

Introductie AQIs: Analyse en duiding Wijzigingswet accountancysector

Inhoudsopgave

• Inhoud Wijzigingswet AQIs	2
• Wijzigingen Wet op het accountantsberoep	2
• Toelichting Wijzigingen Wet op het accountantsberoep	6
• Uit de Memorie van Toelichting Wijzigingswet Accountancysector	11
• Advies Autoriteit Persoonsgegevens	16
• Advies Raad van State	17
• Beslisnota's Ministerie van Financiën (intern advies aan Minister)	20
• Nader rapport Ministerie van Financiën (november 2023)	23
• Aanbevelingen Kwartiermakers (eindrapportage)	24
• Consultatiereactie SRA (op basis van de wetswijzigingen)	25

Inhoud Wijzigingswet Audit Quality Indicators

- De wet regelt de juridische grondslag voor invoering en openbaarmaking van de kwaliteitsindicatoren.
- Het gaat om een set van kwaliteitsindicatoren (er zijn er nu 11 vastgesteld, die grotendeels worden overgenomen) die periodiek wordt geëvalueerd. De eerste evaluatie vindt plaats na twee à drie jaar, na vaststelling van de Wijzigingswet.
- De rapportageverplichting gaat in eerste instantie alleen gelden voor zes OOB-accountantsorganisaties. Deze groep start met de invoering en uitvoering van de vastgestelde kwaliteitsindicatoren;
- Accountantsorganisaties worden verplicht om (op termijn) te rapporteren aan de NBA.
- De NBA draagt zorg voor openbaarmaking van de gerapporteerde informatie.
- De AFM houdt toezicht op de naleving van deze verplichting om tijdig en volledig te rapporteren en kan bij overtredingen ook handhavend optreden.
- De NBA draagt zorg voor de periodieke evaluatie
- Hiertoe zal een onafhankelijke commissie met een brede vertegenwoordiging worden opgericht, die zal worden belast met de periodieke evaluatie en doet daarbij verslag aan de minister van Financiën.
- De Minister van Financiën besluit over de vaststelling en wijzigingen van de *audit quality indicators*.

Wijzigingen Wet op het accountantsberoep

- Artikel 19, o
- Artikel 25a
- Artikel 45 a, b en c
- Artikel 55
- Artikel 57 en 57a

Artikel 19

1. De ledenvergadering kan verordeningen vaststellen die zij nodig acht ter vervulling van de taken, genoemd in artikel 3.
 2. De ledenvergadering stelt in ieder geval verordeningen vast met betrekking tot: (...)
- 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;

Artikel 25a

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 ingevolge paragraaf 8.1 van deze wet.

(..)

Na paragraaf 6.3 wordt een paragraaf ingevoegd, luidende:

§ 6.4. Kwaliteitsindicatoren

Artikel 45a

1. Bij regeling van Onze Minister worden ter bevordering van het inzicht in factoren die bijdragen aan de kwaliteit van wettelijke controles kwaliteitsindicatoren vastgesteld, die zowel betrekking kunnen hebben op de houder van een vergunning als bedoeld in artikel 6, eerste of tweede lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties of een auditkantoor dat krachtens artikel 12e, tweede lid, van die wet is ingeschreven, als op de aan de accountantsorganisatie of het auditkantoor verbonden externe accountants.
2. De houder van een vergunning als bedoeld in artikel 6, eerste of tweede lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties of een auditkantoor dat krachtens artikel 12e, tweede lid, van die wet is ingeschreven, rapporteert op basis van de kwaliteitsindicatoren periodiek aan de beroepsorganisatie. Rapportage op basis van kwaliteitsindicatoren die betrekking hebben op de externe accountant, geschiedt door de accountantsorganisatie of het auditkantoor met gepseudonimiseerde vermelding van de naam van de betrokken externe accountant.
3. Het bestuur van de beroepsorganisatie maakt de gerapporteerde informatie openbaar.

Artikel 45b

Het bestuur van de beroepsorganisatie evalueert de geschiktheid en volledigheid van de kwaliteitsindicatoren, bedoeld in artikel 45a, eerste lid, telkens na een bij ministeriële regeling te bepalen periode en doet daarvan verslag aan Onze Minister. Dit verslag kan aanbevelingen bevatten.

Artikel 45c

1. Bij algemene maatregel van bestuur wordt de maximale bewaartermijn bepaald van de op grond van artikel 45a, tweede lid, tweede zin, aan het bestuur van de beroepsorganisatie gerapporteerde informatie.
2. Bij algemene maatregel van bestuur kan worden bepaald dat de verplichting, bedoeld in artikel 45a, tweede lid, tevens van toepassing is op andere, in die maatregel genoemde categorieën van controles dan de controles, bedoeld in artikel 45a, eerste lid.
3. Bij regeling van Onze Minister kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de verplichtingen, bedoeld in artikel 45a, tweede en derde lid, en de evaluatie en het verslag, bedoeld in artikel 45b.

Artikel 55

1. Met het toezicht op de naleving van het bepaalde bij of krachtens de artikelen 41, tweede lid, 45a, tweede lid, 45c, tweede lid, 54b, vijfde lid, en 54d, van deze wet, zijn belast de bij besluit van Onze Minister aangewezen personen.

Deze wijziging voorziet allereerst in de invoeging van een verwijzing in artikel 55, eerste lid, Wab, naar de artikelen 45a, tweede lid, en 45c. Door deze invoeging ontstaat een grondslag voor de Minister van Financiën om een toezichthouder aan te wijzen op de naleving van de verplichting van een accountantsorganisatie die wettelijke controles uitvoert om op basis van die indicatoren te rapporteren aan de beroepsorganisatie. Dit toezicht zal in het bijzonder zijn gericht op de volledigheid en tijdigheid van de door accountantsorganisaties verstrekte informatie, alsmede op de wijze van rapportage.

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 geëquipt.

Artikel 57 en 57a

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.

Met dit onderdeel wordt ten eerste een nieuw artikel 57 ingevoegd, waarin bevoegdheden voor de toezichthouder zijn opgenomen voor de oplegging van een last onder dwangsom (eerste lid) en een bestuurlijke boete (tweede lid) ter handhaving van de verplichting van een accountantsorganisatie die wettelijke controles uitvoert om op basis van die indicatoren tijdig en volledig te rapporteren aan de beroepsorganisatie. Ook wordt hiermee een grondslag opgenomen voor de handhaving van de krachtens artikel 45c, tweede lid, gestelde regels.

Het Besluit bestuurlijke boetes financiële sector zal worden gewijzigd om deze voorgestelde handavingsbevoegdheden uit te werken.

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.

ARTIKEL IV (Overgangsrecht inzake de Wab)

1. De afgevaardigden uit de ledengroepbesturen die op het tijdstip van inwerkingtreding van artikel I, onderdeel D, zitting hebben in het bestuur van de beroepsorganisatie, bedoeld in artikel 12, tweede lid, van de Wet op het accountantsberoep, worden tot de eerstvolgende ledenvergadering geacht door de ledenvergadering benoemd te zijn als bestuurslid van de beroepsorganisatie en zijn in afwijking van artikel 12, vijfde lid, van die wet bij die eerstvolgende ledenvergadering terstond herbenoembaar.
2. Het bestuur van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants legt een ontwerp voor een eerste verordening over de onderwerpen, bedoeld in artikel 19, tweede lid, onderdelen o en p, van de Wet op het accountantsberoep, binnen drie maanden ter inzage als bedoeld in artikel 22, tweede lid, van de Wet op het accountantsberoep.

Toelichting

Het tweede lid van deze bepaling heeft betrekking op de verplichting voor de NBA om ten aanzien van twee onderwerpen een verordening vast te stellen: een verordening die tot doel heeft de onafhankelijkheid van de besluitvorming van de NBA in het kader van de aanwijzingsbevoegdheid voor ondernemingen of instellingen die geen accountant bereid hebben gevonden om de wettelijke controle te verrichten en een verordening die tot doel heeft de onafhankelijkheid van de evaluatie van de *audit quality indicators* te waarborgen. De vaststelling van deze verordeningen is een bevoegdheid van de ledenvergadering van de NBA, waarvoor het bestuur een ontwerpverordening opstelt.

Met artikel IV wordt het bestuur verplicht om binnen drie maanden een ontwerpverordening door middel van terinzagelegging in procedure te brengen. Daarmee wordt bevorderd dat de verordeningen tijdig zijn vastgesteld en in werking treden, namelijk op het moment dat de daarmee samenhangende bepalingen uit dit wetsvoorstel in werking treden. Uit de zinsnede 'eerste verordening' blijkt dat deze verplichting niet van toepassing is op wijzigingen van bestaande verordeningen over de genoemde onderwerpen. Artikel IV is met andere woorden uitgewerkt nadat de NBA op elk van deze onderwerpen een verordening heeft vastgesteld.

ARTIKEL V (Overgangsrecht inzake de Wab)

Voor accountantsorganisaties, die op het tijdstip van inwerkingtreding van artikel I, onderdeel M, geen vergunning hebben om wettelijke controles te verrichten bij organisaties van openbaar belang, blijft de verplichting, bedoeld in artikel 45a, tweede lid, van de Wet op het accountantsberoep tot een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip buiten toepassing.

Toelichting

Deze bepaling regelt dat accountantsorganisaties die geen vergunning hebben om organisaties van openbaar belang te controleren, ook wel de reguliere vergunninghouders genoemd, de tijd krijgen om te voldaan aan de rapportageplicht van kwaliteitsindicatoren.

Het tijdstip waarop voor reguliere vergunninghouders de overgangstermijn eindigt hangt samen met de afloop van de evaluatie van de eerste set kwaliteitsindicatoren of van de dag na de vaststelling van een aangepaste set indicatoren. Het uitstel is in termen van jaren dus van beperkte duur.

Daarmee krijgen reguliere vergunninghouders geen afstel maar slechts uitstel, om zich te kunnen voorbereiden op invoering en uitvoering van deze rapportageplicht, mede aan de hand van de ervaringen van die accountantsorganisaties die meteen onder deze rapportageplicht vallen, te weten zij die wel vergunning hebben om organisaties van openbaar belang te controleren.

Toelichting Wijzigingen Wet op het accountantsberoep

Artikel 45a

Dit artikel bevat drie verplichtingen:

- een verplichting van de Minister van Financiën om kwaliteitsindicatoren (oftewel: *audit quality indicators*) vast te stellen (eerste lid),
- een verplichting van een accountantsorganisatie die wettelijke controles uitvoert om op basis van die indicatoren periodiek te rapporteren aan de beroepsorganisatie (tweede lid) en ten slotte
- een verplichting van de NBA om de verkregen informatie openbaar te maken (derde lid).

De laatstgenoemde verplichting valt binnen de huidige wettelijke taakomschrijving van de NBA, aangezien de openbaarmaking kan worden geschaard onder de bevordering van een goede beroepsuitoefening door accountants.

De verplichting tot rapportage op basis van de *audit quality indicators* is evenwel beperkt tot een accountantsorganisatie die beschikt over een vergunning als bedoeld in artikel 6, eerste of tweede lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties en het auditkantoor dat krachtens artikel 12e Wta is ingeschreven in het register. In het laatste geval gaat het om kantoren die in andere EU-lidstaten zijn toegelaten en ook op de Nederlandse markt wettelijke controles kunnen verrichten.

De openbaar gemaakte informatie kan als nuttige, ondersteunende informatie tevens door de AFM in haar toezicht worden gebruikt. Deze informatie kan een signaalfunctie hebben, waaruit mogelijke risico's naar voren kunnen komen waar in het toezicht op een specifieke accountantsorganisatie of een bepaald onderwerp (thematisch) nader aandacht kan worden besteed. Ook geeft deze informatie inzicht in de sturing op kwaliteit door de accountantsorganisatie zelf die relevant kan zijn voor het toezicht.

Voor zover een audit quality indicator niet gerelateerd is aan het type controle (wettelijke controle of anderszins) maar aan de organisatie en een accountantsorganisatie naast wettelijke controles ook andere controles verricht, maakt de vergunninghouder in zijn rapportage over deze specifieke *audit quality indicators* geen onderscheid tussen de typen controles die hij uitvoert. De eerste set kwaliteitsindicatoren is opgesteld door de Kwartiermakers, die met deze taak zijn belast (*Stcrt.* 2020, 24319).

In artikel 45a is specifiek bepaald dat kwaliteitsindicatoren ook betrekking kunnen hebben op externe accountants (eerste lid) en de rapportage, door het kantoor, met vermelding van de gepseudonimiseerde naam van die accountants plaatsvindt. Hiermee wordt voldaan aan het in artikel 6, onder c, van de Algemene verordening gegevensverwerking opgenomen vereiste dat deze verwerking van een persoonsgegeven plaatsvindt op basis van een wettelijke verplichting.

Tevens wordt met de voorgestelde pseudonimisering een wettelijke waarborg ingevoerd tegen de inbreuk op de privacy van de externe accountant als bedoeld in artikel 4, onderdeel 5, van dezelfde verordening. De accountantsorganisatie verwerkt weliswaar persoonsgegevens, maar als volgt: het verwerken van persoonsgegevens aangaande de externe accountant op zodanige wijze dat de persoonsgegevens niet meer aan een specifieke betrokken externe accountant kunnen worden gekoppeld zonder dat er aanvullende gegevens worden gebruikt, waarbij de accountantsorganisatie deze aanvullende gegevens apart bewaart en technische en organisatorische maatregelen neemt om ervoor te zorgen dat de persoonsgegevens niet aan een geïdentificeerde of identificeerbare persoon van de externe accountant kan worden gekoppeld.

Doel gegevensverwerking

De verschillende maatregelen in dit wetsvoorstel moeten in samenhang worden gezien, met als doel dat zij gezamenlijk bijdragen aan het verhogen van de kwaliteit van de accountantscontrole. Zowel de Cta als de MCA concludeerden dat het cruciaal is dat er snel betere informatie beschikbaar komt over de kwaliteit van de accountantscontrole. De Cta stelde in haar rapport dat er kwaliteitsindicatoren

moeten komen en dat de kwaliteitsindicatoren rekenschap moeten geven van de gelaagdheid van actoren, rollen en verantwoordelijkheden bij een wettelijke controle. De Cta wijst daarbij op de (relatie tussen) de individuele accountant, het controleteam waar de accountant onderdeel van uitmaakt en de accountantsorganisatie. De conclusies van de Cta waren gebaseerd op eerdere onderzoeken. Zo concludeerde het in de inleiding reeds aangehaalde onderzoek van de AFM naar kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector (2018) dat zowel gebruikers (zoals aandeelhouders, vreemd vermogen verschaffers, investeerders, analisten, interne toezichthouders), als de maatschappij in zijn geheel door informatie imperfecties in combinatie met hoge transactie-, zoek-, replicatie- of verificatiekosten van informatie de kwaliteit van aanbieders niet goed kunnen monitoren, beoordelen en vergelijken en daardoor niet in staat zijn hen te disciplineren als de kwaliteit onvoldoende is.

In het in opdracht van de Cta uitgevoerde onderzoek van SEO naar de Nederlandse markt voor wettelijke controles, komt naar voren dat er aanwijzingen zijn dat de kwaliteit van wettelijke controles niet makkelijk kan worden vastgesteld en er een verschil kan zijn tussen wat een gecontroleerde organisatie als kwaliteit ervaart en wat de maatschappij in bredere zin als kwaliteit ziet.

Met de *audit quality indicators* komt data beschikbaar die bijdraagt aan het voeren van een goede discussie over auditkwaliteit en het nemen van gefundeerde beslissingen door zowel gebruikers van de jaarrekening, de accountantsorganisaties als de maatschappij en de wetgever. Daarbij is het van belang dat de *audit quality indicators* een maatschappelijk breed gedragen weerspiegeling zijn van factoren die inzicht geven in de kwaliteit van het werk van externe accountants. Ook kunnen de *audit quality indicators* bijvoorbeeld binnen accountantsorganisaties worden gebruikt om wettelijke controles te vergelijken en ondersteunt het ondernemingen bij de selectie van de (nieuwe) accountant in gesprekken over auditkwaliteit. Daarnaast geeft het de sector een prikkel om haar resultaat op de *audit quality indicators* op het niveau van de accountantsorganisatie en het opdrachtniveau telkens weer te verbeteren en maakt het inzichtelijk op welke punten eventueel moet worden bijgestuurd.

Specifiek met betrekking tot de kwaliteitsindicator die ziet op het percentiel waarin zich de relatieve omvang bevindt van de betrokkenheid van de externe accountant ten opzichte van de uren die alle medewerkers hebben besteed aan wettelijke controles geldt dat dit aspect van kwaliteit voor een belanghebbende belangrijke informatie kan zijn om zich een oordeel te verschaffen over kwaliteit van een externe accountant van de betreffende accountantsorganisatie. Het doel van de openbare informatie over de betrokkenheid van de externe accountant is dus dat de belanghebbende daar desgewenst wat mee kan doen, bijvoorbeeld vragen over stellen en zich een toelichting daarover kan laten geven. Of om een vergelijking te kunnen maken tussen externe accountants en hun betrokkenheid bij de wettelijke controles.

Noodzaak verwerking persoonsgegevens

De Cta noemde, zoals hierboven aangehaald, al het belang om de *audit quality indicators* ook op het niveau van de individuele accountant weer te geven. In de consultatie werd door de gebruikers van de jaarrekening eveneens benadrukt dat voor een goed inzicht rapportage op opdrachtniveau van belang is. De *audit quality indicators* beogen inzicht te geven in factoren die bijdragen aan de kwaliteit van wettelijke controles en transparantie daarover te vergroten. Het uitvoeren van een kwalitatief goede controle moet voor een externe accountant het belangrijkste doel zijn, niet de resultaten op de *audit quality indicators*.

Met de *audit quality indicators* wordt beoogd onderlinge verschillen inzichtelijk te maken, zodat dit als middel kan dienen voor de maatschappij en in het bijzonder de te controleren entiteiten en het intern toezichthoudend orgaan om het gesprek aan te gaan. De onderlinge vergelijking tussen externe accountants is daarmee een noodzakelijk middel om inzicht te hebben en te kunnen sturen op maatstaven die belangrijk zijn om de kwaliteit van de wettelijke controle te verhogen. Voor wat betreft de indicator die ziet op de omvang van de betrokkenheid van de externe accountant geldt dat deze omvangsinformatie een belangrijk beeld geeft aan geïnteresseerde belanghebbenden, die niet zo zeer in eerste instantie de naam van de persoon van externe accountant nodig hebben maar juist per externe accountant een duiding van zijn of haar relatieve betrokkenheid bij wettelijke controles.

Proportionaliteit verwerking persoonsgegevens

Een verplichting tot het openbaar maken van gegevens over een externe accountant vergt dat een belangenafweging wordt gemaakt tussen het belang van openbaarmaking en het belang van de accountant. Accountants hebben een functie in het publiek belang. Het is een gereguleerd beroep en accountants zijn op naam geregistreerd, zoals geregeld in artikel 36 van de Wab en artikel 11 van de Wta. Bij deze publieke functie in het publiek belang hoort ook een bepaalde mate van verantwoordelijkheid en transparantie. Het is uiteindelijk de eindverantwoordelijke controlerend accountant die zijn handtekening onder de accountantsverklaring zet die openbaar wordt gemaakt bij de financiële verantwoording van organisaties en hij is daarvoor ook tuchtrechtelijk aansprakelijk. Er is daarmee geen onderscheid tussen de rapportage op opdrachtniveau en de rapportage op naam van de externe accountant. Het rapporteren op individueel niveau levert voor de maatschappij en de gebruiker van de accountantsverklaring over de getrouwheid van de jaarrekening belangrijk inzicht op in de factoren die invloed hebben op de auditkwaliteit. Doordat geen sprake is van normering maar van feitelijke weergave is er ook geen sprake van een publiekelijke beoordeling van een accountant. De transparantie past bij de functie in het publiek belang die een accountant heeft.

De AP geeft in haar advies, waarover meer onder 8, aan dat het belang van de accountant moet worden meegewogen bij de beslissing om persoonsgegevens te verwerken. Volgens de AP kan de publicatie negatieve invloed hebben op de reputatie van een accountant. In zijn algemeenheid zou publicatie van persoonsgegevens een inbreuk in de persoonlijke levenssfeer van externe accountants opleveren. Deze bepaling biedt een grondslag om bij regeling nadere invulling te geven aan de *audit quality indicators*. Dit belang van de externe accountant zal bij de uitwerking van de *audit quality indicators* worden meegewogen. Zo zullen de indicatoren worden getoetst op proportionaliteit en subsidiariteit. Ook zal de negatieve invloed die de indicatoren kunnen hebben op de accountant en het risico dat de *audit quality indicators* onbedoeld toch worden gehanteerd als norm worden beperkt door bij de vormgeving van *audit quality indicators* voorop te stellen dat de *audit quality indicators* feitelijk en informerend van aard zijn.

De eerste set indicatoren die de kwartiermakers hebben opgeleverd bevat een indicator op het niveau van de accountant die ziet op het aantal uren dat de externe accountant aan zijn opdrachten besteedt. De verplichting om de gepseudonimiseerde naam te rapporteren houdt een weloverwogen nadere keuze in om voor het doel van inzage in de omvang van de betrokkenheid van de externe accountant bij de wettelijke controles te kiezen voor de mogelijkheid tot herleidbaarheid tot een persoon in plaats van direct tot de persoon van de externe accountant. Doordat de naam achterwege blijft maar wel te herleiden is kan de betreffende accountantsorganisatie, na afweging van alle belangen waaronder die van de privacy van de persoon van de externe accountant, besluiten toch de naam vrij te geven, eventueel onder voorwaarden.

Subsidiariteit verwerking persoonsgegevens

Overwogen is of het bieden van inzicht ook kan worden gerealiseerd zonder het openbaar maken van persoonsgegevens. Enerzijds is het belangrijk dat er inzicht komt op het niveau van de externe accountant. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn wanneer de informatie inzicht dient te geven ten behoeve van de selectie van een accountantsorganisatie, die een externe accountant voorstelt voor het controleren van de entiteit. Anderzijds is hier van belang dat reeds publiekelijk bekend is welke externe accountant de accountantsverklaring heeft getekend waardoor een koppeling tussen de accountant en de opdracht direct inzicht geeft in welke accountant het betreft.

Het is waar dat zich de situatie kan voordoen dat bij kleinere kantoren, van beperkte omvang, gelet op het feit dat slechts één of enkele accountants ook indien de naam niet openbaar wordt duidelijk is welke accountant het betreft. Door de verplichting van de accountantsorganisatie betreffende de kwaliteitsindicator die ziet op externe accountant niet verder te laten gaan dan rapportage van de gepseudonimiseerde naam is die inbreuk beperkt. Dat toch bedoeld effect kan optreden is gerechtvaardigd gezien het belang van deze informatie over de betrokkenheid van de externe accountant ten gunste van belanghebbenden die hun vertrouwen in de accountantsverklaring mede willen kunnen ontlenen aan die kwaliteitsinformatie. Hierbij weegt ook mee dat accountant in beginsel een publiek beroep is. Op basis van de voornoemde relevante factoren en belangen is een afweging gemaakt om ook een grondslag te creëren om persoonsgegevens in de *audit quality indicators* te kunnen verwerken en openbaar te maken.

Door de potentiële negatieve invloeden die de indicatoren kunnen hebben te beperken, met name ook door de keuze voor pseudonimisering, prevaleert de algemene noodzaak om meer inzicht te krijgen in de controlekwaliteit. Het doel van inzicht in dit kwaliteitsaspect wordt nog steeds behaald, zij het een aanzienlijk minder vergaande inbreuk in de privacy van de externe accountant doordat zijn of haar naam wordt gepseudonimiseerd. Deze naam is slechts herleidbaar, en alleen voor diegenen die beschikken over informatie om deze informatie te kunnen herleiden tot een persoon.

Artikel 45b

Dit artikel bevat een verplichting voor het bestuur van de NBA om periodiek een evaluatie uit te voeren van de kwaliteitsindicatoren, waarbij moet worden beoordeeld in hoeverre de bestaande kwaliteitsindicatoren geschikt en volledig zijn. Deze evaluatie moet op onafhankelijke wijze plaatsvinden, zoals wordt beoogd met de waarborg die is opgenomen in het voorgestelde artikel 19, tweede lid, onderdeel o, Wab. Er wordt gekozen voor een evaluatietermijn die bij ministeriële regeling kan worden vastgesteld. De reden daarvoor is dat verwacht wordt dat het aanvankelijk nuttig is om frequent te evalueren, maar dat die frequentie na verloop van tijd lager kan worden. Gelet op de snelle ontwikkelingen in het beroep is het aangewezen om, in afwijking van de gebruikelijke evaluatietermijn van vijf jaar, te kiezen voor een termijn van twee of drie jaar. Deze evaluatie moet uitmonden in een verslag, dat suggesties ter verbetering kan bevatten en wordt uitgebracht aan de Minister van Financiën. Dit verslag kan vervolgens aanleiding zijn om de op grond van artikel 45a, eerste lid, vastgestelde kwaliteitsindicatoren te wijzigen of aan te vullen met nieuwe kwaliteitsindicatoren.

Artikel 45c

In het eerste lid is een delegatiegrondslag opgenomen om bij AMvB een maximale bewaartermijn vast te leggen. Volgens het beginsel van opslagbeperking mogen persoonsgegevens niet langer worden bewaard dan voor de doeleinden waarvoor de persoonsgegevens worden verwerkt noodzakelijk is. De AP acht het uit oogpunt van transparantie en rechtszekerheid in beginsel wenselijk dat de wetgever de bewaartermijn bepaalt indien het maken van afwegingen in individuele gevallen niet aangewezen is en een logische bewaartermijn ook niet onmiskenbaar uit de context voortvloeit. Met deze delegatiegrondslag dient die maximale bewaartermijn te worden vastgelegd voor de gegevens die op grond van artikel 45a, tweede lid aan de NBA worden verstrekt. Voor de eerste AMvB zal hieraan invulling worden gegeven met een bewaartermijn van maximaal zeven jaar waarmee wordt aangesloten bij de in artikel 11, zesde lid, van het Besluit toezicht accountantsorganisaties vastgelegde bewaartermijn voor controledossier. Gedurende deze periode kan dus ook inzicht worden geboden in elementen die zien op de uitvoering van een specifieke opdracht. Voor een delegatiegrondslag is gekozen zodat de bewaartermijn ook onderdeel kan uitmaken van de aanbevelingen die de NBA kan doen naar aanleiding van de in artikel 45b voorgestelde evaluatie van de *audit quality indicators*. Indien de evaluatie daartoe aanleiding geeft kan de bewaartermijn ook bij AMvB worden gewijzigd.

Artikel 45c, tweede lid, bevat een delegatiegrondslag om de verplichting voor een accountantsorganisatie om op basis van de kwaliteitsindicatoren periodiek aan de beroepsorganisatie te rapporteren, uit te breiden tot andere categorieën van controles. Hierbij wordt gedacht aan controles die op grond van een wettelijk voorschrift verplicht zijn, maar niet als 'wettelijke controle' in de zin van de bijlage bij de Wta worden aangemerkt. Een voorbeeld hiervan is de controle van de financiële verantwoording van de NBA (artikel 29 Wab). Ook in dit geval blijft de verplichting uitsluitend van toepassing op accountantsorganisaties met een vergunning op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties. De gedachte achter de uitbreidingsmogelijkheid is dat bij de uitvoering van wettelijke en niet-wettelijke controles dezelfde controlestandaarden moeten worden toegepast. Het is te verwachten dat de kwaliteit van de uitvoering van niet-wettelijke controles ook wat zegt over de kwaliteit van wettelijke controles. Daarom zou het nuttig kunnen zijn die bij de rapportage van de kwaliteitsindicatoren te betrekken.

Er wordt hier gekozen voor de mogelijkheid van delegatie naar het niveau van een algemene maatregel van bestuur, om aan te sluiten bij de keuze die op dit punt in de Wet toezicht accountantsorganisaties is gemaakt; in die wet kan de opsomming van de 'wettelijke controles' in de zin van die wet bij AMvB worden aangepast. In die AMvB zal een lijst met controles worden opgenomen.

De in artikel 45c, derde lid, opgenomen delegatiegrondslag biedt de Minister van Financiën de mogelijkheid om regels te stellen ter uitvoering van de verplichting van een vergunninghouder om op basis van de kwaliteitsindicatoren te rapporteren (artikel 45a, tweede lid) en de verplichting van het bestuur van de NBA om de aldus verkregen informatie openbaar te maken (artikel 45a, derde lid). Het kan hierbij onder meer gaan over technische eisen aan de frequentie, de wijze en het moment waarop gerapporteerd dan wel openbaar gemaakt moet worden, zodat die rapportage of openbaarmaking op uniforme wijze kan plaatsvinden. Dit heeft tot doel de administratieve lasten voor de betrokkenen, waaronder accountantsorganisaties en de beroepsorganisatie, te verkleinen en de inzichtelijkheid van de informatie te vergroten. Wat betreft de frequentie wordt er vooralsnog van uitgegaan dat openbaarmaking jaarlijks plaatsvindt, mits dit uitvoerbaar is. De voorgestelde delegatiegrondslag biedt ook een grondslag om nadere eisen te stellen aan de evaluatie en het evaluatieverslag dat op grond van artikel 45b periodiek moet worden uitgevoerd en aan de Minister van Financiën moet worden gezonden.

ARTIKEL IV (Overgangsrecht inzake de Wab)

1. De afgevaardigden uit de ledengroepbesturen die op het tijdstip van inwerkingtreding van artikel I, onderdeel D, zitting hebben in het bestuur van de beroepsorganisatie, bedoeld in artikel 12, tweede lid, van de Wet op het accountantsberoep, worden tot de eerstvolgende ledenvergadering geacht door de ledenvergadering benoemd te zijn als bestuurslid van de beroepsorganisatie en zijn in afwijking van artikel 12, vijfde lid, van die wet bij die eerstvolgende ledenvergadering terstond herbenoembaar.

2. Het bestuur van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants legt een ontwerp voor een eerste verordening over de onderwerpen, bedoeld in artikel 19, tweede lid, onderdelen o en p, van de Wet op het accountantsberoep, binnen drie maanden ter inzage als bedoeld in artikel 22, tweede lid, van de Wet op het accountantsberoep.

Toelichting

Het tweede lid van deze bepaling heeft betrekking op de verplichting voor de NBA om ten aanzien van twee onderwerpen een verordening vast te stellen: een verordening die tot doel heeft de onafhankelijkheid van de besluitvorming van de NBA in het kader van de aanwijzingsbevoegdheid voor ondernemingen of instellingen die geen accountant bereid hebben gevonden om de wettelijke controle te verrichten

en een verordening die tot doel heeft de onafhankelijkheid van de evaluatie van de *audit quality indicators* te waarborgen. De vaststelling van deze verordeningen is een bevoegdheid van de ledenvergadering van de NBA, waarvoor het bestuur een ontwerp-verordening opstelt.

Met artikel IV wordt het bestuur verplicht om binnen drie maanden een ontwerp-verordening door middel van terinzagelegging in procedure te brengen. Daarmee wordt bevorderd dat de verordeningen tijdig zijn vastgesteld en in werking treden, namelijk op het moment dat de daarmee samenhangende bepalingen uit dit wetsvoorstel in werking treden. Uit de zinsnede 'eerste verordening' blijkt dat deze verplichting niet van toepassing is op wijzigingen van bestaande verordeningen over de genoemde onderwerpen. Artikel IV is met andere woorden uitgewerkt nadat de NBA op elk van deze onderwerpen een verordening heeft vastgesteld.

ARTIKEL V (Overgangsrecht inzake de Wab)

Voor accountantsorganisaties, die op het tijdstip van inwerkingtreding van artikel I, onderdeel M, geen vergunning hebben om wettelijke controles te verrichten bij organisaties van openbaar belang, blijft de verplichting, bedoeld in artikel 45a, tweede lid, van de Wet op het accountantsberoep tot een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip buiten toepassing.

Toelichting

Deze bepaling regelt dat accountantsorganisaties die geen vergunning hebben om organisaties van openbaar belang te controleren, ook wel de reguliere vergunninghouders genoemd, de tijd krijgen om te voldaan aan de rapportageplicht van kwaliteitsindicatoren.

Het tijdstip waarop voor reguliere vergunninghouders de overgangstermijn eindigt hangt samen met de afloop van de evaluatie van de eerste set kwaliteitsindicatoren of van de dag na de vaststelling van een aangepaste set indicatoren. Het uitstel is in termen van jaren dus van beperkte duur. Daarmee krijgen reguliere vergunninghouders geen afstel maar slechts uitstel, om zich te kunnen voorbereiden op invoering en uitvoering van deze rapportageplicht, mede aan de hand van de ervaringen van die accountantsorganisaties die meteen onder deze rapportageplicht vallen, te weten zij die wel vergunning hebben om organisaties van openbaar belang te controleren.

Uit de Memorie van Toelichting

De Cta deed in haar eindrapport een breed scala aan aanbevelingen die gericht zijn op de duurzame verbetering van de wettelijke controle. Zo adviseert zij onder meer om informatie over de kwaliteit van de sector beter beschikbaar te maken en daartoe kwaliteitsindicatoren op te stellen, de zogenaamde *audit quality indicators* (AQI's). Accountantsorganisaties zouden moeten worden verplicht om op basis van die kwaliteitsindicatoren periodiek te rapporteren. Ook zou die informatie publiekelijk beschikbaar moeten worden.

Voor de overheid is wettelijke regulering alleen aan de orde indien een probleem of schadelijk gedrag bij accountantsorganisaties of bij externe accountants dat een risico is voor de kwaliteit van de wettelijke controle niet anders kan worden opgelost of geadresseerd dan door aanvullende wettelijke normen op te leggen. Om het door de Cta gesignaleerde het tot op heden bestaande probleem op te lossen van het gebrek aan beschikbaarheid van vergelijkbare informatie over indicatoren van kwaliteit zijnde van belang voor bijvoorbeeld bestaande of aanstaande controlecliënten die hun oordeel over controlekwaliteit daarop willen kunnen baseren, bevat dit voorstel een verplichting voor accountantsorganisaties om die indicatoren te rapporteren.

Een aantal van de door het kabinet aangekondigde maatregelen ter uitvoering van het Cta-rapport vereist een wetswijziging. Die maatregelen zijn onderdeel van het nu voorliggende wetsvoorstel. Het gaat daarbij allereerst om het geven van een juridische grondslag voor de rapportage op basis van de *audit quality indicators*, de kwaliteitsindicatoren die inzicht kunnen geven in factoren die kunnen bijdragen aan kwaliteit van wettelijke controles.

3.1 Vaststelling, rapportage en publicatie audit quality indicators

De Cta stelt in haar eindrapport 'Vertrouwen op controle' dat er weinig informatie beschikbaar is over de kwaliteit van wettelijke controles. Daarbij maakte de Cta onderscheid tussen drie niveaus, namelijk het niveau van het individuele controleproces, het niveau van de waarborging van de kwaliteit binnen accountantsorganisaties en het niveau van andere factoren, zoals cultuur, die van invloed zijn op de kwaliteit van de wettelijke controle. Er is vooral weinig informatie beschikbaar over het tweede en derde niveau van kwaliteit, aldus de Cta, waardoor onvoldoende transparant is wat de kwaliteit van de accountantscontrole is.

De Cta meende dat het cruciaal is dat er snel betere informatie beschikbaar komt over de kwaliteit. In dat kader beval de Cta in het eindrapport aan om op korte termijn uniforme indicatoren te ontwikkelen voor het bevorderen van inzicht in factoren die van invloed zijn op de kwaliteit van wettelijke controles (de zogenaamde *audit quality indicators*).¹⁴

Accountantsorganisaties dienen aan de hand van deze *audit quality indicators* periodiek te rapporteren over de kwaliteit van de door hen uitgevoerde controles. De rapportages moeten op één openbaar toegankelijke plek worden verzameld en beschikbaar worden gesteld.¹⁵

14 Aanbeveling nr. 1.

15 Aanbeveling nr. 2.

Van het invoeren van kwaliteitsindicatoren kan op zichzelf geen kwaliteitsverhogend effect worden verwacht. Maar data dragen wel bij aan het voeren van een goede discussie en het nemen van gefundeerde beslissingen door alle belanghebbenden, zoals bijvoorbeeld controlecliënten maar ook de accountantsorganisaties zelf. De indicatoren geven inzicht in de factoren die van invloed zijn op de kwaliteit van wettelijke controles in de sector en bieden een basis om het debat over de kwaliteit in de sector in de toekomst meer gefundeerd te voeren. Daarnaast ondersteunt deze informatie publieke en private organisaties bij het selecteren van een accountantsorganisatie, geeft het de sector een continue prikkel om haar resultaat op de *audit quality indicators* op het niveau van de accountantsorganisatie en het opdrachtniveau telkens weer te verbeteren en maakt het inzichtelijk op welke punten eventueel moet worden bijgestuurd. Daarom zijn de aanbevelingen ten aanzien van de *audit quality indicators* van de Cta overgenomen.

De Kwartiermakers hebben tot taak gekregen om de *audit quality indicators* voor wettelijke controles op te stellen en om een oordeel te geven over de juridische verankering daarvan.

In september 2020 hebben de Kwartiermakers vier divers samengestelde werkgroepen ingesteld. Drie werkgroepen hebben een voorstel aan de Kwartiermakers gedaan voor wat de *audit quality indicators* zouden kunnen zijn. Elke werkgroep heeft zich hierbij gericht op één van de drie niveau's van kwaliteit (op controleniveau, het kwaliteitsbeheersingssysteem of andere factoren met invloed op de kwaliteit, zoals cultuur). Eén werkgroep heeft zich gericht op de (juridische) verankering en ontsluiting van de *audit quality indicators*. Dit heeft geleid tot een eerste set van 11 indicatoren.

Met de in dit wetsvoorstel opgenomen verplichtingen ten aanzien van de *audit quality indicators* wordt grotendeels uitvoering gegeven aan het voorstel van de Kwartiermakers.

Voor een wettelijke rapportageverplichting, in plaats van een experiment of zelfregulering, is gekozen vanwege het belang van het instrument voor het verkrijgen van inzicht in kwaliteit. Daarbij past dat toezicht wordt gehouden op de naleving van de rapportageverplichting en dat deze handhaafbaar is.

Wel houdt het voorstel op twee manieren rekening met het feit dat de *audit quality indicators* nieuw zijn.

- Het is namelijk ten eerste de bedoeling de werking van deze indicatoren periodiek te evalueren zodat ruimte ontstaat deze te herzien. Daarbij wordt gedacht aan een eerste evaluatie na een periode van twee tot drie jaar. Die evaluatie kan aanleiding geven tot aanpassing van de regels voor kwaliteitsindicatoren.
- Ten tweede zal de rapportageverplichting in eerste instantie alleen gaan gelden voor een beperkte groep accountantsorganisaties. Na inwerkingtreding van dit wetsvoorstel zullen eerst die accountantsorganisaties *audit quality indicators* rapporteren, die een vergunning hebben om organisaties van openbaar belang te mogen controleren.

Een groep van zo'n 6 accountantsorganisaties, die gezamenlijk verreweg de meeste wettelijke controles uitvoert bij (middel)grote ondernemingen en organisaties van openbaar belang, begint met de invoering en uitvoering van de vastgestelde kwaliteitsindicatoren, waarmee ook de NBA een begin maakt met de openbaarmaking. Nadat de eerste evaluatie heeft plaatsgevonden en eventuele aanpassingen in de *audit quality indicators* zijn aangebracht, volgen door de zogeheten reguliere vergunninghouders, zijnde accountantsorganisaties, die wettelijke controles uitvoeren bij andere organisaties dan die van openbaar belang.

De constatering dat de zes accountantsorganisaties gezamenlijk verreweg de meeste wettelijke controles uitvoeren, klopt niet volgens de AFM (Sector in beeld 2023): Accountantsorganisaties met een reguliere vergunning (AO's-RV) voeren steeds vaker de wettelijke controle van de jaarrekening uit. Op dit moment hebben zij hierin een marktaandeel van ruim 61%.

Deze gefaseerde invoering biedt de reguliere vergunninghouders verschillende voordelen.

- Ten eerste wordt na een evaluatie een mogelijke vernieuwde set kwaliteitsindicatoren opengesteld, die verder is geoptimaliseerd wat betreft relevantie en geschiktheid.
- Ten tweede kunnen zij lessen trekken uit de eerste periode van implementatie en uitvoering door de accountantsorganisaties die een vergunning hebben om organisaties van openbaar belang te mogen controleren. Ten derde hebben de reguliere vergunninghouders langer de tijd om zich optimaal voor te bereiden op de aankomende verplichting om te rapporteren.

Het voorstel komt neer op het volgende:

- de *audit quality indicators* zullen met het oog op de onafhankelijkheid worden vastgesteld door de Minister van Financiën.
- De eerste set *audit quality indicators* wordt op basis van het voorstel van de Kwartiermakers vastgesteld. Daarbij zal, zoals gezegd, grotendeels uitvoering worden gegeven aan het voorstel van de Kwartiermakers.
- Ter bescherming van de privacy van de externe accountant is er wel voor gekozen om, voor zover de naam van de externe accountant onderdeel uitmaakt van de *audit quality indicators*, deze te pseudonimiseren.

Het gaat hierbij specifiek om de voorgestelde *audit quality indicator* nr. 1, die weergeeft in welk percentiel zich de mate bevindt van de relatieve omvang van de betrokkenheid van de externe accountant bij wettelijke controles. Accountantsorganisaties zullen niet worden verplicht de naam openbaar te laten maken van de externe accountant, maar zullen die naam pseudonimiseren, als bedoeld in artikel 4, onderdeel 5, Algemene Verordening Gegevensverwerking (AVG). Ook in die vorm is het mogelijk vast te stellen in welke percentiel de omvang zich bevindt van de betrokkenheid van de externe accountant, in verhouding tot de omvang van de betrokkenheid van alle bij de controle betrokken medewerkers en specialisten. Het gaat daarbij immers in eerste instantie niet om de persoon achter de externe accountant, en niet dus om de naam. Het gaat om de hoedanigheid van de persoon als externe accountant ten opzichte van de andere betrokkenen in het team van medewerkers dat betrokken is bij het controlewerk.

Overwogen is nog om de pseudonimisering van de naam te laten verrichten door de NBA, maar deze optie zou betekenen dat de NBA dit privacygevoelige persoonsgegeven zou moeten verwerken waarbij de accountantsorganisatie verplicht zou blijven de naam te rapporteren. Om het risico op niet passende verwerking zo klein mogelijk te houden is ervoor gekozen de pseudonimisering van de naam van de externe accountant te laten plaatsvinden binnen de accountantsorganisatie van waaruit de externe accountant werkt.

Nadat de *audit quality indicators* in gebruik zijn genomen zal de NBA zorg dragen voor een periodieke evaluatie van de *audit quality indicators* en daarvan verslag doen aan de minister van Financiën. Dit is nodig omdat maatschappelijke ontwikkelingen of nieuwe wetenschappelijke inzichten gevolgen kunnen hebben voor de wijze waarop de kwaliteit van wettelijke controles wordt vastgesteld of beoordeeld. Deze ontwikkelingen en inzichten zullen dan ook voldoende tot uitdrukking moeten komen in *audit quality indicators*. Met een periodieke evaluatie door de NBA worden de kwaliteit en relevantie van de *audit quality indicators* op langere termijn gewaarborgd.

Accountantsorganisaties worden daarmee op grond van dit wetsvoorstel verplicht om (op termijn), op basis van de *audit quality indicators*, periodiek te rapporteren aan de beroepsorganisatie NBA.

De AFM houdt toezicht op de naleving van deze verplichting om tijdig en volledig te rapporteren en kan bij overtredingen ook handhavend optreden.

De NBA draagt zorg voor de openbaarmaking van de gerapporteerde informatie. Met deze openbaarmaking wordt voor de belanghebbenden, waaronder controlecliënten, beter inzichtelijk hoe accountantsorganisaties presteren op de kwaliteitsindicatoren.

Voor het draagvlak voor de *audit quality indicators* is het van belang dat de sector een belangrijke rol krijgt bij de vaststelling, actualisatie en evaluatie. Daarnaast is het met het oog op de lasten wenselijk om deze taken onder te brengen bij een bestaand orgaan. De NBA is als publiekrechtelijke beroepsorganisatie daarvoor de meest geschikte organisatie. Hierbinnen dient een onafhankelijke commissie met een brede vertegenwoordiging te worden opgericht, die zal worden belast met de periodieke evaluatie.

Deze commissie brengt een evaluatieverslag uit aan de Minister van Financiën over de *audit quality indicators* en eventueel noodzakelijk geachte wijzigingen daarvan. De Minister van Financiën besluit over de vaststelling en wijzigingen van de *audit quality indicators*.

5. Regeldruk

5.1 Algemeen

Dit wetsvoorstel heeft regeldrukgevolgen (bestaande uit administratieve lasten en nalevingskosten) voor accountantsorganisaties. 43 De toename van de regeldruk komt voort uit de verplichting voor vergunninghoudende accountantsorganisaties om periodiek op basis van de *audit quality indicators* te rapporteren en uit de verplichting voor (volgens de in dit wetsvoorstel opgenomen criteria) 'grote' accountantsorganisaties om een intern toezichtorgaan in te stellen.

5.2 Verplichting tot rapportage over de *audit quality indicators*

5.2.1 Initiële kosten

Dit wetsvoorstel voorziet in de verplichting voor accountantsorganisaties om op basis van de kwaliteitsindicatoren (AQI's) te rapporteren aan de NBA. De verplichting tot het invoeren van de AQI's zal gefaseerd worden ingevoerd. Eerst zullen de zes accountantsorganisaties met een oob-vergunning verplicht worden om de AQI's te rapporteren. Later zullen ook de reguliere vergunninghoudende accountantsorganisaties de AQI's moeten rapporteren. De beroepsorganisatie wordt verantwoordelijk voor het openbaar maken van de kwaliteitsindicatoren op een toegankelijke centrale digitale locatie. Daarnaast volgt uit het wetsvoorstel dat de beroepsorganisatie de kwaliteitsindicatoren periodiek zal evalueren.

De initiële kosten voor accountantsorganisaties om op basis van de kwaliteitsindicatoren te rapporteren zullen per organisatie verschillen. Een belangrijke factor is of de benodigde data reeds beschikbaar zijn in de IT-systemen. Indien dat niet het geval is zijn aanpassingen in de huidige IT-systemen of wellicht de aanschaf van een nieuw IT-systeem nodig. Uit een door de Kwartiermakers toekomst Accountancysector uitgevoerde pilot blijkt dat het voor accountantsorganisaties mogelijk is om met beperkte aanpassingen in de bestaande IT-systemen de benodigde data te ontsluiten.

De eenmalige aanpassingen aan de IT-systemen vergen naar verwachting een investering van gemiddeld €16.500,- per organisatie. Daarnaast besteedt een medewerker met kennis van ICT naar verwachting gemiddeld 140 uur aan het ontsluiten van de benodigde data in het ICT-systeem. Indien elke organisatie 140 uur besteedt aan de ontsluiting van de data tegen een gemiddeld uurtarief van €77,- (44), dan zijn de kosten gemiddeld €10.780,-. Inclusief de eerdergenoemde eenmalige investering van € 16.500 zou het totaal per accountantsorganisatie voor de initiële kosten voor de ICT-systemen uitkomen op €27.280,-.

44 Zie noot 42.

Als gevolg van de gefaseerde introductie van de AQI's worden eerst de zes oob-accountantsorganisaties verplicht om te voldoen en vervolgens de andere 227 reguliere vergunningshouders.

In het jaar waarin de verplichting zal gelden voor accountantsorganisaties met een oob-vergunning zullen de initiële kosten in totaal €163.680,- ($€27.280,- \cdot 6$) zijn. Nadat de verplichting is ingegaan voor reguliere vergunningshouders, zal voor deze groep accountantsorganisaties de totale initiële kosten €6.192.560 euro bedragen ($€27.280,- \cdot 227$ accountantsorganisaties). Daarmee zijn de totale initiële (eenmalige) kosten voor zowel reguliere accountantsorganisaties als accountantsorganisaties met een oob-vergunning in totaal €6.356.240,- ($€27.280,- \cdot 233$ accountantsorganisaties).

De beroepsorganisatie wordt verantwoordelijk voor het openbaar maken van de kwaliteitsindicatoren op een centrale locatie. Doordat er één digitale centrale locatie wordt gemaakt bij een bestaande en erkende organisatie worden de kosten beperkt. Hiervoor moet de beroepsorganisatie een digitale omgeving opzetten. De digitale omgeving vergt een eenmalige investering van naar schatting €160.000,- (inclusief onderhoud en dashboard). Daarnaast vergt dit ook tijd van interne medewerkers met kennis van ICT, naar schatting 160 uur tegen een gemiddeld uurtarief van €77,- (45) is in totaal €12.320,-. Dat betekent in totaal €172.320,- ($€160.000,- + € 12.320,-$).

45 Bron: bijlage 4C bij het Handboek meting regeldrukkosten, 1 februari 2023, versie 2.0, intern uurtarief voor leidinggevenden, managers en mogelijk specialisten.

Voor de evaluatie worden naar inschatting €75.000 kosten gemaakt. De kwaliteitsindicatoren worden opgesteld door de kwartiermakers en worden pas na de eerste, nog vast te stellen periode geëvalueerd. De totale eenmalige kosten voor de NBA worden hiermee ingeschat op €247.320,-. De totale eenmalige kosten worden hiermee geschat op €6.603.560,- (€6.356.240 + €247.320).

5.2.2 Structurele kosten

De structurele kosten voor accountantsorganisaties bestaan uit het jaarlijks rapporteren over de kwaliteitsindicatoren. De beroepsorganisatie zal hiervoor een uniform format opstellen. Na de initiële investeringen vergt het ontsluiten van de juiste data beperkt de tijd. Dit zal naar verwachting grotendeels of volledig worden geautomatiseerd, waardoor de benodigde inzet wordt beperkt tot het onderhoud en controle van de data. Hieraan besteedt een medewerker met kennis van ICT gemiddeld 60 uur per jaar, tegen een uurtarief van €77,-⁴⁶ betekent dat gemiddeld €4.620,- per accountantsorganisatie kost.

De totale structurele kosten in de fase voor de invoering van de verplichting voor de zes accountantskantoren met een oob-vergunning betreft €27.720,- (€4.620 * 6). In de daarop volgende fase zal de verplichting ook gelden voor de reguliere vergunningshouders en zal dit in totaal structureel €1.048.740 (€4.620 * 277) zijn-. Daarmee komen de totale structurele kosten voor beiden groepen accountantsorganisaties te liggen op €1.076.460,- (€4.620,- * 233 accountantsorganisaties) per jaar.

⁴⁶ Zie noot 42.

⁴⁷ Bron: bijlage 4C bij het Handboek meting regeldrukkosten, 1 februari 2023, versie 2.0, intern uurtarief voor leidinggevendenden, managers en mogelijk specialisten.

⁴⁸ Bron: bijlage 4C bij het Handboek meting regeldrukkosten, 1 februari 2023, versie 2.0, intern uurtarief voor hoogopgeleide medewerkers.

Voor de beroepsorganisatie bestaan de kosten uit het onderhoud van de digitale centrale locatie voor het openbaar maken van de kwaliteitsindicatoren. Het onderhoud kost naar verwachting 160 uur per jaar. Tegen een uurtarief van €77-⁴⁷ betekent dat jaarlijks €12.320,- aan kosten.

Daarnaast zal de relevantie, geschiktheid en volledigheid van de kwaliteitsindicatoren periodiek worden geëvalueerd door het bestuur van de beroepsorganisatie.

De frequentie van de periodieke evaluatie wordt later nog vastgesteld bij ministeriële regeling, maar voor deze inschatting wordt rekening gehouden met een keer per twee of drie jaar. De evaluatie vergt naar verwachting twee werkweken voor vijf personen. Dat betekent dat de kosten voor een evaluatie in totaal €30.800,- (5 personen * 80 uur * €77,-). Omdat de evaluatie eens per twee of drie jaar plaatsvindt leidt dit tot jaarlijkse structurele kosten van respectievelijk circa €10.000,- tot €15.000,-. De totale geschatte jaarlijkse kosten bedragen hiermee ongeveer €1.103.780,- (€1.076.460,- + €12.320,- + €15.000,-).

5.5 MKB-toets

Op 30 maart 2023 is een MKB-toets toegezegd aan de Kamer. Ter uitvoering van deze MKB-toets is op 11 juli 2023 een panelbijeenkomst gehouden, met negen deelnemende accountantsorganisaties, die wettelijke controles uitvoeren bij ondernemingen en instellingen, niet zijnde organisaties van openbaar belang. Het doel van deze toets was om een nadere toelichting te krijgen de werkbaarheid, uitvoerbaarheid, proportionaliteit en ervaren regeldruk van het wetsvoorstel vanuit MKB-perspectief. De bevindingen uit deze bijeenkomst zijn meegenomen in deze Memorie van Toelichting. De kern van de toelichting van de deelnemers zag op de kwaliteitsindicatoren. Deze zouden onevenredige lasten met zich brengen, niet voorzien in de behoefte van de controlecliënten en een stapeling inhouden van telkens van elkaar afwijkende rapportageverplichtingen jegens de eigen branchevereniging, de Nederlandse Beroepsorganisaties van Accountants, en/of de AFM.

Met de gestelde bezwaren wordt in dit voorstel rekening gehouden. De verplichting tot rapportering van de kwaliteitsindicatoren zal vooraleerst in werking treden voor accountantsorganisaties met een oob-vergunning. Dit zijn zes accountantsorganisaties, die controles verrichten binnen het wettelijk controledomein, die zullen beginnen met het opdoen van ervaring met de implementatie en uitvoering van deze rapportageverplichting.

Deze accountantsorganisaties voeren in totaal een substantieel deel uit van alle wettelijke controles in Nederland. Hiermee ontstaat een duidelijk beeld van de werking en effecten van deze kwaliteitsindicatoren.

Na een evaluatie van deze eerste ervaringen kan er aanleiding zijn de eerste set kwaliteitsindicatoren aan te passen. Na deze evaluatie zal de mogelijke vernieuwde set kwaliteitsindicatoren van toepassing zijn op zowel de accountantsorganisatie met een oob-vergunning als de reguliere vergunninghouders. Hiermee wordt de verplichting tot rapportering van de kwaliteitsindicatoren effectief van toepassing op alle accountantsorganisaties opererend in het wettelijke controle domein. Deze gefaseerde invoering heeft meerdere voordelen voor de ruim 200 reguliere vergunninghouders. Zij kunnen hun voordeel doen met

- 1) een vernieuwde set kwaliteitsindicatoren die verder is geoptimaliseerd,
- 2) de lessen die worden getrokken uit de eerste periode van implementatie en uitvoering en
- 3) de langere tijd om zich voor te bereiden op de aankomende verplichting om te rapporteren.

Uitvoeringstoets

De NBA plaatst enkele kanttekeningen bij de uitvoering van het voorgestelde. Zo geeft de NBA voor de *audit quality indicators* aan dat de geschatte kosten te laag zijn, vraagt zij tijd voor de implementatie en verzoekt zij om inwerkingtreding per 1 januari of 1 juli en om verduidelijking van artikel 45a, derde lid, van de Wab. Aan deze verzoeken is gehoor gegeven. Voor zover de NBA opmerkt dat zij er vanuit gaat dat er geen persoonsgegevens verwerkt hoeven te worden in het kader van de rapportage en de publicatie van de *audit quality indicators*, wordt opgemerkt dat dit niet het geval is, en er een aanvullende bepaling in de wet opgenomen is om in een grondslag voor de verwerking van persoonsgegevens te voorzien.

Advies Autoriteit Persoonsgegevens (mei 2022)

Bij brief van 10 mei 2022 heeft de Autoriteit Persoonsgegevens (AP) op grond van artikel 35, vierde lid, van de Algemene verordening gegevensbescherming, advies uitgebracht over het wetsvoorstel, in het bijzonder het gewijzigd concept-artikel 45a van de Wab.

De AP adviseert om de noodzaak van het rapporteren over en vervolgens openbaar maken van kwaliteit op naam van de accountant in de toelichting aan te tonen en het concept te voorzien van de nodige waarborgen in dit kader, dan wel van deze gegevensverwerkingen af te zien. Het advies is bij het wetsvoorstel betrokken.

De accountantsorganisatie krijgt de verplichting de gepseudonimiseerde naam te rapporteren, zijnde een aanzienlijk minder vergaande inbreuk op de privacy van de betrokken externe accountant dan wanneer de naam moet worden gerapporteerd en daarnaast een wettelijke waarborg voor de externe accountant.

Het advies heeft verder tot aanpassingen in de artikelsgewijze toelichting bij de wijziging van artikel 45a van de Wab geleid. Zo is toegelicht wat het doel en de noodzaak is van deze gegevensverwerking, welke afweging er is gemaakt tussen het publieke belang van het werk van de externe accountant, het belang van transparantie en het belang van de accountant en alternatieven (proportionaliteit en subsidiariteit).

De AP noemt meermaals het risico van de impact die een slechte score heeft op de loopbaan en reputatie van een accountant en daarmee op zijn persoonlijke levenssfeer. Daarop is het voorstel aangepast, zoals hierboven weergegeven. Daarnaast is nader toegelicht dat de *audit quality indicators* geen norm bevatten maar een feitelijk weergave, beoogd om inzicht te geven in factoren die bijdragen aan de kwaliteit van wettelijke controles en transparantie te vergroten. Er is dus geen sprake van een waardeoordeel, dan wel een slechte score.

Met de maatregel van pseudonimisering bevat het voorstel een minder vergaande inbreuk op de privacy van de betrokken accountant, tevens een wettelijke waarborg voor de bescherming van de persoonlijke levenssfeer en van de persoonsgegevens van elke betrokken externe accountant dan indien de accountantsorganisatie verplicht zou zijn de naam openbaar te maken.

De accountantsorganisatie is verantwoordelijk voor de gepseudonimiseerde aanlevering van de naam van de externe accountant aan de NBA. Dat bij kleine en zelfstandig werkende accountantsorganisaties vrijwel alle indicatoren tot de persoon van de accountant te herleiden kunnen zijn is juist. Echter, tegenover dit mogelijke effect staat dat informatie over aspecten van kwaliteit nodig is voor belanghebbenden die hun vertrouwen in het controlewerk willen kunnen ontleen aan informatie die ziet op aspecten van kwaliteit.

De AP adviseert voorts om de bewaartermijnen voor de verwerking van persoonsgegevens door de beroepsorganisatie over de kwaliteit en voor de openbaargemaakte gegevens (eventueel in de vorm van een maximum) in het concept vast te leggen en te onderbouwen in de toelichting, dan wel aan te geven waarom precisering niet mogelijk of wenselijk is.

De AP spreekt uit dat het wenselijk is dat de wetgever in dit geval de normstelling bepaalt. In het wetsvoorstel is daarvoor in artikel 45c een delegatiegrondslag opgenomen. Bij AMvB zal de bewaartermijn worden vastgesteld. Hiervoor is gekozen zodat de bewaartermijn ook onderdeel kan uitmaken van de aanbevelingen die de NBA kan doen naar aanleiding van de in artikel 45b voorgestelde evaluatie van de *audit quality indicators*. Indien de evaluatie daartoe aanleiding geeft kan de bewaartermijn ook bij AMvB worden gewijzigd. Voor de eerste AMvB zal hieraan invulling worden gegeven met een bewaartermijn van 7 jaar waarmee wordt aangesloten bij de in het Besluit toezicht accountantsorganisaties vastgelegde bewaartermijn voor controledossiers.

Advies Raad van State (november 2023)

2. Kwaliteitsindicatoren

a. Effectiviteit

Het wetsvoorstel verplicht accountantsorganisaties periodiek te rapporteren aan de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (hierna: NBA) over kwaliteitsindicatoren.¹⁴

Materieel regelt het voorstel alleen een grondslag voor deze indicatoren, die worden vastgesteld bij ministeriële regeling.¹⁵

De NBA draagt zorg voor de verzameling en openbaarmaking van de gerapporteerde informatie.¹⁶

Daarbij zullen ook persoonsgegevens van accountants worden verwerkt en openbaar gemaakt. De AFM zal toezicht houden op de naleving van de verplichting om tijdig en volledig te rapporteren. Deze maatregel vloeit voort uit aanbevelingen van de Cta. Deze hebben onder andere tot doel het «beter inzichtelijk maken van de kwaliteit van wettelijke controles». Daartoe deed de commissie de aanbeveling kwaliteitsindicatoren op te stellen op drie niveaus: de controle-opdracht, het kwaliteitsbeheersingssysteem en de context, waaronder de organisatiecultuur. De commissie verbaasde zich erover dat de sector bepaalde kengetallen niet voorhanden had. Zij noemde dit «niet acceptabel» voor een beroepsgroep met een publieke taak die zelf «data-gedreven» is en die oordeelt op basis van «harde en controleerbare indicatoren».¹⁷

Verder is ook onbekend hoe de Nederlandse beroepsgroep presteert in vergelijking tot het buitenland. Het doel van de indicatoren is inzicht bieden in kwaliteit.

Indicatoren dragen volgens de toelichting bij aan het voeren van een «goede discussie» en het nemen van «gefundeerde beslissingen». Het gaat daarbij nadrukkelijk niet om normen. De AFM kan deze informatie ook in haar toezicht gebruiken. Binnen accountantsorganisaties kunnen de indicatoren worden gebruikt om wettelijke controles te vergelijken. Opdracht gevende bedrijven kunnen de

indicatoren gebruiken bij de selectie van een accountant. De indicatoren zijn bovendien bedoeld als een prikkel om het behaalde resultaat op de indicatoren te verbeteren.

De Afdeling merkt op dat uit de toelichting blijkt dat van het invoeren van kwaliteitsindicatoren op zichzelf geen kwaliteitsverhoging hoeft te worden verwacht. De toelichting meldt dat de indicatoren «inzicht kunnen geven in factoren die kunnen bijdragen aan kwaliteit van wettelijke controles».18 Deze slagen om de arm over het verband tussen de indicatoren en de kwaliteit van wettelijk controles hangen samen met het gegeven dat er volgens de opstellers van de indicatoren «geen wetenschappelijk bewijs is voor een correlatie tussen controlekwaliteit en een indicator».19 Wat controlekwaliteit inhoudt, blijft ongedefinieerd.

14 Voorgesteld artikel 45a van de Wet op het accountantsberoep.

15 Memorie van toelichting, paragraaf 3.1. Een voorstel voor indicatoren is inmiddels gepubliceerd. Zie: Voorstel Audit Quality Indicators, 29 december 2021, bijlage bij Kamerstukken II 2021/22, 33 977, nr. 39.

16 Voorgesteld artikel 45b van de Wet op het accountantsberoep.

17 Bijlage 921801 bij Kamerstukken II 2019/20, 33 977, nr. 28, p. 6 en 16.

18 Memorie van toelichting, paragraaf 2, «Doel en hoofdlijnen van het wetsvoorstel».

19 Voorstel Audit Quality Indicators, 29 december 2021, bijlage bij Kamerstukken II 2021/22, 33 977, nr. 39, p. 2.

De Afdeling begrijpt het streven om inzicht te verkrijgen in de kwaliteit van de wettelijke controles. De vraag is evenwel of met dit systeem van indicatoren daadwerkelijk meer inzicht wordt verkregen. Anders dan de term doet vermoeden, gaan de kwaliteitsindicatoren niet over de kwaliteit van wettelijke controles als zodanig, maar om zaken die hierop van invloed zouden kunnen zijn, zoals het aantal uren van betrokkenheid van de externe accountant, het aantal geconstateerde tekortkomingen en het percentage controles met een vermoeden van fraude.20, 21

Dat een rechtstreeks verband tussen de indicatoren en «kwaliteit» op voorhand niet vaststaat, is niet onmiddellijk reden om af te zien van indicatoren. Wel rijst de vraag of deze systematiek niet eerst op kleinere schaal, bijvoorbeeld als experiment, zou kunnen en wellicht ook moeten worden uitgezet. Het zou daarbij van belang zijn om niet alleen de indicatoren te evalueren, maar ook de «kwaliteit van de wettelijke controle» nader te duiden.

Een beperktere (en daarmee meer proportionele) toepassing van de indicatoren, die pas na evaluatie worden toegepast in de gehele sector, is vooral van belang omdat het voorstel een inbreuk is op het recht op bescherming van de privacy van accountants. Daarnaast leidt de maatregel tot kosten voor de sector, die uiteindelijk worden doorberekend aan cliënten.

b. Bescherming persoonsgegevens

In de te openbaren scores op de indicatoren, zal ook de naam van de externe accountant worden vermeld.22

Uit het wetsvoorstel en de toelichting valt niet op te maken of ook andere persoonsgegevens zullen worden geopenbaard en welke andere informatie tot bepaalde personen is te herleiden. Dit heeft tot kritische opmerkingen geleid van de Autoriteit Persoonsgegevens (AP).23

De AP vraagt wat de noodzaak is om de naam van de accountant te verwerken en te openbaren en welk doel hiermee is gediend. Zij merkt op dat het openbaren van informatie op naam van de accountant een inbreuk op de persoonlijke levenssfeer oplevert en een grote impact kan hebben op diens reputatie en loopbaan.

Met de AP merkt de Afdeling op dat onvoldoende is gemotiveerd waarom het noodzakelijk is informatie op naam van de accountant te openbaren voor het doel om beter inzicht te verkrijgen in de kwaliteit van de sector.24

De inbreuk op de persoonlijke levenssfeer is vele malen groter dan bijvoorbeeld de wettelijke verplichting dat de accountantsverklaring wordt ondertekend met de naam van de externe accountant onder andere om roulatie inzichtelijk te maken.25

Bij kleine accountantsorganisaties en zelfstandig werkende accountants is het niet uitgesloten dat vrijwel alle indicatoren tot de persoon van de accountant herleidbaar zijn.

Verder merkt de Afdeling op dat de effectiviteit van de indicatoren vooralsnog niet duidelijk is (zie punt a). Daarmee rijst de vraag of de inbreuk op het recht op bescherming van de privacy te rechtvaardigen valt. Indien alsnog wordt gekozen om geen persoonsgegevens te verwerken, rijst bovendien de vraag of een wettelijke regeling nodig is, of dat volstaan kan worden met zelfregulering door de sector.

De NBA kan hierin als publiekrechtelijke beroepsorganisatie met verordenende bevoegdheid het voortouw nemen. Mocht niettemin worden gekozen om met de indicatoren op naam verder te gaan, dan behoeft de gegevensbescherming nadrukkelijker aandacht en moeten in de wet zelf waarborgen worden opgenomen, waarin de noodzaak, evenredigheid en subsidiariteit van de maatregelen afgewogen worden.

20 Bij de uitwerking is onderkend dat een correlatie tussen de indicatoren en controlekwaliteit niet is aangetoond. In dit verband wordt gesproken van een «kip-ei»-vraag: zonder voldoende dataverzameling zal een dergelijk verband niet kunnen worden aangetoond. Zie: Voorstel Audit Quality Indicators, 29 december 2021, bijlage bij Kamerstukken II 2021/22, 33 977, nr. 39, p. 2.

21 Zie ook de uitspraak toegeschreven aan de socioloog William Bruce Cameron: «Not everything that counts can be counted, and not everything that can be counted counts.»

22 Voorgesteld artikel 45a, tweede lid, Wet op het accountantsberoep.

23 AP, advies van 23 maart 2022. Overigens gaat de beroepsorganisatie NBA er in de uitvoeringstoets van uit dat er geen persoonsgegevens verwerkt hoeven te worden. NBA, brief van 16 september 2021.

24 De verwerking van persoonsgegevens raakt immers aan rechten neergelegd in artikelen 8 EVRM, 7 en 8 Handvest EU, en artikel 10 van de Grondwet.

25 Kamerstukken II 2003/04, 29 658, nr. 3

c. Kosten

Het voorgestelde systeem van indicatoren betekent een eenmalige investering van naar schatting € 5,2 miljoen en jaarlijks ongeveer € 480.000.²⁶

Deze kosten zullen uiteindelijk doorberekend worden aan de opdrachtgevers van de accountants. Dit betreft niet alleen bedrijven, maar kan bijvoorbeeld ook non-profit organisaties betreffen. In de consultatie en in de Tweede Kamer zijn tevens zorgen geuit over de regeldruk voor in het bijzonder kleine accountantsorganisaties.²⁷

Ook de beroepsorganisatie NBA pleit ervoor de kleine vergunninghouders minder te belasten door differentiatie aan te brengen in wat van hen vereist wordt.

d. Advies

De Afdeling adviseert een meer proportionele aanpak met betrekking tot het inzicht in de factoren die de kwaliteit van de wettelijke controle zouden kunnen bepalen. Dit zou kunnen bij wijze van experiment onder een deel van de accountantsorganisaties. Een wettelijke regeling voor de gehele sector zou dan pas aan de orde zijn als de toegevoegde waarde van de indicatoren, na evaluatie, voldoende aannemelijk is gemaakt. Verder dient de inbreuk op het recht op bescherming van de privacy dragend gemotiveerd te worden. Daarbij is vooral van belang dat de noodzaak van de inbreuk alsmede de proportionaliteit en subsidiariteit ervan gerechtvaardigd moeten kunnen worden. Indien wordt afgezien van de verwerking van persoonsgegevens is de vraag gerechtvaardigd of volstaan kan worden met zelfregulering door de NBA. Mocht niettemin worden gekozen om met de indicatoren op naam verder te gaan, dan behoeft de gegevensbescherming nadrukkelijker aandacht en moeten in de wet zelf waarborgen worden opgenomen. Tot slot adviseert de Afdeling om in de toelichting een doorrekening op te nemen van de verwachte financiële gevolgen van het wetsvoorstel voor individuele accountantsorganisaties of categorieën van accountantsorganisaties.

26 Memorie van toelichting, paragraaf 5, «Regeldruk».

27 Kamerstukken II 2021/22, 33 977, nr. 40.

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

Pagina 2 - 4

Audit Quality Indicators — Gefaseerde invoering

In het voorliggende wetsvoorstel is een verplichting voor accountantsorganisaties opgenomen om kwaliteitsindicatoren (AQI's) openbaar te laten maken door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). Deze hebben als doel om gebruikers van controleverklaring, d.w.z. intern toezichthouders, bestaande of potentiële controlecliënten, aandeelhouders, financiers, investeerders, schuldeisers of andere belanghebbenden inzicht te geven in aspecten van kwaliteit van uitvoering van de wettelijke controle. Dit ter opvolging van de aanbeveling van de Commissie toekomst accountancysector (Cta: ingesteld door uw voorganger) om een maatregel te nemen om inzicht te bevorderen in kwaliteit van de uitvoering van wettelijke controles.

Deze verplichting zou in eerste instantie gaan gelden voor alle accountantsorganisaties, die wettelijke controles uitvoeren. De Raad van State heeft kritiek geuit op deze AQI's. Zo was de raad van mening dat de effectiviteit nog niet is bewezen en daarmee de toegevoegde waarde nog niet is gebleken. Zij stelde een meer proportionele aanpak voor, bijv. in de vorm van zelfregulering of een experiment. Ook heeft de Tweede Kamer zijn zorgen geuit voor de proportionaliteit van de AQI's in het kader van de regeldruk voor mkb-accountantsorganisaties. U heeft vervolgens een MKB-toets toegezegd.

In het kader van die toets hebben mkb-accountantsorganisaties bezwaren geuit tegen de regeldruk die zou voortvloeien uit het wetsvoorstel, die zich grotendeels richten op de AQI's. De voordelen van informatie over de kwaliteit van de uitvoering van de wettelijke controle zou niet opwegen tegen de volgende genoemde bewaren:

- deze informatie zou niet voorzien in de behoefte van controlecliënten en andere belanghebbenden;
- en zou onevenredige (administratieve) lasten met zich brengen;
- deze rapportageplicht zou een opeenstapeling inhouden van steeds van elkaar verschillende rapportageverplichtingen jegens bijvoorbeeld de eigen beroepsorganisatie NBA en de AFM.

Het advies van de RvS en de zorgen die geuit zijn in de MKB-toets, hebben geleid tot de fasering van de invoering van de AQI's. Allereerst zullen de AQI's gaan gelden voor accountantsorganisaties met een oob-vergunning (een vergunning om de controle uit te voeren van organisaties met een openbaar belang) en vervolgens, na evaluatie van deze kwaliteitsindicatoren, voor de rest van de accountantskantoren die een wettelijke controle uitvoeren.

Hiermee blijft u het advies van de Cta opvolgen om de transparantie over de kwaliteit in de hele sector te vergroten, maar bieden wij de kleinere kantoren de mogelijkheid zich langer op deze verplichting voor te bereiden en lessen te trekken uit het implementatietraject en de geschiktheid en relevantie van de AQI's.

Audit Quality Indicators — Privacywaarborgen: pseudonimisering naam externe accountant (AQI 1) - beslispunt 2

- De eerste van 11 kwaliteitsindicatoren (AQI's) betreft de verplichting van een accountantsorganisatie om de omvang (in tijd) van de betrokkenheid van de externe accountant bij de wettelijke controle weer te geven, in verhouding tot het daaraan in totaal aantal bestede uren door het volledige controle team (ook niet-accountants). In het initiële voorstel werd hierbij de naam van de betrokken externe accountant ook gerapporteerd en gepubliceerd.
- De RvS en de Autoriteit Persoonsgegevens (AP) uitten kritiek op de verplichting om bij deze indicator de naam openbaar te maken van de externe accountant. De Raad van State en de Autoriteit Persoonsgegevens merken op dat de noodzaak van deze inbreuk op de privacy van de externe accountant onvoldoende gemotiveerd is.

Als gevolg van het advies van de RvS en AP is opnieuw gekeken naar de mogelijkheden om het beoogde doel te bereiken zonder de naam van de externe accountant te publiceren.

- Voor behoud van de naam van de accountant in de AQI pleit dat het beroep van accountant een 'openbaar beroep' is: de externe accountant, met een wettelijk monopolie, tekent de controleverklaring uit eigen naam, waarbij die verklaring een publieke, maatschappelijke functie vervult. Dit relativeert de inbreuk op de bescherming van persoonsgegevens.
- Daar staat tegenover dat met pseudonomisering alsnog in belangrijke mate het doel kan worden bereikt om inzicht te geven in de omvang van de betrokkenheid van de individuele externe accountant, zodat aan de hand daarvan het gesprek over de kwaliteit van de controle op gang wordt gebracht. Een belanghebbende mag verder naar aanleiding van de gepseudonimiseerde informatie altijd vragen om de naam, waarover de accountantsorganisatie beslist. Dit kan geschieden met inachtneming van de AVG.
- Al met al leidt dit tot het advies om de naam van de accountant te pseudonimiseren, zoals nu in het wetsvoorstel is verwerkt.

Pagina 17-20

1.4. Audit Quality Indicators (AQI's)

a. Wetsvoorstel

Het wetsvoorstel verplicht accountantsorganisaties om periodiek aan de NBA te rapporteren over AQI's. De NBA zal verantwoordelijk zijn voor de verzameling en openbaarmaking van deze informatie.

b. Advies RvS

De RvS heeft een aantal kritiek- en adviespunten op de AQI's zoals beschreven in het voorliggende wetsvoorstel. Dit zijn de volgende punten.

1. Effectiviteit van de AQI's

De RvS geeft aan dat er geen wetenschappelijk bewijs is voor de relatie tussen de controlekwaliteit en AQI's. Daarom adviseert zij om de AQI's eerst een jaar als experiment uit te voeren en deze gefaseerd in te voeren: het eerste jaar na inwerkingtreding van de wet alleen voor oob's en bij succesvolle invoering het tweede jaar voor overige wettelijke controles.

2. Privacybescherming

Daarnaast heeft de RvS twijfels over de AQI die betrekking heeft op de mate van betrokkenheid van de externe accountant bij de controle, waarbij deze met naam wordt genoemd. Deze AQI zou mogelijk niet voldoende rekening houden met de privacybescherming van de externe accountant. Bij kleine accountantsorganisaties waaraan maar één of enkele externe accounts verbonden zijn zouden bovendien ook de overige AQI's tot deze accountants herleid kunnen worden. Het advies is om in het wetsvoorstel in te gaan op de noodzaak van evenredigheid en subsidiariteit.

c. Voorstellen

1. Effectiviteit van de AQI's

Ten eerste stellen wij voor om in de toelichting nader in te gaan op het belang van de samenhang van de AQI's en dat de AQI's een signalerend element hebben. Ten tweede stellen wij u voor, gelet op de kosten voor kleinere accountantsorganisaties (en hun vaak ook kleinere cliënten) om het advies van RvS over te nemen en de AQI's gefaseerd in te voeren. We beginnen met de grotere oob-accountantskantoren, gevolgd door de kleinere accountantskantoren, nadat de sector ervaring heeft opgedaan in de eerste fase. De invulling van deze fasering is nader te bepalen.

2. Privacybescherming

Naar aanleiding van het advies van de RvS stellen wij voor om een nadere toelichting in de Memorie van Toelichting van het wetsvoorstel op te nemen over de publieke functie van de externe account. Dit betekent dat wij u voorstellen de gehele set AQI's wettelijk in te voeren, ook die AQI die ziet op het percentage uren dat de externe accountant gemiddeld besteed aan wettelijke controles.

Met vermelding van de naam van de betreffende accountant. In het licht van het advies van de RvS stellen wij wel voor om een wettelijke grondslag te creëren, nader te bepalen, gericht op passende privacy-waarborgen in lagere regelgeving.

d. Argumentatie voorstel

1. Effectiviteit van de AQI's

Allereerst is het van belang om te vermelden dat de AQI's geen normenkader zijn. Het gaat niet om de relatie tussen de AQI's en controlekwaliteit, omdat de AQI's geen directie invloed op de controlekwaliteit hebben. De AQI's hebben een signalerende functie.

Het invoeren van AQI's was de kern van het advies van de Commissie toekomst accountancysector (Cta) over de instrumenten waarmee impulsen zijn te geven aan de kwaliteit van de wettelijke controle. De Cta was van mening dat een volwaardig beeld van kwaliteit een betere werking van de markt voor accountantsdiensten oplevert hetgeen op zichzelf een prikkel is voor een betere kwaliteit. Bovendien hebben de door de minister benoemde kwartiermakers, na een langdurig afstemmingstraject met de sector en na een consultatieprocedure, geadviseerd om een set met in totaal 11 AQI's in te voeren. De set ziet op verschillende niveaus om het inzicht in de jaarrekeningcontrole te vergroten. Deze AQI's hebben betrekking op zaken zoals het aantal fouten in controle, het stelsel van kwaliteitsbeheersing en de cultuur binnen de accountantsorganisatie. De AQI's zijn dan te raadplegen per accountantsorganisatie, waarbij in het geval van één AQI ook de naam van de individuele accountant werkzaam bij die organisatie zichtbaar wordt. Het is van groot belang om al deze AQI's in te voeren, omdat ze alleen in samenhang het gewenste inzicht bieden. Het schrappen van één AQI, bijvoorbeeld die betrekking heeft op de betrokkenheid van de externe accountant, kan afbreuk doen aan de overige AQI's.

De RvS heeft een punt met haar zienswijze dat de AQI's kostenverhogend werken. Hier is bij het vaststellen van de AQI's veel aandacht voor geweest. Het is daarnaast ook van belang om een behoedzame invoering te hanteren en te voorkomen dat meteen al na inwerkingtreding kleine accountantsorganisaties te zwaar belast worden. Een weg tussen bovengenoemde zienswijzen kan worden gevonden door de invoering van AQI's voor niet-oob's-accountantsorganisaties uit te stellen. De ervaringen met de toepassing op cob-accountantsorganisaties kunnen dan worden gebruikt om te bepalen op welke wijze een bredere toepassing, in afweging van belangen, opportuun is.

2. Privacybescherming

Gelet op het feit dat de AQI's de kern van het advies van de Cta uitmaken en tegemoetkomen aan een belangrijke behoefte bij beleggers en investeerders is het van belang de noodzaak daarvan scherper in de toelichting van het wetsvoorstel neer te zetten. Anderzijds kan in de toelichting ook worden gewezen op het algemeen belang dat bij goede uitvoering van wettelijke controles gemoeid is en op de openbare functie van de externe accountant. Daar behoort een hoger niveau van transparantie en openbaarheid bij. Door deze aanpassing van de toelichting adresseert u het advies van de RvS.

2. Voorstel naar aanleiding van de toezeggingen van de MKB-toets

a) Toezegging

Tot slot heeft u tijdens het commissiedebat Accountancy d.d. 30 maart 2023 een toezeggingen gedaan om een MKB-toets uit te voeren op het wetsvoorstel.

b) Voorstel

Gezien het voornemen om het wetsvoorstel rond de zomer in te dienen bij de Kamer, zien wij aanleiding om een MKB-toets te verrichten die rekening houdt met dit voornemen. Tevens wordt u geadviseerd om de door u gemaakte keuzes in deze nota mee te nemen in de MKB-toets.

c) Argumentatie voorstel

Gezien het voornemen om de het wetsvoorstel rond de zomer in te dienen, is het haalbaar om een passende en zorgvuldige versie van de MKB-toets te verrichten. Hiervoor is ruimte volgens de huidige richtlijn voor de MKB-toets.

Op basis hiervan hebben gesprekken plaatsgevonden dan wel zullen nog plaatsvinden met belanghebbendenorganisaties, waaronder de Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA), de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOVAA) en de Nederlandse Organisatie van Accountants en Accountantskantoren (NOVAK), welke de belangen behartigen van de MKB-accountantskantoren. Deze gesprekken zijn een belangrijk onderdeel van vormgeving van de MKB-toets. De invulling volgt niet de procedurele stappen die horen bij een MKB Toets, zoals die normaalgesproken aan het begin van een wetgevingstraject wordt uitgevoerd, maar volgt - met een proces dat is aangepast aan het stadium van het wetgevingsproces - wel de inhoudelijke de kern, nl. het voeren van gesprekken met belangrijke belanghebbenden(organisaties).

Nader rapport minister van Financiën (november 2023)

Allereerst geeft de Afdeling aan dat het goed zou zijn om de wettelijke regels voor kwaliteitsindicatoren pas in te voeren nadat eerst ervaring is opgedaan door middel van een experiment of zelfregulering. De Afdeling mist in verband met deze indicatoren een duiding van wat kwaliteit inhoudt van de wettelijke controle. Voor een eerste periode met een meer proportionele aanpak ziet de Afdeling als extra aanleiding (i) de inbreuk op de privacy van de externe accountant van wie de naam openbaar wordt en (ii) de kosten voor de sector. Het wetsvoorstel komt op twee manieren aan deze aandachtspunten tegemoet.

Naar aanleiding van dit advies is het voorstel aangepast en paragraaf 3.1 van de toelichting aangevuld. In artikel 45a van de Wet op het accountantsberoep is een waarborg opgenomen voor de inbreuk op de privacy van de externe accountant, te weten pseudonimisering van de naam van de externe accountant. Weliswaar is herleiding tot de persoon van de externe accountant bij navraag nog steeds mogelijk, maar pseudonimisering bij publicatie betekent een veel minder vergaande inbreuk dan de verplichting tot openbaarmaking van de naam van de externe accountant.

Voor wat betreft de lasten, denkt het kabinet dat met een zo kansrijk mogelijk begin van deze kwaliteitsindicatoren, op basis van wettelijke controleerbaarheid, meer baten dan lasten te verwachten zijn, waarmee dus ook meer toegevoegde waarde voor belanghebbenden ontstaat en voor accountantsorganisaties die transparant zijn over de kwaliteitsaspecten van uitvoering van het controlewerk. Een belangrijk voordeel is immers de vergelijkbaarheid, waarvan het voordeel moeilijk op kleine schaal te testen is. Het kabinet zal zorgdragen voor evaluatie van de werking van de indicatoren, na een periode van twee tot drie jaar. Die evaluatie kan wat het kabinet betreft aanleiding geven tot aanpassing van de regels voor kwaliteitsindicatoren.

Daarnaast is het voorstel aangepast door te beginnen met een rapportageverplichting voor oob-accountantsorganisaties. Na inwerkingtreding van dit wetsvoorstel zullen namelijk eerst die accountantsorganisaties kwaliteitsindicatoren rapporteren, die een vergunning hebben om organisaties van openbaar belang mogen controleren. Een groep van zes accountantsorganisaties, die gezamenlijk verreweg de meeste wettelijke controles uitvoert bij organisaties van openbaar belang en (middel)grote ondernemingen, begint met de uitvoering van de rapportage van de vastgestelde kwaliteitsindicatoren, waarmee ook de NBA een begin maakt met de openbaarmaking.

De overige accountantsorganisaties, die wettelijke controles uitvoeren bij andere organisaties dan die van openbaar belang, volgen op grond van artikel V van dit voorstel op een later te bepalen tijdstip, nadat de eerste evaluatie van de kwaliteitsindicatoren heeft plaatsgevonden en eventuele wijzigingen zijn doorgevoerd. Als gevolg van deze gefaseerde aanpak kunnen de uitkomsten van de voorgenomen evaluatie van de eerste set kwaliteitsindicatoren worden meegenomen in een set indicatoren die is aangepast met inachtneming van de opgedane ervaringen van de eerste groep accountantsorganisaties met de uitvoering van deze kwaliteitsindicatoren. Hiermee wordt gehoor gegeven aan het advies van de Afdeling om te beginnen met een kleinere groep (oob-) accountantsorganisaties, deze toepassing te evalueren en vervolgens de verplichting te laten gelden voor de gehele sector, opererend in het wettelijk controledomein.

Anders dan de Afdeling ziet het kabinet geen aanleiding om geheel af te zien van de verplichting om kwaliteitsindicatoren te rapporteren. Het doel van deze nieuwe rapportage- en openbaarmakingsplicht is de beschikbaarheid van informatie voor belanghebbenden, die willen kunnen weten hoe de accountantsorganisatie scoort op factoren die van invloed zijn op de kwaliteit van de wettelijke controles. Met als beoogd effect dat de belanghebbenden de keuze hebben het werk van de accountantsorganisatie te beoordelen aan de hand van die factoren.

In aanvulling op de kwaliteitseisen die op grond van het jaarrekeningrecht en beroepsreglementering gelden voor de accountantsverklaring zelf, geven de kwaliteitsindicatoren uit het wetsvoorstel een beeld van kwaliteit, dat verband houdt met de wijze van uitvoering van het controlewerk. Ter versteviging van het vertrouwen in het eindproduct, te weten de accountantsverklaring, vindt het kabinet het nodig dat belanghebbenden vertrouwen krijgen in de wijze van uitvoering van het controlewerk. Voor dit vertrouwen is informatie nodig. Gezien het belang van de rapportageplicht acht het kabinet het passend om die in wetgeving vast te leggen. Dit biedt duidelijkheid en continuïteit voor alle betrokkenen. Het is daarnaast afdwingbaar en kan in het belang van belanghebbende worden gehandhaafd.

De Afdeling adviseert in de toelichting een doorrekening op te nemen van de kosten per accountantsorganisatie of voor categorieën van accountantsorganisaties van de verplichting kwaliteitsindicatoren te rapporteren aan de beroepsorganisatie. In lijn met dit advies is de toelichting aangevuld in paragraaf 5.2, voor zover deze bedoelde doorrekening nog niet was gegeven. Met de Afdeling onderkent het kabinet dat controlecliënten van accountantsorganisaties te maken kunnen krijgen met hogere controlevergoedingen als gevolg van doorbelasting van gestegen nalevingslasten. Het kabinet acht dit inherent aan het systeem van wettelijk voorgeschreven controles met passende wettelijke waarborgen.

Aanbevelingen Kwartiermakers (eindrapportage)

- Wetsvoorstel in huidige vorm zo spoedig mogelijk in werking
- Herstart project ter ondersteuning van implementatie AQIs
- Aggregeer informatie over de kwaliteit op sectorniveau, pak informatieverschaffing over de kwaliteit weer op zodat ontwikkelingen in de kwaliteit over de jaren heen zichtbaar wordt
- Voorkom dubbele rapportage van kwaliteitsindicatoren

Consultatiereactie SRA (op basis van de wetswijzigingen)

De vaststelling en invoering van Audit Quality Indicators hangt nauw samen met de voorstellen voor juridische verankering ervan in het wetsvoorstel Wet toekomst accountancysector. Een en ander is niet los te zien van elkaar. In dat kader vinden we het van belang om onze visie hierop ook hier weer te geven.

De rapportage op basis van kwaliteitsindicatoren door accountantsorganisaties vereist een juridische grondslag en daarmee een wetswijziging; Meer specifiek wijzigingen in de Wet op het accountantsberoep: § 6.4. Kwaliteitsindicatoren, artikelen 45a, 45b en 45c, artikel 19o, artikel 25a, artikel 55 en 57. Dit laatste artikel legt een expliciete link met de Wet toezicht accountantsorganisaties.

SRA plaatst de volgende kanttekeningen bij de (implicatie en effecten van deze) wetswijzigingen:

1. Met de wijziging in artikel 55, eerste lid van de Wab ontstaat een grondslag voor de minister van Financiën om een toezichthouder aan te wijzen op de naleving van de verplichting van een accountantsorganisatie om op basis van indicatoren over haar prestaties te rapporteren aan de beroepsorganisatie. Dit toezicht op de accountantsorganisatie zal in het bijzonder zijn gericht op de volledigheid en tijdigheid van de verstrekte informatie, alsmede op de wijze van rapportage.

In de Memorie van toelichting licht de minister toe dat de AFM toezicht gaat houden op de naleving van deze verplichting om tijdig en volledig te rapporteren en kan bij overtredingen ook handhavend optreden. Hiervoor zijn wijzigingen opgenomen in artikel 57 van de Wab.

Uitvoering van toezicht en handhaving door de AFM op de rapportageverplichting van AQI's vindt SRA om meerdere redenen ongewenst:

- a. De uitvoering van toezicht op de AQI's past niet binnen de scope van toezicht zoals bepaald in de Wta; toezicht op de rapportageverplichting behoort tot het domein van de beroepsorganisatie op basis van de kwaliteitsbevorderende taken uit de Wab.
 - b. Toezicht kan alleen gericht zijn op de rapportageverplichting, en daarmee op tijdigheid (binnen een x-gestelde termijn). Toetsing van de volledigheid c.q. wijze van rapportage richt zich op de inhoud van de rapportage. Aangezien de indicatoren (de naam zegt het al) geen norm zijn, kan van toezicht geen sprake zijn: Er is geen goed/fout omslagpunt per AQI vast te stellen, aldus ook de kwartiermakers.¹
 - c. Aangezien de AQI's geen harde norm zijn (zie ook hieronder) kan van handhaving op de volledigheid c.q. wijze van rapportage geen sprake zijn.
2. In dit kader constateert SRA ook een inconsistentie in visie en voorstellen. De door de minister van Financiën aangestelde kwartiermakers stellen in hun consultatiedocument:

De AQI's zijn geen norm. De AQI's geven inzicht, maar ze zijn geen heilige graal waarmee met een harde norm de kwaliteit van een accountantscontrole vastgesteld kan worden. Daarvoor kent de werkelijkheid van controlekwaliteit te veel facetten. Geen enkele AQI geeft namelijk op zichzelf afdoende inzicht in de randvoorwaarden en factoren die van invloed zijn op de kwaliteit van de accountantscontrole. Er is dan ook geen goed/fout omslagpunt per AQI vast te stellen. Alleen wanneer de verschillende AQI's in combinatie met bepaalde kengetallen en de kwalitatieve toelichting gezamenlijk bekeken worden, ontstaat een beeld over de randvoorwaarden en factoren die van invloed zijn op de kwaliteit van de wettelijke jaarrekeningcontrole. Het opstellen van een norm per individuele AQI doet geen recht aan deze holistische visie. Ook is het zo dat de externe toezichthouder naar de (ontwikkeling van) de AQI's kan kijken, maar de AQI's zijn niet beoogd als handavingsgrond voor de externe toezichthouder.²

3. Met de toevoeging van artikel 57a legt de minister van Financiën een expliciete link met de Wet toezicht accountantsorganisaties, te weten hoofdstukken 5, 5a, 5b en 6.

¹ Consultatiedocument Audit Quality Indicators, pagina 4

² Consultatiedocument Audit Quality Indicators, pagina 4

Artikel 57a regelt dat de bepalingen uit de Wta, 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. (..) Met het gestelde nieuwe artikel 57a wordt duidelijk dat die bepalingen ook van toepassing zijn op de toezichttaak die de AFM krijgt op grond van de Wab.³

De Memorie van toelichting stelt: *De openbaar gemaakte informatie kan als nuttige, ondersteunende informatie tevens door de AFM in haar toezicht worden gebruikt. Deze informatie kan een signaalfunctie hebben, waaruit mogelijke risico's naar voren kunnen komen waar in het toezicht op een specifieke accountantsorganisatie of een bepaald onderwerp (thematisch) nader aandacht kan worden besteed. Ook geeft deze informatie inzicht in de sturing op kwaliteit door de accountantsorganisatie zelf die relevant kan zijn voor het toezicht.*⁴

Hiermee is een impliciete link te leggen met alle kwaliteitsbevorderende maatregelen die de accountantsorganisatie neemt binnen haar kwaliteitsbeheersingssysteem, de voorgestelde uitbreiding van de verantwoordelijkheid van een accountantsorganisatie voor de uitkomsten van het kwaliteitsbeheersingssysteem (waarvan AQL's indicatoren zijn), en het voorstel tot uitbreiding van het handhavingsinstrumentarium dat daarop betrekking heeft.

Mede gezien eerder gestelde vraagtekens, nota bene in de Tweede Kamer ⁵, over de gevolgen van het gebruik van de zorgplichtbepalingen en andere 'open normen' in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en de wijze waarop de AFM toezicht houdt op de accountancysector ⁶, gecombineerd met de wijze waarop de minister van Financiën gevolg geeft aan rechterlijke uitspraken in dat kader ⁷, plaatsen wij grote vraagtekens bij de werking en implicaties van deze wetswijziging en de gevolgen daarvan voor de formele rechtspositie van accountants en accountantsorganisaties.

4. Vervolgens vragen we ook aandacht voor de invoeging van artikel 25a, met daarin de grondslag voor de verstrekking van gegevens (al dan niet vertrouwelijk van aard) door de beroepsorganisatie aan de AFM. Alhoewel de Memorie van toelichting spreekt over een koppeling met de bepalingen uit artikel 54, zien we die koppeling c.q. beperking niet terug in de wetstekst. Het ontbreken van deze beperking is een ernstige omissie in de wettekst.

Wel spreekt de wettekst over het desgevraagd verstrekken van gegevens en inlichtingen door de beroepsorganisatie aan de AFM 'voor zover de verstrekking nodig is voor de vervulling van haar taak ingevolge paragraaf 8.1 van deze wet'. Paragraaf 8.1 ziet op het hoofdstuk Toezicht en Handhaving, waar de hier boven genoemde en behandelde artikelen 55, 57 en 57a onderdeel van uitmaken.

Deze bepaling geeft de AFM dus recht op toegang tot alle informatie waarover de beroepsorganisatie beschikt, onder het voorwendsel dat het voor haar taak nodig is.

Ook is door het invoegen van 'in afwijking van art. 25 Awb' geregeld dat de AFM geen wettelijke grondslag nodig heeft voor de doorbreking van de geheimhoudingsplicht van het NBA.

Het SRA-bestuur maakt ernstig bezwaar tegen deze vrijbrief die de minister van Financiën geeft aan de AFM. Accountantsorganisaties worden hiermee vogelvrij verklaard. Het vrije beroep wordt aan banden gelegd en de kern en functie van de accountant in het mkb uitgehold.

³ Memorie van Toelichting bij Wetsvoorstel Toekomst accountancy, pagina 32

⁴ Memorie van Toelichting, wetsvoorstel Toekomst accountancysector, pagina 25

⁵ 1 Kamerstukken II, 2015/16, 34 469, nr. 11.

⁶ Kst. 33977, nr.16, Evaluatie Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta); Brief regering; Rechtsbescherming accountants en accountantsorganisaties, 31 januari 2017

⁷ Zie verder Hoofdstuk 6 Versterking handhavingsinstrumentarium

5. Artikel 45b bevat een verplichting voor het NBA-bestuur om periodiek een evaluatie uit te voeren van de set kwaliteitsindicatoren, waarbij moet worden beoordeeld in hoeverre de bestaande kwaliteitsindicatoren geschikt en volledig zijn.
Hierbij verwijzen we naar de 'Opmerkingen vooraf' van de kwartiermakers in het consultatiedocument Audit Quality Indicators: het beeld van de kwaliteit en het inzicht in de kwaliteit zal nooit volledig kunnen zijn. Ook uit onderzoek blijkt dat de beoogde doelgroep van de kwaliteitsindicatoren niet in staat is en zal zijn om een volledig beeld van kwaliteit te geven (op basis van indicatoren).⁸

Er wordt gekozen voor een evaluatietermijn die bij ministeriële regeling kan worden vastgesteld. De reden daarvoor is dat verwacht wordt dat het aanvankelijk nuttig is om frequent te evalueren, maar dat die frequentie na verloop van tijd lager kan worden. De evaluatie moet uitmonden in een verslag met verbeter suggesties, die aanleiding kunnen zijn om de vastgestelde kwaliteitsindicatoren te wijzigen of aan te vullen met nieuwe kwaliteitsindicatoren.

Zoals eerder gesteld laat onderzoek zien dat het lastig is om controlekwaliteit te meten en te vangen in indicatoren. Bovendien bestaat op dit moment nog geen eenduidige definitie van controlekwaliteit. SRA doet daarom het voorstel om de rapportageverplichting van de eerste vastgestelde set van AQI's voor een beperkte periode te laten gelden met een afsluitende evaluatie bij een beperkte groep kantoren. We bevelen aan om gebruikers van de jaarrekening daarbij te betrekken. Na evaluatie van bruikbaarheid en doelmatigheid van de AQI's in de keten, kan dan worden besloten over voortzetting van de rapportageverplichting om daarmee ook het doorlopende debat over controlekwaliteit voort te zetten.

Ervaring leert dat het makkelijker is maatregelen uit te breiden dan te beperken. Een vervaldatum aan de (set) AQI's toekennen heeft eveneens als voordeel dat het stimuleert om zowel uitbreiding als verkleining van de set AQI's kritisch te bezien.

6. De verplichting van accountantsorganisaties te rapporteren aan de beroepsorganisatie over kwaliteitsindicatoren kan op basis van artikel 45c bij AMvB ook worden uitgebreid tot andere controles. Dit is een ongewenste bepaling, niet passend bij het doel van het Wetsvoorstel toekomst accountancysector: het duurzaam verbeteren van de kwaliteit van de wettelijke controles. Uitbreiding naar andere dan wettelijke controles schiet dit doel voorbij. De uitbreiding naar een nog niet gedefinieerde ruimere kring schept bovendien rechtsongelijkheid ten opzichte van accountantskantoren, die controles c.q. overige assurance-opdrachten uitvoeren maar geen accountantsorganisatie zijn in de zin van de Wta.
7. Ten aanzien van de toevoeging bij artikel 19, lid 2, onderdeel o van de Wab geven wij het volgende in overweging. De minister verplicht de NBA om middels een op te stellen verordening te waarborgen dat de evaluatie zoals benoemd in artikel 45b onafhankelijk wordt uitgevoerd. Deze verordening zal moeten worden voorgelegd aan en worden goedgekeurd door de ledenvergadering van de NBA. De minister van Financiën geeft hiermee de algemene ledenvergadering van de NBA de mogelijkheid om tegen de opgestelde verordening te stemmen.
8. Tot slot een oproep. We zien zowel in de benoeming van kwaliteitsindicatoren alsook in de benadering van de in te richten kwaliteitsbeheersingssystemen steeds nadrukkelijker het aspect 'cultuur' een rol spelen. Bij de voorgestelde AQI's is dit een nadrukkelijk element en in de onderzoeken van de AFM speelt dit ook steeds nadrukkelijker. Wij onderkennen dat de 'cultuur' van een organisatie een aspect in zich draagt dat de kwaliteit van de werkzaamheden kan beïnvloeden.

De vraag dringt zich echter op of, en zo ja in hoeverre, de overheid direct of indirect een substantiële invloed op 'culturen' mag uitoefenen zoals dit nu in toenemende mate gebeurt. In politiek-historisch

⁸ Zie de bijdragen in *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 95 (1/2), 2021 van bijvoorbeeld Van Buuren en Snoei, 'Over de diagnostische eigenschappen van Audit Quality Indicators', p. 33 - 45; en Van Brenk e.a. (2021), 'De tragiek van audit quality indicatoren (AQI's)', p. 57 - 64. <https://mab-online.nl/issue/3032/>



perspectief, zoals bijvoorbeeld in de schoolstrijd en in de splitsing tussen kerk en staat, is beïnvloeding door de overheid van de eigen cultuur van een groep altijd als ongewenst beschouwd.

Wat SRA betreft doet zich de vraag voor, hoe ver de invloed (via manipulatie of dwang) door de overheid mag gaan ten aanzien van beroepsuitoefening. Ongewenst gedrag plegen we in een rechtstaat via het strafrecht te corrigeren. Tegenwoordig wordt echter ook ongewenst gedrag via het bestuursrecht bestreden. Maar moet in het laatste geval daar dan niet op zijn minst een discussie over worden gevoerd, waarin ook de aard en omvang en met name ook de rechtsbescherming aan de orde komt? In de aanpak van de AFM en (via de AQL's) de kwartiermakers zitten elementen die naar ons oordeel in een dergelijke discussie aan de orde behoren te komen.