



Aanwijsbevoegdheid NBA voor ondernemingen en instellingen zonder accountant

Analyse en duiding Wijzigingswet accountancysector

Inhoudsopgave

• Inhoud Wijzigingswet	2
• Wijzigingen Wet op het accountantsberoep	2
• Toelichting Wijzigingen Wet op het accountantsberoep	5
• Uit de Memorie van Toelichting Wijzigingswet Accountancysector	9
• Advies van de Raad van State	11
• Nader rapport Ministerie van Financiën (november 2023)	12
• Beslisnota's Ministerie van Financiën (intern advies aan de minister)	13
• Consultatiereactie SRA	14

Inhoud Wijzigingswet

Het wetsvoorstel bevat een bevoegdheid voor de publiekrechtelijke beroepsorganisatie voor accountants, de NBA, om een accountantsorganisatie met een oob-vergunning aan te wijzen in gevallen waarin een controlecliënt zijnde een organisatie van openbaar belang geen accountantsorganisatie bereid vindt om de wettelijke controle te verrichten. (artikel 54)

De wet regelt een grondslag voor de verstrekking van gegevens door de beroepsorganisatie aan de AFM, die wordt aangewezen als toezichthouder op de verplichtingen die worden opgenomen in de artikelen 54b, vijfde lid, 54c, tweede lid, en 54d Wab. Hierbij kan de AFM ook handhavend optreden.

De wet regelt een grondslag voor de Minister van Financiën om een toezichthouder aan te wijzen op de naleving van twee nieuw ingevoegde verplichtingen:

- de verplichting van de aangewezen accountantsorganisatie om de wettelijke controle te verrichten waarvoor zij is aangewezen (het voorgestelde artikel 54b, vijfde lid), met inbegrip van de eventueel opgelegde 'nadere eisen' aan de uitvoering van de opdracht (artikel 54b, derde lid) en
- de verplichting van de aanvrager en van een accountantsorganisatie om medewerking te verlenen aan informatieverzoeken door de aanwijzende autoriteit (het voorgestelde artikel 54d).

Hierbij bestaat het voornemen om personen werkzaam bij de Autoriteit Financiële Markten aan te wijzen. Dat sluit immers aan bij de rol die de AFM op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties reeds heeft als toezichthouder op de naleving van wet- en regeling op accountancygebied. De AFM is hiervoor met andere woorden het beste geëquipeerd.

De wet regelt een grondslag voor de handhaving van de bepalingen over de aanwijzingsbevoegdheid die zijn opgenomen in het voorgestelde nieuwe hoofdstuk 7a. (artikelen 54)

Wijzigingen Wet op het accountantsberoep

In de Wet op het Accountantsberoep wordt na hoofdstuk 7 wordt een hoofdstuk ingevoegd, luidende:

HOOFDSTUK 7A. AANWIJZING VAN EEN ACCOUNTANTSORGANISATIE

Artikel 54a

1. Een organisatie van openbaar belang die opdracht wenst te geven tot een wettelijke controle maar ondanks redelijke en tijdige inspanningen geen accountantsorganisatie bereid vindt de opdracht tot een wettelijke controle te aanvaarden, kan een aanvraag doen om aanwijzing van een accountantsorganisatie.
2. De aanvraag bevat:
 - a. informatie over de onderneming of instelling waarvoor de aanwijzing wordt aangevraagd;
 - b. de aanduiding van het eerste boekjaar waarvoor de aanwijzing wordt aangevraagd;
 - c. een onderbouwde beschrijving van de inspanningen, bedoeld in het eerste lid, en, indien van toepassing, van de voorwaarden, waaronder ten aanzien van de vergoeding, die daarbij aan een accountantsorganisatie zijn gesteld;
 - d. een onderbouwde weergave van de door de onderneming of instelling vernomen reden of redenen, voor zover aanwezig, voor het feit dat de aangezochte accountantsorganisaties de opdracht tot een wettelijke controle niet hebben aanvaard, alsmede een reactie van de onderneming of instelling op die reden of redenen; en
 - e. andere bij algemene maatregel van bestuur bepaalde informatie.

3. Indien van toepassing wordt in de aanvraag vermeld dat de onderneming of instelling, bedoeld in het eerste lid:
 - a. een organisatie van openbaar belang is;
 - b. in de daaraan voorafgaande tien jaren een aanvraag als bedoeld in het eerste lid heeft gedaan.
4. Bij algemene maatregel van bestuur kan worden bepaald dat dit hoofdstuk ook van toepassing is op een ondernemingen of instellingen, bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Wet toezicht accountantsorganisaties.

Artikel 54b

1. Het bestuur beslist binnen acht weken op de aanvraag. Het wijst de aanvraag toe indien het tot het oordeel komt dat de aanvrager:
 - a. alle redelijke en tijdige inspanningen heeft geleverd om een accountantsorganisatie bereid te vinden de opdracht tot een wettelijke controle te aanvaarden;
 - b. geen onredelijke voorwaarden, waaronder ten aanzien van de vergoeding, heeft gesteld aan de verrichting van de wettelijke controle; en
 - c. voldoet aan de eisen die de acceptatie van een opdracht tot een wettelijke controle betreffen en die aan accountantsorganisaties zijn gesteld bij of krachtens:
 - 1°. artikel 19, tweede lid, aanhef en onderdeel b, van deze wet;
 - 2°. Verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (PbEU 2014, L 158);
 - 3°. de Wet toezicht accountantsorganisaties; en
 - 4°. de Wet ter voorkoming van witwassen en financiering van terrorisme.
2. Een besluit tot toewijzing van de aanvraag bevat een aanwijzing van een accountantsorganisatie om de wettelijke controle gedurende een periode van vier boekjaren te verrichten. Bij die aanwijzing neemt het bestuur de eisen, bedoeld in het eerste lid, onderdeel c, en de vergunning en de daaraan verbonden voorschriften en beperkingen, bedoeld in artikel 6 van de Wet toezicht accountantsorganisaties, in acht.
3. In het besluit kunnen nadere eisen worden gesteld aan de uitvoering van de opdracht.
4. Het bestuur verstrekt onverwijld een afschrift van zijn besluit aan de Autoriteit Financiële Markten en doet van het besluit mededeling in de Staatscourant.
5. De accountantsorganisatie verricht de wettelijke controle waarvoor zij is aangewezen en voldoet, indien van toepassing, aan de nadere eisen, bedoeld in het derde lid.

Artikel 54c

1. Op aanvraag van de onderneming of instelling die opdracht wenst te geven tot een wettelijke controle of de aangewezen accountantsorganisatie kan, indien zij geen overeenstemming kunnen bereiken over de vergoeding van de opdracht, het bestuur binnen vier weken beslissen welke vergoeding redelijk is.
2. Het besluit is bindend voor de onderneming of instelling en de accountantsorganisatie.

Artikel 54d

Een accountantsorganisatie verstrekt het bestuur desgevraagd binnen een door het bestuur gestelde termijn alle voor een beslissing op een aanvraag als bedoeld in de artikelen 54a, eerste lid, en 54c, eerste lid, benodigde inlichtingen. Gelijke verplichting rust op de in die artikelen bedoelde onderneming of instelling.

Artikel 54e

Bij algemene maatregel van bestuur kunnen nadere regels worden gesteld over:

- a. de informatie, bedoeld in artikel 54a, tweede lid, onderdelen a en e;
- b. de uiterlijke datum en de wijze waarop de aanvraag, bedoeld in artikel 54a, moet zijn gedaan;
- c. de factoren op basis waarvan:

- 1°. de redelijkheid en tijdigheid van de inspanningen, bedoeld in artikel 54b, eerste lid, onderdeel a, worden beoordeeld, waarbij onderscheid kan worden gemaakt tussen organisaties van openbaar belang en andere ondernemingen of instellingen;
- 2°. een aanwijzing van een accountantsorganisatie als bedoeld in artikel 54b, tweede lid, wordt verricht;
- 3°. een besluit als bedoeld in artikel 54c, eerste lid, wordt genomen;
- d. de nadere eisen, bedoeld in artikel 54b, derde lid.

Andere wijzigingen in de Wab die betrekking hebben op dit voorstel:

Artikel 19, lid 2

1. De onderdelen d en e komen te luiden:

- d. de werkwijze van de beroepsorganisatie en haar organen;
- e. de hoogte van de kosten, bedoeld in artikel 54, vierde lid;

2. Onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel n door een puntkomma, worden twee onderdelen toegevoegd, luidende:

- o. de wijze waarop de onafhankelijke uitvoering van de evaluatie, bedoeld in artikel 45b, wordt gewaarborgd, waarbij in ieder geval is voorzien in de betrokkenheid van een onafhankelijke commissie die in meerderheid uit personen, niet zijnde accountants, bestaat;
- p. de wijze waarop de onafhankelijke totstandkoming van een beslissing op een aanvraag als bedoeld in de artikelen 54b, eerste lid, en 54c, eerste lid, wordt gewaarborgd.

Artikel 25a (toevoeging)

De beroepsorganisatie verstrekt, in afwijking van artikel 2:5 van de Algemene wet bestuursrecht, desgevraagd gegevens of inlichtingen, al dan niet van vertrouwelijke aard, verkregen bij de uitoefening van de ingevolge deze wet opgedragen taken aan de Autoriteit Financiële Markten voor zover de verstrekking nodig is voor de vervulling van haar taak ingevolgde paragraaf 8.1 van deze wet.

Artikel 55

In artikel 55, eerste lid, wordt “artikel 41, tweede lid,” vervangen door “het bepaalde bij of krachtens de artikelen 41, tweede lid, 45a, tweede lid, 45c, tweede lid, 54b, vijfde lid, en 54d”.

Na artikel 56 worden twee artikelen ingevoegd, luidende:

Artikel 57

1. De Autoriteit Financiële Markten is bevoegd tot oplegging van een last onder dwangsom ter handhaving van het bepaalde bij of krachtens de artikelen 45a, tweede lid, 45c, tweede lid, 54b, vijfde lid, en 54d. Onze Minister kan regels stellen ter zake van de uitoefening van deze bevoegdheid.
2. De Autoriteit Financiële Markten is bevoegd tot oplegging van een bestuurlijke boete ter handhaving van het bepaalde bij of krachtens de artikelen 45a, tweede lid, 45c, tweede lid, en 54b, vijfde lid. De artikelen 54, tweede lid, en 55 van de Wet toezicht accountantsorganisaties zijn van overeenkomstige toepassing.
3. De oplegging van een bestuurlijke sanctie ter handhaving van artikel 54b, vijfde lid, vindt niet plaats dan nadat het besluit, bedoeld in artikel 54b, eerste lid, eerste volzin, onherroepelijk is geworden.

Artikel 57a

Voor zover de Autoriteit Financiële Markten belast is met het toezicht op de naleving en de handhaving van bij of krachtens deze wet gestelde regels, zijn de hoofdstukken 5, 5a, 5b en 6 van de Wet toezicht accountantsorganisaties van overeenkomstige toepassing.

Toelichting Wijzigingen Wet op het accountantsberoep

Artikel 54a

In deze bepaling wordt allereerst bepaald dat – kort gezegd – organisaties van openbaar belang die geen accountantsorganisatie bereid vinden om de wettelijke controle uit te voeren, een aanvraag kunnen doen om aanwijzing van een accountantsorganisatie (eerste lid). Met de woorden organisaties van openbaar belang die aan een accountantsorganisatie opdracht wenst te geven tot een 'wettelijke controle' in het eerste lid wordt zoveel mogelijk aangesloten bij de aanduiding van de controlecliënt die is opgenomen in artikel 1 Wta. Het voorgestelde artikel 54a, tweede lid, bevat de eisen waaraan de aanvraag moet voldoen.

Daarbij is in onderdeel e een grondslag opgenomen om bij algemene maatregel van bestuur te kunnen bepalen dat ook andere informatie dan de in de onderdelen a tot en met d bedoelde informatie bij de aanvraag moet worden geleverd. Van die grondslag zal gebruik worden gemaakt als naderhand blijkt dat het bestuur van de NBA ook andere informatie nodig heeft om een gedegen beslissing te nemen op de aanvraag. Het derde lid heeft betrekking op enkele bijzondere gegevens die moeten worden aangeleverd als dat aan de orde is. Het gaat dan bijvoorbeeld om de omstandigheid dat de aanvrager een organisatie van openbaar belang is.

Het vierde lid voorziet in de mogelijkheid de werking van deze aanwijzingsbevoegdheid te kunnen uitbreiden met ondernemingen of instellingen als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Wta en de bijlage bij de Wta. Hiermee kan de NBA voorzien in een externe accountant die een specifieke categorie wettelijke controle uitvoert, die betrekking heeft op de financiële verantwoording van een genoemde onderneming of instelling. Indien het bijvoorbeeld nodig blijkt ook (semi-) overheids-, zorg-, onderwijs- of andere in het publieke domein opererende instellingen of ondernemingen de mogelijkheid te bieden om te verzoeken om toewijzing van een externe accountant, dan is daartoe een delegatiegrondslag opgenomen.

Artikel 54b

In dit artikel ligt de grondslag van het bestuur van de NBA om te beslissen op de aanvraag. Er is voor gekozen om deze bevoegdheid te attribueren aan het bestuur van de NBA. Daarmee wordt aangesloten bij elders in de Wab opgenomen bevoegdheden, zoals het besluiten over de afgifte van verklaringen van vakbekwaamheid (artikel 54). Er wordt een beslissingstermijn van acht weken voorgesteld. Daarmee wordt een balans gevonden tussen enerzijds de tijd die de NBA nodig heeft om een zorgvuldig besluit te nemen en anderzijds het belang van de onderneming of instelling om zo spoedig mogelijk duidelijkheid te krijgen over het antwoord op de vraag of zij in aanmerking komt voor een toewijzing door de NBA van een accountantsorganisatie aan die onderneming of instelling.

Zoals is vermeld in de artikelsgewijze toelichting bij het voorgestelde nieuwe artikel 19, tweede lid, onderdeel p, wordt de NBA verplicht om een procedure in het leven te roepen op basis waarvan wordt verzekerd dat dit besluit op onafhankelijke wijze tot stand komt. Bij het beantwoorden van de vraag in hoeverre aan de in artikel 54b, eerste lid, opgenomen criteria is voldaan op basis van de verstrekte informatie en de verkregen inlichtingen, heeft het bestuur van de NBA een beoordelingsruimte. Uit deze criteria blijkt dat de aanwijzingsbevoegdheid uitkomst zal bieden aan ondernemingen en instellingen die zelf voldoende en tijdige inspanningen hebben geleverd om een accountantsorganisatie bereid te vinden de wettelijke controle te verrichten en daarbij geen onredelijke voorwaarden hebben gesteld.

Ook blijven andere in wet- en regelgeving opgenomen eisen aan accountantsorganisaties onverkort van toepassing. Dat betekent bijvoorbeeld dat bij de toepassing van de aanwijzingsbevoegdheid geen uitzondering wordt gemaakt op de verplichting tot kantoorroulatie (voor organisaties van openbaar belang) of de verplichting om cliëntonderzoek te verrichten op grond van de Wwft. Hiermee wordt beoogd te voorkomen dat accountantsorganisaties die ondernemingen of instellingen hebben geweigerd als klant aan te nemen om redenen van onafhankelijkheid of integriteit, waartoe zij op grond van wet- en regelgeving verplicht zijn, via een aanwijzingsbevoegdheid alsnog gedwongen worden de wettelijke controle van die controlecliënt te verrichten.

Voor zover deze redenen bij een specifieke aanvrager niet aan de orde zijn, bijvoorbeeld als er louter sprake is van reputatierisico's, zal het bestuur van de NBA moeten besluiten tot inwilliging van de aanvraag. Op deze manier wordt een balans gevonden tussen enerzijds het belang van de strenge eisen die terecht aan het klantacceptatiebeleid van accountantsorganisaties worden gesteld (en de daarbij horende verantwoordelijkheid van een onderneming of instelling om maatregelen te nemen om als klant te worden geaccepteerd, bijvoorbeeld ten aanzien van de interne beheersing) en anderzijds de publieke taak van accountants en accountantsorganisaties.

In het tweede lid is bepaald dat de aanwijzing voor een periode van vier jaar wordt afgegeven. Op deze wijze wordt voorkomen dat voor elk boekjaar telkens opnieuw een accountantsorganisatie moet worden aangewezen.

Het voorgestelde derde lid bevat een grondslag om in het besluit nadere eisen te stellen aan de uitvoering van de opdracht. Daarmee kan het bestuur van de NBA voorwaarden opleggen waaronder de wettelijke controle zal worden verricht. Deze voorwaarden mogen uiteraard niet zodanig zijn dat daarmee de uitkomst van de wettelijke controle kan worden beïnvloed.

Het vierde lid bevat een verplichting voor het bestuur van de NBA om een afschrift van het besluit te verstrekken aan de AFM. Dit is nodig omdat de AFM belast is met het toezicht op accountantsorganisaties op grond van de Wta en op de naleving van enkele, in artikel 55, eerste lid, specifiek aangeduide verplichtingen van de aangewezen accountantsorganisatie en de betreffende onderneming of instelling. Het bestuur dient daarnaast mededeling te doen van het besluit in de Staatscourant. Door de mededeling wordt aan het maatschappelijk verkeer kenbaar gemaakt dat de accountantsorganisatie niet uit eigen beweging zijn naam aan die organisatie of instelling verbindt.

In het vijfde lid is in de eerste zin een verplichting voor de accountantsorganisatie opgenomen om de wettelijke controle waarvoor zij is aangewezen ook daadwerkelijk te verrichten. De tweede zin bevat een verplichting voor de accountantsorganisatie om te voldoen aan eventueel aan hen gestelde nadere eisen.

Het besluit op de aanvraag tot aanwijzing van een accountantsorganisatie moet worden aangemerkt als een besluit in de zin van de Awb. Daarvoor zal bezwaar en beroep openstaan voor belanghebbenden. Daaronder vallen in ieder geval de aangewezen accountantsorganisatie en de onderneming of instelling aan wie wordt toegewezen. Voor hen staat de gebruikelijke rechtsbescherming open. Dat betekent dat een accountantsorganisatie in bezwaar zal kunnen gaan. Daarbij is van belang dat een eventueel bezwaar geen opschortende werking heeft (artikel 6:16 Awb); gedurende de bezwaar- en beroepstermijn zijn de aanwijzing en de vaststelling van de voorwaarde(n) waaronder de controle moet worden verricht, gewoon geldig en zal de accountantsorganisatie werkzaamheden in gang moeten zetten om de controle te gaan uitvoeren. Op grond van artikel 4 van bijlage 2 bij de Awb kan beroep worden ingesteld bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

Artikel 54c

Het voorgestelde artikel 54c bevat een voorziening voor de situatie waarbij de onderneming of instelling die opdracht wenst te geven tot een wettelijke controle en de aangewezen accountantsorganisatie geen overeenstemming kunnen bereiken over de vergoeding, bijvoorbeeld omdat beide partijen het niet eens kunnen worden over de ingeschatte tijdbesteding voor de wettelijke controle. In dat geval kan elk van de partijen zich wenden tot het bestuur van de NBA met een verzoek om te bepalen welke vergoeding in dit geval redelijk is. De beslissing van het bestuur van de NBA is, zoals is bepaald in het tweede lid, bindend voor beide partijen. Ook hier gaat het om een (apart) besluit in de zin van de Awb. Daarvoor zal bezwaar en beroep openstaan voor belanghebbenden.

Artikel 54d

Deze bepaling bevat een verplichting tot de verstrekking van alle informatie die nodig is om een beslissing te nemen op de aanvraag, bedoeld in de artikelen 54a, eerste lid, en 54c, eerste lid. Deze verplichting is nodig, omdat de aanwijzende autoriteit een correct en volledig beeld moet hebben van de (al dan niet uitdrukkelijk gegeven) redenen voor het feit dat de betreffende controlecliënt nog geen accountantsorganisatie bereid heeft kunnen vinden om de wettelijke controle te verrichten.

De verplichting richt zich allereerst op de aanvrager. Voor zover de aanvrager deze informatie niet zou willen verstrekken, kan de NBA op grond van artikel 4:5, eerste lid, Awb, besluiten om de aanvraag niet in behandeling te nemen. Daarnaast richt de verplichting tot verstrekking van informatie zich op accountantsorganisaties. Dat kan bijvoorbeeld de accountantsorganisatie zijn waarvan de NBA heeft vernomen dat deze de aanvrager heeft geweigerd als klant.

De geheimhoudingsverplichting van artikel 20, eerste lid, Wta, staat niet in de weg aan het opvolgen van het verzoek om informatie; artikel 54d is immers een 'wettelijk voorschrift dat tot mededeling verplicht' als bedoeld in artikel 20, eerste lid, Wta. Artikel 31a van het Besluit toezicht accountantsorganisaties staat evenmin in de weg aan die gegevensverstrekking, omdat de NBA niet kwalificeert als een toezichthoudende instantie in de zin van artikel 1, eerste lid, onderdeel n, Wta. Om dezelfde reden kan geen beroep worden gedaan op artikel 5:20, tweede lid, Awb. Het is in het belang van de accountantsorganisatie om de gevraagde informatie te verstrekken; het is immers een mogelijkheid om bijvoorbeeld te onderbouwen waarom de betreffende onderneming of instelling niet als klant is geaccepteerd. In het geval de accountantsorganisatie niettemin weigert de gevraagde informatie te verstrekken, heeft de toezichthouder op grond van het voorgestelde artikel 57, eerste lid, de bevoegdheid om een last onder dwangsom op te leggen.

Artikel 54e

Artikel 54e bevat een optionele delegatiegrondslag om bij algemene maatregel van bestuur nadere regels te stellen ten aanzien van enkele specifiek omschreven onderwerpen. Er is niet voor gekozen om deze regels bij verordening door de ledenvergadering te laten vaststellen, omdat de verordeningen zich doorgaans richten op accountants, niet op ondernemingen of accountantsorganisaties. Delegatie naar het niveau van een algemene maatregel van bestuur is met andere woorden het meest geschikt.

Andere wijzigingen die hierop betrekking hebben:

Artikel 19, tweede lid

Ook wordt een nieuw onderdeel p toegevoegd aan de opsomming met onderwerpen ten aanzien waarvan de ledenvergadering van de NBA verplicht is om een verordening vast te stellen. Dat onderdeel heeft betrekking op besluiten over de aanwijzing van een accountantsorganisatie aan ondernemingen en instellingen die, ondanks alle redelijke en tijdige inspanningen, geen accountantsorganisatie kunnen vinden die de opdracht tot een wettelijke controle wil aanvaarden.

Artikel 25a

Dit onderdeel voorziet in de invoeging van een nieuw artikel met daarin een grondslag voor de verstrekking van gegevens door de beroepsorganisatie aan de AFM, die wordt aangewezen als toezichthouder op de verplichtingen die worden opgenomen in de artikelen 54b, vijfde lid, 54c, tweede lid, en 54d Wab. Hierbij kan de AFM ook handhavend optreden.

De aanleiding voor dit handhavend optreden zou voor zover het gaat om artikel 54b, vijfde lid, kunnen zijn gelegen in een mededeling van de betreffende onderneming of instelling die vaststelt dat de accountantsorganisatie, ondanks de aanwijzing, niet bereid is een overeenkomst te sluiten met daarin de opdracht tot uitvoering van de wettelijke controle. Het kan ook gaan om informatie over de door het bestuur van de NBA opgelegde voorwaarden, bijvoorbeeld ten aanzien van de vergoeding voor de wettelijke controle (artikel 54c, tweede lid). Het ligt voor de hand dat die mededeling wordt gedaan aan de NBA en de AFM. Bij een dergelijk handhavingstraject is het belangrijk dat de AFM ook kan beschikken over de bij de NBA aanwezige informatie en dat deze tevens kenbaar is voor een ieder. Daarom wordt voor die gegevensverstrekking een uitdrukkelijke grondslag opgenomen in artikel 25a.

Artikel 55

Deze wijziging voorziet daarnaast in de invoeging van een verwijzing in artikel 55, eerste lid, Wab naar de artikelen 54b, vijfde lid, en 54d. Door deze invoeging ontstaat een grondslag voor de Minister van Financiën om een toezichthouder aan te wijzen op de naleving van twee nieuw ingevoegde verplichtingen: de verplichting van de aangewezen accountantsorganisatie om de wettelijke controle te verrichten waarvoor zij is aangewezen (het voorgestelde artikel 54b, vijfde lid), met inbegrip van de eventueel opgelegde 'nadere eisen' aan de uitvoering van de opdracht (artikel 54b, derde lid) en de

verplichting van de aanvrager en van een accountantsorganisatie om medewerking te verlenen aan informatieverzoeken door de aanwijzende autoriteit (het voorgestelde artikel 54d).

Hierbij bestaat het voornemen om personen werkzaam bij de Autoriteit Financiële Markten aan te wijzen. Dat sluit immers aan bij de rol die de AFM op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties reeds heeft als toezichthouder op de naleving van wet- en regeling op accountancygebied. De AFM is hiervoor met andere woorden het beste geëquipeerd.

Artikel 57

(..)

Ten tweede voorziet deze bepaling in een grondslag voor de handhaving van de bepalingen over de aanwijzingsbevoegdheid die zijn opgenomen in het voorgestelde nieuwe hoofdstuk 7a. Ten aanzien van hoofdstuk 7a wordt voorgesteld om uitsluitend te kiezen voor een herstelsanctie, oftewel een bestuurlijke sanctie die strekt tot het geheel of gedeeltelijk ongedaan maken of beëindigen van een overtreding (artikel 5:2, eerste lid, onderdeel b, Awb). Met de verwijzing naar de artikelen 54, tweede lid, en 55 Wta wordt gewaarborgd dat die bepalingen, met in begrip van de daarin opgenomen delegatiegrondslagen, van overeenkomstige toepassing zijn op de oplegging van bestuurlijke boetes ter handhaving van de in artikel 57, tweede lid, genoemde bepalingen van de Wet op het accountantsberoep. Het Besluit bestuurlijke boetes financiële sector zal worden gewijzigd om deze voorgestelde handhavingsbevoegdheden uit te werken.

Het voorgestelde artikel 57, derde lid, bevat een bepaling die een volgordelijkheid aanbrengt in enerzijds het besluit van de NBA op de aanvraag tot aanwijzing van een accountantsorganisatie en de rechtsbescherming daartegen, en anderzijds een eventueel besluit van de AFM ter handhaving van de in dit wetsvoorstel opgenomen verplichtingen. De voorgestelde bepaling regelt dat een handhavingsactie van de AFM pas aan de orde is op het moment dat het besluit van de NBA onherroepelijk is geworden. Hiermee wordt voorkomen dat er een vermenging van bestuursrechtelijke procedures optreedt.

Met het voorgestelde nieuwe artikel 57a wordt geregeld dat de bepalingen uit de Wet toezicht accountantsorganisaties, voor zover die betrekking hebben op het toezicht en de handhaving door de AFM, van overeenkomstige toepassing zijn op de toezicht- en handhavingstaak van de AFM op grond van het gewijzigde artikel 55, eerste lid, en artikel 57. Dat is nodig, omdat de reikwijdte van de Wta-bepalingen ten aanzien van de toezichttaak van de AFM nu nog beperkt is tot de Wta. Voorbeelden zijn de artikelen 47, aanhef, en 48 Wta, waar wordt gesproken over 'toezicht op de naleving van *deze* wet'. Met het voorgestelde nieuwe artikel 57a wordt duidelijk dat die bepalingen ook van toepassing zijn op de toezichttaak die de AFM krijgt op grond van de Wab.

Uit de Memorie van toelichting

3.3 Aanwijzingsbevoegdheid voor organisaties van openbaar belang zonder accountant

Gelet op het publiek belang van de accountantscontrole bij organisaties van openbaar belang is het van aanzienlijk belang dat deze entiteiten ook daadwerkelijk worden gecontroleerd. Het wetsvoorstel omvat hiertoe een aanwijzingsbevoegdheid waarbij - als ultimum remedium - een accountantsorganisatie aan een organisatie van openbaar belang wordt toegewezen. Daarmee wordt uitvoering gegeven aan de gelijkkluidende aanbeveling van de Cta.¹⁷

Bij opdrachtaanvaarding door accountantsorganisaties geldt dat voldaan moet worden aan bepaalde voorwaarden uit de Wta. Ook geldt voor accountants de beroepsregelgeving in NV COS 210.18 Dat betekent, kort gezegd, dat er bij de controlecliënt een deugdelijk stelsel inzake financiële verslaggeving is en dat het management zijn verantwoordelijkheid erkent en begrijpt voor (i) het opstellen van de financiële overzichten in overeenstemming met het stelsel, (ii) een adequate interne beheersing en (iii) de mogelijkheid voor de accountant om een deugdelijke controle te kunnen uitoefenen. Bij (potentiële) controlecliënten met een hoger risicoprofiel loopt ook de accountantsorganisatie een groter risico, bijvoorbeeld op reputatieschade en aansprakelijkstelling.

17 Aanbeveling nr. 15.

18 Beschikbaar via www.nba.nl.

Echter, er zijn altijd risico's aanwezig bij een controlecliënt; dat is op zichzelf onvoldoende reden om een controleplichtige entiteit, behoudens de situaties waarin wet- en regelgeving daartoe verplichten, niet te accepteren als controlecliënt. De accountantsorganisatie zal voor het beperken van de risico's maatregelen nemen. Daarbij is ook relevant dat de uitvoering van een wettelijke controle niet per se uitmondt in een goedkeurende accountantsverklaring; de controle kan ook leiden tot het afgeven van een afkeurende accountantsverklaring, een verklaring met beperking of een oordeelsonthouding. Juist deze transparantie geeft de gebruiker belangrijke informatie over de controleplichtige entiteit. Andere overwegingen die voor een accountantsorganisatie een rol kunnen spelen bij de afweging om een onderneming of instelling al dan niet als cliënt te aanvaarden, kunnen zijn gelegen in de aanwezige expertise en capaciteit. Elk van deze aspecten, of een combinatie ervan, kan reden zijn voor een accountantsorganisatie om te besluiten een onderneming of instelling niet als cliënt te accepteren. Deze gevallen laten zich moeilijk verenigen met de taak in het publieke belang van accountantsorganisaties en met het belang van een wettelijke controle voor het maatschappelijk verkeer. De situatie waarbij entiteiten er niet in slagen een partij voor hun controleopdracht te contracteren is onwenselijk. Om die reden wordt er een aanwijzingsbevoegdheid gecreëerd waarbij een accountantsorganisatie aan een controlecliënt kan worden toegewezen als zij er zelf niet in slaagt een accountantsorganisatie te contracteren.

Het voorstel behelst dat de NBA de bevoegdheid krijgt om te besluiten over het verzoek van een organisatie van openbaar belang om aanwijzing van een accountantsorganisatie met oob-vergunning. Vooralsnog blijven reguliere accountantsorganisaties buiten de reikwijdte. Een onderneming of instelling, niet zijnde een organisatie van openbaar belang, wordt tot nader orde geacht een accountantsorganisatie bereid te kunnen vinden de wettelijke controle uit te voeren. Wel wordt voorzien in de mogelijkheid om bepaalde publieke instellingen onder de reikwijdte van de aanwijzingsbevoegdheid te brengen. Daartoe wordt aangesloten bij de wettelijke of bij een wet voorgeschreven controles die zijn bedoeld in artikel 1, onderdeel p, en de bijlage bij de Wet toezicht accountantsorganisaties. Hiermee kunnen voor de controle van specifieke categorieën wettelijke controles, die betrekking hebben op de financiële verantwoordingen van een afgebakende groep ondernemingen of instellingen, worden voorzien in een externe accountant. Dit kunnen bijvoorbeeld ondernemingen of instellingen zijn, die een belangrijke publieke functie vervullen zoals (semi-)overheids-, onderwijs- of zorggerelateerde instellingen. Deze bevoegdheid kan reeds worden geschaard onder de huidige wettelijke taken van de NBA, namelijk het behartigen van gemeenschappelijke belangen van accountants.¹⁹ Daarnaast heeft de NBA door haar wettelijke taken veel kennis van de sector.

19 Artikel 3, onderdeel b, van de Wet op het accountantsberoep.

20 Verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (PbEU 2014, L 158).

Dit wetsvoorstel schrijft voor welke informatie de organisatie van openbaar belang die opdracht wenst te geven tot een wettelijke controle maar ondanks redelijke en tijdige inspanningen geen accountantsorganisatie bereid vindt de opdracht tot een wettelijke controle te aanvaarden, bij de aanvraag moet verstrekken. Die omvat allereerst informatie over de controlecliënt waarvoor de aanwijzing wordt aangevraagd, de aanduiding van het boekjaar waarvoor de informatie wordt aangevraagd en een onderbouwde beschrijving van de tot dan toe verrichte inspanningen om een accountantsorganisatie te vinden en de daarbij gestelde voorwaarden. Ook zal de aanvrager een onderbouwde weergave moeten verstrekken van de door de onderneming of instelling vernomen reden of redenen, voor zover aanwezig, voor het feit dat de aangezochte accountantsorganisaties de opdracht tot een wettelijke controle niet hebben aanvaard.

Om voor een aanwijzing in aanmerking te komen, moet de organisatie van openbaar belang alle redelijke en tijdige inspanningen hebben geleverd om een accountantsorganisatie bereid te vinden de opdracht tot een wettelijke controle te aanvaarden. Daarbij moet zij geen onredelijke voorwaarden hebben gesteld. Een andere belangrijke eis vloeit voort uit het feit dat de bestaande wetgeving verplichtingen bevat die accountantsorganisaties in acht nemen bij het besluit om al dan niet klanten te accepteren. Zo bevatten de Wta en de EU-verordening eisen dat een accountantsorganisatie onafhankelijk is van de controlecliënt en niet betrokken is bij de besluitvorming van de controlecliënt.²⁰

Daarbij dient de accountantsorganisatie maatregelen te nemen om te waarborgen dat bij het verrichten van een wettelijke controle haar onafhankelijkheid niet wordt beïnvloed. Voorts dient een accountantsorganisatie de bedrijfsvoering zodanig in te richten dat deze een beheerste en integere uitoefening van haar bedrijf waarborgt. Die eisen blijven met dit voorstel onverkort van toepassing. Met andere woorden, op de punten waar de bestaande wet- en regelgeving accountantsorganisaties verplicht om een cliënt te weigeren, wordt met het nu voorliggende voorstel ten aanzien van de aanwijzingsbevoegdheid niet afgeweken.

Indien wet- en regelgeving een accountantsorganisatie niet dwingt tot afwijzing van de klant en ook is voldaan aan de andere eisen, bedoeld in artikel 54b, eerste lid, van de Wet op het accountantsberoep, zal de NBA tot inwilliging van de aanvraag moeten overgaan. In die gevallen zullen door een accountantsorganisatie gevreesde reputatierisico's niet aan een aanwijzing in de weg mogen staan. De NBA heeft een beoordelingsruimte bij het beantwoorden van de vraag in hoeverre aan deze criteria is voldaan op basis van de door de aanvrager verstrekte informatie. Het besluit moet op onafhankelijke wijze genomen worden. Dat betekent dat de betrokkenheid van één of meer bestuursleden van de NBA of andere personen die werkzaam zijn bij de NBA of bij een specifieke accountantsorganisatie géén rol mogen spelen bij het nemen van het besluit.

Indien de aanvrager een positief besluit op zijn verzoek krijgt, rijst de vraag welke accountantsorganisatie kan worden aangewezen. Dit zal een accountantsorganisatie zijn die, gelet op de aard van de controlecliënt en de bij de accountantsorganisatie aanwezige expertise, voldoende gepositioneerd is om de wettelijke controle te verrichten. Daarbij kan worden gedacht aan de accountantsorganisatie die de meeste deskundigheid bezit op het terrein van de sector of de doelgroep waartoe de aanvrager behoort. Daarbij moet ook de al dan niet aanwezige capaciteit worden meegewogen. Bij algemene maatregel van bestuur zullen deze eisen nader worden uitgewerkt.

De NBA moet bij het nemen van het besluit tot aanwijzing van de betreffende accountantsorganisatie de regels in ogenschouw nemen die (kunnen) verbieden dat een accountantsorganisatie een specifieke controlecliënt als cliënt aanvaardt en zich ervan vergewissen dat aan die regels wordt voldaan. Zoals hierboven reeds is gesteld, blijven de bestaande onafhankelijkheidsregels ook bij een aanwijzing onverkort van toepassing. Vanzelfsprekend komt daarnaast uitsluitend een accountantsorganisatie in aanmerking die op grond van zijn vergunning gerechtigd is om de controle bij de betreffende controlecliënt uit te voeren. Indien een accountantsorganisatie, in tegenstelling tot de NBA, van mening is dat de onafhankelijkheidsregels in de weg staan aan de aanwijzing, is het

mogelijk dat de betreffende accountantsorganisatie de feiten die daarop wijzen naar voren brengt als zienswijze in de zin van artikel 4:8 Awb op het voorgenomen besluit.

De voor de aangewezen accountantsorganisatie werkzame of eraan verbonden accountant heeft bij de uitvoering van de wettelijke controle, ten opzichte van de situatie waarin een accountantsorganisatie zonder tussenkomst van de NBA wordt gecontracteerd, dezelfde mogelijkheden om een accountantsverklaring ten aanzien van de controlecliënt af te geven. Ook ten aanzien van de aansprakelijkheid zou de wettelijke controle na een aanwijzing niet moeten afwijken. Met andere woorden, ook bij gebruikmaking van de aanwijzingsbevoegdheid moet de accountant(sorganisatie) goed werk leveren en daarover verantwoording afleggen. Deze overwegingen gelden *mutatis mutandis* ook voor tuchtrechtelijke aansprakelijkheid van een individuele accountant en de aansprakelijkheid van de NBA.

Advies van de Raad van State

4. Aanwijzingsbevoegdheid

Het wetsvoorstel geeft (het bestuur van) de NBA de bevoegdheid om een accountantsorganisatie aan te wijzen indien een controleplichtige entiteit er niet in slaagt om een accountant te contracteren om de wettelijke controle uit te voeren. In het aanwijzingsbesluit kunnen nadere eisen worden gesteld aan de uitvoering van de controle-opdracht. De NBA kan desgevraagd een bindende uitspraak doen over de bij de opdrachtverlening overeen te komen vergoeding. Met dit voorstel geeft de regering gehoor aan een aanbeveling van de Cta.

De aanleiding voor deze maatregel is de zorg over de beschikbaarheid van accountants. De commissie signaleert dat in Nederland binnen één jaar drie van de negen accountantsorganisaties hun vergunning om OOB's te mogen controleren hebben ingeleverd. Bovendien wordt het OOB-segment in Nederland gedomineerd door de «Big4».³⁵

Deze aanzienlijke concentratie creëert het risico dat partijen oneigenlijk gebruik of zelfs misbruik van hun positie zouden kunnen maken.

Om deze ontwikkeling te keren, meent de commissie dat drie maatregelen nodig zijn:

- een heldere definiëring van de criteria van «openbaar belang» bij de OOB's;
- onderzoek naar de mogelijkheid om de OOB-eisen niet nodeloos belemmerend te laten zijn voor toetreders;
- een verlengingsmogelijkheid van de termijn voor kantoorroulatie en daarbij aan te sluiten bij de Europese standaarden.³⁶

Voorts signaleert de commissie dat een aantal partijen uitdrukkelijk aandacht heeft gevraagd voor het probleem dat beursgenoteerde ondernemingen er in bepaalde gevallen niet in slagen om een accountantsorganisatie te contracteren. In dit kader beveelt de commissie aan om – als ultimum remedium – de Minister van Financiën de bevoegdheid te geven om een accountantsorganisatie toe te wijzen aan een controleplichtige entiteit die er ondanks gerede inspanning niet in is geslaagd een accountantsorganisatie te contracteren.

De Afdeling merkt op dat een aanwijzing een ingrijpend instrument is. Het wordt door de commissie terecht als een uiterst middel gezien. Gelet op het belang dat de commissie hecht aan een structurele oplossing voor de beschikbaarheid van accountantsorganisaties en daarvoor ook aanbevelingen doet, valt het op dat het wetsvoorstel niet in een dergelijke aanpak voorziet. De toelichting stelt weliswaar dat het onwaarschijnlijk is dat in een bepaald geval geen enkele OOB-accountantsorganisatie meer zou kunnen worden aangewezen, maar daarmee wordt het onderliggende structurele probleem nog niet aangepakt.

Daarbij kunnen er vraagtekens worden geplaatst bij de proportionaliteit en doelmatigheid van de maatregel. Jaarlijks zijn er ongeveer 20.000 wettelijke controles, waarvan ongeveer 1.000 een OOB betreffen.³⁷

35 De vier grootste internationale accountantsorganisaties, ook wel de Big4 genoemd: Ernst & Young, KPMG, Deloitte en PwC.

36 De Auditverordening biedt de mogelijkheid om voor langer dan tien jaar een controle-opdracht door dezelfde accountant of dezelfde OOB-accountantsorganisatie te laten uitvoeren.

37 <https://www.nba.nl/dashboard/markt/de-nederlandse-markt-voor-wettelijke-accountantscontroles/>

Eind juni 2021 waren er elf OOB's zonder accountant. Volgens de toelichting heeft het voorstel echter niet zozeer het oog op een praktisch probleem, maar wil de regering het principe hooghouden dat elke controleplichtige entiteit ook daadwerkelijk toegang zou moeten hebben tot een accountant.

De Afdeling erkent het belang van deze benadering: de wetgever moet niet een wettelijke verplichting invoeren zonder tegelijkertijd voorwaarden te scheppen voor de uitvoering ervan. Daarbij geldt volgens de Afdeling echter wel als voorwaarde dat er een serieus probleem moet zijn met de nakoming van deze verplichting. Dat is slechts voor een kleine categorie het geval. Beperking van de aanwijzingsbevoegdheid tot het OOB-segment ligt daarom voor de hand.

Concluderend overweegt de Afdeling dat het voorstel dat de Cta als ultimum remedium presenteerde, het structurele probleem van de beperkte beschikbaarheid van accountants met een vergunning om OOB's te controleren onvoldoende adresseert. Daarbij is onduidelijk waarom de aanwijzingsbevoegdheid niet beperkt is tot het OOB-segment. De Afdeling adviseert alsnog te voorzien in een structurele aanpak van het beschikbaarheidsprobleem en de aanwijzingsbevoegdheid te beperken tot het OOB-segment.

Nader rapport Ministerie van Financiën (november 2023)

Op grond van dit onderdeel van het advies is het wetsvoorstel aangepast. Deze aanpassing is doorgevoerd in artikel 54a van de Wet op het accountantsberoep en nader toegelicht in paragraaf 3.3 van de toelichting.

Het gewijzigde voorstel houdt een beperking in van de reikwijdte van de aanwijzingsbevoegdheid, tot organisaties van openbaar belang. Hierbij is wel een grondslag in de wet opgenomen om ook andere categorieën controles dan bij organisaties van openbaar belang onder de aanwijzingsbevoegdheid te kunnen brengen. Daartoe wordt aangesloten bij die wettelijke controles, die zijn bedoeld in de bijlage bij de Wet toezicht accountantsorganisaties.

Indien categorieën instellingen of ondernemingen, niet zijnde organisaties van openbaar belang, geen accountant bereid kunnen vinden een controle-opdracht aan te nemen, kan daarmee alsnog worden voorzien in een grondslag voor een bevoegdheid van de NBA om een externe accountant toe te wijzen aan deze ondernemingen of instellingen. Het kabinet denkt daarbij vooral aan ondernemingen of instellingen, die een belangrijke publieke functie vervullen zoals (semi-)overheids-, onderwijs- of zorginstellingen. Voor wat de oorzaak van de behoefte een accountant toegewezen te kunnen krijgen, voor zover als gevolg van arbeidsmarktekorten in de accountancysector, verwijst het kabinet naar wat zij hierover heeft toegelicht in paragraaf 1 van de toelichting.

Beslisnota's Ministerie van Financiën (intern advies aan de minister)

Pagina 17

1.3. Aanwijzingsbevoegdheid

a. Wetsvoorstel

Het voorliggende wetsvoorstel voorziet in de bevoegdheid van de NBA om een accountantsorganisatie aan te wijzen als een controleplichtige entiteit er niet in slaagt om een accountantsorganisatie te contracteren. Deze bevoegdheid geldt voor alle wettelijke controles waarop de AFM toezicht houdt.

b. Advies RvS

De RvS heeft kritiek op de aanwijzingsbevoegdheid, zoals deze nu voorligt in het wetsvoorstel. De aanwijzingsbevoegdheid zou het onderliggende probleem van tekort aan accountants niet oplossen. De RvS adviseert de bevoegdheid te beperken tot het oob-segment.

c. Voorstellen

Ten eerste stellen wij u voor om het advies van de RvS over te nemen. Dit betekent dat de bevoegdheid in het wetsvoorstel beperkt wordt tot het oobsegment (de grotere accountantskantoren). Ten tweede stellen wij voor om een bevoegdheid in het wetsvoorstel op te nemen die de reikwijdte van de aanwijzingsbevoegdheid bij besluit kan uitbreiden met andere bij wettelijk voorschrift verplicht gestelde controles.

d. Argumentatie voorstel

Het overnemen van het advies van de RvS om de aanwijzingsbevoegdheid te beperken tot het oob-segment is begrijpelijk, omdat dit de meeste controles omvat waarbij een ondeugdelijke accountantscontrole een brede kring van belanghebbenden kan raken. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld beursvennootschappen, banken en grote woningcorporaties. Boekhoudschandalen met aanzienlijke media-aandacht hebben bijna uitsluitend betrekking op dit soort instellingen.

Bij de beperking tot het oob-segment kunnen mogelijk knelpunten ontstaan voor gemeenten, woningcorporaties, onderwijsinstellingen en zorgaanbieders, waarop door de betrokken ministeries is gewezen. Wij stellen daarom voor, in en na overleg met de betrokken ministeries, om de bevoegdheid te scheppen om bij besluit de aanwijzingsbevoegdheid te kunnen verruimen naar andere bij wettelijk voorschrift verplicht gestelde controles.

Consultatiereactie SRA

Aanwijsbevoegdheid NBA voor ondernemingen en instellingen zonder accountant

Een aantal beursgenoteerde ondernemingen (oob met een hoog risicoprofiel) heeft de afgelopen periode aangegeven dat zij geen accountantsorganisatie kunnen vinden die bereid is de wettelijke controle uit te voeren. In dit kader heeft de Commissie toekomst accountancysector in haar eindrapportage de invoering van een bevoegdheid voor de minister van Financiën aanbevolen 'om – als ultimum remedium – een accountantsorganisatie toe te wijzen aan een controleplichtige entiteit die er ondanks gerede inspanning niet in is geslaagd een accountantsorganisatie te contracteren'. Het voorliggend wetsvoorstel regelt de aanwijzing van een accountantsorganisatie door de beroepsorganisatie met wijzigingen in de Wet op het accountantsberoep, hoofdstuk 7a (artikel 54a-e), artikel 19p, artikel 25a en artikel 55, lid 1.

Kanttekeningen

1. Als eerste hecht SRA eraan kanttekening te maken bij de reikwijdte van de maatregel. De aanwijsbevoegdheid ziet op alle controleplichtige entiteiten, terwijl het geconstateerde probleem zich voordoet in een (kleine) oob-omgeving. Voor controleplichtige entiteiten in het niet-oob-segment geldt deze problematiek niet of nauwelijks. Als het probleem zich al voordoet, dan is dat specifiek bij gemeenten en onderwijsinstellingen. Controleplichtige mkb-ondernemingen hebben echter de keuze uit bijna 270 accountantsorganisaties. Voor kleine ondernemingen die incidenteel geen accountant kunnen vinden is een beroep via de aanwijsbevoegdheid niet effectief, mede omdat het maatschappelijk belang veel minder in het geding is. We stellen vraagtekens in dat kader bij proportionaliteit en doelmatigheid van de maatregel, en pleiten ervoor om de maatregel te beperken tot de oob-omgeving, eventueel aangevuld met de genoemde sectoren.

2. Daarnaast vinden we het van belang om deze problematiek vanuit de verantwoordelijkheid van elke partij in de financiële keten te benaderen. Wij zien die integrale ketenverantwoordelijkheid niet voldoende in het wetsvoorstel terug. Met de maatregel wordt onzes inziens de verantwoordelijkheid voor het niet kunnen vinden van een accountant voornamelijk bij de accountantsorganisatie neergelegd. We denken dat andere (aanvullende) oplossingen vanuit de keten van belang zijn, waarbij een nadrukkelijke link met 'kwaliteit' (in plaats van bijvoorbeeld met vergoedingen) gelegd moet worden. Te denken valt bijvoorbeeld aan (aanvullende) voorwaarden voor ondernemingen om toe te kunnen treden tot de kapitaalmarkt of de aanbevolen interventies nader te onderzoeken uit het rapport 'Versterking Verantwoordingsketen', uitgevoerd door Universiteit Leiden in opdracht van het Ministerie van Financiën. Een in control statement (of Verklaring omtrent risicobeheersing) zou bijvoorbeeld een instrument kunnen zijn dat zou kunnen bijdragen aan de versterking van de keten. Maar daarbij moeten we de proportionaliteit van zowel de onderneming als het effect ervan, en de rol van de accountant in een dga-situatie goed meewegen.

SRA pleit nadrukkelijk voor een meer geïntegreerde ketenbenadering in en bij dit wetsvoorstel.

3. We constateren twee hiaten in het wetsvoorstel.

a. Artikel 54b schetst dat het bestuur (van de NBA) binnen acht weken beslist op de aanvraag, aangevuld met criteria waarop het bestuur besluit tot een positief oordeel. De wetswijziging gaat echter niet in op de situatie dan wel procedure wanneer het bestuur tot een negatief oordeel komt en de aanvraag van de onderneming of instelling tot aanwijzing van een accountantsorganisatie afwijst.

In de Memorie van toelichting wordt ingegaan op de bezwaar en beroep-procedure voor de aangewezen accountantsorganisatie en de onderneming aan wie wordt toegewezen. Maar deze bepaling geldt bij een positief besluit. Welk alternatief heeft een onderneming of instelling waarvan het verzoek tot aanwijzing van een accountantsorganisatie is afgewezen? We verzoeken de minister dit hiaat te herstellen. Daarbij stellen we ons voor dat de minister aansluit bij het voorstel genoemd bij punt 2.2

b. Bij de regeling tot aanwijzing van een accountantsorganisatie wordt niet ingegaan op de mogelijkheid dat zich tijdens de uitvoering van de opdracht omstandigheden voordoen die tot teruggeven van de opdracht nopen. Het is gewenst aan te geven hoe dit zich verhoudt tot de in artikel 54b, vijfde lid, opgenomen verplichting voor de accountantsorganisatie de opdracht uit te voeren. We verzoeken de minister van Financiën dit te verduidelijken.

4. Ten aanzien van de bezwaar en beroep-mogelijkheden en de rechtsbescherming van de belanghebbenden, merken we op dat een eventueel bezwaar van de accountantsorganisatie geen opschortende werking heeft (artikel 6:16 Awb). De Memorie van toelichting stelt dat de aanwijzing en de vaststelling van de voorwaarde(n) waaronder de controle moet worden verricht, gedurende de bezwaar- en beroepstermijn gewoon geldig zijn. De accountantsorganisatie zal werkzaamheden in gang moeten zetten om de controle te gaan uitvoeren.

Op zich is het gestelde op basis van artikel 6:16 Awb juist. De minister wijst echter niet op de mogelijkheid dat een belanghebbende een verzoek om voorlopige voorziening kan vragen, op grond van artikel 8:81 Awb. Gesteld dat dit gebeurt, dan is het voor de aangewezen accountantsorganisatie van belang om de uitspraak van de voorzieningenrechter af te wachten en niet in rechtsonzekerheid te verkeren tussen het moment van het indienen van het verzoek door een belanghebbende en de uitspraak. Ook is het voor een accountantsorganisatie van belang dat zij tijdig weet of een verzoek om een voorlopige voorziening wordt gedaan en zij niet zes weken (of meer) hoeft te wachten voordat dit duidelijk is.

Die rechtsonzekerheid kan worden voorkomen als de Wta in een procedure voorziet waarbij – indien binnen een bepaalde termijn een verzoek om voorlopige voorziening wordt gedaan –, het besluit wordt opgeschort totdat de voorzieningenrechter uitspraak doet. De artt. 1:94-1:101 van de Wet op het financieel toezicht voorzien in een dergelijke procedure voor publicatiebesluiten. Ook artikel 12u, derde lid, van de Instellingswet Autoriteit Consument en Markt bevat een dergelijke procedure. SRA vraagt de minister om in de Wta een soortgelijke procedure op te nemen.

Daarnaast vragen wij ons af in hoeverre deze bepaling rijmt en congruent is met vigerende wet- en regelgeving en de beroepsstandaarden voor zowel de accountantsorganisatie als de externe accountant die verantwoordelijk is voor de uitvoering van de wettelijke controle. Wanneer na aanwijzing bijvoorbeeld duidelijk wordt dat een onafhankelijkheids- of deskundigheidsprobleem bestaat, of wanneer blijkt dat de onderneming of instelling niet alle openheid betracht die voor een controle noodzakelijk is, dan is de kwaliteit van de uitvoering van de wettelijke controle in het geding; en daarmee tevens het publiek belang. Dit kan toch ook niet de bedoeling zijn van de wetgever.

5. Alhoewel niet de insteek van de maatregel, zou de aanwijzingsbevoegdheid mogelijk wel kunnen worden toegepast bij controlecliënten met een hoger risicoprofiel. SRA vraagt zich af of de wetgever deze mogelijkheid ook ziet. Bij dergelijke gevoelige dossiers zal dan mogelijk sneller sprake zijn van ernstige tekortkomingen, zodat het risico op een bestuurlijke boete kan toenemen. We vragen de minister om te verduidelijken hoe de toezichthouder dient om te gaan met de beoordeling van deze dossiers, waarbij accountantsorganisaties aan een controlecliënt worden toegewezen.

Nu de accountantsorganisatie met het voorgestelde artikel 18, tweede lid, Wta (succesvol) moet waarborgen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem zo is ingericht dat ernstige tekortkomingen worden voorkomen, acht SRA het wenselijk dat de wetgever uiteenzet dat de toezichthouder rekening houdt met het feit dat een accountantsorganisatie is aangewezen bij de beoordeling of aan artikel 18, tweede lid, Wta zal worden voldaan.

SRA vraagt de minister in dat verband ook om verduidelijking over de verhouding tussen de aanwijzingsbevoegdheid en de mogelijkheid tot oordeelsonthouding. De minister stelt in de Memorie van toelichting dat de uitvoering van een wettelijke controle door de accountant ook kan leiden tot het afgeven van een afkeurende controleverklaring, een verklaring met beperking of tot een oordeelsonthouding. Wanneer een accountant niet voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgt om een oordeel uit te spreken, gaat de accountant over tot een verklaring van

oordeelsonthouding. SRA vraagt zich af of de mogelijkheid tot oordeelsonthouding bij toepassing van de aanwijzingsbevoegdheid voldoende is doordacht, aangezien oordeelsonthouding een zwaar middel is dat extra dient te worden gemotiveerd.

Mede gezien de voorgestelde wijzigingen in artikel 55, eerste lid van de Wab (Toezicht en handhaving), gecombineerd met de voorgestelde uitbreiding van de verantwoordelijkheden (resultaatverplichting) van de accountantsorganisatie voor de uitkomsten van de wettelijke controle (artikel 18 van de Wta), maken wij ons ernstige zorgen over de rechtsbescherming van zowel accountant als accountantsorganisatie.

6. Ten aanzien van de toevoeging bij artikel 19, lid 2, onderdeel p van de Wab geven wij het volgende in overweging. Onderdeel p beoogt te waarborgen dat de NBA een procedure in het leven roept op basis waarvan wordt verzekerd dat de hiervoor genoemde besluiten op onafhankelijke wijze tot stand komen. Dat is belangrijk, omdat bestuursleden of medewerkers van de NBA tevens betrokken kunnen zijn bij individuele accountantsorganisaties. Daarmee wordt ook aangesloten bij artikel 2:4, tweede lid, Awb, over verstrengeling van belangen. Hoewel er geen reden is om aan te nemen dat een dergelijke verstrengeling zich zal voordoen, is het belangrijk een mogelijk risico op voorhand uit te sluiten of in ieder geval te beperken. Vanwege de onafhankelijke positie van de NBA als publiekrechtelijke beroepsorganisatie wordt voorgesteld om de hier bedoelde eisen aan de onafhankelijkheid in een verordening van de beroepsorganisatie op te nemen en niet in een algemene maatregel van bestuur.

Gezien het belang van een (integrale) ketenoplossing zouden we ons kunnen voorstellen dat het bestuur van de NBA een procedure in het leven roept waarbij verzekerd wordt

- a. dat genoemde besluiten op een onafhankelijke wijze tot stand komen, en
- b. dat genoemde besluiten tot stand komen op een wijze waarbij alle partijen in de keten betrokken zijn.

Daarnaast en met verwijzing naar het overgangsrecht, nog een kanttekening bij het voorstel om de bedoelde eisen aan de onafhankelijkheid in een verordening van de beroepsorganisatie op te nemen. Een verordening van de beroepsorganisatie moet worden voorgelegd en goedgekeurd door de algemene ledenvergadering. De minister van Financiën geeft hiermee de algemene ledenvergadering van de NBA de mogelijkheid om tegen de opgestelde verordening te stemmen.

7. Het voorgestelde artikel 54c bevat een voorziening voor de situatie waarbij de onderneming of instelling die opdracht wenst te geven tot een wettelijke controle, en de aangewezen accountantsorganisatie geen overeenstemming kunnen bereiken over de vergoeding; bijvoorbeeld omdat beide partijen het niet eens kunnen worden over de ingeschatte tijdbesteding voor de wettelijke controle. In dat geval kan elk van de partijen zich wenden tot het bestuur van de NBA met een verzoek om te bepalen welke vergoeding in dit geval redelijk is.

De beslissing van het bestuur van de NBA is, zoals is bepaald in het tweede lid, bindend voor beide partijen. Ook hier gaat het om een (apart) besluit in de zin van de Algemene wet bestuursrecht. Daarvoor zal bezwaar en beroep openstaan voor belanghebbenden. Hiermee krijgt het NBA-bestuur, waarvan de leden ook verbonden zijn bij individuele accountantsorganisaties, de bevoegdheid te besluiten over wat een redelijke vergoeding voor het uitvoeren van de wettelijke controle is. In dit kader ook de vraag in hoeverre de bevoegdheid reikt:

Kan het NBA bestuur bepalen dat er voor aanvang van de controle zekerheid wordt gesteld voor de betaling?

Tekstueel

- De tekst van het ingevoegde hoofdstuk 7a van de Wab bevat een relatief groot aantal multi-interpretabele begrippen die nadere precisering behoeven. Die precisering is niet alleen van belang voor het begrip van de gecontroleerde entiteit en accountantsorganisatie, maar ook vanwege het beoordelingskader van het NBA-bestuur en de toezichthouder.

Het gaat om de volgende zaken:

- Artikel 54a, lid 1: wat zijn 'redelijke' en 'tijdige' inspanningen?
- Artikel 54a, lid 2a: duiding van het begrip 'informatie'
- Artikel 54a, lid c: wat is de reikwijdte van de benodigde 'onderbouwde beschrijving'
- Artikel 54a, lid e: wat is (inhoudelijke) omschrijving van 'andere bij algemene maatregel van bestuur bepaalde informatie'
- Artikel 54b, lid 1, a: wat zijn 'alle redelijke en tijdige inspanningen'
- Artikel 54b, lid 1, b: wat zijn 'geen onredelijke voorwaarden'
- Artikel 54b, lid 3: welke nadere eisen kunnen worden gesteld aan de uitvoering van de opdracht
- Artikel 54d: wat is 'alle benodigde inlichtingen'? Zie ook de toelichting: 'Deze verplichting is nodig omdat de aanwijzende autoriteit een "correct en volledig" beeld moet hebben van de (al dan niet uitdrukkelijk gegeven) redenen (...)'.
- Artikel 54e: (zie ook de toelichting): dit artikel bevat een optionele delegatiegrond om bij algemene maatregel van bestuur 'nadere regels te stellen ten aanzien van enkele specifiek omschreven onderwerpen'.
- In art. 54a Wab ontbreekt een verwijzing naar het orgaan waar de onderneming de aanvraag kan doen. Dit kan opgelost worden door de zinsnede "bij de beroepsorganisatie" toe te voegen aan lid 1.

Overgangsrecht

We verwijzen naar de eerdere gemaakte opmerking hierover: De vaststelling van de bedoelde verordening is een bevoegdheid van de ledenvergadering van de beroepsorganisatie.

De minister van Financiën geeft hiermee de ledenvergadering van de NBA de mogelijkheid om tegen de opgestelde verordening te stemmen.

Kosten / regeldruk

De toewijzing van een accountantsorganisatie aan de onderneming heeft gevolgen voor de regeldruk. In de Memorie van toelichting ontbreekt aandacht voor de (verhoging van) de lastendruk door de aanwijzingsbevoegdheid. Met verwijzing naar hoofdstuk 9 van deze reactie verzoeken we de Minister van Financiën ook dit aspect mee te nemen in een nieuw volledig overzicht van de totale regeldruk.

In het kort:

Aanwijsbevoegdheid NBA voor ondernemingen en instellingen zonder accountant

Een aantal beursgenoteerde ondernemingen (oob met een hoog risicoprofiel) heeft de afgelopen periode aangegeven dat zij geen accountantsorganisatie kunnen vinden die bereid is de wettelijke controle uit te voeren. Het wetsvoorstel regelt dat de NBA een bevoegdheid krijgt om in dat geval een accountantsorganisatie aan te wijzen.

Beperking reikwijdte

SRA heeft geen bezwaar tegen het toekennen van de aanwijsbevoegdheid van de NBA. Wel stellen we vraagtekens bij de reikwijdte van de maatregel: het geconstateerde probleem doet zich met name voor in de oob-markt en bij gemeenten en onderwijsinstellingen. In het kader van proportionaliteit pleiten we voor beperking tot deze omgevingen.

Hiaat in de wet

Ook vragen we de minister de situatie te verduidelijken als de NBA niet tot aanwijzing kan komen. Welke alternatief heeft de betreffende onderneming dan?

Ketenbenadering

Daarnaast vindt SRA het van belang om de verantwoordelijkheid van elke partij in de financiële keten bij de oplossing van dit probleem beter te benadrukken. We bevelen aanvullend onderzoek aan, evenals additionele oplossingen die van een meer geïntegreerde ketenbenadering uitgaan.

Rechtsonzekerheid

Als laatste wijzen we de minister bij de bezwaar- en beroep-mogelijkheden, het ontbreken van opschortende werking en daaruit voortvloeiende rechtsonzekerheid, op de mogelijkheid dat een belanghebbende een verzoek om voorlopige voorziening kan vragen, op grond van artikel 8:81 Awb. Rechtszekerheid kan worden voorkomen door een procedure op te nemen in het wetsvoorstel.