

Overzicht wijzigingen wetsartikelen Wijzigingswet accountancysector

Wijzigingen Wet toezicht accountantsorganisaties	Opmerkingen
Medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie voor de kwaliteit van individuele wettelijke controles ¹ Artikel 18 Artikel 18, tweede lid, 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	Algemeen Geen voorstel of aanbeveling van de Commissie toekomst accountancysector. De Cta adviseerde om de inrichting van het systeem van kwaliteitswaarborging, conform de uitgangspunten van de Wta, een centraal onderdeel van het toezicht te laten zijn, naast de beoordeling van de (volledigheid) van controledossiers. Volgens de Cta en de Raad van State is daarvoor <u>geen</u> wetswijziging nodig: dat staat immers al in de huidige wet. De toezichthouder dient haar toezichtmethodiek daarop aan te passen. Deze maatregel vloeit voort uit de wens van de AFM om rechterlijke uitspraken via een wetswijziging te repareren. De Raad van State concludeert dat het voorstel tot aanpassing van artikel 18, tweede lid, Wta <i>een ingrijpende verandering betekent in de ontwikkeling van de accountancy en het toezicht daarop. Het voorstel grijpt in op de bestaande, wettelijk geregelde verhouding van verantwoordelijkheden van de accountantsorganisatie voor het stelsel van kwaliteitsbeheersing en van de individuele accountant voor het controledossier. Het voorstel motiveert deze verandering van het bestaande systeem niet dragend. Ook de verhouding tot de Auditrichtlijn vergt een dragende motivering. Indien het niet mogelijk is deze dragende motiveringen te geven, adviseert zij van het voorstel af te zien.</i>² Ondanks dat zowel de tekst van het wetsvoorstel als de Memorie van toelichting spreken over een ‘verduidelijking van de medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie’, bevestigt de (tekst van de) wetswijziging juist de bestaande roep om verduidelijkende en dragende motiveringen (onder andere van de Raad van State) en roept verdere vragen op. De vraag blijft bestaan of de wetgever bestaande wetgeving wil verduidelijken (inspanningsverplichting) of wil uitbreiden (resultaatsverplichting). Als onduidelijkheid rond de beweegredenen van de wetswijziging en de maatregel sec blijft bestaan en geen duidelijke en transparante regels worden opgesteld, zal dat zeer ongewenste effecten voor de sector met zich meebrengen. Naast de verlamende effecten van extra regeldruk, zal onduidelijkheid onvermijdelijk gaan leiden tot rechterlijke procedures; procedures die vele jaren duren voordat er duidelijkheid is en (vanuit divers perspectief) kostenverhogend zijn.

¹ NB: *Andere framing dan bij het initiële Wetsvoorstel toekomst accountancysector: Versterking handhavinginstrumentarium AFM* Memorie van Toelichting bij het Wetsvoorstel toekomst accountancysector, pagina 11; vindbaar via <https://www.internetconsultatie.nl/wettoekomstaccountancysector>

² Advies Raad van State, Kamerstukken II 2023/2024, 36484, nr. 4, pagina 8

Wijzigingen Wet toezicht accountantsorganisaties	Opmerkingen
Vervolg Medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie voor de kwaliteit van individuele wettelijke controles ³ Artikel 18 Artikel 18, tweede lid, komt te luiden: 2. Het stelsel van kwaliteitsbeheersing is zodanig ingericht dat: - de werkzaamheden betreffende een wettelijke controle te allen tijde plaatsvinden onder de verantwoordelijkheid van een externe accountant; - de kwaliteit van de wettelijke controles is geborgd Minimale eisen en bestaande regelgeving Het wetsvoorstel verduidelijkt nu dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing als doel heeft de kwaliteit de wettelijke controle te borgen. In lagere regeling wordt uitgewerkt aan welke minimale eisen die waarborg moet voldoen: - de externe accountant en de overige controlemedewerkers passen professionele oordeelsvorming toe; - werken met een professioneel-kritische houding; en - de controle vindt plaats op basis van voldoende en geschikte informatie;⁴	Inhoudelijk Art. 18 lid 2 sub b van het wetsvoorstel vereist dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing zodanig is ingericht dat de kwaliteit van wettelijke controles is geborgd. Hoewel de tekst ambigu is, duidt dit op een resultaatsverbintenis in juridische zin omtrent de kwaliteit. De aanvankelijk beoogde resultaatsverplichting uit het Wetsvoorstel toekomst accountancysector is met het concreet benoemen van materiële en inhoudelijke eisen in lagere regelgeving, niet in inhoudelijke zin door de wetgever weggenomen. Met het toevoegen van de eisen wordt alsnog een resultaatsverbintenis op dossierniveau geïntroduceerd. Artikel 18 lid 2 sub b van de Wta legt een directe relatie tussen het stelsel van kwaliteitsbeheersing – waarvoor de accountantsorganisatie (primair) verantwoordelijk is –, en de kwaliteit van de wettelijke controles – waarvoor externe accountants (primair) verantwoordelijk zijn. Het wijkt daarmee af van de wettelijke verantwoordelijkheidsverdeling, zoals die is vastgelegd in de Wta en aansluit bij de internationale praktijk (Richtlijn). Huidige regelgeving voorziet bovendien al in een zorgplicht van accountantsorganisaties voor het adequaat functioneren van de bij haar werkzame of aan haar verbonden externe accountants (zie bijv. art. 14 e.v. Wta). Deze zorgplicht houdt in dat de accountantsorganisatie voor het functioneren van haar externe accountants de randvoorwaarden dient te creëren en maatregelen dient te treffen als dit functioneren niet langer strookt met de gestelde eisen. Volgens de jurisprudentie kent de zorgplicht van accountantsorganisaties ook een inspanningsverplichting: de toezichthouder zal moeten bewijzen dat er onvoldoende inspanningen zijn verricht. In bestaande regelgeving zijn de genoemde minimale eisen al opgenomen. In de NV COS zijn verschillende bepalingen opgenomen die deze eisen reeds stellen aan externe accountants: NV COS 200 ('Algehele doelstellingen van de onafhankelijke accountant, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de Standaarden') en NV COS 220 ('Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten'). Vanuit internationaal perspectief schrijft ISMQ1 in (onder meer) par. 31 ('Opdrachtuitvoering') sub c voor dat het kantoor als een van de kwaliteitsdoelstellingen dient vast te stellen dat opdrachtteams een passende professionele oordeelsvorming toepassen en, indien van toepassing op het soort opdracht, blijf geven van een professioneel kritische houding.⁵

³ NB: *Andere framing dan bij het initiële Wetsvoorstel toekomst accountancysector: Versterking handhavingsinstrumentarium AFM* Memorie van Toelichting bij het Wetsvoorstel toekomst accountancysector, pagina 11; vindbaar via <https://www.internetconsultatie.nl/wettoekomstaccountancysector>

⁴ *Kamerstukken II 2023/24, 36484, nr. 3 (Beslisnota's)*, beslisnota d.d. 13 november 2023, pag. 2

⁵ Zie nader ISQM1, par. A78.

Wijzigingen Wet toezicht accountantsorganisaties	Opmerkingen
Vervolg Medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie voor de kwaliteit van individuele wettelijke controles ⁶ Artikel 18 Artikel 18, tweede lid, 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 Minimale eisen en bestaande regelgeving Het wetsvoorstel verduidelijkt nu dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing als doel heeft de kwaliteit de wettelijke controle te borgen. In lagere regeling wordt uitgewerkt aan welke minimale eisen die waarborg moet voldoen: iv. de externe accountant en de overige controlemedewerkers passen professionele oordeelsvorming toe; v. werken met een professioneel-kritische houding; en vi. de controle vindt plaats op basis van voldoende en geschikte informatie;⁷	Inhoudelijk De voorgestelde “medeverantwoordelijkheid” van de accountantsorganisatie voor de kwaliteit van individuele wettelijke controles en de voorgestelde minimale eisen aan de kwaliteitswaarborgen zijn rechtstreeks strijdig met de bestaande normen voor accountants. De accountant moet juist zelf zijn oordeel vormen. Het wetsvoorstel roept het gevaar in het leven van dergelijke beïnvloeding van externe accountants door hun eigen organisaties. Ook dergelijke beïnvloeding dient te allen tijde te worden voorkomen. Het wetsvoorstel druist daarmee tevens in tegen de fundamentele waarop het huidige (inter)nationale stelsel is vormgegeven. Het wetsvoorstel is niet in lijn met de Europese Richtlijn. Het wetsvoorstel gaat niet alleen verder dan de op basis van de Richtlijn vereiste minimumharmonisatie,⁸ maar komt in strijd met de uitgangspunten van Richtlijn ten aanzien van de verantwoordelijkheidsverdeling tussen de accountantsorganisatie enerzijds en de externe accountants anderzijds (zoals ook de Raad van State aangaf in haar advies). Bovendien is sprake van een belangrijk – maar op het oog niet direct duidelijk – verschil tussen het voorgestelde art. 18 lid 2 sub b Wta en het bepaalde in art. 24 bis, eerste lid, onder g. van de Richtlijn. Anders dan in het wetsvoorstel, refereert ISQM1 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. Het wetsvoorstel gaat evenwel met de invoering van de minimale eisen aan kwaliteitswaarborgen van een dergelijke utopie uit. Dat doet geen recht aan de praktijk en aan de inherente beperkingen waarmee mensen nu eenmaal werken. Handhaving van het wetsvoorstel zou er aldus op neerkomen dat accountantsorganisaties met boetes worden gestraft voor het feit dat mensen nu eenmaal niet perfect zijn. Het behoeft geen betoog dat dergelijke punitieve sancties niet op dergelijke verwijten kunnen worden gestoeld. De scheefgroei die aldus zou ontstaan tussen de Nederlandse wetgeving en de internationale standaarden, zou ook internationaal tot onbegrip kunnen leiden.

⁶ NB: *Andere framing dan bij het initiële Wetsvoorstel toekomst accountancysector: Versterking handavingsinstrumentarium AFM* Memorie van Toelichting bij het Wetsvoorstel toekomst accountancysector, pagina 11; vindbaar via <https://www.internetconsultatie.nl/wettoekomstaccountancysector>

⁷ *Kamerstukken II 2023/24, 36484, nr. 3 (Beslisnota's)*, beslisnota d.d. 13 november 2023, pag. 2

⁸ Zie art. 52 Richtlijn.

Wijzigingen Wet toezicht accountantsorganisaties	Opmerkingen
Vervolg Medeverantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie voor de kwaliteit van individuele wettelijke controles ⁹ Artikel 18 Artikel 18, tweede lid, 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 Minimale eisen en bestaande regelgeving Het wetsvoorstel verduidelijkt nu dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing als doel heeft de kwaliteit de wettelijke controle te borgen. In lagere regeling wordt uitgewerkt aan welke minimale eisen die waarborg moet voldoen: vii. de externe accountant en de overige controlemedewerkers passen professionele oordeelsvorming toe; viii. werken met een professioneel-kritische houding; en ix. de controle vindt plaats op basis van voldoende en geschikte informatie;¹⁰	Inhoudelijk Het handhavingsinstrumentarium van de toezichthouder wordt aanzienlijk uitgebreid. In de praktijk is bij het niet voldoen aan de minimale eisen, in feite nog steeds sprake van een resultaatsverbintenis voor het realiseren van de genoemde kwaliteitswaarborgen in alle individuele dossiers. Op die wijze kan de accountantsorganisatie een boete worden opgelegd op basis van één of enkele individuele controledossiers (die niet voldoet/voldoen aan een of meer waarborg), <u>zonder</u> dat de toezichthouder onderzoek hoeft te doen naar het kwaliteitssysteem van de accountantsorganisatie. De constatering dat niet voldaan is aan één of meerdere genoemde minimale kwaliteitswaarborgen uit de voorgestelde artikelen 18, lid 2 en 3 van de Wta, is voldoende kwalificatie voor een overtreding en daarmee handhaving door de toezichthouder. De vereiste waarborg is immers niet geleverd. De accountantsorganisatie kan op basis van één of enkele individuele controledossiers (die niet voldoet/voldoen aan een of meer waarborg) een boete opleggen, zonder dat de toezichthouder onderzoek hoeft te doen naar het kwaliteitssysteem van de accountantsorganisatie. De rechtsbescherming wordt uitgehold door een systeem waarbij de kwaliteit van accountantsorganisaties zou worden gemeten aan de hand van één of enkele controledossiers, aan de hand van niet vooraf objectiveerbare normen.
Uitwerking / bevinding	Essentiële hoekstenen uit het bestaande bouwwerk van wet- en regelgeving, toezicht en rechterlijke toetsing worden met deze wetwijziging verwijderd, waardoor de rechtsbescherming van betrokken partijen ernstig in het geding komt.

⁹ NB: *Andere framing dan bij het initiële Wetsvoorstel toekomst accountancysector: Versterking handhavingsinstrumentarium AFM* Memorie van Toelichting bij het Wetsvoorstel toekomst accountancysector, pagina 11; vindbaar via <https://www.internetconsultatie.nl/wettoekomstaccountancysector>

¹⁰ Kamerstukken II 2023/24, 36484, nr. 3 (Beslisnota's), beslisnota d.d. 13 november 2023, pag. 2