



E-MAIL: consultatie-wet-en-regelgeving@nba.nl

Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants

Postbus 7984

1008 AD AMSTERDAM

Amersfoort, 29 september 2026

Betreft: reactie op consultatiedocument verantwoordelijkheid van de accountant bij deponering jaarrekening.

Geachte heer, mevrouw,

Graag maken wij gebruik van de gelegenheid om te reageren op het in de aanhef genoemde consultatiedocument. Wij willen met onze reactie graag een bijdrage leveren aan de ontwikkeling van het accountantsberoep.

De keuze om het vraagstuk uit te werken in Handreiking 1130

Wij zijn van mening dat niet-naleving van de deponeringplicht in beginsel een goed voorbeeld is om uit te werken binnen Handreiking 1130, maar wij plaatsen daar hierna ook een aantal belangrijke kanttekeningen bij.

Hoewel de toelichting op NV NOCLAR formeel geen onderdeel is van deze consultatie, willen wij ter bevordering van de beroepsontwikkeling onder uw aandacht brengen dat deze toelichting met te veel stelligheid beweert dat niet-naleving van wet- en regelgeving *altijd*¹ een bedreiging vormt van de fundamentele beginselen. Niet-naleving van wet- en regelgeving kan met of zonder opzet

¹ Wij citeren uit paragraaf 4 van de toelichting op NV NOCLAR: *‘voeren accountants een professionele dienst uit en leeft de eigen organisatie of de cliënt wet- en regelgeving niet na? Dan bedreigt dat hun professionaliteit en integriteit’.*

plaatsvinden. Relevante vragen daarbij zijn of de integriteit² van de cliënt (of de eigen organisatie) in het geding kan zijn, of er mogelijk tegengestelde belangen³ zijn en of er bij de cliënt (of de eigen organisatie) wel of geen bereidheid is om het niet-naleven te redresseren. Dit maakt dat de toelichting bij NV NOCLAR te kort door de bocht stelt dat niet-naleven van wet- en regelgeving altijd een bedreiging impliceert. Wij verzoeken u dit mee te nemen bij een toekomstige aanpassing van de toelichting bij NV NOCLAR.

Het voorgestelde hoofdstuk 8.2 schenkt – anders dan de bedoelde toelichting in NV NOCLAR – terecht aandacht aan de beoordeling of omstandigheden daadwerkelijk een bedreiging zijn en noemt daarbij onder meer of niet-naleving bewust of onbewust heeft plaatsvonden, maar duidt niet in welke voorbeeldsituaties de beoordeling uitkomt op wel of geen bedreiging. En de voorbeelden in hoofdstuk 8.2 benadrukken ook onvoldoende de relevante aspecten van integriteit, de tegengestelde belangen en de redresbereidheid van de overtreder. Als op voorhand evident is dat de overtreder bereid is tot redres, dan zien wij geen bedreiging voor de naleving van de fundamentele beginselen en geen heil in het documenteren van het stappenschema ex artikel 21 VGBA.

Voorts vinden wij het onderscheid tussen hoofdstuk 7 (betrokkenheid bij niet-integer handelen door anderen) en het voorgestelde hoofdstuk 8 (indicaties van niet-naleving van de deponeringsplicht) verwarrend. Niet-naleving van de deponeringsplicht is wat ons betreft een subcategorie van niet-integer handelen van anderen en zou bij voorkeur onderdeel moeten zijn van hoofdstuk 7. Het huidige hoofdstuk 7.1.1 gaat namelijk al expliciet in op niet-naleven van wet- en regelgeving en verwijst daarbij terecht naar NV NOCLAR⁴. Het voorgestelde hoofdstuk 8 verwijst niet naar NV NOCLAR en mist daarmee een waarschuwing dat NV NOCLAR voorschriften verder reiken dan alleen de bedreiging van de fundamentele beginselen en hoe daar mee om te gaan. Het huidige hoofdstuk 7.1 geeft op pagina 32 een voorbeeld dat de accountant betrokken raakt bij informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is en noemt daarbij expliciet een materiële fout in de jaarrekening na publicatie. Een dergelijk voorbeeld staat nu ook in het voorgestelde hoofdstuk 8 en het lijkt ons zeer ongewenst dat verschillende hoofdstukken identieke voorbeelden behandelen, maar zonder dezelfde diepgang. Vandaar ons pleidooi om het voorgestelde hoofdstuk 8 met het bestaande hoofdstuk 7 te integreren.

² Zie artikel 7 VGBA: *‘de accountant signaleert een bedreiging wanneer hij in verband wordt gebracht met niet integer handelen van anderen’*.

³ Volgens vaste jurisprudentie van de Accountantskamer ontstaat een bedreiging wanneer er tegengestelde belangen zijn. Dit blijkt ook uit hoofdstuk 5 van Handreiking 1130.

⁴ Zie hoofdstuk 7.1.1: *‘Als sprake is van het niet naleven van wet- en regelgeving zijn mogelijk andere stappen nodig dan in dit voorbeeld worden uitgewerkt. (...) In dat geval ga je eerst na of je volgens de NV NOCLAR moet reageren.’*

In het voorstel voor een hoofdstuk 8 in Handreiking 1130 staat: *Je kunt informatie verkrijgen dat een rechtspersoon de jaarrekening niet, niet tijdig en/of onjuist of onvolledig deponeert*. De toelichting bij NV NOCLAR stelt in het kader van ‘*zich bewust worden van informatie*’ dat dit ook kan wanneer de accountant niet met zijn professionele dienst bezig is. De vraag die voor de beroepsgroep echter onbeantwoord blijft, is wanneer en in hoeverre de accountant in situaties waarin hij niet bewust is van informatie over niet-naleving een actieve onderzoeksplicht heeft naar de vraag of deponeringsplicht is nageleefd. Het projectteam van de Subcommissie Ethiek heeft in haar projectplan op pagina 1 en 2 driemaal soortgelijke vragen gesteld: in de inleiding van het projectplan (*‘een andere vraag die leeft is of de accountant proactief na moet gaan of een klant de jaarrekening deponeert.’*), na paragraaf 1 in het kader van integriteitsoverwegingen (weliswaar rond de inmiddels door de Minister opgeschorte aanwijsbevoegdheid van de NBA, maar evengoed in relatie tot CEAC procedures voor opdrachten in het algemeen⁵) en tenslotte in paragraaf 3 in het kader de zorgplicht van de accountant.

De NBA website vermeldt onder ‘*doelstelling*’ van de onderhavige consultatie: *‘het projectteam heeft de antwoorden op deze vragen uitgewerkt in een hoofdstuk van NBA-handreiking 1130’*. Wij zijn van mening dat Handreiking 1130 niet geslaagd is in het beantwoorden van hiervoor bedoelde (kern)vragen wanneer en in hoeverre de accountant een actieve onderzoeksplicht heeft naar de vraag of deponeringsplicht is nageleefd en of dit inderdaad geacht wordt onderdeel te zijn van de integriteitsoverwegingen bij opdrachtaanvaarding of -voortzetting. Zolang de NBA hiervoor genoemde vragen onbeantwoord laat, blijft voor de beroepsgroep onduidelijk wanneer een accountant actief onderzoek moet doen naar de naleving van de deponeringsplicht. Het eerdergenoemde projectteam vraagt zich in haar plan onder paragraaf 1 af of dit ook afhangt van het soort opdracht (bijvoorbeeld controle, samenstellen of advies) en Handreiking 1130 gaat hier verder niet op in.

Wij kunnen ons niet voorstellen dat een accountant die alleen betrokken is bij het verzorgen van de salarisadministratie van een cliënt (een zogenaamde overige opdracht) actief dient te onderzoeken of de cliënt de deponeringsplicht naleeft, terwijl wij ons wel kunnen voorstellen dit anders ligt voor een accountant die werkzaamheden heeft aangenomen rond de deponering van de jaarrekening⁶. Wij vinden dat fundamentele vragen over onderzoeksplicht en of dit per soort opdracht verschilt niet beantwoord zouden moeten worden in een Handreiking 1130 met voorbeelden over toepassing VGBA, maar in een afzonderlijke Handreiking over integriteitsafwegingen rond verschillende situaties en bij verschillende opdrachtsoorten. Ten behoeve van een dergelijke uitwerking merken wij

⁵ Het projectteam verwijst in haar projectplan onder relevante regelgeving expliciet naar artikel 12 Bta.

⁶ Zie ook ECLI:NL:GHSHE:2022:3141, r.o. 3.34: *‘(...) Naar het oordeel van het hof brengt deze maatstaf mee dat een accountant die een opdracht aanneemt tot het opmaken én deponeren van de jaarrekening van een rechtspersoon, zich in beginsel tevens verbindt om die jaarrekening tijdig op te maken en om te bewerkstelligen dat deze vervolgens ook tijdig kan worden gepubliceerd’*.

alvast op dat het CEAC rapport van de AFM uit 2022 geen aanwijzingen (noch uit goede voorbeelden en evenmin uit aanbevelingen ter versterking van het stelsel) geeft dat een actief onderzoek naar de naleving van de deponeringsplicht volgens de AFM tot de CEAC werkzaamheden van de externe accountant behoort.

De voorgestelde uitwerking van hoofdstuk 8 is niet voldoende duidelijk

- De uitwerking stelt dat ‘*het niet-naleven van de deponeringsplicht door een rechtspersoon tot een bedreiging van de fundamentele beginselen kan leiden*’. De tekst werkt vervolgens alleen voorbeelden uit van situaties waarin een dergelijke bedreiging speelt, maar licht niet (duidelijk) toe wanneer bij omstandigheden een dergelijke bedreiging niet speelt. Wij hebben hiervoor al uiteengezet dat geen bedreiging zou horen te ontstaan wanneer de overtreding niet voorkomt uit niet-integer handelen en/of wanneer er geen tegengestelde belangen zijn en dat ook de bereidheid tot redres van de overtreder relevant is.
- Het laatste voorbeeld van een omstandigheid in paragraaf 8.1 die leidt tot een bedreiging luidt als volgt:

Je stelt de jaarrekening samen van een klant en jouw kantoor verzorgt de deponering van de publicatiestukken. Je merkt niet op dat er verschillen zijn tussen de samengestelde jaarrekening en de gedeponeerde jaarrekening.

Wij merken hierover op:

- a. wanneer iemand niet merkt dat er verschillen zijn tussen de samengestelde jaarrekening en de gedeponeerde jaarrekening, dan zal die persoon niet bewust zijn van niet-naleving en ook geen bedreiging onderkennen. Het voorbeeld gaat zodoende niet op en de tekst kan beter vermelden dat iemand achteraf bewust wordt dat er verschillen zijn;
- b. wanneer de accountant in dit voorbeeld zowel de inrichtingsjaarrekening als de deponeringsjaarrekening samenstelt, dan kan het verschil veroorzaakt zijn door onachtzaamheid van de accountant. De accountant kan druk of ongemak ervaren om het verschil met de cliënt te bespreken, maar dat zal niet in alle situaties zo zijn en zal vooral afhangen van de vraag of er tegengestelde belangen spelen en of er wel/geen redresbereidheid is. Zodoende hoeft niet altijd sprake te zijn van een bedreiging. Waar het onderhavige voorbeeld in paragraaf 8.1 lijkt te zien op onachtzaamheid van de accountant, gaat de beoordeling van omstandigheden in paragraaf 8.2 enkel over omstandigheden die niet zijn veroorzaakt door de accountant. Dat lijkt ons niet logisch.

- Paragraaf 8.1 stelt dat niet-naleving van de deponeringsplicht tot bedreiging van verschillende fundamentele beginselen kan leiden. In de voorbeelden van bedreigingen wordt niet duidelijk gemaakt welke specifieke fundamentele beginselen worden bedreigd (en waarom), terwijl een dergelijk onderscheid wel van belang kan zijn om passende maatregelen te treffen.
- Paragraaf 8.2 stelt onderaan pagina 6: *‘eventueel vraag je de klant juridisch advies in te winnen als er onduidelijkheid is over de niet-naleving of over de consequenties daarvan’*. Wij missen een opmerking dat de accountant er ook verstandig aan kan doen om zelf juridisch advies in te winnen (terwijl de toelichting bij artikel 7 VGBA over juridisch advies inwinnen die aanbeveling wel doet).
- Paragraaf 8.2 verwijst aan het einde naar situaties uit artikel 7 VGBA en merkt daarover op dat er in die situaties altijd sprake is van een bedreiging waarbij maatregelen getroffen moeten worden. Paragraaf 8.2 miskent (anders dan het bestaande hoofdstuk 7.1 van Handreiking 1130) dat dit evenzo geldt voor situaties waarin de accountant werkzaam is bij of verbonden is aan een organisatie die niet integer handelt (artikel 8 VGBA) of wanneer de accountant in verband wordt gebracht met informatie die materieel onjuist, onvolledig of misleidend is (artikel 9 VGBA). De toelichting bij artikel 8 VGBA stelt onder ‘achtergrond’: *‘bovendien hebben accountants in deze situatie te maken met een bedreiging voor de naleving van de fundamentele beginselen’*. De toelichting bij artikel 9 stelt: *‘in een artikel 9 VGBA-situatie veroorzaakt het gedrag van een ander een bedreiging’*. Ingeval u zou besluiten om het voorgestelde hoofdstuk 8 niet te integreren met het bestaande hoofdstuk 7 (zoals wij hiervoor verzochten), verzoeken wij u paragraaf 8.2 niet alleen te laten verwijzen naar artikel 7 VGBA, maar ook naar de artikelen 8 en 9 VGBA. Een dergelijke verwijzing bevordert ook het inzicht dat accountants in business via artikel 8 VGBA ook onder de voorbeelden van Handreiking 1130 vallen.
- Paragraaf 8.3 vermeldt bij de voorbeelden van maatregelen een overweging om de niet-naleving bij een relevante instantie zoals de Belastingdienst of de AFM te melden. De Handreiking vermeldt niet wat de wettelijke grondslag is om een dergelijke melding bij die instanties te doen. Een melding aan de AFM zou kunnen plaatsvinden ingeval sprake is van cliënt van een accountantsorganisatie die materiële verslaggevingsfraude heeft gepleegd. De AFM noemt dit een voorbeeld van een situatie C in haar interpretatie over incidenten die de accountantsorganisatie op grond van het vierde lid van artikel 32 Bta zou moeten melden. De handreiking zou dit wat ons betreft duidelijker moeten vermelden om zo meer duiding te geven wanneer een melding aan de AFM aan de orde kan zijn.

- Het voorbeeld in paragraaf 8.3 om te melden richting de Belastingdienst ontgaat ons: Bureau Economische Handhaving was tot 1 januari 2026 onderdeel van de Belastingdienst en is daarna opgegaan in de nieuwe organisatie Dienst Financieel-Economische Integriteit (DFEI). Het voorgestelde hoofdstuk 8 van Handreiking 1130 maakt niet duidelijk in hoeverre een signaalmelding aan de DFEI op grond van artikel 6 of artikel 16 (vierde lid) NV NOCLAR verplicht dan wel toegestaan is bij niet-naleving van de deponeringsplicht. De uitzondering op het fundamentele beginsel van vertrouwelijkheid geldt volgens de toelichting bij artikel 16 VGBA weliswaar *‘ook als dit moet of mag volgens de VGBA of nadere voorschriften gebaseerd op de VGBA zoals de NV COS of NV NOCLAR. Dat zijn namelijk ook wettelijke voorschriften’*. Maar zolang niet duidelijk is of meldingen voor niet-naleving van deponeringsvoorschriften verplicht versus toegestaan zijn op grond van NV NOCLAR (artikelen 6 en 16), is ook niet duidelijk of nog een zorgvuldige belangenafweging ex artikel 17 VGBA nodig is (die geldt immers alleen voor zover melding zonder wettelijke verplichting wordt gedaan). En in geval van een wettelijke controle licht de voorgestelde Handreiking niet toe hoe de geheimhouding van artikel 20 Wta (waarop alleen uitzondering geldt wanneer mededeling volgens een wettelijk voorschrift of EU verordening verplicht is) zich verhoudt met meldingen op grond van NV NOCLAR waartoe de accountant bevoegd (maar mogelijk niet verplicht) is. Omdat eventuele meldingen ex artikel 16 (vierde lid) NV NOCLAR aan de DFEI vooraf door de accountant aan de cliënt zouden moeten worden gemeld (anders dan meldingen aan de FIU waarvoor een tipping off-verbod geldt), zullen accountants daar in de praktijk veel druk en tegengesteld belang kunnen ervaren. De Handreiking onderkent deze situatie niet als voorbeeld van een bedreiging en reikt op dit punt ook geen hulpmiddelen aan (zoals het inwinnen van juridisch advies zoals wij hiervoor al opmerkten). Al deze complexe afwegingen zijn in de praktijk deels te voorkomen wanneer toezicht en handhaving op naleving van de deponeringsplicht adequater zouden werken zoals wij hierna nog zullen aanvoeren.
- Ook missen wij in paragraaf 8.3 nog een opmerking dat het niet nakomen van de publicatieverplichting een voorbeeld is van een subjectieve indicator voor het melden van ongebruikelijke transacties⁷. Accountants melden ongebruikelijke transacties bij de Financial Intelligence Unit (FIU). De Handreiking vermeldt de FIU echter niet als relevante meldinstantie.

⁷ Zie [Bft publicatie 24 oktober 2024 ‘bijlage 1 voorbeelden bij de subjectieve indicator voor het melden van ongebruikelijke transacties’](#) onder J10. Het projectteam van de subcommissie Ethiek heeft in haar plan onder relevante regelgeving ook gewezen op (de voorganger van) deze publicatie.

Bevordering goede beroepsuitoefening

Wij begrijpen dat niet-naleving van wet- en regelgeving (waaronder de deponeringsplicht) tot een bedreiging van de fundamentele beginselen kan leiden. De NBA signaleert terecht dat de rechtspersoon zelf verantwoordelijk is voor de deponering van haar jaarrekening, maar wij vinden het bezwaarlijk dat het toezicht op naleving van die verantwoordelijkheid en de handhaving niet adequaat werken. Accountants worden hierdoor gehinderd in hun beroepsuitoefening en moeten op voorschrift van artikel 21 VGBA diverse afwegingen maken, maatregelen treffen en het geheel documenteren. Deze ballast vormt maatschappelijke verspilling zolang toezicht en handhaving falen. Zo blijft het voor de accountants een vorm van dweilen met de kraan open. Wij verwachten dat de NBA nadrukkelijker haar bij wet ingestelde taak oppakt om de goede beroepsuitoefening van haar leden te bevorderen.

Wij kunnen ons voorstellen dat de NBA bij de wetgever bepleit dat de Kamer van Koophandel belast wordt met *actief* toezicht of alle rechtspersonen hun jaarrekening (of een 403-verklaring of een accountantsverklaring voor pensioen- of stamrechtvennootschappen zonder winstdoelstelling in de bedrijfsklasse 'klein' of 'micro') deponeren en dat de Dienst Financieel-Economische Integriteit belast wordt met handhaving in alle gevallen waarin de Kamer van Koophandel vaststelt dat publicatie van de jaarrekening (of 403 verklaring of een accountantsverklaring voor pensioen- of stamrechtvennootschappen zonder winstdoelstelling in de bedrijfsklasse 'klein' of 'micro') niet tijdig plaatsvindt.

Wij vertrouwen erop hiermee een passende bijdrage aan het consultatieproces te hebben geleverd.

Met vriendelijke groet,

drs. J.W. Wiersma RA