



Ministerie van Financiën
(digitaal verzonden)

15 september 2021

Betreeft: Reactie PwC op wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector

Geachte lezer,

Onder verwijzing naar de openbare consultatie van de Wet toekomst accountancysector, gepubliceerd op 9 juli 2021, maken wij graag van de gelegenheid gebruik hierop te reageren.

Inleiding

Het leveren van kwaliteit heeft onze hoogste prioriteit omdat het raakt aan ons bestaansrecht. De Wet toekomst accountancysector, mede naar aanleiding van de aanbevelingen gedaan door de Commissie Toekomst Accountancysector, is een volgende stap in het verbeteren van de kwaliteit. In deze reactie gaan wij in op een aantal onderwerpen uit de consultatie, alsook op de uitkomsten van het rapport van de Universiteit Leiden, waarmee wij starten.

1. Uitkomsten onderzoek Universiteit Leiden naar versterking van verantwoording keten
2. Belangrijkste observaties naar aanleiding van wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector
 - o Sanctionering van ernstige tekortkomingen in individuele dossiers
 - o Aanwijzing van een accountantsorganisatie door de NBA
3. Overige punten naar aanleiding van wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector
 - o Vakbekwaamheid buitenlandse accountants
 - o Juridische grondslag voor de rapportage op basis van de Audit Quality Indicators (AQI's)
 - o Stroomlijning accountantstuchtrecht

1. Robuuste (wettelijke) verankering ketenverantwoordelijkheid essentieel

“Het doel, een duurzame verbetering van de kwaliteit van wettelijke controles, kan alleen worden bereikt als de keten als geheel wordt versterkt”, zo stelde de minister van Financiën in de kabinetsreactie op het eindrapport van de Commissie Toekomst Accountancysector van 20 maart 2020. Die visie delen wij. De voorstellen moeten bijdragen aan het versterken van de gehele keten: accountants, toezichthouders, gecontroleerde entiteiten en de beroepsorganisatie hebben allen hun rol te spelen. Een robuuste (wettelijke) verankering van deze verantwoordelijkheden is essentieel om die gedeelde verantwoordelijkheid dienstbaar te laten zijn aan de kwaliteit van de wettelijke controle.

De minister van Financiën erkent de impact van de keten ook in zijn aanbiedingsbrief van het rapport ‘Versterking verantwoording keten’ aan de Tweede Kamer door daarin te verwoorden “dat de primaire verantwoordelijkheid voor de betrouwbaarheid van de financiële informatie bij de gecontroleerde organisatie zelf ligt”. Op zijn verzoek heeft de Universiteit Leiden recent onderzoek verricht naar de vraag of het beter tot uitdrukking brengen van de verantwoordelijkheid van de gecontroleerde entiteit een kwaliteitsverhogend effect kan hebben.

PricewaterhouseCoopers B.V., Thomas R. Malthusstraat 5, 1066 JR Amsterdam, Postbus 90351, 1006 BJ Amsterdam

T: 088 792 00 20, F: 088 792 96 40, www.pwc.nl

'PwC' is het merk waaronder PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. (KvK 34180285), PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V. (KvK 34180284), PricewaterhouseCoopers Advisory N.V. (KvK 34180287), PricewaterhouseCoopers Compliance Services B.V. (KvK 51414406), PricewaterhouseCoopers Pensions, Actuarial & Insurance Services B.V. (KvK 54226368), PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 34180289) en andere vennootschappen handelen en diensten verlenen. Op deze diensten zijn algemene voorwaarden van toepassing, waarin onder meer aansprakelijkheidsvoorwaarden zijn opgenomen. Op leveringen aan deze vennootschappen zijn algemene inkoopvoorwaarden van toepassing. Op www.pwc.nl treft u meer informatie over deze vennootschappen, waaronder deze algemene (inkoop)voorwaarden die ook zijn gedeponeerd bij de Kamer van Koophandel te Amsterdam.



De onderzoekers bevelen aan dat het bestuur van alle grote ondernemingen dient te verklaren of en in hoeverre de entiteit beschikt over effectieve en adequate risicobeheersings- en controlesystemen van operationele, compliance- en verslaggevingsrisico's, weergegeven in een zogenaamde Verklaring omtrent Risicobeheersing (VOR). Ook bevelen de onderzoekers aan om deze verklaring wettelijk te verankeren in Boek 2 Burgerlijk Wetboek (BW).

De aanbeveling om de VOR wettelijk te verankeren in Boek 2 BW en bijvoorbeeld niet in de Nederlandse Corporate Governance Code (NCGC) motiveren de onderzoekers door het *comply or explain* mechanisme van de NCGC waardoor de gecontroleerde organisatie de VOR buiten toepassing kan verklaren of naar eigen inzicht kan vormgeven. Daarnaast is de reikwijdte van de NCGC (beursgenoteerde ondernemingen) beperkter dan de aanbeveling van de onderzoekers om de VOR te laten gelden voor alle grote rechtspersonen.

In tegenstelling tot de aanbeveling van de Universiteit Leiden inzake een verankering in de wet heeft de minister van Financiën de Monitoring Commissie Corporate Governance gevraagd de aanbevelingen te adresseren via aanvullingen op de Code. Mocht in de komende maanden blijken dat de dialoog tussen de schragende partijen van de NCGC niet leidt tot een aanpassing van de voorgestelde maatregel in de NCGC, dan is, onzes inziens, alsnog verankering in de wet gewenst om betekenisvol invulling te geven aan de bevindingen van de Commissie Toekomst Accountancysector en de uitkomsten van het onderzoek van de Universiteit Leiden.

2. Belangrijkste observaties wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector

Hieronder gaan wij allereerst in op onze twee belangrijkste observaties ten aanzien van het wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector. In sectie 3 volgen de overige punten naar aanleiding van het wetsvoorstel.

a. Wij kunnen ons vinden in sanctionering van ernstige tekortkomingen in individuele dossiers

Het creëren van de mogelijkheid tot sanctionering van de accountantsorganisatie - naast de mogelijkheid tot het aanspreken van de externe accountant via het tuchtrecht - in geval van ernstige tekortkomingen in een of meerdere controledossiers begrijpen wij mede in het licht van de maatschappelijke verwachtingen omtrent de verantwoordelijkheid van een accountantsorganisatie voor de kwaliteit van de externe controles uitgevoerd door de aangesloten externe accountants. Daarin voorziet de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) op dit moment niet en wij kunnen ons dan ook vinden in aanpassing daarvan.

In het huidige wetsvoorstel wordt voorgesteld die sanctionering mogelijk te maken door te veronderstellen dat meerdere ernstige tekortkomingen in een controledossier (op basis van bijvoorbeeld een selectie van circa tien wettelijke controles) een gebrekkig stelsel van kwaliteitsbeheersing weerspiegelen. Die doorvertaling achten wij evenwel niet juist. Een kwaliteitsbeheersingssysteem biedt randvoorwaarden voor het adequaat functioneren van de externe accountant. Een ernstige tekortkoming in een controledossier kan veroorzaakt worden door een gebrekkig stelsel van kwaliteitsbeheersing, maar kan blijkens de praktijk nadrukkelijk ook het gevolg zijn van individuele fouten bij de uitvoering van werkzaamheden. Professionele oordeelsvorming van de externe accountant is een belangrijk element bij de accountantscontrole, wat niet (volledig) te vatten is in een kwaliteitsbeheersingssysteem. Daargelaten of zonder representatieve steekproef überhaupt een uitspraak gedaan kan worden over het kwaliteitsbeheersingssysteem, is de relatie tussen een ernstige tekortkoming in een controledossier en het kwaliteitsbeheersingssysteem geen gegeven. Voor sanctionering op basis van een gebrekkig stelsel van kwaliteitsbeheersing zijn wij dan



ook van mening dat daadwerkelijk een gebrek in het stelsel van kwaliteitsbeheersing moet worden aangetoond.

Daarnaast vragen wij aandacht voor de mogelijkheden voor een bezwaar- en beroepsprocedure bij handhaving naar aanleiding van door de AFM geconstateerde ernstige tekortkomingen in een controledossier. Bij de invoering van de Wta en de aanpassingen in het accountantstuchtrecht, beide in 2006, is een inhoudelijk college (de Accountantskamer) ingesteld voor de (tuchtrechtelijke) beoordeling van het handelen van de individuele externe accountant (het uitvoeren van de wettelijke controle) en is de bestuursrechter in Rotterdam ingesteld voor beoordelingen van niet-naleving van de voorschriften van de Wta (tekortkomingen in het stelsel van kwaliteitsbeheersing). Bij de bestuursrechter is om deze begrijpelijke reden momenteel, anders dan bij de Accountantskamer, geen kennis belegd met betrekking tot de (uitvoering van de) accountantscontrole. Het is dan ook van belang dat er bij handhaving op basis van toetsing van controledossiers ook een volwaardige bezwaar- en beroepsprocedure wordt ingericht ter toetsing van de door de AFM gesignaleerde (ernstige) tekortkomingen. De Accountantskamer zou een dergelijke functie kunnen vervullen.

b. Bij aanwijsbesluit ook eisen stellen aan de gecontroleerde organisatie

Wij onderschrijven dat het niet kunnen vinden van een accountant door een controleplichtige entiteit een vraagstuk van publiek belang is waarvoor een oplossing gevonden moet worden. Wij zien in de praktijk dat het niet kunnen vinden van een externe accountant vaak geen capaciteits-, maar vooral een kwaliteitsvraagstuk is. De opdrachtaanvaardingprocedures, zoals in het voorstel ook onderkend, zijn dan ook voor ons een belangrijke kwaliteitswaarborg. Dit voorkomt, onder andere, acceptatie van entiteiten als cliënt waarbij wij als kantoor niet onafhankelijk zijn of waarbij de integriteit of reputatie van het management/entiteit, het voldoen aan geldende wet- en regelgeving of de interne beheersing van de entiteit onvoldoende is voor een kwalitatief toereikende controle. Behoudens de objectieve verhindering als gevolg van het niet voldoen aan onafhankelijkheidsregels kunnen andere oorzaken voor het niet kunnen accepteren van de controleopdracht in veel gevallen worden weggenomen als tekortkomingen of risico's in de interne beheersing en/of de governance van een controleplichtige entiteit worden geadresseerd. De verantwoordelijkheid hiervoor berust bij de organisatie; in het bijzonder bij het bestuur en de toezichthouders. Wij kunnen ons daarom voorstellen dat - in voorkomende gevallen - alvorens of bij de aanwijzing van een accountant tevens eisen gesteld worden aan de gecontroleerde organisatie om binnen een bepaalde termijn de oorzaken voor het niet kunnen vinden van een accountant weg te nemen en erop toe te zien dat dit vervolgens binnen die termijn daadwerkelijk gerealiseerd wordt.

Daarnaast vragen wij aandacht voor enkele praktische punten. Het geconsulteerde artikel 54c Wta bevat de mogelijkheid voor het bestuur van de NBA om een bindend besluit te nemen over de vergoeding van de wettelijke controle, indien een onderneming of aangewezen accountantsorganisatie hierover geen overeenstemming kunnen bereiken. Onze verwachting is dat het bij dergelijke opdrachten door het veelal hogere risico, de grotere onzekerheden en de inzet van extra expertise lastig zal zijn vooraf een betrouwbare kostenschatting te maken van een dergelijke controle. Onze ervaring is dat vaak onvoorziene kosten/meerwerk ontstaat. Hier zal een reële vergoeding tegenover moeten staan en het ligt voor de hand dat de NBA een te maken nacalculatie beoordeelt en daarover tevens bindend besluit.

Voor organisaties van openbaar belang is op basis van artikel 16 EU Verordening 537/2014 vereist dat een tenderprocedure wordt doorlopen voor de benoeming van de accountant. Het lijkt ons goed om in de memorie van toelichting de aansluiting met deze tenderprocedure uit te werken en ook de rol van de algemene vergadering van aandeelhouders en raad van commissarissen bij een aanwijzing duidelijk te maken. Mogelijk vraagt dit laatste ook om aanpassing van bepalingen in het Burgerlijk Wetboek (artikel 2:393 lid 2 BW).

In het consultatiedocument staat dat zowel het besluit tot aanwijzing van een accountantsorganisatie, alsmede het besluit over de vergoeding een besluit is in de zin van de Awb. Hiervoor staat bezwaar en beroep open voor belanghebbenden. De maximale doorlooptijd van de bezwaar- en beroepsfase is twee jaar. Deze termijn is aanzienlijk langer dan de periode waarbinnen de controlewerkzaamheden worden uitgevoerd en een verklaring moet zijn afgegeven. De relevantie van bezwaar en beroep wordt daarmee zeer beperkt. Wij bevelen aan om te bezien of optimalisatie van de termijnen mogelijk is en op de gevolgen bij honorering van het bezwaar of beroep in te gaan.

3. Overige punten naar aanleiding van het wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector

c. Gebruikmaking faciliteit inzake vakbekwaamheid buitenlandse accountants vergroot de gewenste internationale mobiliteit en draagt bij aan capaciteitsvraagstukken in de sector

In het consultatiedocument wordt een aanpassing van artikel 47 Wet op het accountantsberoep (Wab) voorgesteld. Met die aanpassing wordt het personen uit een derde land (dat wil zeggen van buiten de Europese Economische Ruimte) mogelijk gemaakt om vijftien jaar praktijkervaring als voltooide praktijkopleiding aan te voeren. Samen met de Nederlandse theorie-opleiding zou een persoon uit een derde land dan kwalificeren voor de Nederlandse beroepskwalificatie. Daarmee zou volgens de geconsulteerde memorie van toelichting van de lidstaatoptie van artikel 11, onderdeel a, van Richtlijn 2006/43/EG gebruik worden gemaakt. Wij steunen dit voorstel van harte aangezien het de internationale mobiliteit van professionals vergroot en daarmee kan bijdragen aan de oplossing van capaciteitsvraagstukken in de sector.

Doordat de aanpassing zich beperkt tot “personen uit een derde land” wordt wel een verschil gecreëerd met personen uit Nederland en de rest van de EER, die onder het voorstel geen gebruik kunnen maken van deze optie. Wij zien geen reden voor dat verschil. De lidstaatoptie van artikel 11, onderdeel a biedt de mogelijkheid de faciliteit voor personen uit alle landen open te stellen. Wij zijn er voorstander van het voorstel daartoe uit te breiden. Daarbovenop zien wij mogelijkheden voor verdere verruiming door nog twee andere niet benutte opties voor toelating van accountants uit de Richtlijn in de Nederlandse wet op te nemen. Het gaat om de opties van artikel 11b en 12, die op een iets andere wijze dan artikel 11a toelating tot het accountantsberoep voor personen uit alle landen mogelijk maken.

d. Suggestie voor een tripartiete periodieke evaluatie van de AQI's

In het consultatiedocument wordt in de artikelen 45a, 45b en 45c Wta voorgesteld accountantsorganisaties te laten rapporteren over factoren die van invloed zijn op kwaliteit, de AQI's. We verwachten dat AQI's een bijdrage kunnen leveren aan het inzicht in de kwaliteit van wettelijke controles. We omarmen daarom het initiatief en onderschrijven het nut om dit te verankeren in de wetgeving.

Voor de periodieke evaluatie van de AQI's wordt in het consultatiedocument voorgesteld om hier een commissie voor in het leven te roepen. Wij kunnen ons voorstellen dat deze commissie wordt samengesteld vergelijkbaar met de wijze waarop nu de Raad voor de Jaarverslaggeving is samengesteld, waarbij gecontroleerde organisaties, gebruikers van de gecontroleerde informatie en accountants evenredig vertegenwoordigd zijn.



e. Bijzondere voorwaarde door tuchtrechter kan bij oob-accountants samenlopen met persoonlijk verbeterplan

In het consultatiedocument wordt voorgesteld dat de tuchtrechter naast een van de reeds bestaande maatregelen ook een bijzondere voorwaarde kan opleggen, zoals het zich laten bijscholen, of het niet meer mogen verrichten van bepaalde werkzaamheden.

Sinds de invoering van de 53 maatregelen (uit het rapport 'In het publiek belang' uit 2014) bestaat voor controle-partners bij oob-accountantsorganisaties de verplichting om bij het niet voldoen aan de kwaliteitseisen (bijvoorbeeld door een niet toereikend intern getoetst controledossier, of een tuchtrechtelijke uitspraak) een formeel verbeterplan op te stellen in samenspraak met de compliance officer en het bestuurslid van de accountantsorganisatie dat verantwoordelijk is voor kwaliteit. Gedurende een periode van twee jaar dient uitvoering te worden gegeven aan dit verbeterplan waarna geconcludeerd wordt of de betreffende controle-partner tekeningsbevoegd mag blijven binnen de accountantsorganisatie. Hiertoe wordt een gemotiveerd besluit ter goedkeuring ingediend bij de raad van commissarissen.

Wij denken dat de samenloop van een bijzondere voorwaarde opgelegd door de tuchtrechter met de maatregelen uit het verbeterplan leidt tot disproportionaliteit van maatregelen. Wij verzoeken u om in het wetsvoorstel mee te nemen dat de tuchtrechter bij de oplegging van een eventuele bijzondere voorwaarde aan een externe accountant van een oob-accountantsorganisatie zich rekenschap geeft van de reeds in een verbeterplan opgelegde verbetermaatregelen.

Tot slot

Uiteraard zijn we bereid een en ander desgewenst nader (mondeling) toe te lichten.

Hoogachtend,
PricewaterhouseCoopers B.V.

Ad van Gils
Voorzitter Raad van Bestuur

Agnes Koops-Aukes
Voorzitter directie PricewaterhouseCoopers
Accountants N.V.