met betrekking tot de consistentie in be-
gripsgebruik.

³ Kamerstuknummer 33977, nr. 2

De NBA adviseert om conform maatregel 2.3 uit het rapport 'In het publiek belang' de benoeming, schorsing en ontslag van de bestuurders van de Nederlandse topholding te laten bij het orgaan dat de stemrechten heeft.⁴ Dit op grond van een bindende voordracht van het toezichthoudende orgaan waar slechts in een beperkt aantal gevallen van afgeweken kan worden door de personen die de stemrechten houden. Dit laat onverlet dat een accountantsorganisatie die met inachtneming van artikel 2:162 BW onder het volledige structuurregime valt, dit moet kunnen blijven toepassen.

Vanwege de grote mate van diversiteit van de organisatie- en beheersstructuren van de oob-kantoren moet de in artikel 22a, vijfde lid, opgenomen ontheffingsmogelijkheid niet onnodig worden ingeperkt. Bepalend moet zijn dat aan de doelstellingen van de wet wordt voldaan. Wij pleiten daarom voor het in het voorgestelde vijfde lid laten vervallen van de zinsnede: "dat zij daaraan niet kan voldoen en".

Melding van bevindingen aan auditcomité

Volgens het wetsontwerp kunnen de voornaamste bevindingen en conclusies van de beoordeling met betrekking tot de betreffende controlecliënt door de AFM worden gedeeld met het auditcomité of een vergelijkbaar orgaan van de cliënt. Voor zover dit in de praktijk al niet wordt gedaan door accountantsorganisaties, vinden wij dit een goede ontwikkeling. Dit draagt bij aan transparantie over de kwaliteit van de uitgevoerde controle.

Wanneer achteraf blijkt dat de AFM onjuiste bevindingen of conclusies heeft gedeeld, kunnen reputaties ten onrechte en onherstelbaar worden beschadigd. Daarom zijn wij van mening dat het delen van dergelijke gegevens niet moet plaatsvinden voordat een kantoor specifieke rapportage zoals bedoeld in artikel 48a, vijfde lid, definitief is, of voordat er (schriftelijk) overeenstemming bestaat over het delen met de controlecliënt van de voornaamste bevindingen en conclusies van de beoordeling. In alle gevallen is het relevant dat ook eventuele inhoudelijke bezwaren van de accountantsorganisatie met het auditcomité van de cliënt worden gedeeld. Daarom vinden wij dat duidelijk moet zijn dat de volgens het voorgestelde artikel 48a, zesde lid, aan de accountantsorganisatie te vragen zienswijze ook betrekking mag hebben op de inhoud van de voorgenomen mededeling aan het auditcomité.

Wij achten het van belang dat de AFM cliëntspecifieke informatie waarvan zij het vertrouwelijk karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden geheim houdt. Volgens het voorgestelde artikel 48a, eerste lid, kan de AFM betreffende gegevens bij het ontbreken van het auditcomité delen met een soortgelijk orgaan of de algemene vergadering van aandeelhouders. Wij vinden dat voorkomen moet worden dat dit er toe leidt dat een algemene vergadering de beschikking krijgt over informatie met betrekking tot de gecontroleerde entiteit waarover zij anders niet zou kunnen beschikken, en die bijvoorbeeld in het kader van concurrentie geheim moet blijven.

Tenslotte vinden wij dat moet worden gewaakt voor ongerechtvaardigde verwachtingen bij belanghebbenden. Daarom adviseren wij om in de memorie van toelichting aan te geven dat slechts een beperkt aantal wettelijke controles wordt beoordeeld en dat dus niet elk auditcomité periodiek de beschikking krijgt over een rapportage van de AFM.

Delen informatie met andere organisaties

Volgens het wetsontwerp krijgt de AFM meer mogelijkheden om informatie te delen met de AIVD, Belastingdienst, FIOD, Nationale Politie, het Bureau Financieel Toezicht, de Financiële Inlichtingen Eenheid en het OM. Wij onderschrijven het belang van informatie-uitwisseling in de strijd tegen fraude, corruptie en andere strafbare activiteiten.

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



⁴ Uiteraard in de veronderstelling dat voldaan is aan richtlijn 2006/43.

Tegelijkertijd willen wij voorkomen dat informatie die op grond van de Wta of enige andere wet niet hoeft te worden gedeeld, via de AFM alsnog bij een andere instantie terecht komt, met het oog op informatie-uitwisselingsverdragen zelfs in internationaal verband (denk bijvoorbeeld aan reeds geredresseerde fraudes of vertrouwelijke en concurrentiegevoelige informatie over controlecliënten).

Onzekerheid over de verspreidingskring van informatie leidt mogelijk tot terughoudendheid bij controlecliënten tot het delen van informatie, en vermindert op die wijze de effectiviteit van de controle. Verder blijkt uit de memorie van toelichting niet hoe deze maatregel zich verhoudt tot bestaande EU-regelgeving in het kader van geheimhouding. Om de vanzelfsprekendheid van informatiedeling te beteugelen, stellen wij voor de in het voorgestelde nieuwe artikel 63c, eerste lid, gehanteerde term 'dienstig' te vervangen door de in het bestaande artikel 63c, eerste lid, gebruikte term 'noodzakelijk'.

Benoeming accountant

Volgens het wetsontwerp wordt de mogelijkheid geschrapt dat het bestuur van de controlecliënt de accountant benoemt. De NBA is principieel van mening dat de feitelijke benoeming van de accountant niet mag plaatsvinden door degene die zich moet verantwoorden, maar door het orgaan ten behoeve van wie de controle primair plaats vindt. Dit geldt niet alleen voor organisaties van openbaar belang, ook bij overige organisaties met een toezichthoudend orgaan heeft een dergelijke aanpak de voorkeur.

Wanneer in de voorgestelde situatie de algemene vergadering niet overgaat tot het verlenen van de controleopdracht, wordt niet voldaan aan de wettelijke verplichting een accountantscontrole te laten plaatsvinden. Om dit te voorkomen moet de voorgestelde wijziging van artikel 393, Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, naar onze mening zo worden aangepast dat het bestuur enkel bevoegd is tot benoeming van de accountant in het geval de algemene vergadering hier niet toe overgaat en een rvc ontbreekt.

Over het algemeen zijn de algemene vergadering en de rvc niet bevoegd om de organisatie contractueel te binden. Wij gaan er vanuit dat het bestuur wel bevoegd is het contract met de accountant te ondertekenen, in het geval de feitelijke benoeming niet door haar plaatsvindt. Dit behoeft nog enige verduidelijking in de memorie van toelichting.

Aanpassing verjaringstermijn tuchtrecht

Wij steunen de aanpassing van de verjaringstermijn. Wij gaan er vanuit dat deze aanpassing geen terugwerkende kracht heeft en betrekking heeft op klachtwaardig handelen dat plaatsvindt na inwerkingtreding van de wet. Ter voorkoming van misverstanden zou dit nog kunnen worden verduidelijkt in de memorie van toelichting.

Verdeling verantwoordelijkheden accountant, bestuur en rvc

In het AO accountancy op 13 november 2014 werd door het Kamerlid Nijboer een vraag gesteld over de rol van de verdeling van verantwoordelijkheden tussen enerzijds de accountant en anderzijds de raad van bestuur en de raad van commissarissen (van de gecontroleerde entiteit) waar het gaat om de continuïteit van de onderneming en het definiëren van de grootste risico's. U gaf toen aan hier in het wetgevingspakket voor de accountancy op terug te komen. Wij lezen dit niet terug in de tot nog toe geconsulteerde wetsontwerpen.

Op grond van de Uitvoeringswet richtlijn jaarrekening van de minister van Veiligheid en Justitie ontstaat voor de accountant een actieve onderzoeksverplichting om materiële onjuistheden in het jaarverslag te signaleren.

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Het gaat dan bijvoorbeeld om in het jaarverslag opgenomen informatie over risico's. Wij achten het van groot belang dat goed wordt bekeken of de bestaande wet- en regelgeving op het gebied van de jaarverslaggeving hiervoor volstaat, bijvoorbeeld waar het gaat om het door het bestuur hierin opnemen van informatie over (continuïteits)risico's. Dit is voor ons ook noodzakelijk om invulling te kunnen geven aan maatregelen 4.3 en 4.4 uit het rapport 'In het publiek belang' waar het gaat om de verklaring van de accountant bij het jaarverslag en de rapportage over (fraude)risico's.

Tot slot

De NBA onderschrijft de nut en noodzaak van het ter consultatie aangeboden wetsontwerp. De beroepsgroep is ervan doordrongen dat onafhankelijkheid, een professioneel-kritische instelling, deskundigheid en kwaliteit van de controle uitgangspunten zijn waaraan geen concessies kunnen worden gedaan. Dit wetsontwerp helpt ons het maatschappelijk vertrouwen in het beroep te herstellen.

De bijlage bij deze brief bevat nog een aantal meer technische opmerkingen, die overigens wel degelijk van belang zijn voor een effectieve uitvoering van de wet. Mocht onze consultatiereactie leiden tot vragen aan uw zijde, dan zijn wij uiteraard bereid een nadere toelichting te geven en mee te denken over concrete oplossingen.

Met vriendelijke groet,
namens het Bestuur NBA



Pieter J.A.M. Jongstra RA
Voorzitter

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Bijlage: Technische opmerkingen

Begrippenkader

In de Wta worden na het invoeren van de voorgestelde wijzigingen de volgende begrippen gehanteerd:

- Artikel 15: Personen die het dagelijks beleid bepalen en mede bepalen
- Artikel 16 lid 1: De natuurlijke personen die het dagelijks beleid bepalen
- Artikel 16 lid 2: Het dagelijks beleid van de accountantsorganisatie wordt in meerderheid bepaald door accountantsorganisaties, auditkantoren of door natuurlijke personen.....
- Artikel 16 lid 4: het beleid van de accountantsorganisatie overwegend in een ander onderdeel van het netwerk wordt bepaald
- Artikel 16 lid 5: De personen die belast zijn met het interne toezicht
- Artikel 16a: Dagelijks beleidsbepaler
- Artikel 19 / Artikel 25a: beleidsbepalers van de accountantsorganisatie
- Artikel 22a lid 1: onafhankelijk intern toezicht op het beleid en de algemene gang van zaken van de accountantsorganisatie
- Artikel 22a lid 2: een orgaan dat belast is met het interne toezicht
- Artikel 22a lid 4: de personen die belast zijn met het bestuur van het onderdeel van het netwerk waarop ingevolge het derde lid het stelsel van onafhankelijk intern toezicht eveneens betrekking heeft

Deze begrippen roepen de vraag op of er verschillen bestaan tussen dagelijks beleid en beleid, en of het begrip personen (waar niet specifiek gedefinieerd), altijd betrekking heeft op zowel natuurlijke als rechtspersonen.

Artikel 22a (lid 4 in combinatie met lid 3) en artikel 16 (lid 4) spreken over 'personen die het dagelijks beleid bepalen' en over 'bestuurders van andere onderdelen van het netwerk waarin het beleid van de accountantsorganisatie wordt bepaald'. Ook wordt het begrip 'intern toezichthouder' geïntroduceerd. De Wta kent reeds personen die het beleid bepalen en mede bepalen ('beleidsbepaler' en 'mede-beleidsbepaler'). Uit het wetsontwerp en de memorie van toelichting wordt niet duidelijk hoe deze begrippen op elkaar aansluiten.

Daarnaast ontstaan er vragen hoe bepaalde begrippen zich tot elkaar verhouden. Hoe verhouden de personen die belast zijn met het bestuur van het onderdeel van het netwerk (artikel 22a lid 4) zich tot de personen die het beleid bepalen of personen die het beleid mede bepalen?

Tenslotte is het de vraag waarom de begrippen niet altijd corresponderen met aanpalende wet- en regelgeving. Het orgaan belast met het intern toezicht wordt in de Wft bijvoorbeeld aangeduid als 'een orgaan dat is belast met het toezicht op het beleid en de algemene gang van zaken'.

Het consistent gebruiken van de begrippen is mede belangrijk omdat er verschillende eisen gesteld worden aan de verschillende begrippen. Medebeleidsbepalers moeten bijvoorbeeld betrouwbaar zijn, maar er geldt geen geschiktheidstoets.

Wij adviseren de terminologie consistent te maken en de definities van de begrippen op te nemen in de Wta.

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Artikelen 16 lid 4 en 22a lid 3

Het is voor ons onduidelijk wanneer het 'beleid overwegend bepaald wordt in een ander onderdeel van het netwerk' zoals opgenomen in de artikelen 16, vierde lid, en 22a, derde lid. Wij verzoeken u dit nader toe te lichten in de memorie van toelichting.

Artikel 16a

Op grond van het voorgestelde artikel 16a verrichten personen die het dagelijks beleid bepalen geen andere werkzaamheden dan die van dagelijks beleidsbepaler, tenzij het met het toezicht belaste orgaan hiervoor goedkeuring verleent. Volgens ons zou dit er niet toe mogen leiden dat accountants die optreden als dagelijks beleidsbepalers hun vakbekwaamheid niet op orde kunnen houden. Wij zien dit graag opgenomen in de memorie van toelichting.

Verwijzing naar artikel 16a

Door het invoeren van een nieuw artikel 16a onder vernummering van het oude artikel 16a naar 16b zullen de verwijzingen naar artikel 16a in de artikelen 53, 54 en 67 aangepast moeten worden.

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

The logo for the Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) consists of a solid orange horizontal bar above the letters 'NBA' in a bold, orange, sans-serif font.