



Ministerie van Financiën
De minister van Financiën
de heer E. Heinen MSc
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
Ingediend via internetconsultatie.nl

Utrecht, 18 december 2025

Betreft: Reactie Internetconsultatie Wijzigingsbesluit accountancysector

Geachte heer Heinen,

SRA onderschrijft het doel van de Wijzigingswet accountancysector om de kwaliteit van wettelijke controles duurzaam te verbeteren. Wij waarderen dat het Wijzigingsbesluit inzet op verduidelijking van de medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie, proportionaliteit in regeldruk en heldere bewaartermijnen. Tegelijk vragen wij aandacht voor uitvoerbaarheid, proportionaliteit en het voorkomen van normstapeling, in lijn met onze eerder gedeelde zienswijzen en standpunten.

In onze reactie richten wij ons achtereenvolgens op de voorgestelde wijzigingen in het Besluit toezicht accountantsorganisaties (artikel III, onderdeel B) en op het consultatiedocument 'Implementatie van internationale standaarden voor kwaliteitsbeheersing voor accountantsorganisaties in Wta / Bta'.

1. Voorgestelde wijzigingen Besluit toezicht accountantsorganisaties (artikel III, onderdeel B)

De Wijzigingswet accountancysector bepaalt dat artikel 18, tweede lid Wta komt te luiden:

2. Het stelsel van kwaliteitsbeheersing is zodanig ingericht dat:
 - a. de werkzaamheden betreffende een wettelijke controle te allen tijde plaatsvinden onder de verantwoordelijkheid van een externe accountant;
 - b. de kwaliteit van de wettelijke controles is geborgd.

De criteria in artikel 8b in het Besluit toezicht accountantsorganisaties (hierna Bta) moeten de medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie voor de kwaliteit van de wettelijke controle verduidelijken en concretiseren.

Algemeen

Met de Raad van State ¹ heeft SRA destijds aandacht gevraagd voor de onderbouwing en motivatie van het voorstel om de medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie, mede op basis van het bestaande systeem en wettelijke (Europese en nationale) kaders, de introductie in juridische zin van een resultaatsverplichting in plaats van een inspanningsverplichting, en de praktische uitvoerbaarheid van de wijziging.²

In dat kader brengen wij u het volgende onder uw aandacht:

¹ Zie <https://www.raadvanstate.nl/adviezen/@132263/w06-22-0142-iii/>

² Zie <https://www.sra.nl/-/media/srawebsite/documenten/openbaar/dossiers/wettelijke-controledomein/2025/samenvatting-position-paper-sra-medeverantwoordelijkheid-accountantsorganisatie.pdf>

Haalbaarheid en uitvoerbaarheid uitgewerkte minimale eisen

Doel van de toevoeging van artikel 8b Bta is dat de accountantsorganisatie *meer duiding krijgt over wat voor nodige en passende procedures en maatregelen zij moet nemen om ervoor te zorgen dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing in opzet, bestaan en werking de kwaliteit borgt van de wettelijke controle*.³

In uitwerking komt het erop neer dat de accountantsorganisatie bij de borging van de kwaliteit er tenminste voor moet zorgen dat de externe accountant de wettelijke controle voorbereidt en uitvoert met een professioneel kritische instelling, daarbij professionele oordeelsvorming toepast, én dat de externe accountant de accountantsverklaring met voldoende en geschikte controle-informatie onderbouwt.

Meer duiding, haalbaar en uitvoerbaar?

SRA vraagt zich af of (de bestuurders van) de accountantsorganisatie met de formulering van artikel 8b Bta inderdaad meer duiding krijgt, zonder daarbij op de stoel van de externe accountant te gaan zitten, zonder dat vermenging van verantwoordelijkheden plaatsvindt.

Daarnaast stellen we grote vraagtekens bij de haalbaarheid en uitvoerbaarheid van de eerste twee uitgewerkte minimale eisen in de praktijk, de mate waarin de criteria werkbaar, objectief meetbaar en beheersbaar zijn, en de mate waarin de (bestuurders van de) accountantsorganisatie hier concreet invulling aan kan geven.

Subjectiviteit

Wanneer is sprake van een voldoende professioneel-kritische instelling voor de één, en wanneer niet? En hoe kijkt een ander daarnaar? En hoe zit dat met professionele oordeelsvorming? De praktijk laat zien dat de ene rechter op basis van dezelfde wet- en regelgeving oordeel A geeft, de andere rechter oordeel B. Subjectiviteit en context, en ook proportionaliteit en complexiteit (artikel 48a lid 4 Wta ⁴) spelen hierbij tevens een duidelijke rol.

Principle based

Daarnaast vinden we de vraag gerechtvaardigd in hoeverre een stelsel van processen, procedures en grondbeginselen bijvoorbeeld de professioneel kritische instelling (criterium a) of de professionele oordeelsvorming (criterium b) van de externe accountant kan sturen; daarbij in overweging nemend dat de externe accountant opereert binnen een 'principle based' omgeving van beroepsstandaarden en normen? Een kwaliteitsstelsel kan nooit per definitie waterdicht zijn, mede gezien het feit dat besluitvorming en uitvoering op niveau van de individuele accountant ligt.

Redelijke mate van zekerheid

Een stelsel van kwaliteitsbeheersing kan nooit individuele tekortkomingen van de (externe) accountant uitsluiten. Voor de haalbaarheid van dit principe zal aansluiting gezocht moeten worden met de eisen die aan zowel aan het stelsel van kwaliteitsmanagement als aan de accountant zelf worden gesteld. ISQM1 refereert aan "een redelijke mate van zekerheid". Dit doet recht aan de praktijk waarin het uitgesloten is dat in alle individuele dossiers de voorgestelde minimale kwaliteitswaarborgen worden gerealiseerd, en doet recht aan de praktijk van inherente beperkingen waarin mensen nu eenmaal werken.

Alternatief

Doel van de wetwijziging is dat accountantsorganisaties hun stelsel van kwaliteitsbeheersing zo inrichten dat de kwaliteit van de wettelijke controles is geborgd. In plaats van een verwijzing naar subjectieve criteria die zien op de verantwoordelijkheden van de accountant, stellen we voor aansluiting te zoeken bij de beroepsregels en wet- en regelgeving die (bestuurders van)

³ Zie Nota van Toelichting bij Wijzigingsbesluit accountancysector, pagina 9

⁴ Bij de beoordeling van accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichten bij middelgrote ondernemingen, bedoeld in [artikel 397, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek](#), wordt er rekening mee gehouden dat de internationale controlestandaarden, bedoeld in artikel 26 van de richtlijn, worden toegepast op een wijze die evenredig is met de omvang en complexiteit van de activiteiten van de controlecliënt.

accountantsorganisaties veel beter in staat stellen om te kunnen voldoen aan de gestelde vereisten, waarop ook de AFM haar toezicht baseert:

- Artikel 18 Wta vereist dat de accountantsorganisatie een stelsel van kwaliteitsbeheersing heeft;
- Artikel 2 VAO vereist dat de accountantsorganisatie tenminste aandacht besteedt aan acht onderwerpen, de componenten van het kwaliteitsbeheersingssysteem:
 - a. het risico-inschattingsproces van de accountantsorganisatie;
 - b. governance en leiding;
 - c. relevante ethische voorschriften;
 - d. aanvaarding en continuering van cliëntrelaties en specifieke opdrachten;
 - e. opdrachtuitvoering;
 - f. middelen;
 - g. informatie en communicatie; en
 - h. het monitoring- en herstelproces;
- Artikel 21 Wta vereist dat de accountantsorganisatie een beheerste en integere bedrijfsvoering waarborgt;
- Artikel 9a Bta vereist dat de accountantsorganisatie het stelsel van kwaliteitsbeheersing tenminste jaarlijks evalueert.

Op basis van deze vereisten verkrijgt de toezichthouder inzicht in de kwaliteit van het stelsel van kwaliteitsbeheersing, inzicht in de factoren die kwaliteit zowel positief als negatief beïnvloeden (borging en verbetering van kwaliteit), en daarmee inzicht in de kwaliteit van wettelijke controles. De implementatie van ISQM verandert dit niet, met andere woorden ook zonder verdere inbedding kan de AFM haar toezichtstaak uitvoeren.

Aanpassing in tekst en toelichting

- Wij verzoeken u bij de formulering van de criteria aan te sluiten bij de praktijk, zoals hierboven beschreven;
- Wij verzoeken de formulering te wijzigen naar: “Het stelsel van kwaliteitsbeheersing is zodanig ingericht en functioneert dat het **redelijkerwijs** waarborgt dat...”, met expliciete verwijzing naar **opzet, bestaan en werking** van het stelsel.
Dit voorkomt dat accountantsorganisaties juridisch worden aangesproken op uitkomsten van individuele dossiers, terwijl het stelsel aantoonbaar adequaat is. Dit is consistent met het karakter van de Internationale Standards for Quality Management (ISQM), waar u in de Nota van toelichting naar verwijst;
- Wij verzoeken u om in de toelichting op te nemen dat artikel 8b Bta **principle-based** is bedoeld en **geen duplicatie** beoogt van reeds geldende ISQM-eisen. Toetsing door de AFM moet gericht zijn op stelsel-effectiviteit, niet op herformulering van alle ISQM-componenten.

2. Implementatie internationale standaarden voor kwaliteitsbeheersing voor accountantsorganisaties in Wta / Bta

Vindt u dat de wetgever de internationale standaarden over het stelsel van kwaliteitsbeheersing van accountantsorganisaties (ISQM) in wet- en regelgeving moet implementeren?

SRA is daar geen voorstander van.

Welke argumenten steunen uw standpunt?

1. Alle Nederlandse accountantskantoren (met en zonder Wta-vergunning) vallen onder de Standaard voor Kwaliteitsmanagement. Reguliere vergunninghouders voeren over het algemeen een gemengde praktijk. Het is voor accountantskantoren (geen normadressaat in de zin van de Wta en Bta) wenselijk om één stelsel van kwaliteitsmanagement te kunnen hanteren, in de volledige breedte van de organisatie en voor alle accountantsopdrachten. Er zijn vele essentiële accountantsproducten die ook wettelijke basis hebben, niet in het Wta of Bta-domein vallen en waarvoor SKM 1 en 2 (de doorvertaalde internationale standaarden) gelden. Onwenselijk is dus om twee naast elkaar opererende kwaliteitsstelsels te hanteren waarvan interpretatie van normen ook kan verschillen.
2. SRA wil normstapelings voorkomen: een integrale overname van ISQM leidt tot twee toetskaders (wet én beroepsreglementering) met kans op inconsistenties en extra regeldruk.
3. De AFM kan op basis van de Wta en het Bta al toetsen op de effectiviteit van het stelsel (opzet, bestaan, werking) en op uitkomsten die het stelsel redelijkerwijs moet faciliteren; dat vergt geen gedetailleerde duplicatie.
4. De Standaarden zijn richtlijnen en niet geschreven vanuit een juridisch / handhavingskader. Dat maakt het risico groot dat de richtlijnen te eng worden vastgelegd en daarmee ontstaat ook het risico dat de toezichthouder normen die bedoeld zijn als richtlijnen te eng of anders interpreteert.
5. Implementatie van ISQM is geen Nederlandse wettelijke verplichting of Europese regelgeving. Implementatie ervan in de Wta of Bta is als nationale kop te kwalificeren. Daarvan is SRA geen voorstander.
6. ISQM is internationaal en kan worden geüpdatet; een wettelijke verankering per artikel maakt aanpassing traag en vergroot het risico op achterhaalde normen.
7. Ten aanzien van de beschreven optie in de toelichting om accountantsorganisaties onder één toezichthoudende instantie te laten vallen: De NBA is geen toezichthouder in de zin van de Wta. Accountantsorganisaties vallen in het wettelijke domein geheel onder toezicht van de AFM. De AFM heeft geen mandaat om toezicht uit te voeren in andere (NBA-)domeinen zoals de samenstelpraktijk of de beoordelingspraktijk. De NBA heeft geen mandaat om toezicht uit te voeren in het Wta-domein.
8. Het feit dat er onderscheid bestaat tussen Wta-toezicht en niet-Wta-toezicht draagt bij aan de proportionaliteit van toezicht, waarvan SRA voorstander is.
9. De Wet op het accountantsberoep geeft de NBA de taak om beroepsreglementering vast te stellen (artikel 3), door het vaststellen van verordeningen op onder meer 'het stelsel van kwaliteitsbeheersing en de integere bedrijfsvoering van accountantsorganisaties' (artikel 19, lid 2b).
10. Het systeem van checks & balances zoals bedoeld met de vaststelling van de Wta wordt doorbroken. *Het punt van de «trias politica» is aangescherpt door de bevoegdheid van de AFM te beperken tot het stellen van vergunningsvoorwaarden van administratieve aard. Dit is ook mogelijk aangezien met de verordenende bevoegdheid van de beroepsorganisaties is voorzien in een mechanisme waarmee ook regels van technisch of organisatorische aard kunnen worden gesteld.*⁵
11. Ten aanzien van het proces: In het kader van de beroepsreglementering vindt nog evaluatie plaats. De consultatievragen komen wat SRA betreft pas opnieuw aan de orde als deze evaluatie afgerond is.

⁵ Tweede Kamer der Staten-Generaal, kst 29 658-3, Memorie van Toelichting Wta, pagina 43.



Tenslotte

SRA is vanzelfsprekend bereid een nadere toelichting te geven. U kunt hiervoor contact opnemen met ondergetekende via bestuur@sra.nl.

Met hartelijke groet,

Diana Clement AA RA
voorzitter