

Ministerie van Financien  
Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag

## **internetconsultatie**

Den Haag, 30 januari 2012  
Betreft: Consultatiedocument Accountancy  
Ons kenmerk: 2012003 GK / JMS

Geachte heer, mevrouw,

De Vereniging VEB NCVB (“**VEB**”) vraagt graag uw aandacht voor het volgende.

De VEB heeft kennis genomen van het consultatiedocument Accountancy van 21 december 2011 (“**Consultatiedocument**”).

### **1. Inleiding**

Het vertrouwen van de maatschappij in het deugdelijk functioneren van accountants is danig aangetast. Dat komt onder andere door grote, plotselinge faillissementen van Nederlandse beursvennootschappen, zoals Van der Moolen en InnoConcepts. Ook de twijfelachtige verantwoording van financiële activa in de jaarrekening van financiële instellingen, heeft geleid tot veel onbegrip bij beleggers. Steeds gaf de accountant een goedkeurende verklaring af, maar liet hij zich niet uit over zichtbare factoren die de continuïteit van de vennootschap bedreigden.

Ook de recente boete die de AFM aan Ernst & Young heeft opgelegd toont aan dat het accountantsberoep met diepgewortelde problemen te maken heeft. In liefst 6 van 10 door de AFM (steekproefsgewijs) geselecteerde dossiers van Ernst & Young heeft de AFM geconstateerd dat de accountant ontoereikende controle informatie heeft verkregen en dat aldus zonder de vereiste controlewerkzaamheden de goedkeurende verklaring is afgegeven.

De VEB wil dat de accountant gaat functioneren als vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer. Daarbij dient de accountant de financiële verslaggeving te controleren – niet voor de onderneming – maar voor de buitenwereld: de gebruiker van de jaarrekening. Strikte onafhankelijkheid is daarbij een groot goed.

De verklaring van de accountant dient zekerheid te verschaffen, zodat de interne en externe stakeholders (waaronder beleggers) van de onderneming op basis van de jaarrekening tot gedegen besluitvorming kunnen overgaan. Beleggers hebben als belangrijke gebruikers van de

jaarrekening en het jaarverslag groot belang bij een kwalitatief hoogwaardige accountantscontrole. De accountant is met zijn wettelijke controletaak, kennis en ervaring bij uitstek geschikt het management van ondernemingen kritisch te toetsen waar het gaat om de toepassing van de financiële verslaggevingstandaarden. Daarmee speelt de accountant een belangrijke rol in het geheel van checks and balances binnen de onderneming.

Om deze schone, onafhankelijke controleur te creëren zal in ieder geval op de volgende vier punten verbetering moeten worden aangebracht:

- i. De scheiding van controle en advies;
- ii. De AvA dient de accountant te benoemen en de auditcommissie van de raad van commissarissen dient te functioneren als feitelijke opdrachtgever;
- iii. Roulatie van accountants na 4 jaar + 4 jaar herbenoeming = maximaal 8 jaar; en
- iv. Strenger extern toezicht van de AFM op accountants en ook op financiële verslaggeving.

Inherent aan zijn rol als vertrouwensman, zal de accountant ook aan de gebruiker van de jaarrekening uitleg moeten geven over zijn werkzaamheden. Het is gewenst dat de accountant deze uitleg geeft in zijn controleverklaring. Idealiter zou in de jaarlijkse algemene vergadering van aandeelhouders (“AvA”) vervolgens de gelegenheid zijn om aanvullende vragen aan de accountant te stellen.

De VEB brengt dan ook graag haar standpunt over enkele aspecten van het Consultatiedocument naar voren. Dit standpunt geldt ten aanzien van de accountant van beursgenoteerde ondernemingen en dus niet voor accountants die het MKB bedienen. Aan het slot van deze brief vat de VEB haar standpunt kort samen.

## **2. Consultatiedocument**

### **2.1 Beantwoording 42 vragen uit het Consultatiedocument**

- 1. Wat is uw visie op de noodzaak bestaande onafhankelijkheidswaarborgen te versterken?*

De VEB stelt zich op het standpunt dat de accountant volledig onafhankelijk dient te zijn van de vennootschap die hij controleert. De bestaande onafhankelijkheidswaarborgen zijn daartoe onvoldoende, althans, de bestaande waarborgen geven onvoldoende vertrouwen aan de gebruiker van de jaarrekening dat deze afdoende zijn. Wat daar ook van zij: een gebrek in het vertrouwen van de maatschappij in het onafhankelijk functioneren van een accountant is gezien de bijzondere aard van zijn werkzaamheden te allen tijde ongewenst.

De discussie over de onafhankelijkheid van de accountant wordt gedomineerd door de vraag of en zo ja welke adviesdiensten de accountant mag aanbieden aan de gecontroleerde onderneming. Voor de controle opdracht concurreren de accountantskantoren met haar concurrenten op prijs. De controleopdracht is in de regel dan ook niet winstgevend. De adviesdiensten zijn dat wel. Hierdoor ontstaat een belangenconflict: de accountant heeft mogelijk belang bij een softe

opstelling tijdens de controle om zo veel mogelijk (winstgevende) adviesdiensten binnen te halen.

Oud Nivra voorzitter, hoogleraar accountancy en Ernst & Young-partner A.J. Bindenga stelde in dat kader al in 2002 de volgende oplossing voor:

*“Het verbreken van de financiële band tussen de accountant en de door hem gecontroleerde organisatie zal naar mijn idee de definitieve maatregel zijn om het publiek vertrouwen weer te herstellen. [...] een constructie [zal] moeten worden opgezet waarbij door een centraal orgaan een fee wordt overeengekomen met de controlerend accountant, gebaseerd op een reële begroting van het aantal te besteden uren tegen een reëel uurtarief. De accountant dient ook zijn rekening in bij dit orgaan, die op haar beurt de gecontroleerde organisatie factureert. De financiële banden tussen accountant en gecontroleerde zijn dan verbroken. Hierdoor zal in de huidige situatie, waarbij accountants controles moeten uitvoeren voor een veel te krap budget, een belangrijke verbetering optreden. [...] In de vierde plaats zullen de accountantskantoren alleen controleopdrachten mogen aanvaarden. Recent wordt gesproken van 'audit-only'-firms. Advieswerk anders dan zeer nauw verbonden aan de controle, zal door deze kantoren niet kunnen worden aanvaard. Hierdoor ontstaat immers weer een commerciële relatie met de opdrachtgever. Een en ander betekent dat de bestaande multidisciplinaire bedrijven voor geïntegreerde dienstverlening moeten worden opgesplitst. Bij de Big Four is dit weliswaar reeds geschied voor de management consultancy, maar de splitsing zal zich moeten uitstrekken tot alle advieswerk.”*

*[...] een onafhankelijk functionerend accountantsberoep waar het publiek weer vertrouwen in heeft, is veel waard. Ik zie dit namelijk als het belangrijkste voordeel: de accountant is onafhankelijk van zijn directe opdrachtgever en kan zijn controle uitvoeren die volledig tegemoet komt aan zijn primaire taak, de algemene functie van vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer. Zo is het accountantsberoep ontstaan en zo moet het weer worden. De veranderingen in de samenleving nopen tot structurele ingrepen.*

De VEB kan zich voor een groot deel vinden in deze oplossing. De onafhankelijkheid van de accountant wordt versterkt door hem alleen in te schakelen voor de controleopdracht (en zeer nauw daaraan verbonden diensten, waarover later meer). Dit bewerkstelligt een splitsing tussen de controle en de adviestak van de grote kantoren. Om te voorkomen dat de controletakken elkaar blijven beconcurreren op prijs, is het denkbaar dat hier bepaalde standaarduurtarieven voor moeten gelden, zoals Bindenga ook voorstelt. Deze standaarduurtarieven (op basis van staffels) zouden door de AFM kunnen worden vastgesteld rekening houdend met de opleiding en het aantal jaren ervaring van de accountant. Zo blijft ook de controletak interessant vanuit het perspectief van de accountant. Dit uurtarief dient ook te gelden voor de zeer nauw aan de controle gerelateerde diensten. Door deze gelijkschakeling van uurtarief vervalt (een deel van) de commerciële prikkel om zeer nauw aan de controleopdracht gerelateerde diensten te verrichten.

*2. Past naar uw mening het maken van een onderscheid tussen controle gerelateerde diensten en overige dienstverlening en overige dienstverlening bij de vraag welke diensten een accountantsorganisatie mag leveren bij een OOB-controlecliënt naast de wettelijke controle?*

Ja, een aantal zeer nauw aan controle gerelateerde diensten moeten mogelijk kunnen zijn, bijvoorbeeld de controle van kwartaal en halfjaarcijfers. Ook ziet de VEB geen bezwaar tegen verklaringen bij het emissieprospectus als deze gebaseerd zijn op de werkzaamheden die reeds zijn verricht (of voortbouwen op de werkzaamheden verricht voor) de goedkeurende verklaring bij de jaarrekening. Uitgangspunt is dat deze “diensten” voortbouwen op de werkzaamheden die de accountant heeft verricht voor de jaarlijkse controle van de jaarrekening. Voor het overige zullen nauwelijks diensten toegelaten moeten worden.

Om desalniettemin de commerciële prikkel aan deze nauw verbonden adviesdiensten te ontnemen, stelt de VEB voor dat deze tegen dezelfde standaarduurtarieven verricht moeten worden.

De VEB is overigens een voorstander voor het laten controleren door de accountant van de halfjaarcijfers.

*3. Zou daarbij een maximum moeten worden gesteld aan het percentage van deze controle gerelateerde dienstverlening, respectievelijk overige dienstverlening ten opzichte van de omzet uit de wettelijke controle? Zo ja, hoe hoog moet dit percentage volgens u zijn?*

Zeer nauw aan de controle gerelateerde diensten zoals hierboven omschreven moeten mogelijk zijn, overige dienstverlening niet (dus 0%). Bovendien zal door het vaste gebruik van standaard uurtarieven de commerciële prikkel van het verkopen van winstgevende nevenactiviteiten grotendeels worden voorkomen.

*4. Bent u het eens met de lijst van toegestane controle en aan controle gerelateerde diensten zoals opgenomen in bijlage I? Welke diensten zou u willen toevoegen of verwijderen?*

De VEB kan zich vinden in het toelaten van de volgende controle gerelateerde diensten toegelaten:

- Wettelijke controle van de (geconsolideerde) jaarrekening;
- Controle of beoordeling van kwartaal- en halfjaarcijfers;
- Vrijwillige en/of statutaire controle van jaarrekeningen en overige Verantwoordingsdocumenten die aan de controle zijn gerelateerd, waaronder SOX-404 verklaringen;
- Bij wettelijk voorschrift verplichte controlerende verklaringen zoals verklaringen bij (emissie) prospectus en subsidieverklaringen;

- Door derden gevraagde verklaringen, zoals verklaringen bij loonsomopgaves, enkel en alleen als deze op grond van de controleopdracht werkzaamheden zijn op te stellen;
- oplageverklaringen, verklaring verzekerd belang en omzetverklaringen; en
- Controlewerkzaamheden ten behoeve van verantwoordingen voor toezichthouders

Ook comfort letters die worden opgesteld op basis van de werkzaamheden verricht voor accountantsverklaring, zouden daarom afgegeven kunnen worden, mits deze worden afgegeven op basis van de bevindingen die reeds zijn gedaan tijdens of voortbouwen op de controlewerkzaamheden.

Ten aanzien van MVO-verslagen geldt dat als de accountant dit verslag als onderdeel van het jaarverslag summier toetst. Als gewerkt wordt met aparte assurance verklaringen, speelt een andere discussie. De VEB heeft zich eerder uitgesproken dat de accountant, voordat hij extra werk op zich neemt wat betreft assurance verklaringen, zich eerst dient te concentreren op de financiële verslaggeving. Op dat gebied heeft de accountant nog voldoende uitdagingen. Voor de VEB hebben assurance verklaringen ten aanzien van MVO-verslagen geen prioriteit en vallen deze onder de niet aan de controle gerelateerde diensten.

*5. Bent u het eens met de lijst van verboden diensten zoals opgenomen in bijlage II? Welke diensten zou u willen toevoegen of verwijderen?*

Uitgangpunt dient te zijn dat de accountant onafhankelijk en kritisch zijn controlewerkzaamheden moet kunnen verrichten. Andere werkzaamheden die niet voortbouwen op de controlewerkzaamheden dienen niet te zijn toegestaan. Alle in bijlage II genoemde diensten zijn dan ook niet gestaan.

De ervaring leert dat accountantskantoren creatief zijn met het aanbieden van aanvullende diensten. Daarom lijkt het verstandig een lijst te omschrijven met controlegerelateerde diensten die wel zijn toegestaan en de rest te verbieden.

*6. Kunt u in bijlage III aangeven welk van de daar genoemde diensten volgens u hoort bij de aan controle gerelateerde diensten, verboden diensten of overige diensten?*

De lijst van bijlage 3 is hieronder overgenomen:

**nr Type dienstverlening A (aan controle gerelateerde diensten) B (overige diensten onder voorwaarden toegestaan) C (verboden diensten)**

- |   |   |
|---|---|
| 1. Opstellen of beoordelen van fiscale aangiften  | C |
| 2. Overige verklaringen die conform wettelijk voorschrift door de accountant moet worden opgesteld, zoals inbrengverklaringen en fusie- en splitsingsverklaringen | A |
| 2 Feitenonderzoek inzake de beoordeling van de interne beheersing, fusies en overnames en fraude.   | C |
| 3 Juridische dienstverlening, niet zijnde het optreden als vertegenwoordiger van de onderneming   | C |

- |   |   |
|---|---|
| 4 Overige adviesopdrachten die er niet toe leiden dat in het kader van de accountantscontrole de accountant zichzelf controleert, bijvoorbeeld op gebied van fusies en overnames, strategie, HR, IT, logistiek, bedrijfsoptimalisering. | C |
| 5 Fiscale advieswerkzaamheden, inclusief fiscale vertegenwoordiging   | C |
| 6 opstellen en beoordelen van fiscale aangiftes   | C |

7. *Welke criteria hebt u gehanteerd bij de beantwoording van de vragen 4 tot en met 6?*

Uitgangspunt is dat enkel adviesdiensten toegelaten dienen te worden die voortbouwen op de werkzaamheden die de accountant heeft verricht voor de jaarlijkse controle van de jaarrekening. Door het uurtarief voor deze diensten te koppelen aan het uurtarief dat wordt gehanteerd bij de controle van de jaarrekening, vervalt ook een groot deel van de commerciële prikkel, en wordt de onafhankelijkheid meer gewaarborgd.

8. *Indien het verlenen van overige diensten is toegestaan, bij wie zou de beslissing moeten liggen over het verlenen van toelaatbare overige diensten aan een controlecliënt in een specifiek geval:*

- a. *de accountantsorganisatie?*
- b. *de externe accountant?*
- c. *de auditcommissie van de controlecliënt?*
- d. *degene die de externe accountant benoemt?*
- e. *een toezichthouder, in casu DNB of AFM?*
- f. *een andere partij, zo ja, welke zou dat zijn?*

De VEB is een voorstander van een duidelijke structuur: alleen zeer nauw aan controle gerelateerde diensten zijn toegestaan en andere niet. Het grijs gebied dient zo klein mogelijk te zijn. Bij twijfel zal de aandeelhoudersvergadering moeten beslissen: deze benoemt immers de accountant en dient zich bij de benoeming rekenschap te geven van omstandigheden die de onafhankelijkheid van de accountant aantasten.

9. *Zouden uw antwoorden op de vragen 1 t/m 8 anders luiden wanneer het gaat om niet OOB-controlecliënten? Maakt u hierbij verschil tussen grote (niet OOB-) controlecliënten versus MKB-controlecliënten*

De VEB neemt in dit document enkel een standpunt in ten aanzien van de accountant van beursgenoteerde ondernemingen en dus niet voor accountants die het MKB bedienen. In zekere zin zal er een bepaalde reflexwerking zijn van het normenkader voor OOB-accountants ten aanzien van de accountants die de MKB markt bedienen. Het is een goede zaak dat over de “gehele linie” accountants een slag wordt gemaakt die het vertrouwen van de maatschappij in de accountant ten goede komt.

10. *In hoeverre vindt u dat zakelijke relaties tussen accountantsorganisaties met hun OOB-controlecliënten ontoelaatbaar zijn? Onder welke voorwaarden vindt u dit toelaatbaar?*

Een accountant moet zijn werk onafhankelijk kunnen doen. Als een zakelijke relatie met zijn controle cliënt dat verhindert, dan is deze zakelijke relatie ontoelaatbaar. Het gaat te ver om ieder verband te verbieden: de in het consultatiedocument genoemde voorbeelden maken duidelijk dat dit moeilijk niet of niet altijd mogelijk is. Zo zal een accountantskantoor in bepaalde omstandigheden wel van de diensten van een controlecliënt gebruik moeten maken: bijvoorbeeld voor de huur van kantoorruimtes, de afname van bancaire diensten, de levering van kantoorartikelen of de levering van etenswaren.

In ieder geval dient volledige transparantie betracht te worden inzake deze zakelijke relatie zodat bij de benoeming van de accountant duidelijk is welke belangen spelen.

*11. Vindt u dat accountantsorganisaties in beginsel hun OOB-controlecliënten mogen sponsoren? Zo ja, onder welke voorwaarden vindt u dit toelaatbaar? Welk omvangscriterium zou daarbij moeten gelden?*

Om de onafhankelijkheid van een accountant te behouden ligt het niet voor de hand dat controlecliënten gesponsord worden. Ook hier ontstaat de schijn dat een inbreuk ontstaat die strijdig kan zijn met het professionele handelen en de onafhankelijkheid die van een accountant wordt verwacht.

De achterliggende vraag is wat een accountant met dergelijke sponsoring wil bereiken? De VEB zou graag zien dat de accountantskantoren concurreren op kwaliteit. Concurrentie op prijs zou niet meer mogelijk zijn als extern standaard uurtarieven worden vastgesteld. De grote vraag is hoe die kwaliteit duidelijk kan worden gemaakt aan de buitenwereld. De AFM als toezichthouder op de accountants kan hier een voortrekkersrol bij spelen. Zij kan in haar jaarlijkse rapportages de prestaties van de individuele kantoren benoemen (zie ook vraag 25).

*12. Voor zover accountantsorganisaties en externe accountant een beoordelingsruimte mogen hebben voor het aangaan van zakelijke relaties en sponsoring, welke waarborgen zouden zij moeten treffen om bedreigingen voor hun onafhankelijkheid te mitigeren of terug te brengen tot een aanvaardbaar niveau?*

Dit oordeel dient niet bij de accountant te liggen maar bij het orgaan dat de accountant benoemt, bij OOB organisaties is dat over het algemeen de aandeelhoudersvergadering.

*13. Zou uw antwoord op de vragen 10 tot en met 12 anders luiden wanneer het gaat om niet OOB-controlecliënten? Maakt u hierbij verschil tussen grote OOB-controlecliënten versus MKB-controlecliënten.*

De VEB neemt in dit document enkel een standpunt in ten aanzien van de accountant van beursgenoteerde ondernemingen en dus niet voor accountants die het MKB bedienen, zie ook vraag 9.

*14. Acht u, in aanvulling op de bestaande roulatie van externe accountants bij OOB-controlecliënten, een kantoorroulatie noodzakelijk? Zo ja, waarom?*

In het algemeen is het goed om een accountant niet constant op hetzelfde dossier te laten opereren. De accountant raakt hierdoor niet afhankelijk van een bepaalde opdrachtgever en controleert ook andere ondernemingen, wat zijn ervaring ten goede zal komen. Het zou goed zijn een accountant om de acht jaar (vier jaar plus maximaal vier jaar herbenoeming) te vervangen door een accountant van een ander kantoor, met andere uitvoerende werknemers.

De VEB is voorstander van wisseling van kantoor, want als enkel de controlerend accountant wisselt en de opdracht dus bij het accountantskantoor blijft, hoeft in de samenstelling van het controleteam niets te veranderen. Dat lijkt voorshands niet juist. Bij de roulatie is het zaak dat een nieuw team met een frisse blik kijkt naar het controledossier.

De VEB kiest voor een periode van vier jaar – omdat op grond van de Nederlandse Corporate Governance Code ook voor bestuurders en commissarissen een benoemingsperiode van vier jaar geldt. Voorts dient de mogelijkheid te bestaan deze periode eenmalig met vier jaar te verlengen. Op die manier kan een accountant maximaal acht jaar een vennootschap bedienen en dient daarna het dossier te worden overgedragen aan een andere accountant van een ander kantoor met een ander team.

*15. Wat vindt u van het voorstel van de Commissie voor een verplichte kantoorroulatie eens per zes jaar en na negen jaar indien er sprake is van een joint audit?*

Zie hierboven; roulatie om de vier jaar met een eenmalige verlenging van wederom vier jaar.

De VEB is geen voorstander van het verplicht stellen van een joint audit, zie ook vraag 20.

*16. Vindt u dat de roulatietermijn van externe accountants bij OOB-controlecliënten van zeven jaar zou moeten worden gewijzigd? Zo ja, wat is volgens u de beste roulatietermijn?*

Om de vier jaar, met de mogelijkheid tot vier jaar verlenging.

*17. Vindt u dat er boven de huidige evaluatiebepalingen in de Code Corporate Governance een verplichte periodieke aanbesteding van de accountantscontrole voor OOB controlecliënten moet worden ingevoerd? Zo ja, wat zou de termijn moeten zijn voor de aanbesteding? Zo nee, wat zou een door u gewenst alternatief zijn?*

Deze openbare aanbesteding is een goed idee. Een en ander zou moeten geschieden door de auditcommissie, waarbij de aandeelhoudersvergadering als benoemend orgaan inzage krijgt in de gevolgde procedure. Deze zou om de vier jaar moeten plaatsvinden. Bij de eerste aanbesteding is het dus mogelijk dat de accountant “blijft zitten”.

*18. Voor welke periode zou een accountantsorganisatie bij OOB-controlecliënten telkens moeten worden benoemd binnen de maximale termijn van aanbesteding (i.t.t. vraag 17 betreft dit de minimum termijn van de benoeming)?*



Vier jaar, zie hierboven.

*19. Vindt u een verplichte roulatietermijn wenselijk voor externe accountants die niet-OOB-controlecliënten controleren? Om de hoeveel jaar zouden externe accountants bij niet-OOB-controlecliënten moeten rouleren?*

De VEB neemt in dit document enkel een standpunt in ten aanzien van de accountant van beursgenoteerde ondernemingen en dus niet voor accountants die het MKB bedienen, zie ook vraag 9.

*20. Wat vindt u van het toestaan of verplichten van joint audits voor de controle van OOB-ondernemingen?*

Vrijwillige toepassing moet mogelijk zijn. De VEB is geen voorstand van het verplicht stellen van een joint audit. Er zijn nog teveel onduidelijkheden over de voor- en nadelen van een joint audit. Er ontstaat immers een gedeelde verantwoordelijkheid: welke accountant is bij een joint audit verantwoordelijk voor de goedkeurende verklaring? Of zijn beide volledig verantwoordelijk? Bovendien heeft het alle schijn dat een joint audit fors hogere kosten voor de gecontroleerde onderneming veroorzaakt. Zo lang op deze punten geen duidelijkheid bestaat is de VEB geen voorstander van een joint audit.

*21. Bent u het eens met de stelling dat het in de Nederlandse Corporate Governance Code opgenomen model waarbij de (auditcommissies van) raden van commissarissen meer het voortouw nemen in de relatie met de accountant in de huidige praktijk onvoldoende tot uiting komt?*

De VEB is een voorstander van een actievere rol van de auditcommissie in de relatie met de accountant maar is van oordeel dat daar in de huidige praktijk nog helaas onvoldoende invulling aan wordt gegeven. Dit wordt enerzijds veroorzaakt doordat ‘van oudsher’ de financieel directeur (CFO) doorgaans als vaste gesprekspartner fungeerde en niet snel geneigd zal zijn, zijn nauwe betrokkenheid en controle op te geven ten faveure van de auditcommissie. Anderzijds zal de informatie kloof tussen leden van de auditcommissie en de leden van de raad van bestuur een belangrijke rol spelen. De leden van de raad van bestuur zijn in tegenstelling tot de leden van de auditcommissie immers voortdurend met de bedrijfsvoering bezig zijn.

De VEB wijst er in dit verband op dat zij van commissarissen een proactieve houding verwacht op het moment dat een kennisachterstand wordt geconstateerd of tegenwerking vanuit de raad van bestuur wordt ervaren. In dergelijke gevallen moeten zij zo vaak als zij dat nodig achten voor een adequate invulling van hun taken externe opleidingen volgen, extern advies inwinnen of met functionarissen van de interne financiële afdeling van gedachten kunnen wisselen. De consequentie daarvan zal kunnen zijn de commissarisfunctie intensiever zal moeten worden uitgevoerd.

**De VEB merkt op dat in het Consultatiedocument vraag 22 en vraag 23 beide twee keer voorkomen. Omwille van de duidelijkheid is een onderscheid gemaakt tussen vraag 22.1 en vraag 22.2.**

*22.1 Kunt u zich vinden in de aanbevelingen uit het NBA-adviesrapport?*

De VEB heeft haar standpunt ten aanzien van het NBA-adviesrapport over de rol van de raad van commissarissen besproken op een NBA seminar. Die voordracht is aangehecht als bijlage 3.

In het kort ziet dat standpunt op het volgende: de VEB staat achter het doel van de voorgestelde maatregelen in het Adviesrapport: de accountant heeft direct contact met de auditcommissie en wordt minder vatbaar voor van de druk vanuit het bestuur. Of in de woorden van minister De Jager: *“De commerciële band tussen het management van een bedrijf en de externe accountant moet worden doorgesneden”*. Het bestuur van de vennootschap zal op deze manier minder rechtstreekse druk meer kunnen uitoefenen op de accountant. De accountant, tot slot, wordt op deze manier eerder in staat gesteld zijn werk te doen zonder de druk van het bestuur die de jaarrekening heeft opgesteld en daarin bepaalde posities heeft ingenomen.

Echter, de praktijk zal moeten uitwijzen in hoeverre deze voorstellen zullen werken.

*23.1 Welke rol zou de toezichthouder AFM en/of DNB naar uw mening moeten vervullen bij de benoeming van de accountant? Wat vindt u van een goedkeuring, veto of meldplicht?*

De benoeming van de accountant zal moet blijven geschieden door de aandeelhoudersvergadering. De toezichthouder kan wel een rol spelen bij het bepalen van de standaard uurtarieven van de accountant, zie onder 1.

*22.2 In hoeverre denkt u dat transparantie over de kwaliteit van de dienstverlening door het (accountants)kantoor bijdraagt aan de keuze voor een bepaald accountantsorganisatie?*

Het lijkt de VEB sterk dat transparantie niet van invloed is op de keuze. Uiteindelijk zal de aandeelhoudersvergadering de accountant moeten benoemen. Als sprake is van kwaliteitsverschillen, zal dat bij de benoeming zeker meespelen.

*23.2 Hoe kan de transparantie van accountantsorganisaties over de kwaliteit van hun eigen dienstverlening worden verbeterd?*

De VEB heeft een aantal transparantieverslagen van accountantskantoren bekeken. Deze roepen vaak meer vragen op dan ze beantwoorden. Zo vermeldt het Deloitte transparantieverslag van september 2011 een bestuurlijke boete die door de AFM is opgelegd. Bij deze vermelding blijft het echter. Transparantie betekent openheid en niet slechts een tipje van de sluier oplichten. Zo rijst de vraag voor welk gedrag de AFM de boete heeft opgelegd. Nu de markt geen duidelijkheid krijgt, ontstaat onzekerheid over het functioneren van deze organisatie waarbij ook het betreffende accountantskantoor niet gediend is.

*24. Bent u van mening dat de accountantsorganisatie de relevante bevindingen over een controlecliënt in een AFM-onderzoeksrapport zou moeten verstrekken aan de (auditcommissie van) de raad van commissarissen van de desbetreffende controlecliënt?*

De VEB stelt zich op het standpunt dat volledige transparantie op dit gebied betracht dient te worden. Als de AFM haar zienswijze met de accountant deelt dan zal deze moeten worden teruggekoppeld aan de auditcommittee van de controlecliënt.

*25. Vindt u dat kantoor specifieke AFM-onderzoeksrapporten openbaar moeten worden gemaakt?*

Ja, de gebruiker van de jaarrekening is gebaat bij volledige transparantie over het functioneren van de accountant. De gebruiker moet vertrouwen hebben in het functioneren van de controleur van de jaarrekening.

*26. Hoe kan de transparantie van de niet-OOB-kantoren over hun kwaliteit beter worden geborgd?*

De VEB neemt in dit document enkel een standpunt in ten aanzien van de accountant van beursgenoteerde ondernemingen en dus niet voor accountants die het MKB bedienen, zie ook vraag 9.

*27. Vindt u dat accountantsorganisaties transparant moeten zijn over hun onafhankelijkheid?*

Ja, er is voor accountants veel aan gelegen transparant te zijn over hun rol bij controlecliënten. Doen accountants dat niet, dan zal dat ten koste gaan van de geloofwaardigheid van het beroep en is in feite de gehele discussie zinloos geweest.

*28. Indien ja, hoe kan de transparantie van accountantsorganisaties over hun onafhankelijkheid worden verbeterd? Aan welke elementen zouden accountantsorganisaties meer aandacht moeten besteden?*

Onder andere op de volgende punten: de winstgevendheid van bepaalde diensten die men afzet aan de controlecliënt. En verder volledige transparantie over alle aspecten die de onafhankelijkheid kunnen schaden, zoals sponsoring en het afnemen van diensten van controlecliënten.

*29. Vindt u dat accountantsorganisaties controlecliënten of het maatschappelijk verkeer zouden moeten informeren over onafhankelijkheidsovertredingen? Welke middelen zouden daarvoor het meest geschikt zijn (bijv. transparantieverlagen, websites, jaarrekeningen)?*

Ja, dat zou in het transparantieverlag moeten gebeuren, maar ook aan de aandeelhoudersvergadering als benoemende orgaan.

*30. Bent u van mening dat de transparantie over onafhankelijkheid gelijk zou moeten zijn voor accountantsorganisaties die OOB-controlecliënten hebben en de overige accountantsorganisaties?*

In principe zou dat gelijk moeten zijn. Het standpunt van de VEB geldt weliswaar ten aanzien van de accountant van beursgenoteerde ondernemingen en dus niet voor accountants die het MKB bedienen, dat gezegd hebbende ziet de VEB geen reden voor een verschil in transparantie, zie ook vraag 9.

*31. Bent u het eens met het uitgangspunt dat de accountant in principe geen inhoudelijke informatie over de gecontroleerde onderneming verstrekt?*

Nee, de geheimhouding van de accountant dient alleen te zien op bedrijfsgeheimen en concurrentiegevoelige informatie. Ten aanzien van de overige informatie dient te gelden dat het maatschappelijk belang prevaleert boven het belang van de gecontroleerde onderneming (en het eigen belang van de accountant).

*32. Vindt u dat een accountant aanvullende informatie over de door hem uitgevoerde controlewerkzaamheden respectievelijk zijn bevindingen aan gebruikers zou moeten verstrekken? Heeft u aanvullingen op de genoemde onderwerpen of zijn er onderwerpen die u niet relevant vindt?*

Ja. De VEB zou het toejuichen als de accountant in de vergadering het initiatief neemt en zelf een uitleg geeft over zijn controle. Daarbij zal in ieder geval de scope van de accountantscontrole en de aansturing van de accountants van groepsmaatschappijen behandeld moeten worden. De VEB stelt al enige tijd voor dat de hoofdpunten van de management letter behandeld dienen te worden op de AvA, althans dat deze openbaar gemaakt dienen te worden. Ook dit zou bij zijn presentatie van de accountant op de AvA aan de orde kunnen komen.

De VEB verwijst naar bijlage 5 alwaar een Reactie is opgenomen op het consultatiedocument “Concept Praktijkhandreiking 1118, het optreden van de accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders” dat eind vorig jaar is verspreid.

*33. Wat vindt u van de informatie waarde van de huidige controleverklaring en hoe kan deze worden vergroot?*

Het is de VEB een doorn in het oog dat accountants werken met standaard – in het NBA adviesrapport inzake de Poortwachtersfunctie terecht “boilerplate taal” genoemd – accountantsverklaringen die nauwelijks extra informatie geven aan de gebruikers van de jaarrekening. De aanbeveling in het adviesrapport dat de standaardcontroleverklaring meer ruimte moet bieden voor specifieke verklaringen over de vennootschap is dus een goede ontwikkeling.

De VEB is van mening dat zolang de accountant nog een formele verklaring opstelt over de jaarrekening hij verplicht is een uitvoerige toelichting te geven tijdens de

aandeelhoudersvergadering: over de omvang en de diepte van zijn controle, de materiële discussiepunten tussen hem, CFO en de auditcommissie.

*34. Zou de accountant een Auditor Discussion & Analysis moeten opnemen bij het jaarverslag van de controlecliënt?*

Ja, zie hierboven bij de beantwoording van vraag 31-33.

*35. Zou de accountant door middel van het gebruik van toelichtende paragrafen de gebruiker (belegger) frequenter moeten informeren over belangrijke punten?*

Ja, een uitgebreide verklaring en een toelichting op de aandeelhoudersvergadering.

*36. Bent u het eens met het voorgestelde model waarbij de accountant rapporteert aan de raad van commissarissen en deze de relevante informatie al dan niet voorzien van commentaar naar buiten brengt.*

De VEB zou graag zien dat de auditcommissie van de RvC uitleg geeft aan de AvA over de manier waarop zij toezicht heeft gehouden op de financiële verslaggeving van de onderneming. In het verlengde daarvan dient de auditcommissie uit te leggen hoe zij de accountant heeft aangestuurd. Als de accountant niet door de auditcommissie wordt aangestuurd, maar door het bestuur, verwacht de VEB uitleg hoe de accountant door de auditcommissie is bevraagd over zijn controlewerkzaamheden en –bevindingen.

De aandeelhouders moeten de accountant kunnen ondervragen over de jaarrekening en zijn controlewerkzaamheden ten aanzien van de jaarrekening. De accountant moet kunnen antwoorden zonder last of ruggespraak. De VEB stelt zich op het standpunt dat in principe alles moet kunnen worden besproken met uitzondering van specifieke bedrijfsgeheimen (bijvoorbeeld bepaalde procedés en octrooien etc.).

De accountant zal specifiek moeten kunnen toelichten aan de aandeelhouders wat hij gecontroleerd heeft en welke delen van de onderneming niet of slechts beperkt. Voor de aandeelhouders is het belangrijk om te weten hoever de controleverklaring zich uitstrekt. Bij samenwerking met accountants van andere kantoren, in andere landen, zal de accountant duidelijk moeten maken hoe hij deze heeft aangestuurd.

Uitgangspunt bij de beantwoording is dat de accountant zijn controle doet ten behoeve van de gebruiker van de jaarrekening. Het belang van de gebruiker dient aldus te prevaleren boven eventuele belangen van de gecontroleerde huishouding. Als de accountant desalniettemin meent toch geen antwoord te kunnen geven, legt hij duidelijk uit waarom hij dat niet doet.

*37. Zou de accountant expliciet moeten rapporteren over de door de raad van commissarissen verstrekte informatie of is het voldoende als de accountant alleen reageert als de informatie onvoldoende is weergegeven in het verslag van de raad van commissarissen?*

De accountant heeft een eigen verantwoordelijkheid en kan en mag zich dan ook niet verschuilen achter de RvC.

38. *Vindt u dat de accountant in zijn management letter verplicht aandacht zou moeten besteden aan de door het bestuur gegeven transparantie over risicobeheersing, financiering en continuïteit, schattingen management en belangrijke waarderingsgrondslagen? Zo ja, mist u daarbij nog onderwerpen?*

Ja risicobeheersing, financiering en continuïteit zijn zeer essentiële onderdelen die de accountant bij zijn controle dient te beoordelen.

39. *Naar welke elementen van het jaarverslag van de onderneming zou de controleplicht van de accountant moeten worden uitgebreid? Op welke termijn zou dat moeten gebeuren?*

In het adviesrapport over de poortwachtersfunctie van de accountant wordt een gelijk idee geopperd. De accountant moet kijken of het jaarverslag inclusief de daarin opgenomen risico-informatie een getrouw beeld geeft van de financiële stand van zaken van een onderneming.

Op grond van de wet moet een jaarverslag (art 2:391 lid 1 BW):

*“een getrouw beeld [geven] van de toestand op de balansdatum, de ontwikkeling gedurende het boekjaar en de resultaten van de rechtspersoon en van de groepsmaatschappijen waarvan de financiële gegevens in zijn jaarrekening zijn opgenomen. [...] Het jaarverslag geeft tevens een beschrijving van de voornaamste risico's en onzekerheden waarmee de rechtspersoon wordt geconfronteerd. [...]”*

Lid 4 van dit artikel bepaalt dat het jaarverslag mag niet in strijd zijn met de jaarrekening.

Art 3:393 lid 3 BW bepaalt dat:

*“De accountant onderzoekt of de jaarrekening het in artikel 362 lid 1 vereiste inzicht geeft. Hij gaat voorts na, of de jaarrekening aan de bij en krachtens de wet gestelde voorschriften voldoet, of het jaarverslag, voor zover hij dat kan beoordelen, overeenkomstig deze titel is opgesteld en met de jaarrekening verenigbaar is.”*

De accountant moet dus al controleren of het jaarverslag inclusief de risico paragraaf een getrouw beeld geeft. Het past de accountant niet om zich hierbij terughoudend op te stellen en zich te beroepen op een “marginale toets”. De accountant heeft door de controle van de jaarrekening een goed beeld van de onderneming en moet dan ook een goed oordeel kunnen geven over het jaarverslag en de daarin opgenomen verwachtingen.

40. *Hoe staat u tegenover integratie van het toezicht in ESMA? Aan welke voorwaarden denkt u dat daarbij moet worden voldaan?*

Het toezicht op financiële verslaggeving (“Wtffv”) is in Nederland ingevoerd op grond van overweging 16 van de IAS verordening waarin werd bepaald:

*“Een passend en rigoures handhavingstelsel is essentieel om het vertrouwen van de beleggers in financiële markten te ondersteunen. Op grond van artikel 10 van het Verdrag zijn de lidstaten verplicht passende maatregelen te treffen om de nakoming van internationale standaarden voor jaarrekeningen te waarborgen. De Commissie is voornemens samen met de lidstaten met name via het Comité van Europese effectenregelgevers (CESR) een gemeenschappelijke aanpak op het vlak van handhaving te ontwikkelen.”*

Gebleken is dat de verschillende lidstaten een ander toezichtregime hanteren. Gezien het streven naar eenvormigheid op het gebied van financiële toezichtwetgeving is dat een onwenselijke ontwikkeling. Hetzelfde geldt voor het toezicht op accountants. In het algemeen geldt dat de Big Four in geheel Europa een overheersende invloed hebben. Het ligt dan ook voor de hand dat zij in geheel Europa met het hetzelfde toezichtskader te maken hebben.

*41. Wat zouden volgens u de taken en verantwoordelijkheden van een Europese toezichthouder moeten zijn?*

Vooralsnog een coördinerende functie tussen de toezichthouders. Op termijn zal ook eenvormige Europese regelgeving nodig zijn ten aanzien van accountants.

*42. Wilt u nog iets opmerken over onderwerpen die niet aan de orde zijn gekomen in dit consultatiedocument?*

Zie hieronder.

### **3. Samenvatting**

De accountant is met zijn wettelijke controletaak, kennis en ervaring bij uitstek geschikt het management van ondernemingen kritisch te toetsen waar het gaat om de toepassing van de financiële verslaggevingstandaarden. Daarmee speelt de accountant, zoals gezegd, een belangrijke rol in het geheel van checks and balances binnen de onderneming.

De VEB heeft vier grote accountantsdossiers lopen waarbij beleggers forse schade hebben geleden doordat de accountant zijn controlewerkzaamheden niet of niet goed heeft verricht. Dit zijn drie langlopende dossiers en een recente zaak inzake het faillissement InnoConcepts waar Deloitte de nodige steken lijkt te hebben laten vallen en een groot aantal transacties met gerelateerde partijen over het hoofd heeft gezien.

De drie langlopende dossiers zijn de volgende: Ernst & Young die faalde bij de controle van Landis in 1999 en 2000, PWC bij LCI in 2001 en Deloitte bij de Ahold affaire in 2002. In deze zaak stelde de tuchtrechter in hoogste instantie vast dat Deloitte de controle bij Ahold dochter US Foodservice niet goed had ingericht.

Uit de uitspraken van de Raad van Tucht van 16 maart 2010 inzake Ernst & Young (Landis) en het College voor Beroep van het Bedrijfsleven (CBB) van 11 september 2008 inzake Deloitte (Ahold) volgt dat door Ernst & Young en Deloitte in deze zaken de goedkeurende verklaring reeds werd afgegeven voordat daadwerkelijk de benodigde gegevens daarvoor waren gecontroleerd. Voor de VEB behoren beide zaken tot de dieptepunten van de Nederlandse accountancy.

Het feit dat in de twee genoemde procedures nog steeds geen oplossing (minnelijke regeling) is bereikt, laat ook zien dat de betreffende accountantskantoren hun maatschappelijke verantwoordelijkheid niet nemen.

Deloitte maakt het daarbij het bontst. De Stichting Onderzoek Bedrijfinformatie (Sobi) procedeert al vanaf 2008 tegen Deloitte Accountants B.V. In de conclusie van antwoord van mei 2011 die Deloitte na drie en een half jaar procederen – en vele processuele incidenten – heeft genomen, stelt Deloitte zich op het standpunt dat Sobi de verkeerde partij heeft aangesproken: zij had de reeds ontbonden Maatschap Deloitte Accountants moeten aanspreken en niet Deloitte Accountants B.V. (die de activa en passiva van de Maatschap in 2004 heeft overgenomen). In feite zegt Deloitte hiermee dat zij Sobi drie en een half jaar voor niets heeft laten procederen.

Voor de VEB is de opstelling van dit accountantskantoor onaanvaardbaar; zij zal op korte termijn de Maatschap Deloitte Accountants en de achterliggende personen alsnog in rechte betrekken. De opstelling van Ernst & Young en vooral Deloitte maakt duidelijk dat er een diepgeworteld probleem zit in de Nederlandse accountantswereld: de accountantskantoren zijn zich kennelijk niet bewust van haar maatschappelijke verantwoordelijkheid en zij zullen alles in het werk stellen om deze verantwoordelijkheid te ontlopen.

Dat de twee hierboven genoemde tuchtrechtelijke veroordelingen niet op zich zelf staan blijkt uit de eerder genoemde boete die de AFM op 26 januari 2012 aan Ernst & Young heeft opgelegd. In het boetebesluit stelt dat AFM zelfs vast dat de betrokken accountant achteraf stukken heeft aangepast om zijn goedkeurende verklaring te rechtvaardigen:

*“In één controledossier, dat een kleinere controlecliënt betreft, heeft de AFM geconstateerd dat het controledossier niet tijdig was afgesloten en dat er na afgifte van de accountantsverklaring nadere controledocumentatie was vervaardigd. Ook is in dat dossier een aantal maanden na afgifte van de accountantsverklaring een document in de controle-informatie aangepast, om die te laten aansluiten op de jaarrekening. Daarbij is echter een datum met parafering geplaatst die vóór de datum van afgifte van de accountantsverklaring lag.”*

In feite stelt de AFM vast dat de betrokken accountant van Ernst & Young gefraudeerd heeft door een document in het controledossier te antedateren.



De VEB had niet kunnen vermoeden dat deze praktijken nog steeds aan de orde van de dag zijn bij accountantskantoren. Het is ondenkbaar dat Ernst & Young tegen de betrokken accountants geen stappen onderneemt, wil zij als accountantskantoor nog serieus genomen worden.

Bovenstaande voorbeelden maken ook duidelijk dat in de accountancy wereld nog de nodige stappen gezet moeten worden. Deze stappen zullen enerzijds op het gebied van wetgeving gezet moeten worden, anderzijds zal het ook noodzakelijk zijn dat de bepaalde personen die zich niet kunnen vinden in de heersende maatschappelijke opvatting over het accountantsberoep uit het beroep gezet moeten worden om de gewenste cultuuromslag te bereiken.

De VEB wil dat de accountant functioneert als vertrouwensman van het maatschappelijk verkeer. De accountant dient zijn controle uit te voeren voor de gebruiker van de jaarrekening en dus niet (primair) voor de onderneming.

Het is hoog tijd dat de accountant deze rol (weer) gaat vervullen. Het is helaas onvermijdelijk dat de wetgever daarbij een hand helpt om de accountant toe te staan weer onafhankelijk en kritisch zijn werk te laten doen. Op de volgende vier punten dient in ieder geval ingegrepen te worden:

- i. De scheiding van controle en advies;
- ii. De AvA dient de accountant te benoemen en de auditcommissie van de raad van commissarissen dient te functioneren als feitelijke opdrachtgever;
- iii. Roulatie van accountants na 4 jaar + 4 jaar herbenoeming = maximaal 8 jaar; en
- iv. Strenger extern toezicht van de AFM op accountants en ook op financiële verslaggeving. Controle van financiële verslaggeving is te belangrijk om alleen aan accountants over te laten.

Als deze vier maatregelen worden doorgevoerd kan het herstel van vertrouwen in de accountant beginnen.

Wij zijn gaarne bereid het bovenstaande toe te lichten.

Met vriendelijke groet,

Vereniging VEB NCVB

mr. J.M. Slagter  
directeur

mr.drs. G.F.E. Koster  
Advocaat

## Bijlagen

- 1 Reactie VEB op Green paper;
- 2 Reactie VEB op Nota Plasterk;
- 3 Voordracht VEB voor de NBA op 5 oktober 2011 over “Adviesrapport De Raad van Commissarissen als opdrachtgever van de accountant” ;
- 4 Voordracht VEB voor de NBA op 21 november 2011 over Adviesrapport: “verbreding poortwachtersfunctie”; en
- 5 Reactie VEB op Consultatiedocument Concept Praktijkhandreiking 1118, het optreden van de accountant in de algemene vergadering van aandeelhouders.