

Dit document maakt gebruik van bladwijzers.

Consultatiedocument
Voorstellen wijziging NV COS en NVKS
n.a.v. rapport Tijdelijke commissie NVKS
9 februari 2018

Consultatieperiode loopt tot 7 april 2018

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

The logo for the Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) features a thick black horizontal bar above the letters 'NBA' in a bold, sans-serif font.

Consultatiedocument Voorstellen wijzigingen NV COS en NVKS n.a.v. rapport Tijdelijke commissie NVKS

Inhoudsopgave

1 Inleiding	3
1.1 Tijdelijke commissie NVKS	3
2 Vier kanttekeningen bij NVKS	4
2.1 Criterium klein kantoor verlicht regime (zie artikel 27, lid 2) personen die betrokken zijn bij de bedrijfsvoering.	4
2.2 Criterium klein kantoor verlicht regime (zie artikel 27, lid 2, NVKS): Ingangsdatum	5
2.3 Het afsluiten van een dossier binnen twee maanden.	5
2.4 Gevolgen van het neerleggen van de functie van kwaliteitsbepaler	5
3 Aanpassingen NVKS	7
3.1 Opname redelijke termijn	7
3.2 Opname hardheidsclausule	7
3.3 Opname van definitie 'gelijkwaardige opdracht'	8
3.4 Verwijderen onjuiste verwijzing.	9
4 Aanpassing Standaard 4400 / 4410: Opname bepalingen afsluiten dossier.	10
5 Consultatievragen	11
6 Reacties	12

1 Inleiding

1.1 Tijdelijke commissie NVKS

Na de goedkeuring van de NVKS door het bestuur en de inwerkingtreding van de NVKS per 1 januari 2017 is het ACB eind juni 2017 door de commissie MKB benaderd om te komen tot een handreiking over de NVKS. Dit omdat men voorzag dat bij de implementatie van de NVKS vragen zouden komen over de toepassing. In overleg met de Rvt, de commissie MKB en de LOA is besloten een tijdelijke commissie te vragen na te gaan welke vragen zouden kunnen rijzen.

De tijdelijke commissie heeft op 2 november 2017 haar rapport afgerond, waarna het rapport op 3 november 2017 is gepubliceerd. In het rapport stonden 24 vragen met antwoorden. Bij de publicatie van het rapport heeft het ACB aangegeven zich te kunnen vinden in de beantwoording van de vragen over de NVKS. Daarbij heeft het ACB aangegeven voornemens te zijn het rapport om te zetten in een handreiking. Deze handreiking wordt nu geconsulteerd.

2 Vier kanttekeningen bij NVKS

De tijdelijke commissie NVKS heeft een viertal punten in de NVKS geïdentificeerd waarvan zij het ACB heeft gevraagd nog eens na te gaan of deze regels in de praktijk goed zullen uitwerken en ook proportioneel zijn. Het ACB heeft deze zaken besproken en geeft hieronder puntsgewijs haar visie op de vier punten.

Bij de beantwoording van de vragen heeft het ACB het volgende uitgangspunt gekozen:

“De NVKS is bedoeld om de kwaliteit van de opdrachttuitvoering bij een accountantseenheid te helpen borgen. Het zijn regels voor de interne (kwaliteits-)beheersing. Deze regels zijn gesteld om te bewaken dat rapportages van accountants die in het maatschappelijk verkeer komen van voldoende kwaliteit zijn. Daarmee helpen ze de eenheid, beschermen ze het beroep van alle accountants in Nederland maar ze zijn er vooral in het maatschappelijk belang.”

Dat neemt niet weg dat het borgen van de kwaliteit afhankelijk is van de omvang van de eenheid en het soort opdrachten dat de accountant uitvoert. Een eenmanszaak die kleding verkoopt zal met minder interne beheersing toe kunnen dan een grote kledingketen. De NVKS kent – meer dan in het verleden – mogelijkheden om de kwaliteitsregels aan te passen aan de omvang van de organisatie. Enerzijds door de mogelijkheid om het interne kwaliteitssysteem aan te passen aan de aard en omvang, maar ook door de focus te leggen op kwaliteitsbeheersing bij hele kleine kantoren op het overleg met en de externe blik van een collega. Want het uiteindelijke doel, de kwaliteit van de opdrachttuitvoering, moet bovenaan blijven staan.

2.1 Criterium klein kantoor verlicht regime (zie artikel 27, lid 2) personen die betrokken zijn bij de bedrijfsvoering¹

De tijdelijke commissie merkt op dat door accountants vragen gesteld worden over het feit dat personen die wel betrokken zijn bij de bedrijfsvoering maar niet bij de opdrachttuitvoering van NVKS-opdrachten meetellen voor het ‘2 + 5 criterium’. De tijdelijke commissie vraagt zich af of het terecht is dat dit gebeurt.

Het ACB vindt het terecht dat alle personen bij een eenheid worden meegeteld. In algemene zin is er bij de NVKS gekozen voor simpele en heldere regels. Dat geldt ook voor de regels met betrekking tot het verlicht regime. Per definitie is een criterium voor een dergelijke regel arbitrair. Er is geen wetenschappelijke onderbouwing waarom het criterium voor twee eindverantwoordelijke personen en vijf medewerkers wel geldt en voor één eindverantwoordelijke persoon en zes medewerkers niet. Er is dus altijd discussie mogelijk, maar je moet ook een keuze kunnen maken.

De reden om personen die wel betrokken zijn bij de bedrijfsvoering, maar niet bij de opdrachttuitvoering, mee te tellen bij de betrokken personen is omdat zij ook onder het kwaliteitssysteem vallen. Het kan zo zijn dat ze betrouwbaar om moeten gaan met de gegevens van de klant.

Voorgestelde actie:

Geen

¹ Zie de NBA-handreiking NVKS.

2.2 Criterium klein kantoor verlicht regime (zie artikel 27, lid 2, NVKS): Ingangsdatum

De tijdelijke commissie vraagt zich af of het nodig is een overgangsregime te creëren voor partijen die op een bepaald moment niet meer aan het criterium voldoen. Daarbij denkt men aan een overgangsjaar, gekoppeld aan het toetsingsjaar van de RvT.

Het ACB vindt dit geen goed idee. Zoals eerder aangegeven is het doel (van de regels) om de kwaliteit van de uitvoering van de opdrachten te waarborgen in het maatschappelijk belang. Als er aanleiding is om het systeem te veranderen dan moet dat dus zo snel, als redelijkerwijs mogelijk, gebeuren. Dat geldt als blijkt dat het systeem niet goed ingericht is, dat geldt als er opdrachten met een ander risicoprofiel uitgevoerd gaan worden en dat geldt als je over de grenzen van het verlicht regime heen gaat. Er zit niet voor niets in de regelgeving een proces van evalueren en verbeteren. Het ACB begrijpt wel dat je soms niet van de een op de andere dag het systeem hebt veranderd en denkt dat accountantseenheden een redelijke termijn moeten hebben om het systeem in te richten.

Je mag dan ook van een eenheid, die weet dat ze over de grens gaat, verwachten dat zij direct beginnen met het aanpassen van hun kwaliteitssysteem. Van een eenheid die onvoorzien over de grens gaat mag je verwachten dat zij zo snel mogelijk aan het werk gaan. En van een eenheid die weet dat zij soms boven en soms onder de grens zit, mag je verwachten dat zij het systeem zo inrichten dat zij in beide gevallen de kwaliteit waarborgen. Dat kan betekenen dat zij niet kiezen voor het verlicht regime, maar dat zij kiezen voor een specifieke invulling van de regels rekening houdend met de aard en de omvang.

Voorgestelde actie:

Het ACB zal een voorstel doen voor de introductie van een redelijke termijn voor het aanbrengen van wijzigingen in de NVKS.

2.3 Het afsluiten van een dossier binnen twee maanden.

Het ACB kan zich vinden in de aanbeveling van de tijdelijke commissie om regels met betrekking tot het afsluiten van het dossier op te nemen in de diverse opdrachtstandaarden waar dit momenteel nog niet het geval is. Het ACB denkt dat het bij het vakbekwaam en zorgvuldig uitvoeren van een opdracht hoort dat je als accountant het dossier ook tijdig op orde brengt en afsluit. Idealiter is dat voor afgifte van de verklaring, maar de realiteit is dat dit niet altijd lukt. Wat natuurlijk nooit is toegestaan is dat een verklaring wordt afgegeven voordat alle werkzaamheden die nodig zijn om de verklaring af te geven zijn uitgevoerd.

De verantwoordelijkheid om het dossier af te ronden ligt primair bij de accountant en daarna pas bij zijn kantoor / afdeling. Daarom begrijpt het ACB dat het logisch is de verplichting op te nemen in alle opdrachtstandaarden zoals dat bij de controle- en andere assurancestandaarden al is gedaan.

Voorgestelde actie:

Het ACB formuleert een voorstel om bepalingen voor het afsluiten van het dossier in de aan assurance verwante standaarden (Standaard 4400 en 4410).

2.4 Gevolgen van het neerleggen van de functie van kwaliteitsbepaler

Het ACB gaat er vanuit dat er veelal een reden is waarom de kwaliteitsbepaler zijn functie neerlegt, zeker als er geen (tijdelijke) vervanger te vinden is. Veelal zal de kwaliteit niet gegarandeerd zijn in die gevallen. Het ACB vindt het dan ook terecht dat accountants in dergelijke gevallen hun opdracht niet zonder meer kunnen afronden. Gelijkijdig snapt het ACB ook dat dit voor klanten – buiten hun schuld – tot problemen kan leiden. Het ACB vindt dan ook dat er een noodventiel moet zijn in dit soort gevallen, maar ziet geen reden om de specifieke bepalingen hiervoor aan te passen zoals voorgesteld door de tijdelijke commissie.

Wel is het ACB voorstander van het opnemen van een meer generieke bepaling in de NVKS die stelt dat een kantoor de NBA kan benaderen als de regeling in een specifiek geval tot een onwenselijke situatie leidt – een zogenaamde hardheidsclausule. De NBA moet dan het recht krijgen om het kantoor, al dan niet onder voorwaarden, de mogelijkheid te geven om af te wijken van de NVKS.

Voorgestelde actie:

Het ACB formuleert een voorstel voor de opname van een hardheidsclausule in de NVKS.

3 Aanpassingen NVKS

Het ACB stelt op het grond van het bovenstaande twee aanpassingen voor aan de NVKS:

- opname van een redelijke termijn; en
- opname van een hardheidsclausule.

Daarnaast stelt het ACB twee aanpassingen voor ter verduidelijking van de regeling:

- opname van definitie 'gelijkwaardige opdracht'; en
- verwijdering van onjuiste verwijzing.

3.1 Opname redelijke termijn

Zoals bovenstaand aangegeven² is het goed om in de regeling duidelijk te maken dat accountantseenheden een redelijke termijn hebben om een noodzakelijke aanpassing aan het kwaliteitssysteem aan te brengen. Hiervoor stellen wij voor aan artikel 4 een 8ste lid toe te voegen:

“De kwaliteitsbepaler is ervoor verantwoordelijk dat het kwaliteitssysteem binnen een redelijke termijn wordt aangepast als de uitkomsten van de jaarlijkse evaluatie, bedoeld in artikel 22, of een wijziging van omstandigheden hiertoe aanleiding geeft.”

Toelichting wijziging

Het stelsel van kwaliteitsbeheersing wordt jaarlijks geëvalueerd. Uit die evaluatie kan volgen dat het noodzakelijk is om wijzigingen in het stelsel van kwaliteitsbeheersing en mogelijk ook in het kwaliteitsbeleid door te voeren (artikel 22). Ook een wijziging van omstandigheden kan hiertoe noodzaken. Bijvoorbeeld als een accountantseenheid op enig moment besluit ook assurance-opdrachten te gaan uitvoeren. In dat geval gelden de aanvullende eisen van paragraaf 5. Of als een accountantseenheid uitbreidt. Denk hierbij in het bijzonder aan een kleine accountantseenheid dat de kwaliteitsbeheersing eerst nog volgens het verlicht regime van artikel 27, tweede lid, regelde maar waarvoor de normale regels gelden sinds een zesde persoon bij de opdrachtuitvoering of bedrijfsvoering is betrokken (naast twee eindverantwoordelijke accountants of een eindverantwoordelijke accountant en een eindverantwoordelijke professional). In beide situaties is het zaak dat noodzakelijke wijzigingen binnen een redelijke termijn zijn doorgevoerd. Een periode van drie maanden gerekend vanaf de jaarlijkse evaluatie of het moment waarop de wijziging van omstandigheden zich heeft voorgedaan, zal veelal voldoende zijn.

3.2 Opname hardheidsclausule

Zoals bovenstaand beschreven³ is het ACB van mening dat het goed is een hardheidsclausule op te nemen om te voorkomen dat de regeling een maatschappelijk ongewenste uitwerking heeft. In dat kader wordt voorgesteld onder vernummering van de bestaande paragraaf 8 tot paragraaf 9 Overgangs- en slotbepalingen een nieuwe paragraaf 8 Hardheidsclausule.

Het huidige artikel 28 dat betrekking had op de overgangsbepalingen kan vervallen. Dit nummer wordt nu gebruikt voor de hardheidsclausule en zal luiden:

1. *“In het geval dat de kwaliteitsbeheersing binnen de accountantseenheid door een uitzonderlijke omstandigheid niet langer aan deze nadere voorschriften voldoet, continueert een eindverantwoordelijke accountant een NVKS-opdracht alleen nadat onverwijld gezamenlijk met het bestuur van de NBA schriftelijk:*
 - a. *is vastgesteld dat het continueren van de opdracht maatschappelijk wenselijk is; en*

² Paragraaf 2.2. *Criterium klein kantoor verlicht regime (zie artikel 27, lid 2, NVKS): Ingangsdatum.*

³ Paragraaf 2.4 *Gevolgen van het neerleggen van de functie van kwaliteitsbepaler.*

- b. overeenstemming is bereikt over de wijze waarop wordt gewaarborgd dat de verdere uitvoering van de opdracht conform de van toepassing zijnde wet- en regelgeving plaatsvindt.*
- 2. In het geval meer dan een eindverantwoordelijke accountant binnen een accountantseenheid zich beroept op toepassing van het eerste lid, wijzen zij een vertegenwoordiger aan die namens hen onverwijld met het bestuur van de NBA de noodzaak van het continueren van NVKS-opdrachten vaststelt en overeenstemming bereikt over de voorwaarden waaronder deze opdrachten worden gecontinueerd.”*

Toelichting wijziging

Het kan voorkomen dat de kwaliteitsbeheersing van NVKS-opdrachten onverhoopt van deze nadere voorschriften afwijkt. Bijvoorbeeld als de kwaliteitsbepaler van de accountantseenheid plotseling zijn functie neerlegt of komt te overlijden, of als uit een incident blijkt dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing tekortschiet. Het kan zijn dat enige tijd nodig is om orde op zaken te stellen. Een eindverantwoordelijke accountant zal de uitvoering van lopende NVKS-opdrachten echter meteen moeten beëindigen. Hij mag een NVKS-opdracht immers alleen uitvoeren als binnen de accountantseenheid volgens deze nadere voorschriften een kwaliteitsbepaler is aangesteld, een kwaliteitsbeleid is vastgesteld en een stelsel van kwaliteitsbeheersing is ingericht (artikel 6 van de NVKS).

Het tussentijds beëindigen van NVKS-opdrachten kan echter grote consequenties voor de opdrachtgever en/of derden-belanghebbenden hebben die niet in verhouding staan tot het doel en de strekking van deze nadere voorschriften. Bijvoorbeeld als het niet-continueren van de opdracht tot gevolg heeft dat een opdrachtgever met continuïteitsproblemen niet in staat is een noodzakelijke financiering af te sluiten of aan zijn wettelijke rapportageverplichtingen te voldoen. Het is voorspelbaar dat een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde op dat moment ook zou concluderen dat doorgaan beter is dan de opdracht tussentijds te beëindigen. Voor dergelijke onvoorziene en uitzonderlijke gevallen wordt een hardheidsclausule opgenomen.

In deze gevallen neemt de enige eindverantwoordelijke accountant binnen een accountantseenheid of een vertegenwoordiger als er meer eindverantwoordelijke accountants zijn, meteen contact op met de NBA. Deze persoon beoordeelt samen met de NBA van elk van deze NVKS-opdrachten afzonderlijk of tussentijds beëindigen leidt tot een maatschappelijk onwenselijke situatie en zo ja, onder welke voorwaarden de opdracht toch kan worden voortgezet. Doel is om gezamenlijk tot een oplossing te komen.

Het wordt aanbevolen om in het dossier van elk van de NVKS-opdrachten waar dit aan de orde is vast te leggen dat overeenstemming over de voortzetting bestaat en onder welke voorwaarden de opdracht mag worden gecontinueerd (artikel 12, tweede lid, onderdeel f, van de NVKS).

Vanzelfsprekend dient men alert te zijn op omstandigheden die ertoe kunnen leiden dat de kwaliteitsbeheersing binnen een accountantseenheid niet langer aan deze nadere voorschriften voldoet.

Deze hardheidsclausule heeft enkel betrekking op een bedreiging voor de naleving van de fundamentele beginselen als gevolg van een gebrek in de kwaliteitsbeheersing. Eisen gesteld aan de kwaliteitsbeheersing van NVKS-opdrachten zijn alleen in deze nadere voorschriften vastgelegd. Om die reden wordt de hardheidsclausule in deze nadere voorschriften opgenomen en niet in de VGBA.

3.3 Opname van definitie ‘gelijkwaardige opdracht’

In de huidige NVKS wordt gebruik gemaakt van de constructie ‘een opdracht die gelijkwaardig is aan ...’. De SRA heeft aangegeven te twifelen aan de juistheid van deze constructie in artikel 8 van de regeling. Om misverstanden te voorkomen hebben wij ervoor gekozen om deze gelegenheid aan te grijpen en de twijfel weg te nemen. Dit hebben we gedaan door een definitie op te nemen van

gelijkwaardige opdracht en waar nodig / mogelijk dit begrip te gebruiken. Het voorstel is dat de definitie als volgt gaat luiden:

“...gelijkwaardige opdracht: opdracht die als assurance- of aan assurance verwante opdracht zou kwalificeren als deze door een accountant zou worden uitgevoerd;”

Toelichting wijziging

Ter verduidelijking van de regeling wordt een definitie van 'gelijkwaardige opdracht' opgenomen. Dit is een opdracht waarvan de inhoudelijke kenmerken gelijk zijn aan die van een assurance- of aan assurance verwante opdracht (Zie Par. 2.3 van de Toelichting op de NVKS). Een voorbeeld van zo'n opdracht is een opdracht die wordt uitgevoerd door een EDP-auditor in het kader van elektronische informatiebeveiliging.

Het mag duidelijk zijn dat deze wijziging op verschillende plaatsen in de regeling leidt tot een aanpassing door het gebruik van deze definitie. Hiervoor verwijzen we naar de bijlage met de doorlopende tekst van de NVKS.

3.4 Verwijderen onjuiste verwijzing.

In artikel 27 lid 1 stond dat paragraaf 4 en 5 niet van toepassing was met uitzondering van de artikelen 7, 8, 14 en 15. Deze laatste artikelen zijn dus wel van toepassing. Artikel 7 en 8 staan niet in paragraaf 4 en 5 en zijn dus sowieso van toepassing. Deze verschrijving / fout had dus feitelijk geen gevolgen. Dat neemt niet weg dat het verstandig is dit aan te passen om verdere vragen te voorkomen.

4 Aanpassing Standaard 4400 / 4410: Opname bepalingen afsluiten dossier.

Zoals eerder beschreven stelt het ACB voor om bepalingen voor het afsluiten van dossiers op te nemen in Standaard 4400 en Standaard 4410. De volgende tekst wordt voorgesteld:

“Vereiste:

De accountant dient de opdrachtdocumentatie samen te voegen in een opdrachtdossier en het administratieve proces van het samenstellen van het definitieve opdrachtdossier tijdig na de datum van de accountantsverklaring te voltooien.”

Toelichtende paragraaf:

Een geschikte termijn waarbinnen de samenstelling van het definitieve controledossier moet worden afgerond, is in het algemeen een termijn van niet meer dan 2 maanden na de datum van de accountantsverklaring.

Met het administratieve proces van het samenstellen wordt niet bedoeld op het verlenen van administratieve diensten aan de cliënt of het samenstellen van de jaarrekening maar op werkzaamheden om het dossier te ordenen.

De term accountantsverklaring is op zich juist, alle uitingen van opdrachten in de NV COS worden aangeduid als accountantsverklaring. In de specifieke standaard zullen we gebruikmaken van de meest passende benaming. Voor Standaard 4410 betekent dit dat we zullen kiezen voor samenstellingsverklaring.

5 Consultatievragen

Met betrekking tot de voorgestelde wijzigingen in de NVKS en de NV COS vragen wij u te reageren op de volgende vragen:

- 1 Kunt u zich vinden in de voorgestelde aanpassingen in de NVKS? Zo niet met welke bepaling (en) bent u het niet eens en waarom niet?
- 2 Is de voorgestelde redelijke termijn van drie maanden voor het doorvoeren van wijzigingen in het kwaliteitssysteem voldoende. Als u denkt van niet, waarom denkt u dat dan en wat is in uw ogen dan wel een redelijke termijn?
- 3 Kunt u zich vinden in de voorgestelde wijzigingen in de NV COS. Zo niet, kunt u dan aangeven waarom u zich niet kunt vinden in de voorstellen?

6 Reacties

Uw reactie zien wij graag uiterlijk vrijdag 7 april 2018, om 09.00 uur tegemoet. Wij vragen u om bij voorkeur antwoord te geven op de specifieke vragen maar u kunt ook in algemene zin reageren. Mail uw reactie naar consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl.

Voor de interne verwerking vragen wij u een kopie van de reactie in Word mee te zenden. Alle reacties zijn in principe openbaar en worden op de NBA-website gepubliceerd, tenzij u bij de indiening expliciet aangeeft dat u hier geen prijs op stelt.

Op basis van de reacties stelt het NBA-bestuur de definitieve nadere voorschriften vast. Na afronding van dit proces worden de definitieve nadere voorschriften gepubliceerd in de Staatscourant.

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Postbus 7984
1008 AD Amsterdam
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP Amsterdam
T 020 301 03 01
nba@nba.nl
www.nba.nl