

Afwerking consultatiereacties

Resp	Consultatiereactie	Analyse en voorgestelde afwerking
AFM	Implementatie van vereisten voor accountantsorganisaties uit ISQM vergt borging maatschappelijk belang door middel van een publiek en parlementair wetgevingsproces Zoals uiteengezet in onze eerdere reactie op de consultatie 'Kwaliteitsmanagement eerste tranche' (Consultatie ISQM 1 VAO)¹, is het standpunt van de AFM dat het onverstandig en onwenselijk is om onder het huidige proces van totstandkoming van beroepsreglementering de vereisten voor accountantsorganisaties uit de <i>International Standards for Quality Management</i> (ISQM) te implementeren in beroepsreglementering. Vanwege borging van het maatschappelijk belang heeft de AFM daarom een oproep gedaan om ISQM – in zijn geheel of ten dele – te implementeren bij wet of algemene maatregel van bestuur. Dit standpunt is ook van toepassing op de implementatie van ISQM2 die betrekking heeft op opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen. Voor verdere details verwijzen we naar onze hiervoor genoemde brief.	De AFM geeft aan implementatie via wetgeving te verkiezen boven implementatie via beroepsreglementering. Het standpunt van de AFM wordt onderkend. Het ministerie van Financiën heeft aangegeven het stelsel van beroepsreglementering te zullen evalueren. Het is aan de minister van Financiën om op basis van de evaluatie eventuele wijzigingen in het regelgevende proces voor te stellen en middels een wetgevingstraject in te voeren. NBA handhaaft in afwachting van eventuele uitkomsten van deze evaluatie, de eerder ingezette lijn ISQM via beroepsreglementering te implementeren. Hiermee wordt de doelstelling om ISQM zo snel mogelijk in Nederland in te voeren, het beste ingevuld.
AFM	De doelstelling van SKM2 zou in aansluiting op hogere wet- en regelgeving niet geformuleerd moeten worden als geen inspanningsverplichting maar als een resultaatsverplichting Zowel in artikel 8, eerste lid, van Verordening (EU) Nr. 537/2014 als artikel 18, eerste lid, van het Besluit toezicht accountantsorganisaties is bepaald dat het doel van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling ziet op het nagaan of de externe accountant redelijkerwijs tot het oordeel en de conclusies kan zijn gekomen. Deze resultaatverplichting komt nu niet als zodanig terug in de doelstelling in artikel 12 van SKM2. Hiermee verliest deze Standaard aan scherpte en aansluiting bij hogere wet- en regelgeving wat ten koste kan gaan van de kwaliteit van de uitgevoerde opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Deze onduidelijkheid in de doelstelling werkt ook door in andere onderdelen van de Standaard, bijvoorbeeld in artikel 4 over schaalbaarheid. Hierbij is nu onduidelijk wat de doelstelling van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is en hoe de variatie in aard, timing en omvang van de werkzaamheden waarborgen dat deze doelstelling wordt behaald.	We hebben in een toelichting op de doelstelling (par A11A) gewezen op de eisen vanuit Verordening en Bta. De doelstelling in paragraaf 12 een objectieve evaluatie van de significante oordeelsvormingen te doen lijkt overigens gelijk aan het nagaan of de accountant redelijkerwijs tot het oordeel en de conclusies te zijn gekomen. In beide gevallen gaat het er namelijk om geen integrale herbeoordeling te doen, maar in redelijkheid vast te stellen of de conclusies voldoende zijn onderbouwd.
AFM	Het aanhouden en bijwerken van NBA-Handreiking 1149 met nadere richtlijnen en praktijkvoorbeelden lijkt noodzakelijk Deze Handreiking over de uitvoering en documentatie van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen biedt nuttige richtlijnen en voorbeelden ter ondersteuning van de praktijk. Hiermee vormt deze Handreiking een goede aanvulling op SKM2 die zich in belangrijke mate richt op procedures en beleid voor het opzetten en uitvoeren van opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen. Nadere duiding van de	De NBA zal bij het vaststellen van het Meerjarenplan CB 2026-2028 overwegen een project te starten om Handreiking 1149 waar nodig te actualiseren en/of beter te laten aansluiten bij SKM 2.

¹ Reactie AFM op consultatiedocument 'Kwaliteitsmanagement eerste tranche' (Consultatie ISQM 1 VAO), kenmerk SnBa-24082527, 26 augustus 2024 ([link](#)).

Resp	Consultatiereactie	Analyse en voorgestelde afwerking
	vereisten in deze Standaard is wenselijk om meer inzicht te geven in hoe de doelstelling van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling kan worden behaald.	
AFM	Een grondige controle van de vertaling is noodzakelijk De vertaling van de Engelse tekst is in meerdere gevallen dusdanig letterlijk, dat zij zorgt voor onduidelijke en/of onleesbare zinnen. Wij stellen daarom voor om de strekking en doelstelling van de zinnen uit de vertaling goed te controleren en waar nodig aan te scherpen.	In de opvolging van alle reacties op de consultatie, inclusief specifieke opmerkingen bij de vertaling van ISQM 2 naar SKM 2, zal waar nodig de formulering worden aangescherpt om de leesbaarheid te verbeteren.
Avantime	Consultatievraag 1: Heeft u opmerkingen bij de vertaling van ISQM2 naar SKM2? 1. Tekstuele opmerking: SKM2.15 bevat de volgende tekst: Het kantoor of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar dienen , voor zover van toepassing, iedere vereiste van deze Standaard na te leven, tenzij het vereiste niet relevant is in de omstandigheden van de opdracht. We stellen voor om 'dienen' op te nemen na 'voor zover van toepassing'. Anders slaat het taalkundig terug op 'dienen' in plaats van op 'het kantoor of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar'. 2. Inhoudelijke opmerking: SKM2.A26 stelt dat Standaarden 3000A en 3000D vereisten vaststellen voor de opdrachtpartner met betrekking tot de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. Duidelijk is dat deze tekst zijn herkomst kent in ISQM2. Maar in Nederland kennen meer Standaarden vereisten voor opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen, zoals bijvoorbeeld NV COS 4400.19 lid b.vii, NV COS 4410.23 lid b.vii en NV COS 4415N.19. Overwogen dient te worden of deze bredere benadering zijn plaats krijgt in de vertaling van ISQM2 in SKM2. 3. Inhoudelijke opmerking: SKM2.A37 geeft een nadere toelichting voor assurance-opdrachten die worden uitgevoerd in overeenstemming met Standaard 3000A of 3000D met betrekking tot significante oordeelsvormingen van het opdrachtteam. Een aanvulling van dit artikel met elementen van toepassing bij overige opdrachten (zoals beoordelings-, samenstel- of ander soortige opdrachten zou van toegevoegde waarde kunnen zijn.	Wij delen de opmerking niet, dat het woord 'dienen' zou moeten worden verschoven. Wij menen dat de huidige tekst taalkundig juist is. Paragraaf A26 wordt aangevuld met gecursiveerde verwijzingen naar andere Standaarden die vereisten voor OKB's bevatten (NV COS 4400 en 4410). Punt 3 wordt niet overgenomen, omdat paragraaf A37 al generiek spreekt over "andere opdrachten dan controles van financiële overzichten" en een voorbeeld geeft voor Standaard 3000A of 3000D. Een aanvulling met andere opdrachttypen is daarom niet nodig.
Avantime	Consultatievraag 2: Heeft u relevante input met het oog op de mogelijke aanpassing of intrekking van NBA-Handreiking 1149? Deze Handreiking is gebaseerd op ISQM2 en daarmee in onze ogen prima handhaafbaar naast SKM2. Het geeft nadere interpretaties en voorbeelden die we als waardevol ervaren. En daarmee zouden wij intrekking niet toejuichen.	De NBA zal bij het vaststellen van het Meerjarenplan CB 2026-2028 overwegen een project te starten om Handreiking 1149 waar nodig te actualiseren en/of beter te laten aansluiten bij SKM 2.
Avantime	Consultatievraag 3: Heeft u opmerkingen bij de voorgestelde inwerkingtreding?	De kern van de reactie (formele toepassing SKM 2 bij NVKS-kantoren voorschrijven) wordt niet overgenomen. Bij de vaststelling en publicatie van SKM 2 zal deze, net als SKM 1 en SKM 3N, worden opgenomen in de Nadere

Resp	Consultatiereactie	Analyse en voorgestelde afwerking
	De voorgestelde inwerkingtreding zoals benoemd in het consultatiedocument lijkt passend. Wel vragen wij ons af het toepassen van SKM2 voor opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen als nog gebruik wordt gemaakt van de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS) met elkaar conflicteren zoals lijkt te worden gesuggereerd in het consultatiedocument. Op basis van de tabel 'Bijlage; Te beoordelen zaken bij 'een OKB' lijken namelijk de te beoordelen zaken vanuit ISQM2 en daarmee SKM2 tenminste gelijk te zijn maar veelal verdergaand te zijn dan vanuit NVKS. Dat zou ook aansluiten bij het feit dat Handreiking 1149 mede gebaseerd is op ISQM2 en nu tevens van toepassing is op opdrachten welke uitgevoerd worden onder NVKS. In onze optiek zou toepassing van SKM2 dus prima mogelijk zijn als nog niet is overgegaan naar NVKM, mits dit ook geduid wordt in SKM2.	voorschriften kwaliteitsmanagement. Daarmee wordt geborgd dat in artikel 6 van deze nadere voorschriften het overgangsrecht voor NVKS-kantoren en accountantsorganisaties duidelijk is vastgelegd. Hierdoor is voor alle gebruikers inzichtelijk welk regime (NVKM/SKM of NVKS) wanneer van toepassing is en welk OKB-kader daarbij geldt. Het past niet binnen de bedoeling van het overgangsrecht voor kleine kantoren om ook voor hen nu al SKM2 te gaan voorschrijven. Kantoren kunnen door invulling te geven aan Handreiking 1149 OKB bij NVKS-opdracht al OKBs uitvoeren die gelijkwaardig zijn aan OKBs volgens SKM2.
EY	Consultatievraag 1: Heeft u opmerkingen bij de vertaling van ISQM2 naar SKM2? Nee geen opmerkingen bij de vertaling, wel vroegen wij vroegen ons alleen af of in A16 het niet goed zou zijn dit aan te vullen vanuit de Nederlandse context. In de vertaling is nu opgenomen dat het zo zou kunnen zijn dat wet- en regelgeving aanvullende vereisten stelt aan het zijn van OKB. Willen we hier niet als voorbeeld/ toelichting het vereiste van de AFM opnemen dat de OKB ingeschreven dient te zijn als Externe Accountant?	Het commentaar wordt in aangepaste vorm overgenomen. In paragraaf A16 wordt de Nederlandse context verduidelijkt door op te nemen dat in Nederland op grond van het Besluit toezicht accountantsorganisaties geldt dat de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling wordt uitgevoerd door een onafhankelijke accountant van binnen of buiten de accountantsorganisatie, die voldoende bekwaam is en over voldoende relevante werkervaring beschikt.
EY	Consultatievraag 2: heeft u relevante input met het oog op de mogelijke aanpassing of intrekking van NBA-Handreiking 1149? De Handreiking 1149 heeft de afgelopen jaren geholpen in de discussies ook door de praktische voorbeelden die erin staan. Wij zijn voorstander dat deze (met name voor de praktische voorbeelden en inzichten) wordt behouden en bijgewerkt naar het nu verplicht zijn van de SKM 2.	De NBA zal bij het vaststellen van het Meerjarenplan CB 2026-2028 overwegen een project te starten om Handreiking 1149 waar nodig te actualiseren en/of beter te laten aansluiten bij SKM 2.
EY	Consultatievraag 3: Heeft u opmerkingen bij de voorgestelde inwerkingtreding? Wij kunnen ons vinden in de opgenomen inwerkingtreding.	Geen verder opvolging noodzakelijk.
Calisvaer	Consultatievraag 1: Heeft u opmerkingen bij de vertaling van ISQM2 naar SKM2? Wij merken op dat de Engelstalige standaard al op een eerder tijdstip naar het Nederlands werd vertaald, door het Belgisch Instituut voor Bedrijfsrevisoren (IBR). Deze vertaling werd in 2024 verspreid met toestemming van IFAC. Wij hebben vastgesteld dat de in het consultatiedocument opgenomen vertaling, op sommige punten, afwijkt van die van het Belgisch Instituut voor Bedrijfsrevisoren.	De in SKM 2 gebruikte vertalingen sluiten aan bij de terminologie zoals die ook is gehanteerd in SKM 1, waarmee consistentie binnen de Nederlandse vertalingen van IAASB-standaarden wordt geborgd. In de opvolging van alle reacties op de consultatie, inclusief specifieke opmerkingen bij de vertaling van ISQM 2 naar SKM 2, zal waar nodig de formulering worden aangescherpt om de leesbaarheid te verbeteren. Overigens merkt de NBA op dat IFAC ook toestemming heeft gegeven voor de verspreiding van de nu voorliggende vertaling.

Resp	Consultatiereactie	Analyse en voorgestelde afwerking
	Zo is het woord “appointment” (artikel 1, artikel 12 en artikel 17) in het consultatie document vertaald in, “aanstelling” en door de IBR als “benoeming”. De laatste vertaling lijkt ons correcter. Een ander voorbeeld is de vertaling van “Public interest” (artikel 7). In het consultatie document is dit vertaald in “algemeen belang” en door de IBR als “openbaar belang”. Deze laatste vertaling lijkt ons beter. Wij hebben de Nederlandse tekst in de Standaard niet integraal beoordeeld. Wij vragen aandacht voor de bovengenoemde verschillen en eventueel andere aanwezige verschillen.	
Calisvaer	Consultatievraag 2: Heeft u relevante input met het oog op de mogelijke aanpassing of intrekking van NBA-Handreiking 1149? In het consultatie document wordt in paragraaf 3 opgemerkt dat vooruitlopend op de implementatie van SKM2, de NBA al Handreiking 1149 “OKB uitvoering en documentatie” heeft uitgebracht. Bij het uitwerken van die Handreiking, heeft de NBA destijds al uitdrukkelijk rekening gehouden met ISQM2, aldus het consultatiedocument. Deze opmerking wekt de indruk dat de NBA de Handreiking heeft uitgebracht, vooruitlopend op de Standaard SKM2. Er zou uit gelezen kunnen worden dat met het uitbrengen van de Handreiking de regelgeving in Nederland al voldoet aan de vereisten zoals opgenomen in de Standaard SKM2. Wij merken op dat de Handreiking “OKB uitvoering en documentatie” echter wezenlijk afwijkt van de Standaard SKM2. 1. Een Handreiking heeft niet dezelfde status als een Standaard. Waar een Standaard vereisten en regels omvat die verplicht van toepassing zijn, geeft een Handreiking slecht nadere guidance. 2. De reikwijdte van de Handreiking en de Standaard zijn verschillend. De Handreiking geeft nadere uitleg aan accountants en de OKB'er over de uitvoering en documentatie van een OKB. De Standaard SKM2 moet worden gelezen in samenhang met SKM1. Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling vormt immers een onderdeel van het kwaliteitmanagementsysteem van het kantoor. SKM2 beschrijft de vereisten die erop gericht zijn het kantoor en de OKB'er in staat te stellen de kwaliteitsdoelstelling te bereiken.	De NBA zal op een later moment een project opstarten om Handreiking 1149 waar nodig te actualiseren en/of beter te laten aansluiten bij SKM 2. De interpretatie dat de NBA de indruk zou geven dat met de Handreiking ISQM2 al zou zijn geïnterpreteerd, wordt door de NBA niet onderschreven. Juist omdat de Handreiking een andere status heeft, heeft de NBA het onderhavige project opgestart om SKM2 in de beroepsreglementering op te nemen en voor te schrijven.
Calisvaer	Consultatievraag 3: Heeft u opmerkingen bij de voorgestelde inwerkingtreding? Internationaal gezien zijn de Standaarden ISQM 1 en 2 gepubliceerd in december 2020 en verplicht van toepassing vanaf 15 december 2022. Als lid van de IFAC is de NBA verplicht deze regelgeving te implementeren in de Nederlandse	De voorgestelde getrapte inwerkingtreding wordt gehandhaafd. De NBA kiest bewust voor een koppeling van SKM 2 aan kantoren die NVKM toepassen, conform het overgangsrecht in artikel 6 van de Nadere voorschriften kwaliteitsmanagement. Dit voorkomt parallelle regimes en zorgt dat per kwaliteitsstelsel één eenduidig kader voor opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen geldt.

Resp	Consultatiereactie	Analyse en voorgestelde afwerking
	regelgeving op 15 december 2022. Naast controle- en beoordelingsopdrachten zijn deze Standaarden ook van toepassing voor andere assurance-opdrachten en voor aan assurance verwante opdrachten. Deze Standaarden raken dus ook de MKB-praktijk. SKM1 is echter in Nederland eerst van kracht geworden vanaf 1 januari 2025 en is in werking getreden op 21 februari 2025 (gepubliceerd in de Staatscourant op 20 februari 2025). SKM1 is van toepassing op alle kantoren die één of meerdere van de volgende opdrachten uitvoeren: • controles of beoordelingen van financiële overzichten; of • andere assurance-opdrachten; of • aan assurance verwante opdrachten. In het consultatie document wordt de inwerkingtreding van SKM2 voorgesteld op 15 december 2025 en voor kantoren die op een later moment overgaan naar NVKM geldt het moment van invoering van de NVKM. Kantoren die hun stelsel van kwaliteitsbeheersing nog volgens de NVKS hebben ingericht, zijn verplicht de OKB in te richten en uit te voeren volgens de vereisten uit de NVKS. Wij zijn van mening dat de voorgestelde getrapte inwerkingtreding juridisch niet mogelijk is. De standaard maakt geen onderscheid tussen kantoren en is, zoals hiervoor is aangegeven, van toepassing op alle kantoren. Bovendien is de voorgestelde getrapte inwerkingtreding niet consistent met de inwerkingtreding van SKM1. Deze standaard is vanaf 1 januari 2025 verplicht van toepassing voor alle kantoren. De inwerkingtreding van SKM2 dient naar onze mening dan ook gelijk te zijn aan de datum van inwerkingtreding van SKM1, derhalve 1 januari 2025. NB dit is 3 jaar later dan de door de IFAC vastgestelde datum van inwerkingtreding.	Voor kantoren die nog onder de NVKS vallen, blijft het OKB-kader uit de NVKS gelden tot het moment dat zij overgaan naar de NVKM. Kantoren kunnen door invulling te geven aan Handreiking 1149 OKB bij NVKS-opdracht al OKBs uitvoeren die gelijkwaardig zijn aan OKBs volgens SKM2. Daarmee wordt consistentie geborgd binnen de kwaliteitsmanagementstandaarden SKM1, SKM3N en SKM2, en wordt recht gedaan aan het eerder vastgelegde overgangsregime.