

Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten

De ledenvergadering van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants;

Gelet op artikel 19, tweede lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet op het accountantsberoep;
Overwegende dat het maatschappelijk verkeer en met name de gebruikers van assurance-opdrachten het onafhankelijk uitvoeren van een assurance-opdracht essentieel vinden;
Overwegende dat de voor een assurance-opdracht eindverantwoordelijke accountant de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht waarborgt;
Overwegende dat het in het maatschappelijk belang soms noodzakelijk is invulling te geven aan de wijze waarop de eindverantwoordelijke accountant de onafhankelijke uitvoering waarborgt;
Overwegende dat andere accountants zelf of via een nauwe persoonlijke relatie de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht niet mogen bedreigen;

Stelt de volgende verordening vast:

Hoofdstuk 1. – Definities

Artikel 1

In deze verordening en daarop berustende bepalingen wordt, voor zover niet anders is bepaald, verstaan onder:

- *accountant*: accountant als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het accountantsberoep;
- *accountantsafdeling*: accountantsafdeling als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *accountantseenheid*: accountantsafdeling of accountantspraktijk;
- *accountantsorganisatie*: accountantsorganisatie als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wta;
- *accountantspraktijk*: accountantspraktijk als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *assurance-object*: object van onderzoek en de informatie omtrent het object van onderzoek;
- *assurance-opdracht*: professionele dienst als bedoeld in artikel 1 van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants waarbij een accountant een conclusie formuleert die beoogt het vertrouwen van de gebruiker niet zijnde de verantwoordelijke partij in de uitkomst van de evaluatie of de toetsing van het object van onderzoek ten opzichte van de van toepassing zijnde criteria te versterken;
- *assurance-team*:
- opdrachtteam;
- alle overige personen binnen de accountantseenheid of binnen een ander onderdeel van het netwerk van de accountantspraktijk die rechtstreeks invloed op de uitkomst van een assurance-opdracht kunnen uitoefenen. Hieronder wordt in ieder geval verstaan de persoon die:
 - 1° aanbevelingen doet over de beloning van, toezicht houdt op of leiding geeft aan de eindverantwoordelijke accountant met betrekking tot de assurance-opdracht;
 - 2° vaktechnische consulten geeft ten behoeve van de assurance-opdracht; of
 - 3° de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van de nog niet afgeronde assurance-opdracht uitvoert; en
- persoon die het periodieke intern kwaliteitsonderzoek van afgeronde assurance-opdrachten uitvoert.
- *bedreiging*: onaanvaardbaar risico dat een assurance-opdracht niet onafhankelijk wordt uitgevoerd als gevolg van eigenbelang, zelftoetsing, belangenbehartiging, vertrouwdsheid of intimidatie;
- *buitenlandse accountantspraktijk*: [in het buitenland gevestigde organisatie waar een lid van een buitenlandse beroepsorganisatie van accountants een gelijkwaardige opdracht uitvoert voor de verantwoordelijke entiteit of een verbonden derde;](#)
- *Code of Ethics*: geldende, meest recente versie van de International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards) van de

International Ethics Standards Board for Accountants;

- controledienst: dienst:
 - a. die wordt uitgevoerd ten behoeve van externe gebruikers of de raad van commissarissen;
 - b. waarvan de uit te voeren werkzaamheden gericht zijn op het verifiëren van informatie waarmee de verantwoordelijke partij zich verantwoordt;
 - c. waarbij de aard van de werkzaamheden overeenkomt met werkzaamheden die zijn opgenomen in de Standaarden 000N – 3999 NV COS; en
 - d. waarop onderstaande standaarden of standaarden die qua aard en omvang hiermee vergelijkbaar zijn van toepassing zijn:
 - 1. Standaarden 000N – 999 NV COS, opdrachten tot controle van historische financiële informatie;
 - 2. Standaarden 2000 – 2699 NV COS, opdrachten tot beoordeling van historische financiële informatie;
 - 3. Standaarden 3000 – 3999 NV COS, assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie; of
 - 1.4. Standaard 4400 NV COS, opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie;
- *de met governance belaste personen*: de persoon, personen of organisatie(s) met verantwoordelijkheid voor het uitoefenen van toezicht op de strategische richting van de verantwoordelijke entiteit en op de verantwoordingsplicht van de verantwoordelijke entiteit. Deze verantwoordelijkheid omvat het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving. Voor bepaalde entiteiten in sommige rechtsgebieden kan ook leidinggevend personeel behoren tot de met governance belaste personen, bijvoorbeeld bij het dagelijks bestuur betrokken leden van een governance-orgaan van een entiteit in de private of publieke sector of een eigenaar-bestuurder;
- *direct financieel belang*:
- financieel belang waarover een individu of entiteit beschikkingsmacht heeft, dan wel een belang dat door anderen (mede) namens het individu of de entiteit wordt beheerd;
- financieel belang waarvan het economisch eigendom gehouden wordt via een collectief investeringsvehikel, trust, of andere tussenpersoon en waarover het individu of de entiteit beschikkingsmacht heeft of de mogelijkheid om investeringsbeslissingen te beïnvloeden;
- *eindverantwoordelijke accountant*: accountant die eindverantwoordelijk is voor de uitvoering van een assurance-opdracht en het assurance-rapport ondertekent;
- *Europese verordening*: 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 en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Commissie (PbEU 2014, L 158);
- *financieel belang*: aandelenbelang of belang in andere waardepapieren, waaronder gewone en preferente obligaties, participatiebewijzen, claims, warrants, opties en andere afgeleide rechten of verplichtingen om dergelijke belangen of afgeleide instrumenten die met dergelijke belangen rechtstreeks verband houden, te verkrijgen;
- gelijkwaardige opdracht: opdracht die als assurance- of aan assurance verwante opdracht zou kwalificeren als deze door een accountant zou worden uitgevoerd;
- *geschenk*: iets dat men aan iemand geeft, veelal ter gelegenheid van een speciale gebeurtenis;
- *indirect financieel belang*: financieel belang waarbij het economisch eigendom gehouden wordt via een collectief investeringsvehikel, trust, of andere tussenpersoon en waarover het individu of de entiteit geen beschikkingsmacht heeft of niet de mogelijkheid heeft om investeringsbeslissingen te beïnvloeden;
- *intern accountant*: intern accountant als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *key assurance-partner*: eindverantwoordelijke accountant, persoon die de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van de nog niet afgeronde assurance-opdracht uitvoert of een accountant die binnen een assurance-team mede verantwoordelijk is voor het rapporteren over belangrijke aangelegenheden;
- *nader bepaalde kring van gebruikers*: personen die door de opdrachtgever, de verantwoordelijke partij en de eindverantwoordelijke accountant of de accountantseenheid vóór aanvang van de assurance-opdracht als de beperkte verspreidingskring zijn aangemerkt;
- *nauwe persoonlijke relatie*:
- die financieel afhankelijk is van de accountant of met wie de accountant samen een

- huishouding voert;
- waarmee de financiële positie van de accountant direct of indirect verbonden is;
- voor wie de accountant het financiële beheer voert of die de accountant financieel adviseert;
- *nauwe persoonlijke relatie*: gezinslid of een persoon met wie intensief sociaal contact bestaat;
- *netwerk*:
- samenwerkingsverband waartoe een accountantspraktijk behoort dat duidelijk is gericht op het delen van winst of kosten, of waarbij duidelijk sprake is van:
 - 1° gemeenschappelijke eigendom, zeggenschap of bestuur;
 - 2° gezamenlijk beleid en procedures met betrekking tot kwaliteitsbeheersing;
 - 3° een gezamenlijke bedrijfsstrategie;
 - 4° een gemeenschappelijke merknaam; of
 - 5° het delen van een aanzienlijk deel van de bedrijfsmiddelen;
- samenwerkingsverband van accountantsafdelingen;
- NV COS: Nadere voorschriften controle- en overige standaarden;
- *opdrachtpartner*: partner of andere persoon binnen de accountantseenheid die verantwoordelijk is voor de assurance-opdracht en de uitvoering daarvan en voor het assurance-rapport dat namens de accountantseenheid wordt uitgebracht en aan wie, indien vereist, door een beroepsorganisatie of een wettelijke, regelgevende of toezichthoudende instantie passende bevoegdheden zijn toegekend.
- *opdrachtteam*: alle partners en staf die de opdracht uitvoeren, alsmede alle andere personen die werkzaamheden voor de opdracht uitvoeren, met uitzondering van een door de accountant ingeschakelde externe deskundige of interne auditors die directe ondersteuning op een opdracht verlenen.~~alle partners en staf die de assurance-opdracht uitvoeren, alsmede alle door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk ingeschakelde personen die werkzaamheden voor de assurance-opdracht uitvoeren. Hieronder worden niet verstaan:~~
- ~~een door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk ingeschakelde externe deskundige;~~
- ~~individuele personen binnen de interne audit functie van de verantwoordelijke entiteit die directe ondersteuning verlenen bij een controle-opdracht;~~
- ~~Onder staf wordt verstaan andere professionals dan partners, met inbegrip van eventuele deskundigen die in dienst van de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk zijn;~~
- *organisatie van openbaar belang (OOB)*: organisatie van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel I, van de Wta;
- *overheidsaccountant*: overheidsaccountant als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *partner*: iedere persoon met bevoegdheid om namens de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk verbintenissen aan te gaan betreffende de uitvoering van een opdracht op het gebied van professionele dienstverlening;
- *persoonlijke uiting van gastvrijheid*: voor een derde betaalde kosten van uitstapjes, reizen, lunches, diners en dergelijke die geen zakelijk karakter dragen;
- *resultaatafhankelijke vergoeding*: vergoeding die wordt bepaald op basis van vooraf vastgestelde voorwaarden en afhangt van de uitkomst van de conform opdracht verrichte werkzaamheden;
- *verantwoordelijke entiteit*: entiteit die verantwoordelijk is voor het assurance-object;
- *verantwoordelijke partij*: verantwoordelijke persoon of verantwoordelijke entiteit;
- *verantwoordelijke persoon*: persoon die verantwoordelijk is voor het assurance-object;
- *verantwoordingsperiode*: periode waarop de verantwoording over het assurance-object betrekking heeft;
- *verbonden derde*: natuurlijk of rechtspersoon die feitelijk beleidsbepalend is in de verantwoordelijke entiteit, dan wel invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid van die verantwoordelijke entiteit, alsmede de huishouding waarin de verantwoordelijke entiteit feitelijk beleidsbepalend is, dan wel invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid;
- *wettelijke controle*: wettelijke controle als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Wta;
- *Wta*: Wet toezicht accountantsorganisaties.

Hoofdstuk 2. – Algemene bepalingen

Paragraaf 2.1. – Reikwijdte

Artikel 2

Deze verordening geldt voor assurance-opdrachten waarop op basis van de gedrags- en beroepsregels van de NBA de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden van toepassing zijn.

Paragraaf 2.2. – Onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht

Artikel 3

1. De eindverantwoordelijke accountant waarborgt dat de assurance-opdracht onafhankelijk wordt uitgevoerd.
2. Onafhankelijkheid is vereist in wezen en in schijn.
3. Onafhankelijkheid is vereist:
 - a. vanaf de periode waarop de verantwoording over het assurance-object betrekking heeft; en
 - b. gedurende de periode waarin de assurance-werkzaamheden worden uitgevoerd.
4. Een accountant onderhoudt geen betrekking met de verantwoordelijke partij of een verbonden derde als deze betrekking de onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht bedreigt.
5. Een accountant ziet erop toe dat de onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht niet wordt bedreigd doordat een nauwe persoonlijke relatie van hem een betrekking onderhoudt met de verantwoordelijke partij of een verbonden derde.
6. Onafhankelijkheid bij een assurance-opdracht met een niet-nader bepaalde kring van gebruikers geldt ten opzichte van het assurance-object, de verantwoordelijke persoon en de verantwoordelijke entiteit.
7. Onafhankelijkheid bij een assurance-opdracht ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers geldt ten opzichte van het assurance-object en de verantwoordelijke persoon, mits:
 - a. het assurance-rapport:
 - 1° geadresseerd is aan de nader bepaalde kring van gebruikers;
 - 2° duidelijk de beperking in gebruik en verspreidingskring vermeldt;
 - 3° duidelijk de toepassing van dit artikellid vermeldt;
 - b. alle gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde vooraf instemmen met de toepassing van dit lid. Hierbij worden het Rijk, de provincies en de gemeenten geacht onderdeel te zijn van één verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde.
8. Onafhankelijkheid bij een assurance-opdracht ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers geldt ten opzichte van het assurance-object, de verantwoordelijke persoon en de verantwoordelijke entiteit als niet voldaan wordt aan de voorwaarden in het zevende lid, onderdelen a en b.

Artikel 3a

1. Voor een lid van het assurance-team van buiten het netwerk van de groepsaccountant geldt bij de toepassing van de artikelen 6 tot en met 8, 10 tot en met 15 en 17 tot en met 46 onafhankelijkheid ten opzichte van:
 - a. het groepsonderdeel, waarbij werkzaamheden worden verricht;

b. de groep; en

c. een entiteit waarin de entiteit in onderdeel b. beleidsbepalende invloed heeft en die tevens beleidsbepalende invloed heeft op de entiteit in onderdeel a.

2. De accountant van buiten het netwerk van de groepsaccountant, die voor de groepscontrole werkzaamheden uitvoert met betrekking tot een groepsonderdeel en bekend wordt of redelijkerwijs bekend moet zijn met een bedreiging in relatie tot andere groepsonderdelen dan bedoeld in lid 1, beoordeelt deze bedreiging en neemt voor zover relevant een nader te bepalen maatregel die de onafhankelijke uitvoering waarborgt, of weigert of beëindigt de opdracht bij het groepsonderdeel.
3. Het eerste en tweede lid zijn van overeenkomstige toepassing, indien de omstandigheid zich voordoet bij een nauwe financiële of nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team van buiten het netwerk van de groepsaccountant.
4. Onder groepsonderdeel wordt voor de toepassing van dit artikel verstaan een entiteit, bedrijfseenheid, functie of zakelijke activiteit, of een combinatie hiervan, die door de groepsaccountant wordt bepaald ten behoeve van het plannen en uitvoeren van werkzaamheden in een groepscontrole.
5. Onder groep wordt voor de toepassing van dit artikel verstaan een rapporterende eenheid waarvoor financiële overzichten op groepsniveau worden opgesteld.
6. Onder groepsaccountant wordt voor de toepassing van dit artikel verstaan de opdrachtspartner op groepsniveau en de leden van het opdrachtteam anders dan de accountants van de groepsonderdelen.
7. Dit artikel is van overeenkomstige toepassing op assurance-opdrachten.

Artikel 4

In afwijking van artikel 3, zesde tot en met achtste lid, is sprake van een onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht door een overheidsaccountant als:

- a. de overheidsaccountant bij of krachtens wet deze assurance-opdracht kan uitvoeren;
- b. deze assurance-opdracht zowel in wezen als in schijn onafhankelijk wordt uitgevoerd van het assurance-object en de verantwoordelijke persoon; en
- c. de overheidsaccountant voldoet aan eventuele bij of krachtens die wet gestelde voorwaarden aan de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht.

Paragraaf 2.3. – Toetsingskader

Artikel 5

Bij het naleven van deze verordening:

- a. heeft de accountant een onderzoekende geest;
- b. past de accountant professionele oordeelsvorming toe; en
- c. baseert de accountant zich op hetgeen een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend acht.

Artikel 6

1. De eindverantwoordelijke accountant identificeert en beoordeelt omstandigheden die een bedreiging voor de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht kunnen zijn.
2. Bij specifieke omstandigheden waarin zich een bedreiging voordoet waartegen geen enkele maatregel toereikend kan zijn, in de hoofdstukken 3 tot en met 13 aangeduid met een verbod, is het de eindverantwoordelijke accountant niet toegestaan de assurance-opdracht uit te voeren.

3. De eindverantwoordelijke accountant weigert of beëindigt de assurance-opdracht als hij een omstandigheid identificeert en beoordeelt waarvan in de hoofdstukken 3 tot en met 13 is bepaald dat deze een bedreiging is die:
 - a. een specifieke maatregel vereist en deze niet is of wordt genomen; of
 - b. een nader te bepalen maatregel vereist die de onafhankelijke uitvoering waarborgt en deze niet is of wordt genomen.
4. De eindverantwoordelijke accountant weigert of beëindigt de assurance-opdracht als hij een niet in de hoofdstukken 3 tot en met 13 benoemde bedreiging heeft geïdentificeerd en beoordeeld, en geen maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt.

Artikel 7

De eindverantwoordelijke accountant die constateert dat in strijd wordt of is gehandeld met een bepaling in deze verordening beëindigt de assurance-opdracht, tenzij:

- a. een maatregel wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht tot dan toe waarborgt;
- b. voor de verdere uitvoering van de assurance-opdracht een maatregel wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt. Hierbij worden de vereisten van hoofdstuk 3 tot en met 13 in acht genomen; en
- c. de opdrachtgever en de met governance belaste personen schriftelijk akkoord zijn gegaan met:
 - 1° de maatregel, bedoeld in onderdeel a; en
 - 2° het continueren van de assurance-opdracht.

Artikel 8

Als een assurance-opdracht ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers wordt uitgevoerd bij een organisatie van openbaar belang, zijn de artikelen 21, 22, 29 en 41 niet van toepassing mits:

- a. het assurance-rapport:
 - 1° geadresseerd is aan de nader bepaalde kring van gebruikers;
 - 2° duidelijk de beperking in gebruik en verspreidingskring vermeldt;
 - 3° duidelijk de toepassing van dit artikel vermeldt;
- b. alle gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde vooraf instemmen met de toepassing van dit artikel; en
- c. de eindverantwoordelijke accountant dezelfde bepalingen in deze verordening toepast als bij de uitvoering van een assurance-opdracht bij een verantwoordelijke partij die geen organisatie van openbaar belang is.

Paragraaf 2.4. – Internationale betrekkingen

Artikel 9

De artikelen 6 tot en met 8, 10 tot en met 15 en 17 tot en met 46 zijn niet van toepassing op betrekkingen tussen een in het buitenland gevestigd onderdeel van het netwerk, [een buitenlandse accountantspraktijk](#) of een daaraan verbonden persoon en:

- a. een in het buitenland gevestigde verbonden derde;
- b. een persoon verbonden aan een in het buitenland gevestigde verbonden derde, als de eindverantwoordelijke accountant vaststelt dat identificatie en beoordeling van een bedreiging als gevolg van die betrekkingen en het nemen van een maatregel plaatsvindt aan de hand van regels die ten minste gelijkwaardig zijn aan de Code of Ethics.

Paragraaf 2.5. – Betrekkingen met verbonden derde

Artikel 10

1. De eindverantwoordelijke accountant neemt bij het identificeren en beoordelen van omstandigheden als bedoeld in artikel 6, eerste lid, betrekkingen met een verbonden derde in aanmerking.
2. De hoofdstukken 4 tot en met 7 en 9 tot en met 13 zijn van overeenkomstige toepassing op betrekkingen met een verbonden derde als bedoeld in het eerste lid, met dien verstande dat voor:
 - a. 'verantwoordelijke entiteit' wordt gelezen: verantwoordelijke entiteit of verbonden derde;
 - b. 'verantwoordelijke partij' wordt gelezen: verantwoordelijke partij of verbonden derde.
3. De artikelen 21 en 22b zijn niet van toepassing als de non-assurancedienst die verricht wordt voor een verbonden derde geen materiële invloed heeft op het assurance-object van de verantwoordelijke entiteit en:
 - a. de verbonden derde een natuurlijk of rechtspersoon is die niet feitelijk beleidsbepalend is in de verantwoordelijke entiteit; of;
 - b. de verbonden derde een huishouding is waarin de verantwoordelijke entiteit geen beleidsbepalende invloed heeft.

Paragraaf 2.6. – Relatie met de organisatiestructuur

Artikel 11

De eindverantwoordelijke accountant voert de assurance-opdracht alleen uit, als de organisatiestructuur van de accountantseenheid hem in staat stelt adequate maatregelen te treffen om de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht te waarborgen.

Paragraaf 2.7. – Vastlegging

Artikel 12

De eindverantwoordelijke accountant is ervoor verantwoordelijk dat in het assurance-dossier is opgenomen hoe hij de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht waarborgt. Hiertoe bevat het assurance-dossier ten minste:

- a. een vastlegging van de aard en omvang van elke geïdentificeerde en beoordeelde bedreiging;
- b. een vastlegging van elke met betrekking tot die bedreiging genomen maatregel;
- c. de onderbouwde conclusie hoe de getroffen maatregel de onafhankelijke uitvoering waarborgt;
- d. in de omstandigheid, bedoeld in artikel 3, zevende lid, de instemming van de nader bepaalde kring van gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde;
- e. in de omstandigheid, bedoeld in artikel 7, het schriftelijke akkoord van de opdrachtgever en de met governance belaste personen; en
- f. in de omstandigheid, bedoeld in artikel 8, de instemming van de nader bepaalde kring van gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde.

Paragraaf 2.8. – Beursgenoteerde ondernemingen niet-OOB

Artikel 13

De artikelen in deze verordening die betrekking hebben op een assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang zijn, met uitzondering van artikelen 16 en 17, van overeenkomstige toepassing op een assurance-opdracht bij een beursgenoteerde onderneming die geen organisatie van openbaar belang is.

Paragraaf 2.9. – Fusies en overnames

Artikel 14

1. Als de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht door een fusie of overname redelijkerwijs niet per direct kan worden gewaarborgd en de met governance belaste personen verzoeken de assurance-opdracht te continueren, is dit in afwijking van artikel 6 toegestaan mits:

- a. de onafhankelijke uitvoering zo spoedig mogelijk, doch uiterlijk binnen drie maanden na fusie- of overnamedatum, wordt gewaarborgd;
- b. de met governance belaste personen het verzoek tot continueren schriftelijk bevestigen; en
- c. de bedreiging niet wordt veroorzaakt door een persoon die deel uitmaakt van het opdrachtteam of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van de assurance-opdracht uitvoert.

2. In aanvulling op artikel 12 wordt in het assurance-dossier opgenomen:

- a. de overweging waarom de onafhankelijke uitvoering redelijkerwijs niet per direct kan worden gewaarborgd; en
- b. het schriftelijke verzoek van de met governance belaste personen.

Paragraaf 2.10. – Hardheidsclausule

Artikel 15

1. De eindverantwoordelijke accountant die op grond van een zwaarwegend maatschappelijk belang een assurance-opdracht continueert in een situatie waarin hij door een uitzonderlijke omstandigheid niet langer voldoet aan de artikelen 3, 6 of 7, wordt geacht de onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht te waarborgen als:

- a. de met governance belaste personen het continueren van de assurance-opdracht schriftelijk bevestigen;
- b. hij bij een wettelijke controle met de Autoriteit Financiële Markten en bij een andere assurance-opdracht met de NBA onverwijld schriftelijk overeenstemming bereikt over de te nemen maatregel; en
- c. de overeengekomen maatregel wordt genomen.

2. In aanvulling op artikel 12 worden de op grond van het eerste lid verkregen bevestiging en overeenstemming in het assurance-dossier opgenomen.

Hoofdstuk 3. – Samenloop van dienstverlening bij een OOB waarbij een wettelijke controle wordt uitgevoerd

Artikel 16

1. In aanvulling op artikel 5, eerste lid, van de Europese verordening is het verboden een wettelijke controle uit te voeren bij een organisatie van openbaar belang, als andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta worden verleend door:

- a. de accountantsorganisatie aan die organisatie van openbaar belang of een daaraan gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta;
- b. een ander onderdeel van het netwerk dat in Nederland is gevestigd aan:
 - 1° die organisatie van openbaar belang;
 - 2° een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta die in Nederland of in een andere lidstaat is gevestigd; of
 - 3° een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, onderdeel a, Wta die gevestigd is in een staat die geen lidstaat is; of
- c. een ander onderdeel van het netwerk dat niet in Nederland is gevestigd aan die organisatie van openbaar belang of een daaraan gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta die in Nederland is gevestigd.

2. In aanvulling op artikel 5, eerste lid, van de Europese verordening is het verboden een wettelijke controle uit te voeren bij een organisatie van openbaar belang, als een ander onderdeel van het netwerk dat buiten Nederland is gevestigd andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta verleent aan een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, onderdeel a, Wta die gevestigd is in een staat die geen lidstaat is, en de eindverantwoordelijke accountant niet vaststelt dat identificatie en beoordeling van een bedreiging als gevolg van die dienstverlening en het nemen van een maatregel plaatsvinden aan de hand van regels die ten minste gelijkwaardig zijn aan de Code of Ethics.

3. Het verbod, bedoeld in het eerste en tweede lid, is van toepassing indien andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta, worden verleend tijdens:
- de verantwoordingsperiode tot en met het uitbrengen van de controleverklaring;
 - het boekjaar onmiddellijk voorafgaand aan de periode, bedoeld in onderdeel a, indien diensten worden verleend als bedoeld in artikel 5, eerste lid, onderdeel e, van de Europese verordening.

~~4. Onder controledienst wordt voor de toepassing van dit artikel verstaan een dienst:~~

- ~~die wordt uitgevoerd ten behoeve van externe gebruikers of de raad van commissarissen;~~
- ~~waarvan de uit te voeren werkzaamheden gericht zijn op het verifiëren van informatie waarmee de verantwoordelijke partij zich verantwoordt;~~
- ~~waarbij de aard van de werkzaamheden overeenkomt met werkzaamheden die zijn opgenomen in de Standaarden 100 — 3850N NV COS; en~~
- ~~waarop onderstaande standaarden of standaarden die qua aard en omvang hiermee vergelijkbaar zijn van toepassing zijn:~~
 - ~~1° Standaarden 100 — 999 NV COS, opdrachten tot controle van historische financiële informatie;~~
 - ~~2° Standaarden 2000 — 2699 NV COS, opdrachten tot beoordeling van historische financiële informatie;~~
 - ~~3° Standaarden 3000 — 3850N NV COS, assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie; of~~
 - ~~4° Standaard 4400 NV COS, opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie.~~

Hoofdstuk 4 Samenloop dienstverlening bij een oob (waarbij geen wettelijke controle wordt uitgevoerd) en bij een niet-oob (alle assurance-opdrachten)~~Hoofdstuk 4. — Samenloop van dienstverlening bij een OOB waarbij waarbij geen wettelijke controle wordt uitgevoerd dan wel bij een niet-OOB~~

Paragraaf 4.1. — Algemeen

Artikel 17

Dit hoofdstuk is van toepassing als de accountantseenheid:

1. een assurance-opdracht verricht bij een organisatie van openbaar belang anders dan een wettelijke controle;
2. een wettelijke controle verricht bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang;
3. een assurance-opdracht anders dan een wettelijke controle verricht bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang.

~~Dit hoofdstuk is niet van toepassing als de accountantseenheid bij de verantwoordelijke entiteit een wettelijke controle uitvoert en deze entiteit kwalificeert als organisatie van openbaar belang.~~

Artikel 18

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit als de eindverantwoordelijke accountant, de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk:

- ~~a.~~ een beslissing neemt ten behoeve van de verantwoordelijke entiteit, voor zover die beslissing van invloed is op het assurance-object;
- ~~b.~~ ~~b.~~ participeert in het besluitvormingsproces van de verantwoordelijke entiteit met betrekking tot het assurance-object;
- ~~b-c.~~ namens de verantwoordelijke partij rapporteert aan de met governance belaste personen van de verantwoordelijke entiteit over aangelegenheden met betrekking tot het assurance-object.

Artikel 18a

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een fiscale dienst verleent of heeft verleend of een fiscale transactie voorstelt of heeft voorgesteld en:

- a. de dienst of transactie van invloed is op het assurance-object; en
- b. aan de dienst of transactie geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt.

Paragraaf 4.2 Aanvullende bepalingen voor assuranceopdrachten bij verantwoordelijke entiteiten die geen oob zijn en niet beursgenoteerd zijn
Paragraaf 4.2. — Samenloop van dienstverlening bij een niet-OOB

Artikel 19

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van materiële invloed is op het assurance-object.

Artikel 20

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van materiële invloed is op het assurance-object en:
 - a. subjectief of niet-routinematig is;
 - b. een verwerkingswijze in het assurance-object tot gevolg heeft waarvan het assurance-team betwijfelt of deze verwerkingswijze passend is; of
 - c. leidt tot een bedreiging uit hoofde van belangenbehartiging.
2. In afwijking van het eerste lid mag een assurance-opdracht worden uitgevoerd als: ~~Het eerste lid is niet van toepassing als:~~
 - a. voldaan wordt aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 3, zevende lid, onderdelen a en b, of artikel 4; en
 - b. een maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt.

Artikel 20a

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van invloed is op het assurance-object en een verwerkingswijze in het assurance-object tot gevolg heeft waarvan het assurance-team betwijfelt of deze verwerkingswijze passend is.
2. In afwijking van het eerste lid mag een assurance-opdracht worden uitgevoerd als:
 - a. voldaan wordt aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 3, zevende lid, onderdelen a en b, of artikel 4; en
 - b. een maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt.

Paragraaf 4.3 Aanvullende bepalingen bij een oob (waarbij geen wettelijke controle wordt uitgevoerd) en bij een beursgenoteerde onderneming niet-oob (alle assurance-opdrachten)
Paragraaf 4.3. — Samenloop van dienstverlening bij een OOB waarbij geen wettelijke controle wordt uitgevoerd

Artikel 21

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van ~~materiële~~ invloed op het assurance-object is.

Artikel 22

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk

aan die entiteit een administratieve dienst verleent of heeft verleend die van invloed is op het assurance-object.

Artikel 22a

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de eindverantwoordelijk accountant, de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk in een procedure voor een rechterlijke instantie of een andere instantie voor juridische conflictbeslechting:

a. optreedt als procesvertegenwoordiger van de verantwoordelijke partij;

b. optreedt als partijdeskundige namens de verantwoordelijke partij.

Artikel 22b

1. De eindverantwoordelijke accountant weigert of beëindigt een wettelijke controle bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een beursgenoteerde onderneming die geen organisatie van openbaar belang is waaraan de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk:

a. andere diensten dan een controledienst verleent;

b. tijdens de uitvoering van de wettelijke controle andere diensten dan controlediensten wil gaan verlenen; of

c. in de periode waarop de wettelijke controle betrekking heeft een andere dienst dan controlediensten verleende.

2. Het eerste lid is niet van toepassing als het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken:

a. vooraf geïnformeerd is over:

i. een mogelijke bedreiging die ontstaat door een samenloop van dienstverlening en de daaraan gerelateerde vergoeding;

ii. de eventueel door de accountant te nemen andere maatregelen; en

b. schriftelijk akkoord gaat met het aanvaarden of continueren van de wettelijke controle.

Hoofdstuk 5. – Vergoedingen

Paragraaf 5.1 (Resultaat)afhankelijke vergoedingen~~Paragraaf 5.1. – Resultaatafhankelijke vergoedingen~~

Artikel 23

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als:

~~a. de vergoeding voor de assurance-opdracht afhankelijk is gesteld van andere diensten die de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke partij verleent of heeft verleend;~~

~~a.~~

~~b. a.~~ een resultaatafhankelijke vergoeding voor de assurance-opdracht is

overeengekomen; of

b.

- c. ~~b.~~ de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke partij een non-assurancedienst verleent of heeft verleend waarvoor een resultaatafhankelijke vergoeding is overeengekomen, voor zover:
- 1° de uitkomst van de non-assurancedienst van materiële invloed op het assurance-object is; of
 - 2° de resultaatafhankelijke vergoeding voor de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk van materieel belang is of dat naar verwachting zal zijn.

Paragraaf 5.2. – Relatieve omvang van vergoedingen

Artikel 24

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als het totaal van vergoedingen die bij een verantwoordelijke partij in rekening is gebracht van materieel belang is voor:

- a. de accountantspraktijk;
- b. het netwerk;
- c. de eindverantwoordelijke accountant; of
- d. een onderdeel van de accountantspraktijk of het netwerk waarvoor deze vergoedingen een belangrijke prestatiemeter zijn.

Artikel 25

1. Een bedreiging die een specifieke maatregel vereist doet zich voor als het totaal van vergoedingen per verantwoordingsperiode die de accountantspraktijk gedurende twee of meer opeenvolgende verantwoordingsperiodes bij een verantwoordelijke partij in rekening heeft gebracht of verwacht te brengen, meer dan vijftien procent van de totale opbrengst van de accountantspraktijk over elk van deze verantwoordingsperiodes uitmaakt.
2. Als maatregel vindt vanaf de tweede verantwoordingsperiode en zolang de bedreiging voortduurt met betrekking tot elk assurance-rapport een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling plaats, uit te voeren door een accountant van buiten de accountantspraktijk.
3. Het eerste en tweede lid zijn van overeenkomstige toepassing als het totaal van vergoedingen die het in Nederland gevestigde deel van het netwerk bij de verantwoordelijke partij in rekening heeft gebracht, meer dan vijftien procent uitmaakt van de totale opbrengst van het in Nederland gevestigde deel van het netwerk.

Artikel 25a

1. In aanvulling op artikel 25, tweede lid, stemt de eindverantwoordelijke accountant die een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang uitvoert vanaf de vierde verantwoordingsperiode met het auditcomité [of een orgaan met gelijksoortige taken](#) van die organisatie af of de wettelijke controle kan worden gecontinueerd en welke eventuele maatregelen daartoe worden genomen. De wettelijke controle wordt gecontinueerd nadat de eindverantwoordelijke accountant daartoe een schriftelijk akkoord van het auditcomité [of een orgaan met gelijksoortige taken](#) heeft verkregen.
2. Het eerste lid en artikel 25 zijn van toepassing in afwijking van artikel 4, derde lid, eerste alinea, van de Europese verordening.
3. De eindverantwoordelijke accountant beëindigt een ~~wettelijke controle~~[assurance-opdracht](#) bij een organisatie van openbaar belang, als het totaal van vergoedingen per verantwoordingsperiode die de ~~accountantsorganisatie~~[accountantspraktijk](#) gedurende vijf opeenvolgende verantwoordingsperiodes bij deze organisatie in rekening heeft gebracht, meer dan vijftien procent van de totale opbrengst van de ~~accountantsorganisatie~~[accountantspraktijk](#) over elk van deze verantwoordingsperiodes uitmaakt.

Paragraaf 5.3. – Achterstallige vergoedingen

Artikel 26

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor bij een aanzienlijke achterstand in de betaling aan de accountantspraktijk door een verantwoordelijke partij van vergoedingen voor assurance-opdrachten en overige dienstverlening.

Hoofdstuk 6. – Geschenken en gastvrijheid

Paragraaf 6.1. – Geschenken en persoonlijke uitingen van gastvrijheid

Artikel 27

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als de accountantseenheid, een ander onderdeel van het netwerk, een bestuurder of interne toezichthouder van de accountantseenheid of van een ander onderdeel van het netwerk, of een lid van het assurance-team een geschenk met een waarde die niet verwaarloosbaar of onbeduidend is:
 - a. vraagt of ontvangt van de verantwoordelijke entiteit of een daarmee verbonden derde, of van een bij de verantwoordelijke entiteit of verbonden derde betrokken persoon;
 - b. aanbiedt of verstrekt aan de verantwoordelijke entiteit of een daarmee verbonden derde, of aan een bij de verantwoordelijke entiteit of verbonden derde betrokken persoon.
2. Indien een geschenk met een waarde van meer dan € 100 als verwaarloosbaar of onbeduidend zou kunnen worden aangemerkt:
 - a. onderbouwt de eindverantwoordelijke accountant waarom het verwaarloosbaar of onbeduidend is;
 - b. meldt de eindverantwoordelijke accountant het geschenk en de redenen waarom het geschenk verwaarloosbaar en onbeduidend is aan een daartoe aangewezen persoon bij de accountantseenheid die geen deel uitmaakt van het assurance-team of, als dit niet mogelijk is, bij een beleidsbepaler van de accountantseenheid; en
 - c. informeert de eindverantwoordelijke accountant de met governance belaste personen van de verantwoordelijke entiteit over het geschenk op een wijze zoals met hen is overeengekomen.
3. Dit artikel is van overeenkomstige toepassing op een persoonlijke uiting van gastvrijheid.

Hoofdstuk 7. – Langdurige betrokkenheid bij dienstverlening aan de verantwoordelijke partij

Paragraaf 7.1. – Algemeen

Artikel 28

1. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor wanneer een onaanvaardbaar risico van vertrouwdsheid of eigenbelang ontstaat doordat een lid van het assurance-team dat inhoudelijke bemoeienis heeft met de uitvoering van een assurance-opdracht langdurig betrokken is bij dienstverlening aan dezelfde verantwoordelijke partij.
2. Na een periode van zeven aaneengesloten jaren betrokkenheid van een key assurance-partner of een ander senior lid bij een assurance-opdracht voor dezelfde verantwoordelijke partij, zonder dat sprake is van een bedreiging als bedoeld in het eerste lid, onderbouwt de eindverantwoordelijke accountant jaarlijks het ontbreken van een dergelijke bedreiging door:
 - a. gemotiveerd vast te leggen dat de duur van de betrokkenheid in de gegeven omstandigheden geen bedreiging vormt voor de onafhankelijkheid;
 - b. van een door de accountantseenheid aangewezen functionaris die niet betrokken is bij dienstverlening aan de verantwoordelijke partij, schriftelijke goedkeuring van deze vastlegging te verkrijgen;
 - c. deze vastlegging en de schriftelijke goedkeuring in het assurance-dossier op te nemen.

Paragraaf 7.2. – Aanvullende bepaling bij een OOB

Artikel 29

1. Dit artikel is van toepassing op een assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang anders dan een wettelijke controle.
2. In aanvulling op artikel 28 doet zich een bedreiging voor die een specifieke maatregel vereist, als een key assurance-partner gedurende zeven aangesloten jaren betrokken is geweest bij een assurance-opdracht voor dezelfde organisatie van openbaar belang.
3. Als maatregel mag de key assurance-partner gedurende drie jaren:
 - a. geen lid zijn van enig assurance-team bij deze verantwoordelijke partij;
 - b. niet verantwoordelijk zijn voor de dienstverlening of voor de contacten over de dienstverlening door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan deze verantwoordelijke partij; of
 - c. geen activiteiten verrichten die tot gevolg hebben dat hij intensief of regelmatig contact heeft met het management of de met governance belaste personen van deze verantwoordelijke partij.
4. In afwijking van het derde lid mag een key assurance-partner een leidinggevende functie binnen de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk op zich nemen, voor zover hij geen inhoudelijke bemoeienis heeft met de uitvoering van enige dienstverlening of andere activiteit bij deze verantwoordelijke partij.
5. Het eerste en tweede lid zijn van overeenkomstige toepassing als een verantwoordelijke entiteit pas na aanvang van een assurance-opdracht als organisatie van openbaar belang kwalificeert.
6. In afwijking van het eerste lid mag een key assurance-partner de assurance-opdracht met betrekking tot het jaar waarin de verantwoordelijke partij voor het eerst als organisatie van openbaar belang kwalificeert afronden, ook als hij daarmee in totaal meer dan zeven aaneengesloten jaren bij die assurance-opdracht betrokken is.

Artikel 29a

1. In aanvulling op artikel 28 doet zich in geval van een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang een bedreiging voor die een specifieke maatregel vereist, als een eindverantwoordelijke accountant gedurende vijf of een andere key assurance-partner gedurende zeven aaneengesloten jaren betrokken is geweest bij een assurance-opdracht voor dezelfde organisatie van openbaar belang.
2. Artikel 29, derde en vierde lid, zijn van overeenkomstige toepassing op personen als bedoeld in het eerste lid.

Hoofdstuk 8. – Financiële belangen

Artikel 30

1. Dit hoofdstuk is van toepassing voor zover een direct financieel belang dan wel een materieel indirect financieel belang wordt gehouden.
2. Een financieel product van een verantwoordelijke entiteit wordt niet als financieel belang in de zin van deze verordening aangemerkt wanneer:
 - a. door middel van het financieel product geen risicodragend vermogen aan de verantwoordelijke entiteit wordt verschaft; en
 - b. de verantwoordelijke entiteit het financieel product in het kader van de normale bedrijfsuitoefening aan een brede groep van klanten aanbiedt.

3. Een financieel product als bedoeld in het tweede lid wordt geïdentificeerd en beoordeeld aan de hand van hoofdstuk 9.

Artikel 31

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lid van het assurance-team of een nauwe financiële relatie van een lid van het assurance-team een financieel belang houdt in:
- de verantwoordelijke entiteit;
 - een entiteit die beleidsbepalende invloed heeft in de verantwoordelijke entiteit, voor zover de verantwoordelijke entiteit materieel is voor die entiteit met beleidsbepalende invloed; of
 - een entiteit waarin de verantwoordelijke partij een financieel belang heeft, tenzij:
 - dit belang voor elk van de betrokken partijen van immateriële betekenis is; en
 - de verantwoordelijke partij geen invloed van betekenis kan uitoefenen op de entiteit waarin zij het financieel belang houdt.
2. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een financieel belang in een entiteit als bedoeld in het eerste lid wordt gehouden door:
- ~~a.~~ de accountantspraktijk;
 - ~~b.~~ een ander onderdeel van het netwerk; of
 - ~~c.~~ een partner, bestuurder of interne toezichthouder van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk;
 - d. een ander dan onder c vermeld senior lid van het non- assurance team betrokken bij de uitvoering van een non-assurancedienst aan de verantwoordelijke entiteit door de accountantspraktijk of door een ander onderdeel van het netwerk, tenzij de bijdrage van het senior lid aan die non-assurancedienst van minimale omvang is;
 - ~~d.e.~~ d. een nauwe financiële relatie van een persoon als bedoeld in onderdeelen c en d.
3. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een financieel belang in de verantwoordelijke entiteit wordt gehouden door de accountantspraktijk of ander onderdeel van het netwerk, in het kader van een pensioenplan.
4. In afwijking van het eerste lid doet zich bij een assurance-opdracht die door een intern of overheidsaccountant wordt uitgevoerd een bedreiging voor die een specifiek te nemen maatregel vereist, als een lid van het assurance-team of een nauwe financiële relatie van een lid van het assurance-team een financieel belang houdt in de organisatie waaraan hij is verbonden. Als maatregel wordt het financieel belang ten minste aan het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, of aan de met governance belaste personen van die organisatie gemeld.
5. In afwijking van het tweede lid, onderdelen c, d en de, doet zich een bedreiging voor die een maatregel vereist, als een persoon als bedoeld in het tweede lid, onderdelen c of d, een financieel belang houdt in een verantwoordelijke partij die kwalificeert als beleggingsfonds.

Artikel 32

In afwijking van artikel 31, tweede lid, vormt een financieel belang in de verantwoordelijke entiteit dat gehouden wordt door een nauwe financiële relatie van een persoon als bedoeld in dat artikel, tweede lid, onderdeelen c en d, geen bedreiging als dit financieel belang uit hoofde van een arbeidsrelatie is verkregen en wordt afgestoten zodra dit redelijkerwijs mogelijk is.

Artikel 33

Een financieel belang als bedoeld in artikel 31 dat tijdens de uitvoering van een assurance-opdracht is verkregen als gevolg van omstandigheden die in redelijkheid buiten de invloedssfeer van de betrokkene liggen, wordt zo spoedig mogelijk afgestoten.

Hoofdstuk 9. – Zakelijke relaties

Paragraaf 9.1. – Gezamenlijke zakelijke belangen

Artikel 34

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lid van het assurance-team, de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk een voor ten minste een van de partijen materieel gezamenlijk zakelijk belang heeft met:
 - a. de verantwoordelijke partij;
 - b. haar management; of
 - c. een persoon belast met governance.
2. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team een voor ten minste een van de betrokken partijen materieel gezamenlijk zakelijk belang heeft met:
 - a. de verantwoordelijke partij;
 - b. haar management; of
 - c. een persoon belast met governance.
3. In afwijking van het eerste en tweede lid doet zich bij een assurance-opdracht die door een intern of overheidsaccountant wordt uitgevoerd een bedreiging voor die een specifieke maatregel vereist, als tussen een lid van het assurance-team enerzijds en de organisatie waaraan hij is verbonden anderzijds een zakelijk belang bestaat. Als maatregel wordt het zakelijk belang ten minste aan het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, of aan de met governance belaste personen van die organisatie gemeld.

Paragraaf 9.2. – Afname van goederen of diensten

Artikel 35

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als goederen of diensten die niet voldoen aan de vereisten, genoemd in het tweede lid, van de verantwoordelijke entiteit worden afgenomen door:
 - a. de accountantseenheid;
 - b. een ander onderdeel van het netwerk;
 - c. een lid van het assurance-team; of
 - d. een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team.
2. De vereisten, bedoeld in het eerste lid, zijn dat:
 - a. het leveren van de goederen of diensten past in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de verantwoordelijke entiteit;
 - b. de goederen of diensten worden geleverd tegen marktconforme voorwaarden dan wel, in geval van een intern of overheidsaccountant, tegen voorwaarden die algemeen gelden binnen de werkgever; en
 - c. de verantwoordelijke entiteit het afnemen van de goederen of diensten niet als voorwaarde voor het mogen leveren van de assurance-opdracht stelt.

Paragraaf 9.3. – Leningen, garantstelling of andere vormen van zekerheidsstelling

Artikel 36

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lening die niet voldoet aan de vereisten, genoemd in het tweede lid, van de verantwoordelijke partij wordt aanvaard door:
 - a. de accountantseenheid;

- b. een ander onderdeel van het netwerk;
- c. een lid van het assurance-team; of
- d. een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team.

2. De vereisten, bedoeld in het eerste lid, zijn dat:

- a. de lening past in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de verantwoordelijke partij;
- b. de lening tegen marktconforme voorwaarden wordt aanvaard dan wel, in geval van een intern of overheidsaccountant, tegen voorwaarden die algemeen gelden binnen de werkgever; en
- c. de verantwoordelijke partij het aanvaarden van de lening niet als voorwaarde voor het mogen leveren van de assurance-opdracht stelt.

3. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een accountantseenheid, een ander onderdeel van het netwerk, een lid van het assurance-team of een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team een lening aan de verantwoordelijke partij verstrekt en deze lening voor ten minste een van de betrokken partijen van materieel belang is.

4. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk een lening van de verantwoordelijke partij aanvaardt die voldoet aan de voorwaarden, genoemd in het tweede lid, en deze lening materieel is voor ten minste een van de betrokken partijen.

5. Dit artikel is van overeenkomstige toepassing op een ontvangen of verstrekte garantstelling of een andere vorm van zekerheidsstelling.

Paragraaf 9.4. – Associatie met de verantwoordelijke entiteit

Artikel 37

- 1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als de accountantseenheid een relatie aangaat met de verantwoordelijke entiteit waarbij de accountantseenheid zich in het kader van reclame of marketing associeert of laat associëren met de verantwoordelijke entiteit.
- 2. Dit verbod is niet van toepassing op een relatie als bedoeld in het eerste lid die voor beide partijen van te verwaarlozen betekenis is.
- 3. Dit verbod is van overeenkomstige toepassing op een relatie als bedoeld in het eerste lid tussen een lid van het assurance-team of een ander onderdeel van het netwerk met de verantwoordelijke entiteit.

Hoofdstuk 10. – Werkrelaties met een verantwoordelijke entiteit

Paragraaf 10.1. – Voormalige collega werkzaam bij de verantwoordelijke entiteit

Paragraaf 10.1.1. – Algemeen

Artikel 38

1. Het is verboden een assurance-opdracht ten behoeve van een niet-nader bepaalde kring van gebruikers of een wettelijke controle uit te voeren binnen een jaar nadat een key assurance-partner zijn betrokkenheid bij deze opdracht heeft beëindigd, hij de accountantseenheid heeft verlaten en hij bij de verantwoordelijke entiteit werkzaam is:

- a. als bestuurder;
- b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
- c. in een andere functie van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen.

2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op een accountant in het assurance-team die:

- a. als externe accountant in het register van de AFM is ingeschreven;
 - b. van de accountantspraktijk de bevoegdheid heeft verkregen om op te treden als opdrachtpartner [als bedoeld in de begrippenlijst van de NV COS](#) of vergelijkbare bevoegdheden heeft verkregen van een accountantsafdeling.
3. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een voormalig lid van het assurance-team zijn betrokkenheid bij deze assurance-opdracht heeft beëindigd, hij de accountantseenheid heeft verlaten en hij bij de verantwoordelijke entiteit werkzaam is in een functie als bedoeld in het eerste lid, terwijl tussen dat voormalig lid en de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk nog banden van betekenis bestaan.
4. Het derde lid is van overeenkomstige toepassing op:
- a. een voormalige partner van de accountantspraktijk;
 - b. een voormalige partner van een ander onderdeel van het netwerk; of
 - c. een voormalige werknemer van de accountantsafdeling.
5. Er bestaan banden van betekenis als bedoeld in het derde lid met de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk als de persoon, bedoeld in het derde of vierde lid, onderdelen a en b:
- a. betrokken is bij de zakelijke of professionele activiteiten van de accountantspraktijk dan wel het andere onderdeel van het netwerk of de indruk wekt dit te zijn; of
 - b. aanspraak kan maken op betalingen of emolumenten van de accountantspraktijk dan wel het andere onderdeel van het netwerk, voor zover die:
 - 1° niet vallen onder vooraf vastgestelde vaste voorwaarden; en
 - 2° van materiële betekenis zijn voor de accountantspraktijk of het andere onderdeel van netwerk.
6. Er bestaan banden van betekenis als bedoeld in het derde lid met de accountantsafdeling, als een voormalig lid van het assurance-team of voormalige werknemer van de accountantsafdeling betrokken is bij bedrijfsmatige of beroepsactiviteiten van de accountantsafdeling of de indruk wekt dit te zijn.

Artikel 38a

De volgende personen die betrokken zijn bij de uitvoering van een wettelijke controle en die de accountantsorganisatie verlaten of voornemens zijn te verlaten, aanvaarden na het beëindigen van die betrokkenheid gedurende een periode van ten minste een jaar geen functie als bedoeld in artikel 38, eerste lid, bij de betreffende controlecliënt:

- a. een key assurance-partner;
- b. iedere accountant die als externe accountant in het register van de AFM is ingeschreven;
- c. een accountant die van een accountantsorganisatie de bevoegdheid heeft verkregen om op te treden als opdrachtpartner [als bedoeld in de begrippenlijst van de NV COS](#) of vergelijkbare bevoegdheden heeft verkregen van een accountantsafdeling.

Artikel 39

1. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een voormalige partner van de accountantspraktijk bij een verantwoordelijke entiteit is gaan werken voordat de accountantspraktijk een assurance-opdracht voor deze entiteit uitvoerde in het geval dat:
- a. tussen de voormalige partner en de accountantspraktijk nog banden van betekenis als bedoeld in artikel 38, vijfde lid bestaan; en
 - b. de voormalige partner bij de entiteit werkt:
 - 1° als bestuurder;
 - 2° als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
 - 3° in een andere functie van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan

uitoefenen.

2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op een voormalige partner van een ander onderdeel van het netwerk.

Artikel 40

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een lid van het assurance-team heeft aangegeven bij de verantwoordelijke entiteit te gaan werken.

Paragraaf 10.1.2. – Aanvullende bepaling bij een OOB

Artikel 41

In aanvulling op de artikelen 38, 39 en 40 is het verboden een assurance-opdracht uit te voeren als:

- a. een key assurance-partner van een assurance-opdracht voor een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang, bij die entiteit gaat werken:
 - 1° als bestuurder;
 - 2° als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
 - 3° in een andere functie van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen, voordat ten minste twee jaren zijn verstreken sinds hij zijn functioneren als key assurance-partner heeft beëindigd;
- b. de bestuursvoorzitter dan wel een vergelijkbare functionaris van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang in een functie als bedoeld in onderdeel a, voordat ten minste twee jaren zijn verstreken sinds hij de functie als bestuursvoorzitter dan wel de vergelijkbare functie heeft neergelegd.

Paragraaf 10.2. – Indiensttreding personeel verantwoordelijke entiteit bij de accountantseenheid

Artikel 42

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lid van het assurance-team in de voorgaande twee jaar bij de verantwoordelijke entiteit werkte:

- a. als bestuurder;
- b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
- c. in een andere functie van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kon uitoefenen.

Paragraaf 10.3. – Nevenfuncties

Artikel 43

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als de eindverantwoordelijke accountant bij de verantwoordelijke entiteit een nevenfunctie heeft:
 - a. als bestuurder;
 - b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
 - c. als beheerder; of
 - d. van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen.
2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op:

- a. een andere persoon verbonden aan de accountantseenheid; of
- b. een persoon verbonden aan een ander onderdeel van het netwerk.

Hoofdstuk 11. – Nauwe persoonlijke relaties

Artikel 44

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren, als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team bij de verantwoordelijke entiteit werkt:
 - a. als bestuurder
 - b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
 - c. in een andere functie van waaruit die relatie invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen.
2. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team bij de verantwoordelijke entiteit werkt in een functie van waaruit die relatie invloed van betekenis kan uitoefenen op een in het assurance-object weergegeven financiële positie, financiële prestatie of kasstroom.
3. Dit artikel is van overeenkomstige toepassing als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team in de periode waarop het assurance-object betrekking heeft, bij de verantwoordelijke entiteit werkzaam was in een functie als bedoeld in het eerste of tweede lid.

Hoofdstuk 12. – Juridische procedure tegen de verantwoordelijke partij

Artikel 45

1. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor in geval van een dreigende of aangespannen juridische procedure tussen de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk en de verantwoordelijke partij.
2. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een juridische procedure dreigt of is aangespannen tussen de verantwoordelijke partij en:
 - a. de eindverantwoordelijke accountant of een ander lid van het assurance-team; of
 - b. de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk, voor zover deze procedure betrekking heeft op het oordeel of de conclusie met betrekking tot een eerder afgeronde assurance-opdracht.

Hoofdstuk 13. – Prestatie-afhankelijke beoordeling en beloning

Artikel 46

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een beoordeling of beloning van een lid van het assurance-team voor zijn aan de verantwoordelijke partij gerelateerde commerciële prestaties van niet te verwaarlozen betekenis is.
2. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren, als een beoordeling of beloning van de eindverantwoordelijke accountant afhankelijk is van de uitkomst van zijn oordeel inzake die assurance-opdracht.

Hoofdstuk 14. – Intrekking van regelingen

Artikel 47

1. De Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant – assurance-opdrachten, vastgesteld door het bestuur van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten en de Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant – assurance-opdrachten, vastgesteld

door het bestuur van het Nederlands Instituut van Registeraccountants worden ingetrokken.

2. De Nadere voorschriften onafhankelijkheid openbaar accountant, vastgesteld door het bestuur van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten en de Nadere voorschriften onafhankelijkheid openbaar accountant, vastgesteld door het bestuur van het Nederlands instituut van Registeraccountants worden ingetrokken.
3. De Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant – assurance-opdrachten, vastgesteld door het bestuur van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten en de Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant – assurance-opdrachten, vastgesteld door het bestuur van het Nederlands Instituut van Registeraccountants worden ingetrokken.

Hoofdstuk 15. – Overgangs- en slotbepalingen

Artikel 48

1. De ViO zoals deze luidde tot en met 31 december 2019 blijft van toepassing op een assurance-opdracht die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2019.
2. Artikel 29, derde lid, zoals dat luidde tot en met 31 december 2019 blijft van toepassing op een assurance-opdracht die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2020.

Artikel 48a

1. De ViO zoals deze luidde tot en met 16 juni 2016 blijft van toepassing op een assurance-opdracht die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die is aangevangen voor 17 juni 2016.
2. In afwijking van het eerste lid en ongeacht de verantwoordingsperiode waarop een assurance-opdracht betrekking heeft, blijft de afkoelingsperiode van twee jaren, bedoeld in artikel 29, tweede lid, zoals dat luidde tot en met 16 juni 2016 van toepassing in geval van:
 - a. een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, indien de afkoelingsperiode is aangevangen voor 17 juni 2016;
 - b. een assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang anders dan een wettelijke controle, indien de afkoelingsperiode is aangevangen of aanvangt voor 16 december 2017.
3. In afwijking van het eerste lid is de afkoelingsperiode van drie jaren, bedoeld in artikel 29a, tweede lid, van toepassing in geval van een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, indien:
 - a. deze wettelijke controle betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die is aangevangen voor 17 juni 2016; en
 - b. de afkoelingsperiode is aangevangen op of na 17 juni 2016.
4. In afwijking van het eerste lid blijft artikel 38 zoals dat luidde tot en met 16 juni 2016 van toepassing op een assurance-opdracht anders dan een wettelijke controle die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die is aangevangen of aanvangt voor 16 december 2017.

Artikel 48b

1. Artikel 28, tweede lid, is niet van toepassing op een assurance-opdracht die voor 17 december 2013 is aangegaan.
2. Artikel 29 zoals dit luidde tot en met 16 juni 2016 is niet van toepassing op een assurance-opdracht die voor 17 december 2013 is aangegaan.
3. Op de situatie, bedoeld in het eerste of tweede lid, blijven de NVO van toepassing.

4. In geval van een assurance-opdracht als bedoeld in het eerste lid die periodiek wordt verlengd, beëindigt de eindverantwoordelijke accountant na het afronden van de assurance-opdracht met betrekking tot de eerste verantwoordingsperiode de overeenkomst, indien niet wordt voldaan aan artikel 28.
5. In geval van een assurance-opdracht als bedoeld in het tweede lid die periodiek wordt verlengd, beëindigt de eindverantwoordelijke accountant na het afronden van de assurance-opdracht met betrekking tot de tweede verantwoordingsperiode de overeenkomst, indien niet wordt voldaan aan artikel 29 zoals dit luidde tot en met 16 juni 2016.
6. De NVO blijven van toepassing op een bedreiging die voortvloeit uit:
 - a. een arbeidsrelatie als bedoeld in hoofdstuk 10 zoals dit luidde tot en met 16 juni 2016 die is overeengekomen voor 17 december 2013;
 - b. een juridische procedure als bedoeld in artikel 45 die is aangespannen voor 17 december 2013.
7. In dit artikel wordt verstaan onder NVO:
 - a. Nadere voorschriften onafhankelijkheid openbaar accountant (AA's);
 - b. Nadere voorschriften onafhankelijkheid openbaar accountant (RA's);
 - c. Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant – assurance-opdrachten (AA's);
 - d. Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant – assurance-opdrachten (RA's);
 - e. Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant – assurance-opdrachten (AA's);
of
 - f. Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant – assurance-opdrachten (RA's), zoals deze luiden tot de inwerkingtreding van deze verordening op 1 januari 2014.

Artikel 48c

1. De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een assurance-opdracht die is overeengekomen voor 15 december 2023 en afgerond voor 15 december 2024.
2. De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een samenloop van dienstverlening waarbij:
 - a. de inhoudelijke uitvoering van de non- assuredienst is aangevangen voor 15 december 2023 en
 - b. de non-assuredienst:
 - i. betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2023;
 - ii. betrekking heeft op een procedure als bedoeld in artikel 22a en de instantie waar de behandeling van de procedure plaatsvindt nog geen uitspraak heeft gedaan; of
 - iii. geen betrekking heeft op een verantwoordingsperiode of een procedure als bedoeld in artikel 22a en is afgerond voor 15 december 2024.
3. Deze verordening is van toepassing op een samenloop van dienstverlening met een non-assuredienst die is overeengekomen voor meer dan een verantwoordingsperiode indien de werkzaamheden ten aanzien van de in het vorige lid onder b bedoelde verantwoordingsperiode zijn afgerond.

Artikel 49

Het bestuur van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants kan, gehoord de leden, met betrekking tot de artikelen 2 tot en met 46 nadere voorschriften vaststellen.

Artikel 50

Deze verordening wordt aangehaald als: Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten, bij afkorting ViO.

Artikel 51

Deze verordening treedt in werking op de eerste dag na publicatie in de Staatscourant en werkt terug tot en met 1 januari 2014.

De ledenvergadering van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants,