

**Wijziging van enkele wetten op het terrein van de accountancy in verband met maatregelen om de kwaliteit van de wettelijke controle duurzaam te verbeteren (Wet toekomst accountancysector)**

**MEMORIE VAN TOELICHTING**

**ALGEMEEN**

**1. Inleiding**

*1.1 Aanleiding*

Een goed functionerende accountancysector is van groot belang voor de Nederlandse samenleving en economie. Door een wettelijke controle te verrichten van de financiële verantwoording van bedrijven en andere instellingen geeft de accountant zekerheid over de deugdelijkheid van die verantwoording. En die zekerheid is cruciale informatie voor burgers, bedrijven en de overheid. De wettelijke controles die accountants verrichten moeten daarom van goede kwaliteit zijn.

Maar die kwaliteit heeft de laatste jaren ter discussie gestaan. In verschillende rapporten werd aangetoond dat de kwaliteit van de sector onder druk staat.

Zo constateerde de Autoriteit Financiële Markten (AFM) in juni 2017 ten aanzien van de accountantsorganisaties met een vergunning tot het verrichten van controles bij organisaties van openbaar belang (oob)<sup>1</sup> dat de kwaliteit van de onderzochte wettelijke controles bij de zogenoemde Big 4-accountantsorganisaties niet op orde was.<sup>2</sup> In november 2018 publiceerde AFM een verkenning van kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector. Als gevolg van die kwetsbaarheden, zo stelt de AFM, zou de kwaliteit van de wettelijke controles kunnen achterblijven bij het maatschappelijk wenselijke kwaliteitsniveau.<sup>3</sup> Voor niet-oob-accountantsorganisaties constateerde de AFM in een rapport uit juni 2019 dat deze organisaties steeds minder gebruik maken van belangrijke kwaliteitswaarborgen bij de uitvoering van wettelijke controles.<sup>4</sup> Enkele maanden daarna, in november 2019, publiceerde de AFM een rapport over haar onderzoek naar de 'overige oob-accountantsorganisaties', oftewel de oob-vergunninghouders die geen deel uitmaken van de 'Big 4'. Daarin concludeert AFM dat deze accountantsorganisaties 'resultaten hadden bereikt in hun kwaliteitsslag'.

---

<sup>1</sup> Oob's zijn entiteiten waarvoor aanvullende wettelijke waarborgen gelden ten aanzien van de accountantscontrole van hun financiële verslaggeving. Voorbeelden zijn beursgenoteerde ondernemingen en banken.

<sup>2</sup> AFM, 'Kwaliteit oob-accountantsorganisaties onderzocht. Uitkomsten van onderzoeken naar de implementatie en borging van verandertrajecten bij de OOB-accountantsorganisaties en de kwaliteit van wettelijke controles bij de Big 4-accountantsorganisaties' (28 juni 2017). Beschikbaar via <https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/nieuws/2017/juni/kwaliteitslag-oob>.

<sup>3</sup> AFM, 'Kwetsbaarheden in de structuur van de accountancysector' (21 november 2018). Beschikbaar via <https://www.afm.nl/nl-nl/nieuws/2018/nov/kwetsbaarheden-structuur-accountancysector>.

<sup>4</sup> AFM, 'Trendanalyse kwaliteitswaarborgen bij niet-oob-accountantsorganisaties' (14 juni 2019). Beschikbaar via <https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/nieuws/2019/jun/gebruik-kwaliteitswaarborgen-accountants>.

Tegelijkertijd stelt zij ook vast dat er nog een 'kwaliteitsslag gerealiseerd zal moeten worden'.<sup>5</sup>

Daarnaast heeft de Monitoring Commissie Accountancy (MCA), een door het bestuur van de Nederlandse Beroepsorganisatie voor Accountants (NBA) aangestelde commissie die tot doel had de waarborging van een continue verbetering van de sector, in verschillende rapporten sinds 2016 bijgedragen aan de discussie over de kwaliteit in de sector.<sup>6</sup> In haar rapport uit januari 2020, getiteld 'Spiegel voor de accountancysector', spreekt de MCA van een 'structureel probleem' in de accountancysector in de vorm van een prestatiekloof, die is ontstaan door 'telkens terugkerende kwaliteitsgebreken met incidenten tot gevolg'. Zij stelt onder meer dat de 'in verband met de noodzakelijke kwaliteitsverbetering getroffen maatregelen en veranderingen na een proces van vijf jaar nog onvoldoende geborgd [zijn]' en dat de effecten van die maatregelen 'nog onvoldoende zijn aangetoond'.<sup>7</sup>

De wetgever heeft in de tussentijd niet stil gezeten. Op 1 juli 2018 trad de Wet aanvullende maatregelen accountantsorganisaties in werking, waarmee nieuwe governance-eisen zijn gesteld aan accountantsorganisaties, waaronder ten aanzien van het interne toezicht. Deze maatregelen hadden uitdrukkelijk tot doel de kwaliteit van de accountantscontrole te verbeteren.

Tegen deze achtergrond van reeds in gang gezet nieuw beleid en de aanhoudende signalen over de kwaliteit in de sector heeft de Minister van Financiën in november 2018 besloten tot een onderzoek naar mogelijke nieuwe maatregelen die de kwaliteit van de wettelijke controle duurzaam zouden kunnen verhogen. Daartoe heeft hij de Commissie toekomst accountancysector (Cta) ingesteld.<sup>8</sup>

### *1.2 Rapport en aanbevelingen van de Commissie toekomst accountancysector (Cta)*

De Cta is op 1 januari 2019 gestart met haar werkzaamheden en heeft op 30 januari 2020 haar eindrapport opgeleverd. Het rapport, getiteld 'Vertrouwen op controle', is op dezelfde dag aan beide kamers der Staten-Generaal gezonden.<sup>9</sup> De bevindingen van de Cta in het rapport zijn genuanceerd en kritisch. Enerzijds stelt de Cta dat de 'eerste stappen in een cultuurverandering binnen accountantsorganisaties zijn gezet'. Anderzijds was deze cultuurverandering nog onvoldoende duurzaam bestendigd en heeft de Cta een structureel probleem met de kwaliteit van wettelijke controles vastgesteld, uitgaande van de resultaten van de beoordelingen door de toezichthouder en de kwaliteitstoetsers van de NBA en de Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA). Zij stelt daarnaast dat de kwaliteit van de wettelijke controles de afgelopen jaren onvoldoende is verbeterd. Er was, zo stelde de Cta vast, 'nog veel werk aan de winkel'.

---

<sup>5</sup> AFM, 'Kwaliteit van overige oob-accountantsorganisaties onderzocht. Uitkomsten van onderzoek bij de overige oob-accountantsorganisaties' (14 november 2019). Beschikbaar via <https://www.afm.nl/nl-nl/professionals/nieuws/2019/nov/rapport-kwaliteit-overige-oob-accountants>.

<sup>6</sup> <http://www.monitoringaccountancy.nl/nieuws-en-publicaties/>.

<sup>7</sup> MCA, 'Spiegel voor de accountancysector. Veel problemen zijn helemaal niet nieuw, maar keren alleen telkens terug' (14 januari 2020). Beschikbaar via <http://www.monitoringaccountancy.nl/wp-content/uploads/2020/01/Eindrapport-Monitoring-Commissie-Accountancy-140120.pdf>.

<sup>8</sup> Kamerstukken II 2018/19, 33977, nr. 21.

<sup>9</sup> Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 28.

De Cta heeft in haar eindrapport een breed scala aan aanbevelingen gedaan 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 zogenaamde *audit quality indicators* op te stellen. Accountantsorganisaties zouden moeten worden verplicht om op basis van die kwaliteitsindicatoren periodiek te rapporteren. Ook zou die informatie publiekelijk beschikbaar moeten worden. Ten aanzien van de governance van de grootste accountantsorganisaties doet de Cta de aanbeveling om het interne toezichtorgaan een goedkeuringsrecht te geven ten aanzien van belangrijke besluiten. Daarnaast moet de verantwoordelijkheid van de gecontroleerde entiteit voor de opzet en werking van de risicobeheersings- en controlesystemen beter tot uitdrukking worden gebracht, waarvan de uitwerking nader zou moeten worden onderzocht. Voor ondernemingen of instellingen die ondanks gerede inspanningen geen accountantsorganisatie bereid vinden om de wettelijke controle te verrichten doet de Cta de aanbeveling om een bevoegdheid op te nemen tot aanwijzing van een accountantsorganisatie. Ook het toezicht moet eenvoudiger en transparanter, aldus de Cta. Daartoe doet zij de aanbeveling om de toezichtuitvoering volledig onder te brengen bij de AFM. Andere aanbevelingen van de Cta hebben onder meer betrekking op de inrichting van een meldpunt voor gebrekkige controles, fraude, continuïteit, cultuur en op het verrichten van nader onderzoek naar structurele ingrepen in de markt.

### 1.3 *Kabinetsreactie op het rapport van de Cta*

Bij brief van 20 maart 2020 heeft de Minister van Financiën aan de Tweede Kamer geschreven dat hij de analyse van de Cta onderschrijft en het overgrote deel van de aanbevelingen van de Cta zal opvolgen. Daarbij is gekozen voor een breed pakket aan maatregelen die gericht zijn op een versterking van de keten, waarvan in ieder geval de controlecliënt, de accountant en de accountantsorganisatie deel uitmaken en waarop de AFM toezicht houdt.<sup>10</sup> Deze ketenaanpak is belangrijk omdat de kwaliteit van een wettelijke controle de uitkomst is van een proces waarin alle betrokken partijen hun verantwoordelijkheid nemen. Hiermee wordt ook recht gedaan aan de conclusie van de Cta dat, bij gebreke van een 'silver bullet', een combinatie van maatregelen nodig is om de kwaliteit van de wettelijke controle duurzaam te verbeteren.

## **2. Doel en hoofdlijnen van het wetsvoorstel**

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, dat tot doel heeft de kwaliteit van de wettelijke controle duurzaam te verbeteren.

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. Daarnaast bevat dit wetsvoorstel een versterking van de interne governance van de grootste accountantsorganisaties, door deze

---

<sup>10</sup> Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 29.

organisaties te verplichten een intern toezichtorgaan in te stellen met bevoegdheden ten aanzien van investeringen en winstuitkering. Ook bevat dit wetsvoorstel een bevoegdheid voor de publiekrechtelijke beroepsorganisatie voor accountants, de NBA, om een accountantsorganisatie aan te wijzen in gevallen waarin een controlecliënt geen accountantsorganisatie bereid vindt de wettelijke controle te verrichten.

Andere wijzigingen die deel uit maken van dit wetsvoorstel houden verband met de vereenvoudiging en versterking van het toezicht op niet-oob-accountantsorganisaties door de toezichtuitvoering bij de AFM onder te brengen en het verlagen van de drempel voor accountantsorganisaties om bij de AFM melding te doen van geconstateerde gebreken in een wettelijke controle.

Daarnaast worden nog enkele andere, niet uit het Cta-rapport voortvloeiende wijzigingen voorgesteld, waaronder ten aanzien van de vakbekwaamheid van buitenlandse accountants, een aanscherping van het handhavingsinstrumentarium van de AFM, de modernisering van de governance van de NBA en de stroomlijning van het accountantstuchtrecht.

Deze voorstellen worden hieronder nader toegelicht.

### **3. Versterking van de keten: uitwerking van de onderdelen**

#### *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 het 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*).<sup>11</sup> 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.<sup>12</sup>

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. Dit geeft alle belanghebbenden inzicht in factoren die van invloed zijn op de kwaliteit van wettelijke controles in de sector en biedt 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

---

<sup>11</sup> Aanbeveling nr. 1.

<sup>12</sup> Aanbeveling nr. 2.

selecteren van een accountantsorganisatie, 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. Daarom zijn de aanbevelingen ten aanzien van de *audit quality indicators* van de Cta overgenomen.

De Kwartiermakers toekomst accountancysector (Kwartiermakers) hebben tot taak 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 gedaan aan de Kwartiermakers 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*. Met de in dit wetsvoorstel opgenomen verplichtingen ten aanzien van de *audit quality indicators* wordt uitvoering gegeven aan het voorstel van de Kwartiermakers.

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. Daarna 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 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 op grond van dit wetsvoorstel verplicht om, op basis van de *audit quality indicators*, over hun prestaties 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. Voor zover de beroepsorganisatie informatie over prestaties van accountantsorganisaties op basis van de door de Minister van Financiën vastgestelde *audit quality indicators* reeds onder zich heeft, maakt het bestuur van de beroepsorganisatie ook deze informatie openbaar. Met deze openbaarmaking wordt voor een ieder, waaronder controlecliënten, beter inzichtelijk hoe accountantsorganisaties presteren op de kwaliteitsindicatoren.

Voor het draagvlak van 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*.

### 3.2 Versterking governance grootste accountantsorganisaties

Op basis van haar onderzoek doet de Cta in haar eindrapport de aanbeveling dat de reeds geldende *governance*-eisen voor oob-organisaties aangevuld zouden moeten worden met een bijzondere taakomschrijving en goedkeuringsrechten voor de raad van commissarissen én dat dit aangevulde regime zou moeten worden uitgebreid naar grote niet-oob-accountantsorganisaties.<sup>13</sup> De Cta heeft zich daarbij laten inspireren door het vennootschapsrecht, waarin belangrijke eisen aan de *governance* van vennootschappen niet alleen aan de rechtsvorm maar ook aan de omvang zijn gerelateerd. Deze eisen zijn ook wel bekend als het structuurregime. Het verplichten tot en versterken van een onafhankelijk intern toezichthoudend orgaan, zoals een raad van commissarissen, moet beter evenwicht brengen in het commercieel belang van accountantsorganisaties enerzijds en het maatschappelijk belang van de kwaliteit van een wettelijke controle anderzijds.

Het nu voorliggende voorstel voorziet in de versterking van de interne governance van de grootste accountantsorganisaties, in overeenstemming met het advies van de Cta. Het gaat om een groep die grotendeels bestaat uit BV's en NV's en een enkele personenvennootschap (maatschap). Deze groep omvat zowel de oob-accountantsorganisaties als andere grote accountantsorganisaties. Alle oob-organisaties en een aantal niet-oob-organisaties beschikken reeds over een raad van commissarissen en bepaalde organisaties hebben ook al een vorm van het structuurregime geïmplementeerd. Aan andere accountantsorganisaties zal het wetsvoorstel extra eisen opleggen. Naast de zes oob-accountantsorganisaties wordt ingeschat dat het tien tot vijftien andere accountantsorganisaties betreft.

Het versterken van de governance van accountantsorganisaties is gestoeld op drie gedachten. Ten eerste is er in de sector sprake van steeds grotere accountantsorganisaties. Conform het onderzoek van de commissie is er een maatschappelijk belang dat deze grote organisaties goed worden bestuurd en verantwoording afleggen. Ten tweede is er (inter)nationaal aandacht voor adequate borging van goed bestuur. Ten derde hebben accountantsorganisaties een belangrijke taak in het maatschappelijk verkeer, namelijk het verrichten van wettelijke controles. Deze taak is in het bijzonder in de keten van financiële verantwoording van grote waarde. Deze rol geeft accountantsorganisaties een groot publiek belang en onderstreept hoezeer een goede governance bij accountantsorganisaties moet zijn gewaarborgd.

De huidige wet- en regelgeving voorziet reeds in een verplichting voor oob-accountantsorganisaties om een intern toezichtorgaan te hebben dat uit ten minste drie voor die taak geschikte en onafhankelijke personen bestaat. De taken van dit intern toezichtorgaan zijn (zie artikel 22a Wta en artikel 34e Bta) kort samengevat de volgende: het voordragen van de te benoemen dagelijks beleidsbepalers van de accountantsorganisatie, het toezicht houden op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantsorganisatie, het met raad

---

<sup>13</sup> Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 28.

terzijde staan van de dagelijks beleidsbepalers van de accountantsorganisatie, het schorsen of ontslaan van de dagelijks beleidsbepalers, het doen van een voorstel voor het beloningsbeleid en het vaststellen van de hoogte en samenstelling van de beloning van de dagelijks beleidsbepalers van de accountantsorganisatie. Daarnaast heeft het intern toezichtorgaan op grond van de huidige wetgeving goedkeuringsrechten bij besluiten van de dagelijks beleidsbepalers ten aanzien van het stelsel van kwaliteitsbeheersing (waarvan ook deel uitmaakt het beloningsbeleid, ook ten aanzien van winstdeling), besluiten over de benoeming, schorsing en het ontslag van bij de accountantsorganisatie werkzame externe accountants en de compliance officer en besluiten over de vaststelling van de jaarlijkse begroting.

Het wetsvoorstel regelt dat het *governance*-regime voor de oob-accountantsorganisaties verder wordt versterkt door het intern toezichtorgaan aanvullende bevoegdheden te geven. Dit versterkte regime zal daarnaast ook van toepassing worden op andere grote accountantsorganisaties. Op deze manier wordt voorkomen dat een aanvullend type vergunning wordt gecreëerd.

In het nu voorliggende voorstel worden als *cumulatieve* selectiecriteria voor de 'grootste' accountantsorganisaties gehanteerd: 1) omzet uit wettelijke controles per boekjaar minimaal € 3.000.000,- en 2) aantal wettelijke controles per boekjaar minimaal 150.

Met deze twee criteria wordt de toepassing van de nieuwe regels afhankelijk van het (markt)aandeel in de sector. De omzet wordt bepaald aan de hand van de som van de vergoedingen per boekjaar per accountantsorganisaties die bij controlecliënten in rekening worden gebracht voor de wettelijke controles.

De *governance* van de oob-accountantsorganisaties en de accountantsorganisaties die onder de hierboven genoemde selectiecriteria vallen, wordt op vijf onderdelen versterkt. Bij elk van deze onderdelen is in eerste instantie overwogen dat zij van invloed zijn op de kwaliteit van de door de accountantsorganisatie te verrichten wettelijke controles. Ook is overwogen dat het maatschappelijke belang van de grootste accountantsorganisaties rechtvaardigt dat het intern toezichtorgaan een belangrijke positie inneemt in de *corporate governance* van deze ondernemingen. Hiermee wordt ook aangesloten bij de wettelijke taakopdracht van het interne toezichtorgaan, dat immers niet alleen verplicht is zich te richten op het belang van de accountantsorganisatie en de met haar verbonden onderneming, maar ook verplicht is om het publieke belang om de kwaliteit van wettelijke controles te borgen (artikel 34f, eerste lid, Bta).

Allereerst wordt voorgesteld om een verplichting op te nemen met de strekking dat een voorstel tot winstuitkering de voorafgaande goedkeuring van het interne toezichtorgaan moet hebben. Hierdoor wordt de invloed op de besluitvorming over deze onderwerpen gedeeld met het interne toezichtorgaan. Het is een extra stimulans om te investeren in de kwaliteit op de lange termijn en in de wettelijke controles in de toekomst. Het betreft hier de uitkering van dividend of anderszins een uitkering uit de vrije reserves. Dit nieuwe goedkeuringsrecht komt in aanvulling op het goedkeuringsrecht van het interne toezichtorgaan ten aanzien van besluiten van de dagelijkse beleidsbepalers over het stelsel van kwaliteitsbeheersing (waarvan ook deel uitmaakt het beloningsbeleid, ook ten aanzien van winstdeling), de taak om een voorstel te doen voor het beloningsbeleid en de taak om de hoogte en samenstelling van

de beloning van de dagelijkse beleidsbepalers van de accountantsorganisatie vast te stellen.

Ten tweede krijgt het interne toezichtorgaan een goedkeuringsrecht ten aanzien van besluiten omtrent een aantal andere onderwerpen die deel uitmaken van het eerder genoemde structuurregime. Met andere woorden, de huidige wettelijke bevoegdheden van het interne toezichtorgaan van grote accountantsorganisaties worden aangevuld met de goedkeuringsrechten voor de raden van commissarissen uit het structuurregime. Meer specifiek gaat het over het aangaan of verbreken van duurzame samenwerking van de accountantsorganisatie, het nemen (of ingrijpend wijzigen) van een deelneming in een andere vennootschap, het doen van investeringen en het beëindigen van de arbeidsovereenkomst van een aanmerkelijk aantal werknemers.

Het interne toezichtorgaan moet op grond van artikel 34i van het Besluit toezicht accountantsorganisaties jaarlijks een verslag opstellen waarin het onder meer ingaat op de wijze waarop het orgaan zijn rol heeft ingevuld ten aanzien van alle aan het orgaan toegewezen taken en bevoegdheden. Dit verslag moet openbaar gemaakt worden.

De AFM zal de geschiktheid vaststellen van de natuurlijke personen bij de 'grote accountantsorganisaties' die deel uitmaken van het orgaan dat belast is met het interne toezicht en bij de natuurlijke personen die het dagelijks beleid van de accountantsorganisatie bepalen. Geschiktheid wordt ook vastgesteld van de dagelijks beleidsbepalers van het hiërarchisch hoogste netwerkonderdeel met zetel in Nederland. Dit geldt nu reeds voor oob-vergunninghouders.

### *3.3 Aanwijzingsbevoegdheid voor ondernemingen en instellingen zonder accountant*

Gelet op het publiek belang van de accountantscontrole bij controleplichtige entiteiten is het van aanzienlijk belang dat deze entiteiten ook daadwerkelijk worden gecontroleerd. Het wetsvoorstel omvat hiertoe een aanwijzingsbevoegdheid waarbij - als ultimum remedium - een accountantsorganisatie aan een controlecliënt wordt toegewezen. Daarmee wordt uitvoering gegeven aan de gelijklopende aanbeveling van de Cta.<sup>14</sup>

Bij opdrachtaanvaarding door accountantsorganisaties geldt dat voldaan moet worden aan bepaalde voorwaarden uit de Wta. Ook geldt voor accountants de beroepsregelgeving in NV COS 210.<sup>15</sup> Dat betekent, kort gezegd, dat er bij de controlecliënt een deugdelijk stelsel inzake financiële verslaggeving is en dat het management zijn verantwoordelijkheid erkent en begrijpt voor (i) het opstellen van de financiële overzichten in overeenstemming met het stelsel, (ii) een adequate interne beheersing en (iii) de mogelijkheid voor de accountant om een deugdelijke controle te kunnen uitoefenen. Bij (potentiële) controlecliënten met een hoger risicoprofiel loopt ook de accountantsorganisatie een groter risico, bijvoorbeeld op reputatieschade en aansprakelijkstelling. Echter, er zijn altijd risico's aanwezig bij een controlecliënt; dat is op zichzelf onvoldoende reden om een controleplichtige entiteit, behoudens de situaties waarin wet- en regelgeving daartoe

---

<sup>14</sup> Aanbeveling nr. 15.

<sup>15</sup> Beschikbaar via [www.nba.nl](http://www.nba.nl).



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

Het voorstel behelst dat de NBA de bevoegdheid krijgt om te besluiten over het verzoek om aanwijzing. Deze bevoegdheid kan reeds worden geschaard onder de huidige wettelijke taken van de NBA, namelijk het behartigen van gemeenschappelijke belangen van accountants.<sup>16</sup> Daarnaast heeft de NBA door haar wettelijke taken veel kennis van de sector.

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

Om voor een aanwijzing in aanmerking te komen, moet de onderneming of instelling alle redelijke en tijdige inspanningen hebben geleverd om een accountantsorganisatie bereid te vinden de opdracht tot een wettelijke controle te aanvaarden. Daarbij moet zij geen onredelijke voorwaarden hebben gesteld. Een andere belangrijke eis vloeit voort uit het feit dat de bestaande wetgeving verplichtingen bevat die accountantsorganisaties in acht nemen bij het besluit om al dan niet klanten te accepteren. Zo bevatten de Wta en de EU-verordening eisen dat een accountantsorganisatie onafhankelijk is van de controlecliënt en niet betrokken is bij de besluitvorming van de controlecliënt.<sup>17</sup> Daarbij dient de accountantsorganisatie maatregelen te nemen om te waarborgen dat bij het verrichten van een wettelijke controle haar

---

<sup>16</sup> Artikel 3, onderdeel b, van de Wet op het accountantsberoep.

<sup>17</sup> Verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (PbEU 2014, L 158).

## internetconsultatie

onafhankelijkheid niet wordt beïnvloed. Voorts dient een accountantsorganisatie de bedrijfsvoering zodanig in te richten dat deze een beheerste en integere uitoefening van haar bedrijf waarborgt. Die eisen blijven met dit voorstel onverkort van toepassing. Met andere woorden, op de punten waar de bestaande wet- en regelgeving accountantsorganisaties verplicht om een cliënt te weigeren, wordt met het nu voorliggende voorstel ten aanzien van de aanwijzingsbevoegdheid niet afgeweken. Indien wet- en regelgeving een accountantsorganisatie niet dwingt tot afwijzing van de klant en ook is voldaan aan de andere eisen, bedoeld in artikel 54b, eerste lid, van de Wet op het accountantsberoep, zal de NBA tot inwilliging van de aanvraag moeten overgaan. In die gevallen zullen door een accountantsorganisatie gevreesde reputatierisico's niet aan een aanwijzing in de weg mogen staan. De NBA heeft een beoordelingsruimte bij de beantwoorden van de vraag in hoeverre aan deze criteria is voldaan op basis van de door de aanvrager verstrekte informatie.

Het besluit moet op onafhankelijke wijze genomen worden. Dat betekent dat de betrokkenheid van één of meer bestuursleden van de NBA of andere personen die werkzaam zijn bij de NBA of bij een specifieke accountantsorganisatie géén rol mogen spelen bij het nemen van het besluit.

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

De NBA moet bij het nemen van het besluit tot aanwijzing van de betreffende accountantsorganisatie de regels in ogenschouw nemen die (kunnen) verbieden dat een accountantsorganisatie een specifieke controlecliënt als cliënt aanvaardt en zich ervan vergewissen dat aan die regels wordt voldaan. Zoals hierboven reeds is gesteld, blijven de bestaande onafhankelijkheidsregels ook bij een aanwijzing onverkort van toepassing. Vanzelfsprekend komt daarnaast uitsluitend een accountantsorganisatie in aanmerking die op grond van zijn vergunning gerechtigd is om de controle bij de betreffende controlecliënt uit te voeren. Indien een accountantsorganisatie, in tegenstelling tot de NBA, van mening is dat de onafhankelijkheidsregels in de weg staan aan de aanwijzing, is het mogelijk dat de betreffende accountantsorganisatie de feiten die daarop wijzen naar voren brengt als zienswijze in de zin van artikel 4:8 Awb op het voorgenomen besluit.

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

*mutandis* ook voor tuchtrechtelijke aansprakelijkheid van een individuele accountant en de aansprakelijkheid van de NBA.

### 3.4 Vereenvoudiging en versterking toezicht

#### 3.4.1 Overheveling toezicht op niet-oob-accountantsorganisaties naar AFM

In de kabinetsreactie op het rapport van de Cta heeft de Minister van Financiën geschreven dat hij samen met de AFM en andere betrokkenen zou gaan werken aan de vormgeving van een nieuw stelsel van toezicht. Daarmee gaf hij uitvoering aan de aanbeveling van de Cta om het toezicht feitelijk en juridisch op te dragen aan de AFM. Met dit voorstel wordt de huidige regeling verlaten. In die regeling is de AFM weliswaar eindverantwoordelijk voor het toezicht, maar wordt in de praktijk een belangrijk deel van het toezicht door middel van kwaliteitstoetsingen bij niet-oob-accountantsorganisaties uitgevoerd door de SRA en de NBA. Daartoe heeft de AFM met die organisaties een convenant gesloten. De Cta heeft dit arrangement 'ondoorzichtig en complex' genoemd, hetgeen volgens haar afbreuk doet aan de effectiviteit van het toezicht en belemmerend werkt voor de verhoging van de kwaliteit van wettelijke controles.

De herziening van het stelsel van toezicht op de accountancysector vergt een intensief verandertraject, dat momenteel in uitvoering is. Hierdoor wordt de AFM niet alleen formeel, maar ook in de praktijk toezichthouder op de naleving van de wet- en regelgeving door niet-oob-accountantsorganisaties. De in het nu voorliggende wetsvoorstel opgenomen wijziging hangt samen met die herziening. Eén van de gevolgen van deze nieuwe inrichting van het toezicht is onder meer dat de AFM niet langer verplicht zal zijn rekening te houden met de uitkomsten van kwaliteitstoetsingen die door de NBA en SRA worden verricht. Om die reden wordt in dit wetsvoorstel voorgesteld om de huidige *verplichting* van de AFM om rekening te houden met de kwaliteitstoetsingen van onder andere de NBA en de SRA te vervangen door een *mogelijkheid* om met die toetsingen rekening te houden bij de uitvoering van het toezicht.

#### 3.4.2 Versterking handhavingsinstrumentarium AFM

Daarnaast wordt beoogd de verantwoordelijkheid van accountantsorganisaties ten aanzien van individuele wettelijke controles te vergroten. De aanleiding voor deze wijziging bestaat uit de wens van de AFM om accountantsorganisaties 'direct en (rechts)persoonlijk verantwoordelijk [te stellen] voor de kwaliteit van individuele wettelijke controles', die bij brief van 24 april 2020 als onderdeel van de wetgevingsbrief van de AFM aan de Tweede Kamer is gezonden.<sup>18</sup> In de kabinetsreactie op het rapport van de Cta heeft de Minister van Financiën gesteld dat het 'belangrijk is om het wettelijk handhavingsinstrumentarium aan te scherpen, zodat de AFM de juiste middelen heeft om het toezicht uit te oefenen'.<sup>19</sup> Met de nu voorliggende wijziging wordt aan dat voornemen uitvoering gegeven door te bepalen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem van de accountantsorganisaties waarborgt dat ernstige tekortkomingen in meerdere wettelijke controles worden voorkomen. De AFM kan hierop, op basis van onderzoek door de AFM van een selectie van controledossiers, vervolgens toezicht op uitoefenen. Met deze wijziging wordt

<sup>18</sup> Bijlage bij Kamerstukken II 2019/20, 32545, nr. 117.

<sup>19</sup> Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 29, p. 8.

tevens recht gedaan aan de aanbeveling (nr. 19) van de Cta dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing centraal onderdeel moet zijn in het toezicht.<sup>20</sup>

Deze uitbreiding van verantwoordelijkheid van accountantsorganisaties voor de kwaliteit van wettelijke controles weerspiegelt de ontwikkeling in het accountantsberoep waarbij de kwaliteit van een wettelijke controle in grote mate wordt beïnvloed door de accountantsorganisatie, naast de individuele accountant. Deze ontwikkeling rechtvaardigt de keuze om ook de verantwoordelijkheid van accountantsorganisaties voor de kwaliteit van wettelijke controle uit te breiden.

Het systeem van de Wet toezicht accountantsorganisaties gaat uit van een verdeling van verantwoordelijkheden tussen enerzijds de accountantsorganisatie en anderzijds de externe accountant. Onder deze laatste wordt verstaan 'de natuurlijke persoon die werkzaam is bij of verbonden is aan een accountantsorganisatie of auditkantoor en die verantwoordelijk is voor de uitvoering van een wettelijke controle' (artikel 1, eerste lid, onderdeel f, Wta).

De verantwoordelijkheidsverdeling komt kort gezegd op het volgende neer. Allereerst heeft de accountantsorganisatie de verplichting om ervoor zorg te dragen dat externe accountants die bij haar werkzaam zijn of aan haar verbonden zijn, voldoen aan de in afdeling 3.2 opgenomen eisen ten aanzien van onder meer de beroepsstandaarden, vakbekwaamheid, objectiviteit, professioneel-kritische instelling, integriteit en onafhankelijkheid (artikel 14 Wta). Daarnaast heeft de accountantsorganisatie de verplichting om ervoor te zorgen dat tekortkomingen met betrekking tot een wettelijke controle worden hersteld (artikel 14a Wta). Ook is de accountantsorganisatie verplicht om te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing (artikel 18 Wta) en een beheerste en integere bedrijfsvoering te waarborgen (artikel 21 Wta).

De externe accountant is verplicht bij de uitvoering van zijn werkzaamheden te voldoen aan de in afdeling 3.2 opgenomen eisen ten aanzien van onder meer de beroepsstandaarden, vakbekwaamheid, objectiviteit, professioneel-kritische instelling, integriteit en onafhankelijkheid (artikelen 25 en 25a Wta).

Bij het duiden van de verhouding tussen de verantwoordelijkheid van de accountantsorganisatie en van de externe accountant zijn tevens de uitspraken van 18 juni 2019 van het College van Beroep voor het bedrijfsleven relevant.<sup>21</sup> Die zaken betroffen de reikwijdte van artikel 14 Wta. Daarin stelde het CBB dat 'tekortkomingen in de controlewerkzaamheden van de externe accountants, hoe ernstig ook, niet zonder meer tot de conclusie [kunnen] leiden dat de accountantsorganisatie nalatig is ten aanzien van de op haar rustende zorgplicht'.<sup>22</sup> Met andere woorden, als externe accountants bij de uitvoering van wettelijke controles fouten maken, betekent dat niet automatisch dat de accountantsorganisatie voor wie zij werken, haar zorgplicht heeft geschonden. Dat geldt evenmin als de gebreken vaak voorkomen of ernstig zijn.

Met het nu voorliggende wetsvoorstel wordt benadrukt dat de verplichting om een kwaliteitsbeheersingssysteem te hebben niet alleen bepaalde inspanningen van een accountantsorganisatie vereisen, maar dat deze inspanningen ook tot

---

<sup>20</sup> Eindrapport Commissie toekomst accountancysector p. 111-112.

<sup>21</sup> College van Beroep voor het bedrijfsleven (18 juni 2019) ECLI:NL:CBB:2019:235 en ECLI:NL:CBB:2019:234 .

<sup>22</sup> R.o. 9.

resultaat moeten hebben dat ernstige tekortkomingen in de wettelijke controle worden voorkomen. Op grond van de huidige wetgeving kan in het geval van gebreken in individuele wettelijke controles altijd de accountant (tuchtrechtelijk) worden aangesproken en soms de accountantsorganisaties waarvoor de accountant werkzaam is. Dit laatste is, als gezegd, aan de orde als het kwaliteitsbeheersingssysteem van de accountantsorganisatie gebrekkig is. Die verantwoordelijkheidsverdeling blijft intact. Indien het voorstel tot wet wordt verheven, zal de accountantsorganisatie echter moeten waarborgen dat de manier waarop zij invulling geeft aan de verplichting om een kwaliteitsbeheersingssysteem te hebben, succesvol is. Anders gezegd, het voorstel voorziet in de wettelijke verankering van een minimumeis aan de resultaten die worden bereikt door het stelsel van kwaliteitsbeheersing. Hiermee wordt enerzijds recht gedaan aan het uitgangspunt dat een enkele tekortkoming in een wettelijke controle niet op zichzelf voldoende is om een gebrek in het stelsel van kwaliteitsbeheersing vast te stellen. In dat geval valt het geconstateerde gebrek onder de verantwoordelijkheid van de externe accountant, niet van de accountantsorganisatie. Anderzijds wordt recht gedaan aan de grotere verantwoordelijkheid van een accountantsorganisatie ten aanzien van de uitkomst van de wettelijke controles.

Indien de AFM een overtreding vaststelt van het gewijzigde artikel 18, tweede lid, kan zij, conform het huidige wettelijke kader voor het toezicht op en handhaving van de Wta op grond van het huidige artikel 54 Wta een bestuurlijke boete van de tweede categorie opleggen.

Voor zover het voorgestelde artikel 18, tweede lid, een uitbreiding bevat ten opzichte van de in Richtlijn 2006/43/EG opgenomen bepalingen ten aanzien van het kwaliteitsbeheersingssysteem bevat, is het van belang dat die richtlijn minimumharmonisatie bevat, tenzij in de tekst van de richtlijn anders is vermeld (hetgeen hier niet aan de orde is). Dat volgt uit artikel 52 van de richtlijn.

### *3.5 Melding van gebreken in een wettelijke controle bij de AFM*

Daarnaast voorziet dit wetsvoorstel in een verlaging van de drempel voor accountantsorganisaties om bij de AFM melding te maken van geconstateerde mogelijke gebreken in een wettelijke controle. Op die manier wordt uitvoering gegeven aan de aanbeveling van de Cta om bij de toezichthouder een laagdrempelige voorziening in te richten waar overtredingen kunnen worden gemeld. De AFM heeft reeds een laagdrempelige voorziening waar overtredingen kunnen worden gemeld; de inrichting van een nieuw meldpunt is dan ook niet nodig. Meldingen kunnen zowel schriftelijk, per mail als telefonisch worden gemaakt. Van het bestaande meldpunt wordt in de praktijk echter weinig gebruik gemaakt. Aangenomen wordt dat accountantsorganisaties eerder een melding zullen doen als expliciet is bepaald dat de geheimhoudingsplicht niet aan de melding in weg staat.

Daarom wordt voorgesteld een beperking op te nemen van de geheimhoudingsplicht met de strekking dat de verplichting van accountantsorganisaties tot geheimhouding van vertrouwelijke gegevens of inlichtingen niet van toepassing is indien zij worden verstrekt aan uitsluitend de AFM in verband met de melding van een door accountantsorganisatie geconstateerde mogelijke overtreding van de EU-verordening of de bij of krachtens de Wta gestelde voorschriften. Hieronder valt ook de toepasselijke

beroepsreglementering van NBA die op grond van Wta moet worden nageleefd. Een mogelijke overtreding van de Wta kan in het bijzonder geconstateerd worden als een accountantsorganisatie een wettelijke controle overneemt van een andere accountantsorganisatie en in de voorgaande controle onregelmatigheden aantreft.

### 3.6 Overige wijzigingen

#### 3.6.1 Vakbekwaamheid accountants uit derde landen

Het wetsvoorstel bevat daarnaast twee voorstellen ten aanzien van de vakbekwaamheid van buitenlandse (niet in de Europese Economische Ruimte afkomstige) accountants. Voorgesteld wordt de mogelijkheden voor accountants uit derde landen te verruimen om eenzelfde niveau van vakbekwaamheid te behalen als in Nederland geldt. Dit is een eis waaraan accountants uit derde landen moeten voldoen om in aanmerking te komen voor een verklaring van vakbekwaamheid in de zin van artikel 54 Wab. Alleen met een verklaring van vakbekwaamheid kan een accountant uit een derde land zich in het Nederlandse accountantsregister laten inschrijven en lid worden van de NBA. Praktijk is dat accountantsopleidingen uit derde landen nooit volledig overeenkomen met de Nederlandse opleiding, waardoor de buitenlandse accountant met zijn of haar in het buitenland verkregen diploma of soortgelijk bewijsstuk nagenoeg niet aan deze eis kan voldoen. Dit geldt voor zowel het praktijk- als theoretisch deel van de opleiding.

##### Praktijkdeel

Voor het praktijkdeel wordt voorgesteld het voor deze groep mogelijk te maken om vijftien jaar praktijkervaring op financieel, juridisch en boekhoudkundig gebied als voltooide praktijkopleiding aan te voeren. De EU-auditrichtlijn biedt daarvoor de ruimte.<sup>23</sup> Hiermee wordt de persoon geacht ten aanzien van de praktijkopleiding eenzelfde niveau van vakbekwaamheid te hebben als accountants die een Nederlandse opleiding tot accountant hebben gevolgd.

##### Theoretisch deel

Door de buitenlandse accountant de mogelijkheid te geven aanvullende diploma's of soortgelijke bewijsstukken te behalen en daarmee aan het in Nederland vereiste niveau te voldoen, kan de accountants aspecten die in zijn buitenlandse opleiding ontbraken maar Nederland vereist zijn eenvoudig aanvullen met specifieke cursussen, zonder de volledige Nederlandse accountantsopleiding te hoeven volgen. Bij de aanvraag van een verklaring van vakbekwaamheid bij de NBA, kan worden vastgesteld of dergelijke aanvullende cursussen noodzakelijk zijn.

#### 3.6.2 Modernisering interne *governance* NBA

Dit wetsvoorstel strekt er tevens toe om de regeling rond de ledengroepen in de Wab in te trekken en te vervangen door een regeling die het de beroepsorganisatie mogelijk maakt om bij verordening een nieuwe

---

<sup>23</sup> Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad (PbEG 2006, L 157).

organisatiestructuur in te stellen. De beroepsorganisatie heeft daarvoor een verzoek ingediend op basis van een besluit van de ledenvergadering van de NBA op 14 december 2020. Het verzoek moet worden beschouwd in de context van de geleidelijke evolutie die de NBA doormaakt van een fusieorganisatie naar een eenheidsorganisatie.

De NBA is ontstaan uit een fusie van twee beroepsorganisaties: de NIVRA en de NOvAA. De Wab was er oorspronkelijk op gericht ervoor te zorgen dat de diverse "bloedgroepen" van accountants inspraak hebben in het besluitvormingsproces van de NBA. Hiermee werd tegemoetgekomen aan bezwaren tegen de fusie die een deel van de accountants had. Inmiddels hebben accountants negen jaar met elkaar in één beroepsorganisatie laten zien dat zij gemeenschappelijk staan voor het publiek belang, ongeacht of zij Registeraccountant (RA) of Accountant-Administratieconsulent (AA) zijn. Dit geeft ruimte voor een andere organisatievorm die het gemeenschappelijk belang van accountants en hun betekenis voor de samenleving beter tot uitdrukking brengt.

Binnen de NBA is de afgelopen jaren veel met de leden gediscussieerd over de vraag hoe de nieuwe inrichting vorm zou moeten krijgen. Die discussie heeft geresulteerd in het besluit tot aanvaarding van de nieuwe governancestructuur op 14 december 2020. Dit voorstel biedt de NBA de mogelijkheid om aan dat besluit uitvoering te geven en de beroepsorganisatie de ruimte te geven een organisatiestructuur in het leven te roepen die erop is gericht om de betrokkenheid van accountants bij de beroepsorganisatie te baseren op kennisontwikkeling, kennisdeling tussen de diverse werkvelden, en de vernieuwing van het beroep. Voornemen van de NBA is dit te organiseren binnen "faculties" en "communities". Dit is anders dan de huidige structuur waarbij de ledenbetrokkenheid is gebaseerd op de behartiging van de belangen van de afzonderlijke ledengroepen die zijn georganiseerd rond de aard van het dienstverband. Faculties zijn vakinhoudelijke platforms gericht op de ontwikkeling van het beroep. Met een brugfunctie tussen wet- en regelgeving en vaktechniek én de beroepspraktijk. Een facultybestuur bestaat uit leden van de NBA en niet-leden ('experts'). Met dit laatste wordt beoogd de blik van buiten te betrekken bij de ontwikkeling van het accountantsberoep. Vakinhoudelijke onderwerpen die binnen een faculty verder kunnen worden ontwikkeld zijn bijvoorbeeld ethiek, cultuur en gedrag en audit en assurance. Communities brengen leden van de NBA die werkzaam zijn binnen een bepaalde sector, zoals de zorg of het bankwezen bij elkaar. Kennis en ervaring kan op die wijze worden gedeeld. Ook niet-leden die werkzaam zijn in de betreffende sector kunnen zich aansluiten bij die community, omdat hun inbreng inzichten kunnen opleveren die accountant kunnen helpen zijn werk goed te verrichten.

De voorgestelde structuur stelt de beroepsorganisatie beter in staat om haar wettelijke taak – de bevordering van een goede uitoefening van het accountantsberoep<sup>24</sup> – uit te voeren. Daarbij wordt tevens op wettelijk niveau verankerd dat de NBA bij de uitoefening van zijn taken rekening houdt met de verschillen in de aard van de werkzaamheden van accountants. Hierdoor wordt gewaarborgd dat hoewel de ledengroepen vervallen de NBA altijd de belangen van alle verschillende typen accountants en (in de eerste plaats) het publiek belang dat een goede beroepsuitoefening voor die verschillende typen voor de samenleving heeft dient mee te wegen. In de toelichting bij artikel 1, onderdeel A, van dit wetsvoorstel wordt hierop diepgaander ingegaan. Immers, er zullen

---

<sup>24</sup> Artikel 3, onderdeel a, van de Wet op het accountantsberoep.

verschillen zijn in de belangen van deze categorieën of dat dat bepaalde onderdelen van de beroepsreglementering alleen voor bepaalde categorieën relevant zijn. De beroepsorganisatie dient hiermee rekening te houden, hetgeen ook betekent dat hij vertegenwoordigers van die verschillende categorieën voldoende moet horen bij de totstandkoming van de beroepsreglementering en de te maken beleidskeuzes. Het feit dat alle leden toch accountant zijn betekent wel dat differentiatie niet het uitgangspunt is.

### 3.6.3 Stroomlijning accountantstuchtrecht

Met dit wetsvoorstel worden de bevoegdheden en de procedure van de accountantskamer met betrekking tot de op te leggen maatregelen in het tuchtrecht gewijzigd.

Het wetsvoorstel breidt allereerst de tuchtrechtelijke maatregelen ten aanzien van accountants uit. De accountantskamer is naar huidig recht reeds bevoegd maatregelen op te leggen bij handelen of nalaten als bedoeld in artikel 42, eerste lid, Wab of artikel 31, eerste lid, Wta, door een accountant. Bij de in 2019 verrichte evaluatie van de accountantskamer<sup>25</sup> constateerden de onderzoekers dat er ruimte is voor verbetering ten aanzien van de door de accountantskamer op te leggen maatregelen. Centraal in het tuchtrecht staan de handhaving én verbetering van de beroepsuitoefening. Tuchtrechtelijke maatregelen moeten ook richting kunnen geven voor het vervolg van de beroepsuitoefening. Met het opleggen van een tuchtrechtelijke maatregel wordt primair een correctie van professioneel gedrag beoogd om herhaling van gemaakte fouten te voorkomen en daarmee het niveau van de beroepsuitoefening op peil te houden. Om met andere type maatregelen te kunnen bijdragen aan het bevorderen van de kwaliteit van de accountant en de beroepsuitoefening wordt voorgesteld een maatregel toe te voegen aan het instrumentarium van de accountantskamer: een binding aan bijzondere voorwaarden. Dit begrip is ontleend aan artikel 48, eerste lid, onderdeel g, van de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg. Met deze bijzondere voorwaarden wordt beoogd de beroepsuitoefening door de accountant die niet aan bepaalde kwaliteitsstandaarden voldoet op een aanvaardbaar niveau te brengen. Langs die weg kan een positieve prikkel voor de kwaliteit van bijvoorbeeld wettelijke controles uitgaan. De accountant wordt dan bijvoorbeeld verplicht om een bepaald onderwerp toe te voegen aan de permanente educatie-activiteiten. Ook kan via voorwaarden opgelegd worden dat de accountant bepaalde werkzaamheden niet (meer) uitoefent. De binding aan bijzondere voorwaarde kan ook worden gecombineerd met een al dan niet tijdelijke doorhaling van ten hoogste drie jaren. Met andere woorden, de inschrijving in de registers van betrokken accountant kan in dat geval tijdelijk worden doorgehaald, tenzij hij voldoet aan de opgelegde bijzondere voorwaarde.

Op grond van de artikelen 9 en 46 Wtra worden de AFM en de NBA op de hoogte gesteld van de naam van betrokkene en de aard van de opgelegde tuchtrechtelijke maatregel. Zij zijn vervolgens verplicht om de opgelegde maatregel op te nemen in de registers. Indien een bijzondere voorwaarde wordt opgelegd, is het aan het bestuur van de NBA om te verifiëren dat aan de voorwaarde wordt voldaan. Als het bestuur van de NBA tot de slotsom komt dat aan de voorwaarde niet is voldaan, zal zij een nieuwe tuchtklacht kunnen

---

<sup>25</sup> Kamerstukken II 2019/20, 34677, nr. 22.



indienen bij de accountantskamer. De accountantskamer zal deze klacht dan als een nieuwe klacht behandelen.

Ten tweede wordt verduidelijkt dat de accountantskamer de mogelijkheid heeft om te besluiten dat, ondanks de gegrondverklaring van een klacht, geen maatregel wordt opgelegd. Dit kan wenselijk zijn in uitzonderlijke gevallen waarbij het gedrag van de accountant weliswaar verwijtbaar is, maar niet ernstig genoeg om over te gaan tot oplegging van een maatregel of indien de kans op herhaling van zijn handelen of nalaten zeer gering is. Ook kan rekening worden gehouden met nadien door de accountant aantoonbaar getroffen verbetermaatregelen waardoor een maatregel achterwege kan blijven. Het kan dan onder meer gaan om situaties waarin de betrokken accountant inmiddels met pensioen is gegaan of zijn kantoor heeft verkocht en om die reden(en) geen wettelijke controles of werkzaamheden als accountant meer verricht.

Ten derde wordt voorgesteld het tuchtproces op een klein onderdeel te stroomlijnen en in overeenstemming te brengen met andere vormen van tuchtrecht. Het huidige artikel 39, derde lid, Wtra gaat over gevallen waarin de voorzitter van de accountantskamer beslist om een klacht zonder zitting af te doen. Het kan bijvoorbeeld gaan om een klacht die kennelijk ongegrond, kennelijk niet-ontvankelijk of van onvoldoende gewicht is. Op grond van het huidige artikellid heeft het doen van verzet tot gevolg dat de voorzittersbeslissing vervalt en de zaak verder gaat.

Het komt er dan op neer dat de zaak alsnog naar zitting gaat en inhoudelijk wordt behandeld, zonder dat de ontvankelijkheid of gegrondheid van het verzet wordt beoordeeld. Daarbij wijkt de tuchtrechtspraak voor accountants af van andere tuchtrechtelijke regelingen, in het bijzonder van die voor advocaten, gerechtsdeurwaarders en notarissen. Er wordt voorgesteld om deze afwijking weg te nemen en het College van Beroep voor het bedrijfsleven, dat reeds op grond van de huidige wet de hogerberoepsinstantie van het accountantstuchtrecht is, hier te laten voorzien in de rechtsbescherming. Daarmee wordt aangesloten bij de artikel 46h van de Advocatenwet, artikel 73b van de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg, artikel 39 van de Gerechtsdeurwaarderswet en artikel 99 van de Wet op het notarisambt.

#### **4. *Uitvoering van de kabinetsreactie op het Cta-rapport: versterking van de keten***

De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen moeten in samenhang worden gezien met de andere maatregelen waarmee het Cta-rapport ten uitvoer wordt gebracht. Ook die maatregelen zijn gericht op de verhoging van de kwaliteit van wettelijke controles.

Die maatregelen hebben allereerst betrekking op verbeteringen bij de controlecliënt. De primaire verantwoordelijkheid voor betrouwbare (juiste en volledige) financiële verantwoording ligt immers bij de gecontroleerde entiteit zelf. De Cta deed in haar rapport twee aanbevelingen ten aanzien van deze schakel in de keten. Ten eerste de aanbeveling om te onderzoeken of het beter tot uitdrukking brengen van de verantwoordelijkheid van de gecontroleerde entiteit een kwaliteit verhogend effect heeft. Ten tweede de aanbeveling om te onderzoeken hoe de communicatie tussen de raad van commissarissen en de aandeelhouders op het gebied van de wettelijke controle kan worden versterkt. Ter uitvoering van deze aanbevelingen heeft de Universiteit Leiden het rapport

'Versterking verantwoordingsketen. Een wetenschappelijk onderzoek naar de versterking van de verantwoordelijkheid van gecontroleerde entiteiten zelf rondom de accountantscontrole en de jaarverslaggeving' opgesteld. Dat rapport is, voorzien van een appreciatie, bij brief van [datum] aan de Tweede Kamer aangeboden.<sup>26</sup> In het rapport staan concrete aanbevelingen op het terrein van het risicobeheersings- en controlesysteem, *governance*, gedrag en cultuur en communicatie binnen de gecontroleerde entiteit. Deze aanbevelingen zullen worden betrokken bij de herziening van de Corporate Governance Code.

Andere stappen die voortvloeien uit het Cta-rapport hebben betrekking op de zogenaamde 'structuuringrepen', oftewel mogelijke wijzigingen in de structuur van de sector die de kwaliteit van de wettelijke controles mogelijk positief beïnvloeden. Op dit punt heeft de Cta geadviseerd om nader onderzoek te verrichten naar de effecten van het *audit only*-model. In dat model zou de audit-tak van grote accountantsorganisaties die tevens adviesdiensten verlenen, moeten worden afgesplitst. Een vergelijkbaar onderzoek vindt plaats naar het *joint audit*-model, waarbij de wettelijke controle wordt verricht door twee accountantsorganisaties gezamenlijk.<sup>27</sup> Ook wordt aan het Cta-rapport uitvoering gegeven door een experiment met het intermediair-model, waarbij de aanstelling van een accountant plaatsvindt door tussenkomst van een onafhankelijke derde.<sup>28</sup> De Kwartiermakers toekomst accountancysector dragen zorg voor de uitvoering en begeleiding van deze onderzoeken en het experiment.<sup>29</sup>

Daarnaast hebben de Kwartiermakers onder meer de taak om in navolging van de aanbevelingen van de Cta een voorstel te doen voor *audit quality indicators* (indicatoren voor de kwaliteit van wettelijke controles, die met dit wetsvoorstel juridisch worden verankerd). Ook is hen gevraagd stappen te zetten ter bevordering en borging van de cultuurverandering binnen accountantsorganisaties en de ruimte en aandacht voor *soft skills*, professionele oordeelsvorming, innovatie, financiële fraude en (dis)continuïteit in de opleiding en permanente educatie tegen het licht te houden.

Een andere belangrijke maatregel heeft betrekking op de toezichtuitvoering. Niet alleen wordt het toezicht op niet-oob-accountantsorganisaties naar AFM overgeheveld, zoals is besproken in paragraaf 3.4 hierboven, ook wordt het toezicht op de oob-accountantsorganisaties geïntensiverd. Over dit onderwerp heeft ondergetekende de Tweede Kamer bij brief van 2 februari 2021 geïnformeerd.<sup>30</sup> Deze intensivering is belangrijk, omdat de oob-accountantsorganisaties een groot aandeel hebben in het totaal aantal jaarlijkse verrichte wettelijke controles.<sup>31</sup> Naar verwachting zal de intensivering van het toezicht een kwaliteitverhogend effect hebben. Deze intensivering kan bestaan uit een hogere frequentie van onderzoeken, meer onderzochte controles betrekken in deze onderzoeken en meer diepgang van thematisch onderzoek, of een combinatie van deze elementen. De primaire focus van de AFM zal liggen op het verhogen van de frequentie van het aantal onderzoeken bij oob-accountantsorganisaties. Daarnaast zal de AFM beperkt thema-onderzoeken uit gaan voeren, waarmee meer inzicht in specifieke onderwerpen

---

<sup>26</sup> [Kamerstukken]

<sup>27</sup> Aanbevelingen nrs. 7 en 8.

<sup>28</sup> Aanbeveling nr. 9.

<sup>29</sup> Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 31; Stcrt. 2020, 24319.

<sup>30</sup> Kamerstukken II 2020/21, 33977, nr. 36.

<sup>31</sup> Het marktaandeel van de oob-accountantsorganisaties bedroeg in 2019 60,9%. Cijfers beschikbaar op <https://www.nba.nl/dashoofd/markt/>.

kan worden verkregen. De uiteindelijke afweging wat in welke mate wordt geïntensiveerd is uiteraard aan de AFM als onafhankelijke toezichthouder die haar toezicht risicogestuurd inricht.

De Kwartiermakers zijn belast met het bewaken van de voortgang en de samenhang van alle in gang gezette maatregelen. De Tweede Kamer is op 2 februari 2021 en [datum] geïnformeerd over de voortgang die de Kwartiermakers toekomt accountancysector met hun werkzaamheden boeken.<sup>32</sup>

## **5. Regeldruk**

### *5.1 Algemeen*

Dit wetsvoorstel heeft regeldrukgevolgen (bestaande uit administratieve lasten en nalevingskosten) voor accountantsorganisaties. De toename van de regeldruk komt voort uit de verplichting voor vergunninghoudende accountantsorganisaties om periodiek op basis van de *audit quality indicators* te rapporteren over hun prestaties 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 te rapporteren aan de beroepsorganisatie. De beroepsorganisatie wordt verantwoordelijk voor het openbaar maken van de kwaliteitsindicatoren op een centrale 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 is 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 vereist. Het is nog niet bekend over welke kwaliteitsindicatoren accountantsorganisaties moeten rapporteren, maar gelet op proportionaliteit en kosten hebben de indicatoren alleen betrekking op wettelijke controles. Naar verwachting is het voor accountantsorganisaties mogelijk 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 € 5.000,- per organisatie. Daarnaast besteedt een medewerker met kennis van ICT naar verwachting gemiddeld 40 uur aan het ontsluiten van de benodigde data. Indien elke organisatie 40 uur besteedt aan de ontsluiting van de data tegen een gemiddeld uurtarief van € 70,-, inclusief de eenmalige investering van € 5.000,-, dan zijn de kosten gemiddeld € 7.800,- per organisatie. De initiële kosten voor accountantsorganisaties zijn daarmee in totaal € 2.262.000,- (€ 7.800 \* 290 accountantsorganisaties).

---

<sup>32</sup> Kamerstukken II 2020/21, 33977, nr. 36.

De beroepsorganisatie wordt verantwoordelijk voor het publiek 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 € 50.000,-. Daarnaast vergt dit ook tijd van interne medewerkers met kennis van ICT, naar schatting 160 uur tegen een gemiddeld uurtarief van € 70,- is in totaal € 11.200,-. Dat betekent in totaal € 61.200,- (€ 50.000,- + € 11.200,-). Voor de evaluatie worden geen initiële kosten gemaakt. De kwaliteitsindicatoren worden opgesteld door de kwartiermakers en worden pas na de eerste, nog vast te stellen periode geëvalueerd.

### 5.2.2 Structurele kosten

De structurele kosten voor accountantsorganisaties bestaan uit het periodiek rapporteren over de kwaliteitsindicatoren. De beroepsorganisatie zal hiervoor een uniform format opstellen. Na de initiële kosten vergt het ontsluiten van de juiste data maar een beperkte 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 zestien uur per jaar, tegen een uurtarief van € 70,- betekent dat in € 1.120,- gemiddeld per accountantsorganisatie. De totale structurele kosten voor accountantsorganisaties zijn daarmee € 324.800,- (€ 1.120 \* 290 accountantsorganisaties) per jaar.

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 120 uur per jaar. Tegen een uurtarief van € 70,- betekent dat jaarlijks € 8.400,-.

Daarnaast zal de geschiktheid en volledigheid van de kwaliteitsindicatoren periodiek worden geëvalueerd door het bestuur van de beroepsorganisatie. Hoe vaak periodiek is 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 een werkweek voor vijf personen. Dat betekent dat de kosten voor een evaluatie in totaal € 14.000,- (5 personen \* 40 uur \* € 70,-). Omdat de evaluatie eens per twee of drie jaar plaatsvindt leidt dit tot jaarlijkse structurele kosten van respectievelijk € 4.700,- tot € 7.000,-.

## 5.3 *Versterking governance grootste accountantsorganisaties*

### 5.3.1 Initiële kosten

Dit wetsvoorstel voorziet daarnaast in de verplichting voor grote accountantsorganisaties, niet zijnde oob-accountantsorganisaties (voor hen bestaat de verplichting al) om over een stelsel van onafhankelijk intern toezicht te beschikken. De initiële kosten voor de betrokken organisaties zullen bestaan uit de werving, selectie en benoeming van kandidaten voor het orgaan. De tijd en middelen die hierbij gemoeid zijn zullen per organisatie verschillen en zullen onder meer afhangen van de huidige governance-inrichting en het verloop van de wervings-, selectie- en benoemingsprocedure. Naar verwachting zullen er

10 tot 15 accountantsorganisaties zijn die, op grond van de criteria, aan de extra vereisten moeten voldoen. De verwachte tijdsinvestering per organisatie is gemiddeld 200 uren voor recruitment. Indien elke accountantsorganisatie 200 uren aan de werving en selectie zal moeten besteden tegen een gemiddeld uurtarief van € 54,-<sup>33</sup> dan zullen de kosten van de werving en selectie circa € 10.800,- per organisatie bedragen. De accountantsorganisaties zullen daarnaast eenmalig moeten investeren in de aanpassing van statuten en bestuursreglementen. Door de uitbreiding van de bevoegdheden van het intern toezichtorgaan op grond van 22a Wta geldt dit voor zowel de grote accountantsorganisaties die een intern toezichtorgaan instellen alsook de zes accountantsorganisaties met een oob-vergunning. Deze kosten worden gemiddeld geschat op € 10.000,-. De initiële kosten in verband met de invoering van een orgaan dat belast is met het interne toezicht worden daarmee geschat op  $(10 \text{ tot } 15 \times € 10.800,- + 10 \text{ tot } 15 \times € 10.000,-) = € 208.000,-$  tot  $€ 312.000,-$  plus  $(6 \times € 10.000,-) = € 60.000,-$ . Uit het onderzoek van de Cta blijkt dat bij de top-30 accountantsorganisaties bij veertien van de dertig accountantsorganisaties een RvC reeds is ingesteld.<sup>34</sup> Derhalve is het dus mogelijk dat de kosten geringer zijn, omdat er reeds sprake is van een structuurregime of intern toezichtorgaan en de accountantsorganisatie al aan de nieuwe eisen voldoet.

Op grond van het van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 16 Wta zal de geschiktheid van de dagelijks beleidsbepalers van de accountantsorganisatie, de personen belast met het interne toezicht en de dagelijkse beleidsbepalers van het hiërarchisch hoogste netwerkonderdeel worden getoetst. Aangenomen wordt dat bij de grootste accountantsorganisaties, niet zijnde oob-accountantsorganisaties, waarop dit vereiste van toepassing zijn, per organisatie gemiddeld ongeveer 8 personen op geschiktheid moeten worden getoetst. Indien wordt aangenomen dat bij 10 tot 15 accountantsorganisaties de geschiktheidstoetsen moeten worden afgenomen gaat het in totaal om ongeveer 80 tot 120 dagelijks beleidsbepalers en leden van het orgaan dat belast is met het interne toezicht bij accountantsorganisaties. Aangezien alle 80-120 personen, voorafgaand aan de aantreding en voor het verstrijken van de overgangstermijnen (bedoeld in artikel IV), moeten worden getoetst, leidt dit allereerst tot initiële kosten. De in rekening gebrachte vergoeding door de AFM voor een toetsing geschiktheid persoon niet in combinatie met een aanvraag/wijziging vergunning bedraagt momenteel €7.000,-.<sup>35</sup>

### 5.3.2 Structurele kosten

Daarnaast zijn er structurele kosten omdat de geschiktheidstoets opnieuw moet worden uitgevoerd indien feiten of omstandigheden daartoe redelijke aanleiding geven of nieuwe personen worden benoemd.<sup>36</sup> Voor de toetsing door de toezichthouder dienen de accountantsorganisaties informatie te verstrekken over de geschiktheid van de dagelijks beleidsbepaler of lid van het orgaan dat belast is met het interne toezicht. Daarvoor wordt onder andere een toelichting verstrekt op de opleiding, werkervaring en competenties van deze personen. Daarnaast kan een toetsingsgesprek plaatsvinden. Het verstrekken van deze informatie, voorbereiding en mogelijk toetsingsgesprek en het

---

<sup>33</sup> Bron: bijlage IV bij het Handboek meting regeldrukkosten, versie d.d. 1 januari 2018, intern uurtarief voor hoogopgeleide medewerkers.

<sup>34</sup> Kamerstukken II 2019/20, 33977, nr. 28.

<sup>35</sup> Regeling bekostiging financieel toezicht eenmalige handelingen

<sup>36</sup> Beleidsregel geschiktheid Wta.

## internetconsultatie

verkrijgen van eventuele additionele informatie zal gemiddeld naar verwachting twaalf uren kosten. Daarbij zijn verschillende uurtarieven van toepassing, omdat de uitvoering door verschillende personen in de organisatie kan worden uitgevoerd. Ervan uitgaande dat een medewerker P&O ongeveer vier uur besteedt tegen een uurtarief van € 54,- en de dagelijks beleidsbepaler of lid van het toezichthoudend orgaan acht uur besteedt aan de geschiktheidstoets tegen een uurtarief van € 77,-, stijgt de regeldruk voor alle accountantsorganisaties met  $(10 \text{ tot } 15 \times (4 \text{ uur} \times € 54,- + 8 \text{ uur} \times € 77,-) =)$  ongeveer tussen de € 8.300 en 12.500,-.

De invoering van intern toezicht op andere grote accountantsorganisaties dan de oob-accountantsorganisaties zal ook tot structurele kosten leiden voor accountantsorganisaties. De bezoldiging van de interne toezichthouders zal naar verwachting per jaar tussen de €15.000 - €27.000 liggen.<sup>37</sup> Ervan uitgaande dat in Nederland 10 tot 15 accountantsorganisaties ten minste 3 leden benoemen, gaat het om ten minste 30 tot 45 leden. Ook zal de organisatie waarschijnlijk kosten maken voor de werving, selectie en benoeming van kandidaten voor het orgaan, wanneer deze wisselen. Daarnaast leiden toekomstige wijzigingen in de leden van de RvC tot additionele toetsingskosten.

### 5.4 Toetsing Adviescollege toetsing regeldruk (ATR)

Dit voorstel is voor advies voor gelegd aan het Adviescollege toetsing regeldruk. [PM].

## 6. Consultaties

### 6.1 Uitvoerings- en handhavingstoets

Een concept van dit voorstel is in het kader van een uitvoerings- en handhavingstoets voorgelegd aan de AFM en de NBA, die met dit wetsvoorstel nieuwe taken en bevoegdheden krijgen.

[PM]

### 6.2 Internetconsultatie

Een concept van dit voorstel is daarnaast tussen [datum] en [datum] ter internetconsultatie aangeboden.

[PM]

## ARTIKELSGEWIJS

### ARTIKEL I (Wet op het accountantsberoep)

A

In het aan artikel 3 toegevoegde tweede lid wordt bepaald dat de beroepsorganisatie bij de bevordering van een goede beroepsuitoefening van

---

<sup>37</sup> Inschatting op grond van Nationaal Commissarissen Onderzoek 2020.

## internetconsultatie

accountants en het behartigen van de gemeenschappelijk belangen van accountants rekening houdt met aard van de werkzaamheden en functies van de verschillende categorieën accountants. Accountants verrichten diverse soorten werkzaamheden. De zorg voor kwaliteit en betrouwbaarheid van financiële en niet-financiële informatie ten behoeve van de financiële rapportageketen binnen het maatschappelijk verkeer is de functie van het accountantsberoep. Deze functie kan als "openbaar accountant" bij een accountantskantoor of als intern accountant bij bijvoorbeeld een overheidsorganisatie of onderneming worden uitgevoerd. Een kleine meerderheid van de accountants is niet in de controlepraktijk werkzaam. Een groot aantal, veelal de dragers van de titel Accountants-Administratieconsulent (AA), verricht als openbaar accountant werkzaamheden voor het MKB bestaande uit bijvoorbeeld samenstell opdrachten, advisering en administratief beheer. Andere accountants zijn "accountant in business" wat inhoudt dat zij geen specifieke accountantswerkzaamheden verrichten, maar werkzaamheden die door een veel bredere groep personen kan worden uitgevoerd, zoals de functie van beleidsmedewerker. Met dit wetsvoorstel vervalt de verplichting voor de NBA om ledengroepen in te stellen.

### *B en C*

Deze bepalingen hangen samen met het vervallen van de ledengroepen als organen van de NBA.

### *D*

Deze bepaling hangt samen met het vervallen van de ledengroepen als organen van de NBA. Paragraaf 2.5, waarin wordt geregeld op welke wijze ledengroepen functioneren, kan daarom vervallen.

### *E*

Met het voorgestelde nieuwe onderdeel d in artikel 19, tweede lid, Wab, wordt geregeld dat de ledenvergadering van de NBA verordeningen kan vaststellen met betrekking tot de werkwijze van de NBA zelf. Op dit moment is dit nog uitvoerig in de Wab geregeld door de prominente plaats die ledengroepen in de organisatie innemen. De Wab beoogde hiermee te waarborgen dat alle "bloedgroepen" van accountants in hun ledengroepen voldoende inspraak hadden in de wijze waarop de NBA wordt bestuurd en de inhoud van haar verordeningen en nadere regelingen. Met het nu voorliggende wetsvoorstel krijgt de NBA zelf meer ruimte om te bepalen op welke wijze zij haar leden in de organisatie wil laten participeren. Het feit dat AA's en RA's al bijna tien jaar lid zijn van dezelfde organisatie heeft ertoe geleid dat deze accountants meer naar elkaar zijn toegegroeid. Met deze bepaling kan NBA nieuwe vormen van participatie van haar leden regelen. Het oude onderdeel e van de Wab regelde de instelling en opheffing van ledengroepen van de NBA bij verordening van de ledenvergadering. Deze bepaling is door het vervallen van de ledengroepen overbodig geworden. Hierbij wordt tevens verwezen naar het voorgestelde nieuwe artikel 3, tweede lid (zie de artikelsgewijze toelichting van artikel I, onderdeel A). Daarin wordt bepaald dat de beroepsorganisatie bij de bevordering van een goede beroepsuitoefening van accountants en het behartigen van de gemeenschappelijk belangen van accountants rekening houdt met aard van de werkzaamheden en functies van de verschillende categorieën accountants. Onderdeel e wordt thans vervangen door een

bepaling die de ledenvergadering de bevoegdheid geeft de hoogte vast te stellen van de kosten die in rekening mogen worden gebracht aan accountants uit het buitenland die een verklaring van vakbekwaamheid aanvragen in de zin van artikel 54 Wab.

Met de wijziging van artikel 19, tweede lid, wordt ook een nieuw onderdeel o toegevoegd aan de opsomming met onderwerpen ten aanzien waarvan de ledenvergadering van de NBA verplicht is om een verordening vast te stellen. Dat nieuwe onderdeel heeft tot doel te waarborgen dat de evaluatie, bedoeld in artikel 45b op onafhankelijke wijze wordt uitgevoerd. Daarvoor is het in ieder geval nodig dat binnen de NBA een onafhankelijke commissie wordt belast met de evaluatie van de *audit quality indicators*, die in meerderheid uit niet-accountants bestaat. Ook wordt een nieuw onderdeel p toegevoegd aan de opsomming met onderwerpen ten aanzien waarvan de ledenvergadering van de NBA verplicht is om een verordening vast te stellen. Dat onderdeel heeft betrekking op besluiten over de aanwijzing van een accountantsorganisatie aan ondernemingen en instellingen die, ondanks alle redelijke en tijdige inspanningen, geen accountantsorganisatie kunnen vinden die de opdracht tot een wettelijke controle wil aanvaarden. De invoeging van het nieuwe onderdeel p beoogt te waarborgen dat de NBA een procedure in het leven roept op basis waarvan wordt verzekerd dat de hiervoor genoemde besluiten op onafhankelijke wijze tot stand komen. Dat is belangrijk, omdat bestuursleden of medewerkers van de NBA tevens betrokken kunnen zijn bij individuele accountantsorganisaties. Daarmee wordt ook aangesloten bij artikel 2:4, tweede lid, Awb, over verstrengeling van belangen. Hoewel er geen reden is om aan te nemen dat een dergelijke verstrengeling zich zal voordoen, is het belangrijk een mogelijk risico op voorhand uit te sluiten of in ieder geval te beperken. Vanwege de onafhankelijke positie van de NBA als publiekrechtelijke beroepsorganisatie wordt voorgesteld om de hier bedoelde eisen aan de onafhankelijkheid in een verordening van de beroepsorganisatie op te nemen en niet in een algemene maatregel van bestuur.

#### *F en G*

Deze bepalingen hangen samen met het vervallen van de ledengroepen als organen van de NBA.

#### *H*

De wijziging van artikel 25, eerste lid, betreft het herstel van een verschrijving in de verwijzing naar de Wet toezicht accountantsorganisaties.

#### *I*

Dit onderdeel voorziet in de invoeging van een nieuw artikel met daarin een grondslag voor de verstrekking van gegevens door de beroepsorganisatie aan de AFM, die wordt aangewezen als toezichthouder op de verplichtingen die worden opgenomen in de artikelen 54b, vijfde lid, 54c, tweede lid, en 54d Wab. Hierbij kan de AFM ook handhavend optreden. De aanleiding voor dit handhavend optreden zou voor zover het gaat om artikel 54b, vijfde lid, kunnen zijn gelegen in een mededeling van de betreffende onderneming of instelling die vaststelt dat de accountantsorganisatie, ondanks de aanwijzing, niet bereid is een overeenkomst te sluiten met daarin de opdracht tot uitvoering van de wettelijke controle. Het kan ook gaan om informatie over de door het bestuur van de NBA opgelegde voorwaarden, bijvoorbeeld ten aanzien



van de vergoeding voor de wettelijke controle (artikel 54c, tweede lid). Het ligt voor de hand dat die mededeling wordt gedaan aan de NBA en de AFM. Bij een dergelijk handhavingstraject is het belangrijk dat de AFM ook kan beschikken over de bij de NBA aanwezige informatie. Daarom wordt voor die gegevensverstrekking een uitdrukkelijke grondslag opgenomen in artikel 25a.

J

Deze bepaling hangt samen met het vervallen van de ledengroepen als organen van de NBA. Hierdoor hoeft niet meer in het accountantsregister te worden opgenomen tot welke ledengroep een accountant behoort.

K

Dit wijzigingsonderdeel voorziet in de invoeging van een nieuw artikel 42a in de Wab. De wijziging strekt ertoe het bestuur van de NBA te verplichten om, indien de accountantskamer een binding aan bijzondere voorwaarden heeft opgelegd aan een accountant, toe te zien op de nakoming van die voorwaarden. Indien blijkt dat de betrokkene die voorwaarde niet heeft vervuld, zal het bestuur van de NBA zich moeten wenden tot de accountantskamer. Met deze regeling wordt een vergelijkbare regeling voorgesteld als de regeling die daarvoor in artikel 48c van de Advocatenwet is opgenomen.

L

Dit onderdeel voorziet in de invoeging van een nieuwe paragraaf waarin een regeling is opgenomen ten aanzien van kwaliteitsindicatoren voor wettelijke en andere controles.

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 over haar prestaties te rapporteren aan de beroepsorganisatie (tweede lid) en ten slotte een verplichting van de NBA om de verkregen informatie en de informatie die zij zelf reeds onder zich heeft 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 zal worden opgesteld door de Kwartiermakers toekomst accountancysector, die met deze taak zijn belast (*Stcrt.* 2020, 24319).

#### 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 vier 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

Artikel 45c, eerste lid, bevat een delegatiegrondslag om de verplichting voor een accountantsorganisatie om op basis van de kwaliteitsindicatoren periodiek aan de beroepsorganisatie te rapporteren over prestaties bij wettelijke controles, uit te breiden naar 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. 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, tweede lid, opgenomen delegatiegrondslag biedt de Minister van Financiën de mogelijkheid om regels te stellen ter uitvoering van de verplichting van een vergunninghouder om te rapporteren over haar prestaties op basis van de kwaliteitsindicatoren (artikel 45a, tweede lid), de verplichting van het bestuur van de NBA om de aldus verkregen informatie openbaar te maken (artikel 45a, derde lid) en de verplichting van het bestuur van de beroepsorganisatie om de kwaliteitsindicatoren periodiek te evalueren en daarover verslag uit te brengen aan de Minister van Financiën (artikel 45b). Het kan hierbij onder meer gaan over technische eisen aan de frequentie, de

## internetconsultatie

wijze en het moment waarop gerapporteerd cq. 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. De voorgestelde delegatiegrondslag biedt ook een grondslag om nadere eisen te stellen aan het evaluatieverslag dat op grond van artikel 45b periodiek aan de Minister van Financiën moet worden gezonden.

### *M*

Het voorgestelde nieuwe artikel 47, derde lid, maakt het mogelijk voor personen uit een derde land (dus buiten de Europese Unie en de Europese Economische Ruimte) om 15 jaar praktijkervaring op financieel, juridisch en boekhoudkundig gebied als voltooide praktijkopleiding aan te voeren. Hiermee wordt de betrokken persoon geacht ten aanzien van de praktijkopleiding eenzelfde niveau van vakbekwaamheid te hebben. Dit laatste is een eis waaraan accountants uit derde landen moeten voldoen om in aanmerking te komen voor een verklaring van vakbekwaamheid in de zin van artikel 54 van de Wab. Alleen met een verklaring van vakbekwaamheid kan een accountant uit een derde land zich in het Nederlandse accountantsregister laten inschrijven en lid worden van de NBA. Het laten meewegen van 15 jaar praktijkervaring is een lidstaattoptie die is opgenomen in artikel 11, onderdeel a, van Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad (PbEG 2006, L 157). Van deze lidstaattoptie wordt met dit voorstel gebruik gemaakt.

### *N*

Deze aanpassing van artikel 54, eerste lid, onderdeel b, verruimt de mogelijkheden voor buitenlandse accountants uit derde landen om eenzelfde niveau van vakbekwaamheid te behalen als in Nederland geldt. Dit is een eis waaraan accountants uit derde landen moeten voldoen om in aanmerking te komen voor een verklaring van vakbekwaamheid in de zin van artikel 54 van de Wab. Alleen met een verklaring van vakbekwaamheid kan een accountant uit een derde land zich in de het Nederlandse accountantsregister laten inschrijven en lid worden van de NBA. Praktijk is dat accountantsopleidingen uit derde landen nooit volledig overeenkomen met de Nederlandse opleiding, waardoor de buitenlandse accountant met zijn of haar in het buitenland verkregen diploma of soortgelijk bewijsstuk nagenoeg nooit aan deze eis kan voldoen. Door de buitenlandse accountant de mogelijkheid te geven aanvullende diploma's of soortgelijke bewijstukken te behalen en daarmee aan het in Nederland vereiste niveau te voldoen, kan de accountant aspecten die in zijn buitenlandse opleiding ontbraken maar in Nederland vereist zijn eenvoudig aanvullen met specifieke cursussen, zonder de volledige Nederlandse accountantsopleiding te hoeven volgen.

In artikel 54, eerste lid, onderdeel b, is ook de eis vervallen dat alleen accountants die afkomstig zijn uit een land buiten de EU of de Europese Economische Ruimte op basis van die bepaling een verklaring van vakbekwaamheid kunnen aanvragen. Op deze wijze kan een accountant uit een andere lidstaat zich bij de NBA laten inschrijven als Accountant-

## internetconsultatie

Administratieconsulent, zonder bevoegdheid wettelijke controles uit te voeren. Hiervoor bestond vooralsnog geen toelatingsprocedure. Het nieuwe vierde lid stelt het bestuur van de NBA in staat kosten in rekening te brengen voor de behandeling van de aanvraag tot een verklaring van vakbekwaamheid. Met deze behandeling zijn soms aanzienlijke kosten gemoeid, terwijl de voordelen vooral voor de aanvrager zijn. Op grond van het profijtsbeginsel is dan redelijk dat degene die dat profijt heeft daarvoor ook de kosten draagt. De hoogte van de kosten die in rekening kunnen worden gebracht worden vastgelegd in een verordening van de ledenvergadering van de NBA.

O

Met dit onderdeel wordt een nieuw hoofdstuk 7a ingevoegd over de aanwijzing van een accountantsorganisatie.

### Artikel 54a

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

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

### Artikel 54b

In dit artikel ligt de grondslag van het bestuur van de NBA om te beslissen op de aanvraag. Er is voor gekozen om deze bevoegdheid te attribueren aan het bestuur van de NBA. Daarmee wordt aangesloten bij elders in de Wet op het accountantsberoep opgenomen bevoegdheden, zoals het besluiten over de afgifte van verklaringen van vakbekwaamheid (artikel 54). Er wordt een beslissingstermijn van acht weken voorgesteld. Daarmee wordt een balans gevonden tussen enerzijds de tijd die de NBA nodig heeft om een zorgvuldig besluit te nemen en anderzijds het belang van de onderneming of instelling om zo spoedig mogelijk duidelijkheid te krijgen over het antwoord op de vraag of zij in aanmerking komt voor een toewijzing door de NBA van een accountantsorganisatie aan die onderneming of instelling. Zoals is vermeld in de artikelsgewijze toelichting bij het voorgestelde nieuwe artikel 19, tweede lid, onderdeel p, wordt de NBA verplicht om een procedure in het leven te roepen op basis waarvan wordt verzekerd dat dit besluit op onafhankelijke wijze tot stand komt. Bij het beantwoorden van de vraag in hoeverre aan de in artikel 54b, eerste lid, opgenomen criteria is voldaan op basis van de verstrekte informatie en de verkregen inlichtingen, heeft het bestuur van de NBA een

beoordelingsruimte. Uit deze criteria blijkt dat de aanwijzingsbevoegdheid uitkomst zal bieden aan ondernemingen en instellingen die zelf voldoende en tijdige inspanningen hebben geleverd om een accountantsorganisatie bereid te vinden de wettelijke controle te verrichten en daarbij geen onredelijke voorwaarden hebben gesteld. Ook blijven andere in wet- en regelgeving opgenomen eisen aan accountantsorganisaties onverkort van toepassing. Dat betekent bijvoorbeeld dat bij de toepassing van de aanwijzingsbevoegdheid geen uitzondering wordt gemaakt op de verplichting tot kantoorroulatie (voor organisaties van openbaar belang) of de verplichting om cliëntonderzoek te verrichten op grond van de Wet ter voorkoming van witwassen en financieren van terrorisme. Hiermee wordt beoogd te voorkomen dat accountantsorganisaties die ondernemingen of instellingen hebben geweigerd als klant aan te nemen om redenen van onafhankelijkheid of integriteit, waartoe zij op grond van wet- en regelgeving verplicht zijn, via een aanwijzingsbevoegdheid alsnog gedwongen worden de wettelijke controle van die controlecliënt te verrichten. Voor zover deze redenen bij een specifieke aanvrager niet aan de orde zijn, bijvoorbeeld als er louter sprake is van reputatierisico's, zal het bestuur van de NBA moeten besluiten tot inwilliging van de aanvraag. Op deze manier wordt een balans gevonden tussen enerzijds het belang van de strenge eisen die terecht aan het klantacceptatiebeleid van accountantsorganisaties worden gesteld (en de daarbij horende verantwoordelijkheid van een onderneming of instelling om maatregelen te nemen om als klant te worden geaccepteerd, bijvoorbeeld ten aanzien van de interne beheersing) en anderzijds de publieke taak van accountants en accountantsorganisaties.

Het voorgestelde derde lid bevat een grondslag om in het besluit nadere eisen te stellen aan de uitvoering van de opdracht. Daarmee kan het bestuur van de NBA voorwaarden opleggen waaronder de wettelijke controle zal worden verricht.

Het vierde lid bevat een verplichting voor het bestuur van de NBA om een afschrift van het besluit te verstrekken aan de Autoriteit Financiële Markten. Dit is nodig omdat de AFM belast is met het toezicht op accountantsorganisaties op grond van de Wta en op de naleving van enkele, in artikel 55, eerste lid, specifiek aangeduide verplichtingen van de aangewezen accountantsorganisatie en de betreffende onderneming of instelling.

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

Het besluit op de aanvraag tot aanwijzing van een accountantsorganisatie moet worden aangemerkt als een besluit in de zin van de Algemene wet bestuursrecht. Daarvoor zal bezwaar en beroep openstaan voor belanghebbenden. Daaronder vallen in ieder geval de aangewezen accountantsorganisatie en de onderneming aan wie wordt toegewezen. Voor hen staat de gebruikelijke rechtsbescherming open. Dat betekent dat een accountantsorganisatie in bezwaar zal kunnen gaan. Daarbij is van belang dat een eventueel bezwaar geen opschortende werking heeft (artikel 6:16 Awb); gedurende de bezwaar- en beroepstermijn zijn de aanwijzing en de vaststelling van de voorwaarde(n) waaronder de controle moet worden verricht, gewoon geldig en zal de accountantsorganisatie werkzaamheden in gang moeten zetten

om de controle te gaan uitvoeren. Op grond van artikel 4 van bijlage 2 bij de Algemene wet bestuursrecht kan beroep worden ingesteld bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven.

### Artikel 54c

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

### Artikel 54d

Deze bepaling bevat een verplichting tot de verstrekking van alle informatie die nodig is om een beslissing te nemen op de aanvraag, bedoeld in de artikelen 54a, eerste lid, en 54c, eerste lid. Deze verplichting is nodig, omdat de aanwijzende autoriteit een correct en volledig beeld moet hebben van de (al dan niet uitdrukkelijk gegeven) redenen voor het feit dat de betreffende controlecliënt nog geen accountantsorganisatie bereid heeft kunnen vinden om de wettelijke controle te verrichten. De verplichting richt zich allereerst op de aanvrager. Voor zover de aanvrager deze informatie niet zou willen verstrekken, kan de NBA op grond van artikel 4:5, eerste lid, Awb, besluiten om de aanvraag niet in behandeling te nemen. Daarnaast richt de verplichting tot verstrekking van informatie zich op accountantsorganisaties. Dat kan bijvoorbeeld de accountantsorganisatie zijn waarvan de NBA heeft vernomen dat deze de aanvrager heeft geweigerd als klant. De geheimhoudingsverplichting van artikel 20, eerste lid, Wta, staat niet in de weg aan het opvolgen van het verzoek om informatie; artikel 54d is immers een 'wettelijk voorschrift dat tot mededeling verplicht' als bedoeld in artikel 20, eerste lid, Wta. Artikel 31a van het Besluit toezicht accountantsorganisaties staat evenmin in de weg aan die gegevensverstrekking, omdat de NBA niet kwalificeert als een toezichhoudende instantie in de zin van artikel 1, eerste lid, onderdeel n, Wta. Om dezelfde reden kan geen beroep worden gedaan op artikel 5:20, tweede lid, Awb. Het is in het belang van de accountantsorganisatie om de gevraagde informatie te verstrekken; het is immers een mogelijkheid om bijvoorbeeld te onderbouwen waarom de betreffende onderneming of instelling niet als klant is geaccepteerd. In het geval de accountantsorganisatie niettemin weigert de gevraagde informatie te verstrekken, heeft de toezichthouder op grond van het voorgestelde artikel 57, eerste lid, de bevoegdheid om een last onder dwangsom op te leggen.

### Artikel 54e

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

of accountantsorganisaties. Delegatie naar het niveau van een algemene maatregel van bestuur is met andere woorden het meest geschikt.

*P*

Dit onderdeel voorziet in de aanpassing van het opschrift van paragraaf 8.1. Deze aanpassing houdt verband met de wijziging van artikel 55, eerste lid, en de invoeging van het nieuwe artikel 57, als gevolg waarvan het huidige opschrift 'strafbepalingen' niet meer volstaat.

*Q*

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

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

*R*

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 over haar prestaties 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. Ten tweede voorziet deze bepaling in een grondslag voor de handhaving van de bepalingen over de aanwijzingsbevoegdheid die zijn opgenomen in het voorgestelde nieuwe hoofdstuk 7a. Ten aanzien van hoofdstuk 7a wordt voorgesteld om uitsluitend te kiezen voor een herstelsanctie, oftewel een bestuurlijke sanctie die strekt tot het geheel of gedeeltelijk ongedaan maken of beëindigen van een overtreding (artikel 5:2, eerste lid, onderdeel b, Awb). Met de verwijzing naar de artikelen 54, tweede lid, en 55 Wta wordt gewaarborgd dat die bepalingen, met in begrip

van de daarin opgenomen delegatiegrondslagen, van overeenkomstige toepassing zijn op de oplegging van bestuurlijke boetes ter handhaving van de in artikel 57, tweede lid, genoemde bepalingen van de Wet op het accountantsberoep. Het Besluit bestuurlijke boetes financiële sector zal worden gewijzigd om deze voorgestelde handhavingsbevoegdheden uit te werken.

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

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

## **ARTIKEL II (Wet toezicht accountantsorganisaties)**

A

De voorgestelde wijziging van artikel 18, tweede lid, van de Wta, voorziet in de uitbreiding van de verantwoordelijkheid van een accountantsorganisatie voor de uitkomsten van het kwaliteitsbeheersingssysteem.

Hiermee wordt beoogd ook na de in het algemeen deel van deze memorie van toelichting besproken jurisprudentie recht te doen aan invloed van de accountantsorganisatie op de kwaliteit van de wettelijke controle en aan de centrale rol die het kwaliteitsbeheersingssysteem in het toezicht vervult. Daarom wordt voorgesteld om aan artikel 18, tweede lid, Wta een volzin toe te voegen, waarmee geëxpliciteerd wordt dat het kwaliteitsbeheersingssysteem in ieder geval waarborgt dat ernstige tekortkomingen in meerdere wettelijke controles worden voorkomen. Het gaat hierbij om ernstige tekortkomingen waaronder bijvoorbeeld de naleving van de beroepsstandaarden waarbij het oordeel in de controleverklaring niet is onderbouwd met voldoende en geschikte controle-informatie. De AFM kan hierop, op basis van onderzoek door de AFM van een selectie van controledossiers, vervolgens handhavend optreden. Indien dat onderzoek leidt tot de vaststelling dat sprake is van een tekortkoming die als niet-ernstig moet worden aangemerkt, is er onvoldoende grond om vast te stellen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem gebrekkig is. Indien in het onderzoek van de selectie van wettelijke controles, ernstige tekortkomingen in meerdere wettelijke controles worden geconstateerd, is er voldoende grond om vast te stellen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem gebrekkig is.



Eventueel handhavend optreden richting de accountantsorganisatie laat de mogelijkheid om een tuchtklacht in te dienen tegen de (externe) accountant die betrokken was bij de individuele wettelijke controle, onverlet; op grond van artikel 31, eerste lid, Wta, is en blijft de externe accountant ten aanzien van zijn beroepsmatig handelen onderworpen aan tuchtrechtspraak voor zover het gaat om 'enig handelen of nalaten in strijd met het bij of krachtens deze wet of de EU-verordening bepaalde'.

Ten aanzien van de term 'selectie' wordt overwogen dat voor de vaststelling door de AFM van een overtreding van deze bepaling enerzijds geen representatieve of omvangrijke steekproef of omvangrijke selectie vereist is, maar anderzijds de selectie een dermate omvang moet hebben dat inderdaad met recht kan worden beweerd dat de geconstateerde tekortkomingen een gebrekkig stelsel van kwaliteitsbeheersing weerspiegelen. Gedacht kan worden aan ca. 10 wettelijke controles bij een grote oob-accountantsorganisatie; voor een accountantsorganisatie die minder wettelijke controles verricht, kan een kleinere selectie voldoende zijn.

#### *B*

De in dit onderdeel opgenomen wijziging is beschreven in paragraaf 3.5 van het algemeen deel van deze memorie van toelichting en strekt tot een beperking van de geheimhoudingsplicht van accountantsorganisaties in het geval een accountantsorganisatie bij de AFM melding wil doen van geconstateerde gebreken in een wettelijke controle. Met de wijziging van artikel 20, tweede lid, Wta, wordt het aantal gronden uitgebreid op basis waarvan een accountantsorganisatie vertrouwelijke gegevens of inlichtingen die het heeft verkregen bij het verrichten van een wettelijke controle, mag verstrekken aan de AFM. Er wordt in de in te voegen zinsnede gesproken van een 'mogelijke' overtreding, omdat in het stadium waarin een melding aan de AFM kan worden overwogen er waarschijnlijk (nog) geen sprake is van een door de toezichthouder vastgestelde tekortkoming in de wettelijke controle. De doorbreking van de geheimhoudingsplicht voor individuele accountants kan worden geregeld in het Besluit toezicht accountantsorganisaties en vergt dus geen aanpassing op wetsniveau.

#### *C*

Dit onderdeel voorziet in de invoering van een nieuw achtste en negende lid in artikel 22a. Met deze bepalingen worden de bevoegdheden uitgebreid van het orgaan dat belast is met het interne toezicht op een oob-accountantsorganisatie. Deze uitbreiding houdt in dat het intern toezichtorgaan een goedkeuringsrecht krijgt ten aanzien van besluiten omtrent voorstellen tot winstuitkering en omtrent enkele met de kwaliteit van wettelijke controles verband houdende onderwerpen die deel uitmaken van het zgn. structuurregime. Hieronder vallen het doen van grote investeringen, het aangaan of verbreken van een duurzame samenwerking met een andere organisatie, het nemen of ingrijpend wijzigen van een deelneming in een andere organisatie en het beëindigen van de arbeidsovereenkomst van een aanmerkelijk aantal werknemers. Ten aanzien van de onderdelen c en d wordt opgemerkt dat het voorkomt dat accountantsorganisaties niet een BV of NV, maar een personenvennootschap (maatschap) zijn. In die gevallen is geen sprake is van 'geplaatst kapitaal'. Daarom voorzien de onderdelen c en d voor personenvennootschappen in een apart, maar inhoudelijk vergelijkbaar,

criterium ten aanzien van de omvang van de deelnemingen en investeringen waarvoor goedkeuring door het intern toezichtorgaan vereist is. Indien deze goedkeuringsrechten niet worden gerespecteerd, is het betreffende besluit in overeenstemming met het vennootschapsrecht (in het bijzonder de artikelen 14 en 15 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek) nietig of vernietigbaar. In aansluiting op wat daarover is bepaald in de artikelen 2:164, tweede lid, en 2:274, tweede lid, BW, wordt in het voorgestelde negende lid geëxpliciteerd dat het niet-respecteren van de goedkeuringsrechten van de raad van commissarissen de vertegenwoordigingsbevoegdheid van degene die de accountantsorganisatie vertegenwoordigt niet aantast. Tot slot wordt opgemerkt dat met de in dit onderdeel voorgestelde regime aparte regels in het leven worden geroepen die los staan van de toepassing van het structuurregime. Dat betekent dat indien een 'grote' accountantsorganisatie (die een oob-vergunning heeft of voldoet aan de criteria van ten minste €3 miljoen omzet uit wettelijke controles en 150 wettelijke controles per jaar) en die tevens op grond van het Burgerlijk Wetboek onder het structuurregime valt aan beide regimes zal moeten voldoen. Om te voorkomen dat deze accountantsorganisaties aan uiteenlopende normen op dezelfde onderwerpen moeten voldoen, is ervoor gekozen om tekstueel zo nauw mogelijk aan te sluiten bij de omschrijving van de bestuursbesluiten die is opgenomen in de artikelen 2:164, eerste lid, en 2:274, eerste lid, BW.

#### D

Met de wijziging die is opgenomen in dit onderdeel wordt voorgesteld om een nieuwe paragraaf in te voegen over intern toezicht op andere grote accountantsorganisaties dan de oob-accountantsorganisaties. Op grond van de cumulatieve criteria die zijn opgenomen in artikel 24c, eerste lid, onderdelen a en b, wordt bepaald of een accountantsorganisatie als 'grote' accountantsorganisatie wordt aangemerkt. Dat is het geval indien de betreffende accountantsorganisatie een omzet uit de verrichting van wettelijke controles heeft van ten minste €3 miljoen per jaar en ten minste 150 wettelijke controles per jaar verricht.

Indien een accountantsorganisatie gedurende een periode van drie aaneengesloten boekjaren aan deze criteria voldoet, is het bepaalde bij of krachtens de artikelen 16, derde tot en met zesde lid, 16a, en 22a (na afloop van de overgangstermijn, bedoeld in artikel 24c, tweede lid) van overeenkomstige toepassing op die organisatie. Deze bepalingen zijn op grond van de huidige wet nog uitsluitend van toepassing op oob-accountantsorganisaties. Ze betreffen allereerst de geschiktheid van de personen die het dagelijks beleid van de accountantsorganisatie bepalen en de personen die belast zijn met het interne toezicht op de accountantsorganisatie (de artikelen 16, derde tot en met zesde lid, en 16a). Ook gaan deze bepalingen over het stelsel van onafhankelijk intern toezicht op het beleid en de algemene gang van zaken van de accountantsorganisatie en het orgaan dat belast is met het interne toezicht (artikel 22a). Op grond van artikel 24c worden deze eisen ook van toepassing op accountantsorganisaties die geen oob-accountantsorganisatie zijn, maar wel een omzet uit de verrichting van wettelijke controles hebben van ten minste € 3.000.000,- per jaar en ten minste 150 wettelijke controles per jaar verrichten. Uit de zinsnede 'bij of krachtens', die is opgenomen in artikel 24c, eerste lid, volgt dat ook de op de genoemde artikelen van de Wta gebaseerde voorschriften van toepassing zijn op deze groep accountantsorganisaties. Het gaat dan in het bijzonder om hoofdstuk 7a van het Besluit toezicht accountantsorganisaties.

Naar analogie van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek gelden de verscherpte eisen voor 'grote accountantsorganisaties' indien drie boekjaren achtereenvolgens aan deze criteria wordt voldaan; zij vervallen indien drie achtereenvolgende boekjaren niet meer aan beide criteria wordt voldaan. Dat betekent dat een accountantsorganisatie waarop het regime van artikel 24c van toepassing is, altijd voor ten minste drie jaren daaraan gebonden is; indien de organisatie vervolgens gedurende één of twee jaren niet meer aan de criteria ten aanzien van de omzet of het aantal in dat jaar verrichte wettelijke controles voldoet, heeft dat geen gevolgen voor de toepassing van de aangescherpte governance-eisen. Hiermee wordt een zekere stabiliteit in het toepasselijke regime gewaarborgd.

Ten aanzien van het voorgestelde artikel 24c, tweede lid, wordt opgemerkt dat een overgangstermijn van een jaar geldt voor de accountantsorganisaties die voldoen aan de criteria ten aanzien van de omzet en het verrichten van wettelijke controles. Die overgangstermijn wordt nodig geacht om vast te stellen dat inderdaad aan de criteria ten aanzien van de omzet en het aantal in dat jaar verrichte wettelijke controles is voldaan; de benodigde informatie om vast te stellen of aan de criteria is voldaan kan pas definitief bepaald worden na afloop van het boekjaar van de accountantsorganisatie. Daarnaast is de overgangstermijn nodig om zorg te dragen voor de werving en aansluitend de toetsing van de geschiktheid van de personen die als dagelijks beleidsbepalers zullen worden aangemerkt van de accountantsorganisatie en van het hiërarchisch hoogste netwerkonderdeel en van de personen die belast zullen worden met het intern toezicht. Tot slot wordt voorgesteld hier uit te gaan van boekjaren, waarmee wordt aangesloten bij vergelijkbare regelingen in Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, zoals het bepaalde in artikel 2:396, eerste lid, onderdeel b. Overigens valt het boekjaar in veel gevallen samen met een kalenderjaar.

#### *E*

Dit onderdeel bevat een wijziging van artikel 48 Wta, die samenhangt met de overheveling van de toezichtuitvoering op het niet-oob-toezicht aan de AFM. Hierdoor wordt de AFM niet alleen formeel, maar ook in de praktijk toezichthouder op de naleving van de wet- en regelgeving door niet-oob-accountantsorganisaties. Daarmee is niet verenigbaar dat de AFM verplicht is om rekening houden met de uitkomsten van kwaliteitstoetsingen die door de NBA en SRA worden verricht. Om die reden wordt voorgesteld om de *verplichting* van de AFM om rekening te houden met de kwaliteitstoetsingen van onder andere de NBA en de SRA te vervangen door een *mogelijkheid* om met die toetsingen rekening te houden bij de uitvoering van het toezicht.

#### *F*

Hiermee krijgt de AFM een bevoegdheid tot oplegging van een last onder dwangsom voor overtreding van de voorschriften waarnaar wordt verwezen in artikel 24c door accountantsorganisaties die geen oob-accountantsorganisatie zijn, maar wel een omzet uit de verrichting van wettelijke controles hebben van ten minste €3 miljoen per jaar en ten minste 150 wettelijke controle per jaar verrichten.

#### *G*

Hiermee krijgt de AFM een bevoegdheid tot oplegging van een bestuurlijke boete voor overtreding van de voorschriften waarnaar wordt verwezen in artikel 24c door accountantsorganisaties die geen oob-accountantsorganisatie zijn, maar wel een omzet uit de verrichting van wettelijke controles hebben van ten minste €3 miljoen per jaar en ten minste 150 wettelijke controle per jaar verrichten.

### **ARTIKEL III (Wet tuchtrechtspraak accountants)**

#### **A**

Met een toevoeging van het nieuwe onderdeel f aan het eerste lid van artikel 2 wordt een mogelijke maatregel toegevoegd aan de door de accountantskamer op te leggen sancties: de binding aan bijzondere voorwaarden. Dit begrip is ontleend aan artikel 48, eerste lid, onderdeel g, van de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg. Zoals is beschreven in het algemeen deel van deze memorie van toelichting, kan die voorwaarde inhouden dat de betrokkene in het vervolg niet meer bepaalde activiteiten mag uitvoeren of zich moet laten bijscholen. Met het nieuwe tweede lid wordt voorgesteld om de accountantskamer de mogelijkheid te geven dat deze maatregel kan worden gecombineerd met een tijdelijke doorhaling, een sanctie die de accountantskamer reeds tot zijn beschikking heeft. Dit kan zinvol zijn in de gevallen waarin de accountantskamer nog niet tot een definitieve doorhaling van de accountant uit het register wil overgaan, maar alleen het opleggen van bijzondere voorwaarden niet voldoende acht. Met de opneming van het derde lid wordt verduidelijkt dat in bijzondere gevallen bij een gegrondverklaring van een klacht het opleggen van een maatregel achterwege kan blijven. Dat kan nuttig zijn in de gevallen waarin de betrokkene reeds maatregelen heeft genomen waardoor de kans op herhaling van zijn handelen of nalaten zeer gering is, bijvoorbeeld in het geval een accountant met pensioen is gegaan of zijn kantoor heeft verkocht. Het kan daarnaast ook gaan om – conform de jurisprudentie van het College van Beroep voor het bedrijfsleven – gevallen waarin sprake is van 'een zodanig geringe verwijtbaarheid van het handelen of nalaten van een accountant of waarin de verwijtbare gedraging anderszins van zodanig geringe betekenis is gelet op de specifieke omstandigheden van het geval dat oplegging van een maatregel niet is aangewezen'.<sup>38</sup> Vergelijkbare regelingen zijn opgenomen in artikel 48, derde lid, van de Advocatenwet en artikel 69, vierde lid, van de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg.

#### **B**

Op grond van het voorgestelde nieuwe artikel 8a, eerste lid, moet de accountantskamer, indien het een binding aan bijzondere voorwaarden oplegt, daarvan het tijdstip van aanvang en einde bepalen. Op die manier wordt gespecificeerd binnen welke termijn (bijvoorbeeld) de opgelegde maatregel, bijvoorbeeld een cursus moet worden afgerond. Daarover moeten vervolgens ook de AFM en de NBA worden ingelicht. Met deze regeling wordt aangesloten bij wat daarover in de Wtra is bepaald ten aanzien van de (tijdelijke) doorhaling in de registers (artikelen 7 en 8).

#### **C**

---

<sup>38</sup> CBb, ECLI:NL:CBB:2017:119 (30 maart 2017) r.o. 5.2.

Dit onderdeel betreft een aanpassing van de rechtsbescherming tegen beslissingen van de voorzitter om een klacht zonder zitting af te doen. Het kan bijvoorbeeld gaan om een klacht die kennelijk ongegrond, kennelijk niet-ontvankelijk of van onvoldoende gewicht is. Met het vervallen van het derde lid wordt voorgesteld om de klager of betrokkene in die situatie de mogelijkheid te geven tot het instellen van hoger beroep bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven. Daarvoor geeft het huidige artikel 43, eerste lid, de mogelijkheid.

D

Deze wijziging betreft een redactionele verbetering van artikel 43, tweede lid.

#### **ARTIKEL IV (Overgangsrecht governance grootste accountantsorganisaties)**

Dit artikel bevat een deel van het overgangsrecht. Dat heeft betrekking op de geschiktheid van 'zittende' personen die het dagelijks beleid bepalen van de accountantsorganisatie en van het hiërarchisch hoogste netwerkonderdeel en daarnaast van de 'zittende' personen die belast zijn met het interne toezicht op de accountantsorganisatie. Dit is onder meer relevant voor de accountantsorganisaties die uit hoofde van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek reeds verplicht zijn om een intern toezichtorgaan hebben. Op grond van het in dit artikel opgenomen overgangsrecht krijgen deze drie categorieën van personen achttien maanden om zich krachtens artikel 16, zesde lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties op geschiktheid te laten beoordelen door de AFM. Het in artikel IV van het nu voorliggende wetsvoorstel opgenomen overgangsrecht stelt zowel de betreffende accountantsorganisaties als de AFM in de gelegenheid om de geschiktheidstoetsingen te (laten) verrichten. Dit overgangsrecht zal, indien het tot wet wordt verheven, op hetzelfde tijdstip in werking treden als artikel II, onderdeel D.

#### **ARTIKEL V (Overgangsrecht aanwijzingsbevoegdheid)**

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 V 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 V is met andere woorden uitgewerkt nadat de NBA op elk van deze onderwerpen een verordening heeft vastgesteld.

#### **ARTIKEL VI (Overgangsrecht tuchtrechtspraak)**

Dit artikel bevat overgangsrecht dat samenhangt met de wijziging van de regeling ten aanzien van het tuchtrecht. Het gaat in het bijzonder om de op te leggen maatregelen en om de rechtsbescherming ten een beslissing van de voorzitter van de accountantskamer om een klacht zonder zitting af te doen. Die wijzigingen zijn opgenomen in artikel III van dit wetsvoorstel. De strekking van het overgangsrecht is dat de gewijzigde regeling, indien deze tot wet wordt verheven, van toepassing zal zijn op handelen of nalaten dat heeft plaatsgevonden na de datum van inwerkingtreding van artikel III.

#### **ARTIKEL VII (Inwerkingtreding)**

Dit artikel bevat de inwerkingtredeingsbepaling. Daarbij zal worden gekozen voor een gedifferentieerde inwerkingtreding. Sommige bepalingen uit dit wetsvoorstel vereisen een langere voorbereidingstijd dan andere. Daarnaast moeten sommige bepalingen in werking treden voorafgaand aan andere bepalingen (zie de toelichting bij artikel V). Ten aanzien van het moment van inwerkingtreding zal worden aangesloten bij het kabinetsbeleid inzake de vaste verandermomenten.

#### **ARTIKEL VIII (Citeertitel)**

Dit artikel bevat de citeertitel. Met de keuze voor deze citeertitel wordt de samenhang met het rapport en de aanbevelingen van de Commissie toekomst accountancysector en met de werkzaamheden van de Kwartiermakers toekomst accountancysector tot uitdrukking gebracht.

De Minister van Financiën,