

INGETROKKEN PER 3 NOVEMBER 2015

**NBA ALERT 27**

**Scheiding controlediensten & andere  
werkzaamheden en verplichte kantoorroulatie**

naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet op het Accountantsberoep

December 2012

Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



**NBA**

## NBA Alert 27: Scheiding controlediensten & andere werkzaamheden en verplichte kantoorroulatie naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet op het Accountantsberoep

### Inhoud

1	Inleiding .....	3
2	Scheiding controlediensten en andere werkzaamheden .....	4
2.1	Wet en wetsgeschiedenis .....	4
2.2	Wat betekent de scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden voor ondernemingen? .....	5
2.3	Hoe verhouden de scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden zich tot de Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden? .....	6
2.4	Reikwijdte .....	6
3	Verplichte kantoorroulatie .....	8
3.1	Wet en wetsgeschiedenis .....	8
3.2	Wanneer treedt de verplichte kantoorroulatie in werking? .....	8
3.3	Reikwijdte .....	9
4	Slotopmerkingen .....	10
	Bijlage veel gestelde vragen .....	11

## 1 Inleiding

Met de vaststelling van de Wet op het Accountantsberoep heeft de wetgever op 11 december 2012 twee amendementen goedgekeurd die invloed hebben op de werkzaamheden die een accountantsorganisatie uitvoert bij een organisatie van openbaar belang (OOB). De amendementen zijn verwerkt in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta). De wetsaanpassingen beogen de onafhankelijkheid van de controlerende accountant van OOB's te verhogen door te verbieden dat de accountantsorganisatie andere werkzaamheden verricht naast controlediensten en door de invoering van een verplichte kantoorroulatie.

De wetsaanpassingen hebben in principe geen consequenties voor het Midden- en Klein Bedrijf (MKB). Wél kunnen gevolgen zijn voor MKB-ondernemingen die onderdeel zijn van een groep waarvan een OOB onderdeel uitmaakt.

De formulering van de nieuwe wetsbepalingen alsmede de uitleg die gedurende de parlementaire behandeling hieraan is gegeven, hebben vragen opgeroepen bij bedrijfsleven en accountantsorganisaties. Doel van deze alert is het verstrekken van antwoorden op de belangrijkste vragen.

De NBA vindt het van belang de wetswijzigingen op grond van de twee amendementen in te vullen op een manier die tegemoet komt aan de maatschappelijke verwachtingen ten aanzien van het accountantsberoep. Dit betekent dat de NBA via de eigen beroepsregelgeving streeft naar een normstelling die op diverse punten verder gaat dan de letterlijke tekst van de wet vereist.

De NBA acht een breed maatschappelijk draagvlak voor de inhoud van deze NBA Alert noodzakelijk. Om die reden is, naast de interne afstemming bij betrokken accountantsorganisaties, ook het commentaar verwerkt van de belangrijkste belanghebbenden in het maatschappelijk verkeer, (politiek, bedrijfsleven en investeerders). Tevens is de inhoud van deze alert op hoofdlijnen afgestemd met de AFM.

Vanwege de korte tijdsspanne waarin deze alert tot stand is gebracht, heeft de NBA nog niet op alle vragen een definitief antwoord. Met name de grensoverschrijdende effecten van de wet vereisen nader onderzoek.

De NBA zal de nieuwe wetsbepalingen nader uitwerken in onafhankelijkheidsregels. De NBA streeft er naar dit in het voorjaar van 2013 af te ronden als onderdeel van een breder project om te komen tot nieuwe onafhankelijkheidsregels. Hiermee zal tevens een definitieve duiding worden gegeven van de gevolgen van de nieuwe wettelijke bepalingen voor de beroepspraktijk.

## 2 Scheiding controlediensten en andere werkzaamheden

### 2.1 Wet en wetsgeschiedenis

Het amendement van Tweede Kamerlid Plasterk cs (kamerstuk 33025 nr 18) heeft betrekking op de scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden bij OOB's en luidt:

*De accountantsorganisatie die wettelijke controles verricht bij een organisatie van openbaar belang, verricht naast controlediensten geen andere werkzaamheden voor die organisatie.*

Dit amendement, op te nemen als artikel 24b in de Wet toezicht accountantsorganisatie (Wta), is door de indieners als volgt toegelicht:

*Voor organisaties van openbaar belang (OOB's) moet er een scheiding komen van controlediensten en andere werkzaamheden. Dit betekent dat een accountantskantoor niet tegelijkertijd controlediensten en andere werkzaamheden mag verrichten voor een OOB. Tot de controlediensten worden uitsluitend gerekend: de wettelijke controles, de controle van de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening, de controle van (tussentijdse) financiële overzichten, de waarmerking van staten ten behoeve van de toezichthouder zoals bedoeld in de Pensioenwet (artikel 147, lid 5) en de Wet op het financieel toezicht (artikel 3:72, lid 7), de verstrekking van assurance met betrekking tot het directieverslag, het verslag corporate governance, het verslag risicomanagement en het verslag maatschappelijk verantwoord ondernemen.*

*Met betrekking tot de werkzaamheden waarvoor reeds opdracht is gegeven, voorafgaand aan de inwerkingtreding en er een contractuele verplichting bestaat voor de accountantsorganisatie wordt geregeld dat bestaande opdrachten kunnen worden uitgevoerd tot 2 jaar na de inwerkingtreding van de Wet op het accountantsberoep.*

Tijdens de behandeling door de Eerste Kamer op 27 november 2012 geeft het Eerste Kamerlid Postema aan dat het van belang is dat met een dergelijke scheiding tot een logische afbakening van het controlewerk wordt gekomen. Hij is van mening dat met name het verstrekken van 'assurance' onduidelijkheden oproept en licht dit als volgt toe:

*"Mijn fractie zou graag zien dat dit breed wordt geïnterpreteerd en dat aldus hier ook de verstrekking van assurance en rapportage over uitkomsten van feitenonderzoek gevraagd door derden -- bijvoorbeeld comfort letters -- en de verstrekking van assurance en rapportage over uitkomsten van feitenonderzoek ten behoeve van de eigen raad van commissarissen -- bijvoorbeeld op het gebied van interne beheersing, fusies en overnames en fraude -- onder kan worden verstaan."*

Hij vraagt of de minister dit kan bevestigen. De minister antwoordt hierop dat:

*"wij bij het amendement van Plasterk ervoor kunnen kiezen om een formulering of interpretatie vast te stellen van wat wel of niet is toegestaan die prima past in de formele tekst die in de wet is opgenomen."/.../" Zo'n tekst zou kunnen zijn dat onder de genoemde "assurance" moet worden verstaan: controlediensten gericht op het verstrekken van zekerheid over de door de gecontroleerde cliënt verstrekte informatie ten behoeve van externe gebruikers van deze informatie en de raad van commissarissen, zoals bedoeld in de genoemde verslagen."*

*"Het accent ligt dus zeer sterk op de belangen van externe partijen. Externe partijen, belanghebbenden of in welke andere zin dan ook moeten ervan kunnen uitgaan dat de door een onderneming geboden informatie betrouwbaar is. Dat belang staat voorop, en we nemen de commissarissen daarin mee, omdat ook zij zich er natuurlijk van moeten kunnen verzekeren dat de informatie op basis waarvan zij hun controlewerkzaamheden doen en hun verantwoordelijkheid dragen, betrouwbaar is."*

Eerste Kamerlid Postema dient vervolgens een motie in die op 11 december 2012 door de Eerste Kamer wordt aanvaard. Deze motie luidt:

*De Kamer,*

*gehoord de beraadslaging, constaterende, dat in de toelichting bij het amendement Plasterk c.s. (33025, nr. 18) onder de daar bedoelde controlediensten mede wordt verstaan «de verstrekking van assurance met betrekking tot het directieverslag, het verslag corporate governance, het verslag risicomanagement en het verslag maatschappelijk verantwoord ondernemen»,*

*overwegende, dat er mogelijk onduidelijkheid kan zijn over de interpretatie van deze tekst uit de toelichting,*

*stelt voor de wetsgeschiedenis van het wetsvoorstel vast, dat onder de genoemde assurance moet worden verstaan «controlediensten gericht op het verstrekken van zekerheid over de door de gecontroleerde cliënt verstrekte informatie ten behoeve van externe gebruikers van deze informatie als ook ten behoeve van de raad van commissarissen, zoals bedoeld in de genoemde verslagen».*

De motie Postema wordt op 11 december aangenomen.

## **2.2 Wat betekent de scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden voor ondernemingen?**

De NBA interpreteert de wetsgeschiedenis bij artikel 24b Wvta zodanig dat bij een OOB controle- en assurance-opdrachten, alsmede feitenonderzoek<sup>1</sup> ten behoeve van externe gebruikers van de informatie en de raad van commissarissen<sup>2</sup> zijn toegestaan. Alle andere opdrachten, waaronder het samenstellen van jaarrekeningen en het verlenen van adviesdiensten (waaronder belastingadvies, managementadvies, adviezen over fusies en overnames) zijn niet meer mogelijk. Hiermee wordt invulling gegeven aan het aloude uitgangspunt dat accountants hun eigen (advies)werk niet moeten controleren. Meer in detail betekent dit dat accountantsorganisaties die OOB's controleren de volgende controlediensten ten behoeve van het maatschappelijk verkeer of ten behoeve van de raad van commissarissen<sup>3</sup> mogen uitvoeren:

- i. de wettelijke controle van de (geconsolideerde) jaarrekening
- ii. de controle of beoordeling van (tussentijdse) financiële overzichten
- iii. de verstrekking van assurance met betrekking tot andere aspecten van de jaarverslaggeving, zoals corporate governance, risicomanagement of maatschappelijk verantwoord ondernemen;
- iv. de verstrekking van assurance en feitenonderzoek ten behoeve van verantwoordingen voor toezichthouders en Belastingdienst;
- v. elke andere wettelijke taak die verband houdt met controlewerkzaamheden die door wetgeving is opgelegd aan de externe accountant of accountantsorganisatie;
- vi. de verstrekking van assurance en feitenonderzoek ten behoeve van externe gebruikers (bv. comfort letters)
- vii. de verstrekking van assurance en feitenonderzoek ten behoeve van de Raad van Commissarissen (bv. op het gebied van interne beheersing, fusies en overnames en fraude).

<sup>1</sup> Feitenonderzoek dat wordt verricht door accountants wordt beschreven in Standaard 4400 en omvat controlewerkzaamheden met een afgesproken reikwijdte waarbij feitelijke bevindingen worden gerapporteerd zonder daar een conclusie aan te verbinden.

<sup>2</sup> In de NV COS worden de Raad van Commissarissen en vergelijkbare organen aangeduid als 'Degenen belast met governance'.

<sup>3</sup> Dit kan ook de auditcommissie zijn.

## 2.3 Hoe verhouden de scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden zich tot de Nadere voorschriften Controle- en overige standaarden?

De NBA heeft het bovenstaand overzicht van controlediensten 'vertaald' naar de beroepsregelgeving van de NBA, zoals vastgelegd in de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS). Hiermee wil de NBA bereiken dat accountants de nieuwe regels op uniforme wijze interpreteren en op deze manier een bijdrage leveren aan de goede beroepsuitoefening door accountants.

De NBA constateert op grond hiervan dat door accountants de volgende opdrachten mogen worden uitgevoerd in combinatie met het verrichten van de wettelijke controle bij een OOB:

- Opdrachten tot controle van historische financiële informatie (Standaarden 100-999)
- Opdrachten tot beoordeling van historische financiële informatie (Standaarden 2000 – 2699)
- Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie (Standaarden 3000 – 3850)
- Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden<sup>4</sup> met betrekking tot financiële informatie (Standaard 4400).

Dit betekent dat geen werkzaamheden meer mogen worden uitgevoerd op grond van Standaard 4410<sup>5</sup> en Standaard 5500<sup>6,7</sup>. Ook zogenaamde 'overige opdrachten', zoals managementadviezen en belastingadvies, zijn met de wetwijziging niet meer mogelijk<sup>8</sup>.

De NBA adviseert accountants die worden gevraagd om een opdracht te aanvaarden van een OOB waarbij zij de wettelijke controle uitvoeren de volgende vragen te beantwoorden alvorens de opdracht te aanvaarden.

- Is het een opdracht conform de toegestane Standaarden uit de NV COS?
- Wordt de opdracht uitgevoerd ten behoeve van het maatschappelijk verkeer of de toezichthoudende taak van de Raad van Commissarissen?

Als het antwoord op de eerste of op de tweede vraag ontkennend is kan de opdracht normaal gesproken niet aanvaard worden.

Voor andere professionals die samenwerken met de accountant en die vallen onder de reikwijdte van de voorschriften<sup>9</sup> geldt dat zij alleen werkzaamheden mogen uitvoeren die passen binnen de onder b genoemde zeven punten en die vergelijkbaar zijn met de beschreven standaarden uit de NV COS.

## 2.4 Reikwijdte

Zoals uit paragraaf 2.1 blijkt ziet het amendement met betrekking tot artikel 24b Wta (scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden) op de accountantsorganisatie, formeel de juridische entiteit die als houder van een OOB-vergunning bij de AFM is geregistreerd. De NBA acht deze wettelijke definitie te beperkt. Van maatschappelijk belanghebbenden kan niet worden verwacht dat ze het juridisch onderscheid zien tussen de accountantsorganisatie en de Nederlandse onderdelen van haar netwerk die veelal onder dezelfde naam opereren. De NBA vindt dan ook dat artikel 24b Wta

<sup>4</sup> 'Overeengekomen specifieke werkzaamheden' is de aanduiding die de NV COS gebruikt voor feitenonderzoek.

<sup>5</sup> Standaard 4410 - Opdrachten tot het samenstellen van financiële overzichten

<sup>6</sup> Standaard 5500 - Transactiegerelateerde adviesdiensten

<sup>7</sup> De NV COS gebruikt de term degenen belast met governance ter aanduiding van de RvC of vergelijkbare organen.

<sup>8</sup> Het 'nieuwe' verbod impliceert uiteraard ook het verbod op diensten die nu reeds verboden zijn. Dit betreft diensten die leiden tot zelftoetsing (zoals implementatie van financiële informatiesystemen, waardebeoordelingen, verlenen van interne accountantsdiensten of bemiddeling bij werving van hoger kader), of die leiden tot belangenverstrengeling (zoals het handelen in aandelen van of optreden namens de gecontroleerde onderneming).

<sup>9</sup> Zie voor de reikwijdte van de scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden het hoofdstuk over de reikwijdte.

betrekking moet hebben op alle onderdelen van het netwerk van de accountantsorganisatie in Nederland.

Ten aanzien van de *grensoverschrijdende* effecten van de wetgeving is het nog niet mogelijk om conclusies te trekken. Hiermee bedoelen wij de vraag of het verbod van artikel 24b Wta zich zou moeten uitstrekken tot buitenlandse onderdelen van het netwerk van de accountantsorganisatie. Hiervoor is nog nader onderzoek noodzakelijk dat de NBA in overleg met de AFM en mogelijk met andere partijen zal uitvoeren. Dit onderzoek zal zich onder andere richten op de betekenis van artikel 34 van de Europese Richtlijn 2006/43/EG. Dit artikel bepaalt dat lidstaten bij een wettelijke controle van een geconsolideerde jaarrekening, met betrekking tot deze controle geen aanvullende verplichtingen mogen opleggen aan een auditkantoor in andere lidstaat van de Europese Unie die de wettelijke controle van een dochteronderneming uitvoert. Daarbij gaat het onder andere ook om verplichtingen inzake onafhankelijkheid. Daar staat tegenover dat onafhankelijkheidsregels in andere landen wel grensoverschrijdende effecten lijken te impliceren.

De AFM heeft aangegeven gedurende de periode van onderzoek ten aanzien van dit aspect niet handhavend op te treden. In elk geval kan het niet de bedoeling zijn dat buitenlandse onderdelen van het netwerk van de controlerende accountantsorganisatie in Nederland niet toegestane diensten verlenen.

De NBA benadrukt dat de onduidelijkheid over dit aspect van de wet niets afdoet aan de verantwoordelijkheid van de Nederlandse accountant(sorganisatie) om de waarborging van zijn onafhankelijkheid te toetsen aan de werkzaamheden die bij de buitenlandse onderdelen van de gecontroleerde organisatie worden verricht. Dit wordt voorgeschreven door de huidige beroepsregels (de internationale standaard 600) die bepalen dat de accountant die wil steunen op een accountant van een groepsonderdeel, moet vaststellen of deze accountant onafhankelijk is.

### 3 Verplichte kantoorroulatie

#### 3.1 Wet en wetsgeschiedenis

Het amendement van het Tweede Kamerlid Van Vliet (kamerstuk 33025 nr 19) heeft betrekking op verplichte kantoorroulatie en luidt:

*(Art 23) De accountantsorganisatie verricht geen wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, indien zij met betrekking tot die organisatie*

- a. ....
- b. ....
- c. *gedurende een periode van twee jaren volgend op een periode van acht aaneengesloten jaren de wettelijke controles heeft verricht of een aanzienlijk deel van de financiële administratie heeft verzorgd of verricht.*

Dit amendement, opgenomen als artikel 23 onderdeel c van de Wta, is algemeen geformuleerd. Uit de toelichting blijkt de bedoeling:

*Dit amendement regelt middels een toevoeging aan artikel 23 betreffende organisaties van openbaar belang (OOB's), dat deze OOB's verplicht worden iedere 8 jaar te rouleren van accountant (niet een andere accountant bij hetzelfde kantoor, maar echt een ander kantoor). Daarna moet er een afkoelingsperiode van 2 jaar zijn, voordat hetzelfde kantoor weer de wettelijke jaarrekeningcontrole mag doen.*

Tijdens het debat in de Eerste Kamer op 27 november 2012 heeft de minister van Financiën toegelicht dat hij een overgangstermijn van drie jaar wil hanteren en om die reden de wetsaanpassing pas op 1 januari 2016 in werking wil laten treden.

*"Ik zal zeggen hoe ik tot die drie jaar ben gekomen. In het Europese voorstel over kantoorwisseling staat een termijn van vier jaar vanaf het moment van besluitvorming. Het moment van besluitvorming in de Tweede Kamer was begin dit jaar, begin 2012. Neem daar vier jaar bij, dan kom je op 1 januari 2016 uit. Ik vind dat een redelijke overgangstermijn."*

De datum van 1 januari 2016 wordt bevestigd in een brief die de minister van Financiën op verzoek van de Eerste Kamer op 7 december 2012 heeft verzonden. Daarin verduidelijkt hij tevens op welke wijze hij een toetsing met Europese regelgeving wil toepassen.

*"In het debat met uw Kamer heb ik de intentie uitgesproken om de verplichte kantoorroulatie echt op 1 januari 2016 van kracht te laten worden. Daarbij heb ik aangegeven een halfjaar van tevoren in een brief aan uw Kamer te rapporteren over de stand van zaken in Brussel en de voortgang op weg naar 1 januari 2016 in Nederland. Alleen wanneer er strijdigheid zou ontstaan tussen de Nederlandse en de Europese regelgeving zullen we uiteraard de nu voorliggende wet moeten aanpassen."*

Na kennisneming van deze brief heeft de Eerste Kamer op 11 december 2012 ingestemd met artikel 23, onderdeel c, van de Wta.

#### 3.2 Wanneer treedt de verplichte kantoorroulatie in werking?

Uit de wetsgeschiedenis maakt de NBA op dat de kantoorroulatie van toepassing is voor boekjaren die eindigen op of na 1 januari 2016. Dit impliceert dat de zittende accountant de controle kan



afronden van boekjaren die voor of op 31 december 2015 eindigen, ook als dit betekent dat hij daarna nog werkzaamheden moet verrichten.

Op deze wijze wordt invulling gegeven aan de driejaarstermijn (boekjaar 2013, 2014 en 2015) waar de minister aan refereert in zijn toelichting aan de Eerste Kamer.

Het uitstellen van de inwerkingtreding is bedoeld om het voor accountantsorganisaties en het bedrijfsleven mogelijk te maken om te komen tot een gefaseerde invoering van de kantoorroulatie. Door de NBA, de AFM en andere belanghebbenden is erop gewezen dat een zogenaamde 'big bang'-implementatie tot problemen zou leiden voor het bedrijfsleven en voor de accountancybranche. De NBA roept accountantsorganisaties dan ook op datgene te doen wat nodig is om een gespreide invoering mogelijk te maken. De NBA adviseert accountantsorganisaties in dit kader om zich, in nauw overleg met hun OOB-controlecliënten, voor te bereiden op de nieuwe wetgeving. Het is eveneens aan te bevelen om ook de aandeelhouders in hun rol als formele opdrachtgever van de accountant hierbij te betrekken. Accountants, ondernemingen en beleggers zullen moeten investeren in de vereiste kennis bij alle bij de roulatie betrokken partijen. Op deze wijze kunnen zowel kwaliteit als effectiviteit van het benoemingsproces van accountants aanzienlijk worden verhoogd.

### 3.3 Reikwijdte

De verplichting voor kantoorroulatie geldt volgens artikel 23, onderdeel c, Wta alleen voor de controlerende accountantsorganisatie van OOB's, en niet voor accountantsorganisaties van eventuele groepsonderdelen. Dit is in overeenstemming met de voorstellen van de Europese Commissie, die de roulatie eveneens beperkt tot de OOB en de accountantsorganisatie.

Tegelijkertijd vereisen de beroepsvoorschriften van de accountant (van een OOB) dat hij, waar van toepassing<sup>10</sup>, zelf een gefundeerd oordeel vormt over de materiële aspecten van de groepsjaarrekening. Dit zal veelal tot gevolg hebben dat de accountant, of het netwerk waarvoor hij werkzaam is, een nieuwe opdracht alleen zal accepteren als deze betrekking heeft op een significant deel van de controle van de groepsonderdelen.

De verantwoordelijkheid van de groepsaccountant vloeit voort uit de vereisten van Standaard 600 paragraaf 12. Deze paragraaf luidt:

*'Bij de toepassing van Standaard 220 dient de opdrachtpartner op groepsniveau te bepalen of in redelijkheid kan worden verwacht dat voldoende en geschikte controle-informatie wordt verkregen met betrekking tot het consolidatieproces en de financiële informatie van de groepsonderdelen teneinde daarop het controleoordeel op groepsniveau te baseren. Hiertoe dient het opdrachtteam op groepsniveau inzicht te verwerven in de groep, haar onderdelen en hun omgevingen dat voldoende is om groepsonderdelen te onderkennen die waarschijnlijk significante groepsonderdelen zijn. Wanneer accountants van groepsonderdelen werkzaamheden verrichten met betrekking tot de financiële informatie van deze groepsonderdelen dient de opdrachtpartner op groepsniveau te evalueren of het opdrachtteam op groepsniveau in dermate staat zal zijn bij de werkzaamheden van de accountants van die groepsonderdelen te worden betrokken om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen.'*

<sup>10</sup> Niet elke OOB hoeft een groepsjaarrekening op te stellen.

#### 4 Slotopmerkingen

In het debat is veelvuldig aan de orde geweest hoe deze wetgeving zich verhoudt tot de voorstellen voor aanpassing van de onafhankelijkheidsregels in Europa als gevolg van de voorstellen van eurocommissaris Barnier. Hierbij is ook uitgesproken dat de ontwikkelingen in Europa er mogelijk toe zullen leiden dat de Nederlandse regels op het gebied van scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden of verplichte kantoorroulatie alsnog aangepast worden. De minister heeft aangegeven dat hij de tijd tot 2016 ziet als een overgangperiode voor het beroep en de OOB's om zich voor te bereiden op de verplichte kantoorroulatie. Zolang er geen verwachting is dat de wetgever de Wta op dit punt zal aanpassen aan andersluidende Europese wetgeving in de vorm van een Richtlijn of Verordening moet er van worden uitgegaan dat de verplichting tot kantoorroulatie op 1 januari 2016 in de huidige vorm van kracht zal worden.

De thans in de wet opgenomen regels op het gebied van kantoorroulatie en scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden gaan verder dan de momenteel in Nederland van toepassing zijnde Nadere Voorschriften Onafhankelijkheid (NVO). Uiteraard is de NVO ondergeschikt aan de wet en is de NVO op deze punten met betrekking tot de controle van Nederlandse OOB's niet langer van toepassing. Voor het overige blijven de NVO van toepassing.

In de bijlage zijn antwoorden opgenomen op veel gestelde vragen.

## Bijlage veel gestelde vragen

### Q1. Waarom heeft de politiek het initiatief genomen om bij OOB's scheiding aan te brengen tussen controlediensten en andere werkzaamheden en kantoorroulatie voor te schrijven?

Diverse belanghebbende partijen in het maatschappelijk verkeer zijn van mening dat accountants en accountantsorganisaties nog onvoldoende onafhankelijk opereren. Met deze maatregelen wil de politiek bereiken dat de onafhankelijkheid van accountants beter is gewaarborgd en daarmee dat de kwaliteit van de uitgevoerde wettelijke controles toeneemt.

### Q2. Op wie zijn de scheiding van controlediensten en andere werkzaamheden en de kantoorroulatie van toepassing?

De voorstellen zijn nadrukkelijk gericht op OOB's en nadrukkelijk niet van toepassing op MKB-ondernemingen. De voorstellen kunnen wel gevolgen hebben voor MKB-ondernemingen die onderdeel zijn van een groep waarvan een OOB onderdeel uitmaakt. Zie ook Q6.

### Q3. Wat doet de NBA om accountants te ondersteunen bij het implementeren van de scheiding controlediensten en andere werkzaamheden en de kantoorroulatie?

Allereerst heeft de NBA een NBA-alert uitgebracht waarin aan de hand van de wet en de wetsgeschiedenis de betekenis van de wet wordt uitgelegd en hoe accountants inhoud kunnen geven aan de uitvoering van de wet.

Daarnaast geeft de NBA antwoord op veel gestelde vragen door accountants en anderen. Deze antwoorden worden opgenomen in de bijlage bij de alert en gepubliceerd op de website van de NBA.

### Q4. Wat is een OOB?

Het begrip OOB (Organisatie van openbaar belang) is gedefinieerd in de Wta. Hier staat in artikel 1, eerste lid, onderdeel I:

- organisatie van openbaar belang:
  - 1°. een in Nederland gevestigde rechtspersoon naar Nederlands recht waarvan effecten zijn toegelaten tot de handel op een gereguleerde markt als bedoeld in [artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht](#);
  - 2°. een bank met zetel in Nederland als bedoeld in [artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht](#) waaraan een vergunning is verleend ingevolge [die wet](#);
  - 3°. een centrale kredietinstelling met zetel in Nederland als bedoeld in [artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht](#) waaraan een vergunning is verleend ingevolge [die wet](#);
  - 4°. een levensverzekeraar of schadeverzekeraar met zetel in Nederland als bedoeld in [artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht](#) waaraan een vergunning is verleend ingevolge [die wet](#);
  - 5°. een onderneming, instelling of openbaar lichaam, behorende tot een van de ingevolge [artikel 2](#) aangewezen categorieën

Op grond van artikel 2 Wta kan de groep van OOB's door de wetgever worden uitgebreid.

### Q5. Mag een internationaal netwerk andere regels stellen?

Uiteraard mag een internationaal netwerk andere regels stellen. Voor de Nederlandse accountantsorganisatie die de wettelijke controle uitvoert bij OOB's is evenwel de Nederlandse wet van toepassing.

**Q6. Wat betekent het verbod van het uitvoeren van andere werkzaamheden dan controlediensten voor een verbonden derde van een OOB?**

Hoewel de wet niet spreekt over entiteiten anders dan de OOB zelf, is de NBA van mening dat het verbod zich ook zou moeten uitstrekken tot de verbonden derden van de OOB in Nederland. Voor de eventuele werkingsfeer buiten Nederland wordt verwezen naar de Alert. Hierin staat beschreven dat nader onderzoek nodig is om een definitief standpunt te bepalen.

**Q7. Wat betekent het verbod voor een Nederlandse OOB die de groepsmaatschappij is van een onderneming die in het buitenland - onder buitenlandse regelgeving - kwalificeert als een OOB<sup>11</sup>?**

Voor de eventuele werkingsfeer buiten Nederland wordt verwezen naar de Alert. Hierin staat onder andere beschreven dat nader onderzoek nodig is om een definitief standpunt te bepalen.

**Q8. Wat betekent het verbod voor een Nederlandse onderneming (niet-OOB) die groepsmaatschappij is van een buitenlandse OOB<sup>12</sup>?**

Nee, deze vallen onder de lokale regels van de buitenlandse OOB<sup>13</sup> tenzij de groepsmaatschappij in Nederland classificeert als een OOB. Dan gelden de Nederlandse regels uiteraard wel.

**Q9. Welke werkzaamheden vallen onder de overgangstermijn van twee jaar?**

Onder de overgangstermijn van twee jaar vallen alle momenteel toegestane diensten die onder de nieuwe regelgeving verboden zijn, mits de opdracht voor de betreffende dienst is verstrekt voor 1 januari 2013. Deze diensten moeten uiterlijk op 31 december 2014 zijn beëindigd. De opdracht zal voldoende specifiek en rechtsgeeldig moeten zijn.

**Q10. Wanneer wordt de verplichte kantoorroulatie ingevoerd?**

Uit de behandeling in de Eerste Kamer blijkt dat de Minister onderdeel c van artikel 23 Wta in werking wil laten treden per 1 januari 2016. De NBA gaat er op basis van de wetsgeschiedenis van uit dat de accountantsorganisatie geen wettelijke controle bij een OOB mag verrichten over een boekjaar dat eindigt op of na 1 januari 2016 wanneer zij reeds minimaal acht achtereenvolgende jaren bij de OOB wettelijke controles heeft verricht.

**Q11. Wat is een wettelijke controle?**

Een wettelijke controle is de controle van een financiële verantwoording van een onderneming of instelling ten behoeve van het maatschappelijk verkeer, die verplicht is gesteld bij of krachtens de in de bijlage bij de Wta genoemde wettelijke bepalingen.

**Q12. De regeling van verplichte kantoorroulatie gaat pas in in 2016. Moet ik nu al wat doen?**

In de behandeling in de Eerste Kamer is duidelijk geworden dat het de intentie van de minister en van de Eerste en de Tweede kamer is dat de regelgeving per 1 januari 2016 van toepassing

<sup>11</sup> Vaak wordt hier gesproken van een buitenlandse Public Interest Entity (PIE). Het betreft hier entiteiten die niet naar Nederlands recht, maar naar het recht van een andere staat als OOB worden aangemerkt.

<sup>12</sup> Idem

<sup>13</sup> Idem

wordt. De minister heeft ook aangegeven dat hij de tijd tot 2016 ziet als een overgangperiode voor het beroep en de OOBs om zich voor te bereiden om deze nieuwe verplichting. Tenzij en totdat blijkt dat andersluidende Europese wetgeving in de vorm van een Richtlijn of Verordening aanpassing van de wet noodzakelijk maakt, moet er van worden uitgegaan dat de verplichting tot kantoorroulatie op 1 januari 2016 in de huidige vorm van kracht zal worden.

De NBA adviseert accountantsorganisaties dan ook zich, in nauw overleg met hun OOB- controlecliënten, voor te bereiden op de nieuwe wetgeving.

### **Q13. Hoe lang is de cooling off periode?**

De cooling off periode met betrekking tot het uitvoeren van wettelijke controles bij een OOB, nadat een accountantsorganisatie gedurende een periode van acht aaneengesloten boekjaren de wettelijke controle heeft verricht (artikel 23, onderdeel c, Wta), geldt voor een periode van twee jaar. Hoewel de wet spreekt over jaren lijkt het voor de hand te liggen dat hier op boekjaren wordt geduid.

### **Q14. Geldt de roulatie ook als de accountantsorganisatie al acht jaar de wettelijke controle uitvoert, maar de OOB nog niet acht jaar als OOB kwalificeert?**

Ja, dan geldt de roulatie ook, artikel 23, onderdeel c, Wta bepaalt:

*'...een periode van acht aaneengesloten jaren de wettelijke controles heeft verricht of een aanzienlijk deel van de financiële administratie heeft verzorgd of verricht.*

Het artikel bepaalt niet dat gedurende al die jaren de organisatie als OOB moet classificeren.

### **Q15. Betekent de achtjaarstermijn in feite dat de cliënt in die acht jaar met minimaal twee externe accountants te maken krijgt?**

Op basis van de huidige regelgeving is dat inderdaad het geval. De externe accountant moet na zeven jaar rouleren, de accountantsorganisatie na acht jaar.

De verplichting dat de externe accountant moet rouleren komt voort uit Europees recht. In artikel 42 lid 2 van de Richtlijn 2006/43/EG staat:

*'De lidstaten zien erop toe dat de voornaamste vennoot/ vennoten die met de uitvoering van een wettelijke controle van de jaarrekeningen is/zijn belast, na uiterlijk zeven jaar vanaf de benoeming van de controleopdracht wordt/worden ontslagen en pas na een periode van ten minste twee jaar opnieuw aan de controle van de gecontroleerde entiteit mag/mogen deelnemen.'*

Artikel 42, tweede lid, van de Richtlijn is in Nederland geïmplementeerd in artikel 24 Wta.

Uiteraard mag een accountantsorganisatie ook na zeven jaar rouleren of kunnen externe accountants ook na een kortere periode rouleren.

### **Q16. Hebben uitgevoerde andere werkzaamheden (niet controlediensten) invloed op de mogelijkheid om een wettelijke controle te accepteren?**

De Wta bevat, met uitzondering van de in artikel 23, onderdeel c, genoemde situatie dat de accountant een aanzienlijk deel van de financiële administratie heeft verzorgd of verricht, geen nieuwe verboden met betrekking tot het verlenen van overige werkzaamheden voorafgaand aan een periode waarin de wettelijke controle wordt uitgevoerd. De bestaande regelgeving van artikel 23, onderdeel a, blijft dus van kracht.

Met betrekking tot het verzorgen of verrichten van een aanzienlijk deel van de financiële administratie geldt dat de cooling-off periode voortvloeiend uit artikel 23, onderdeel a, niet aanvangt zolang deze werkzaamheden worden uitgevoerd.

**Q17. Maakt het uit wie de opdracht verstrekt voor assurance werkzaamheden?**

Nee, dat maakt niet uit. Het bestuur van een onderneming mag de opdracht verstrekken. Zoals in het plan van aanpak van de NBA aangegeven adviseert de beroepsorganisatie de RvC op te laten treden als opdrachtgever, maar vooralsnog sluit Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW2) niet uit dat het bestuur dit doet. De NBA roept besturen van ondernemingen op het advies in het plan van aanpak op te volgen, dan wel in iedere geval om afstemming te zoeken met de RvC.

Uiteraard dienen externe gebruikers of de RvC vanuit zijn toezichhoudende rol daadwerkelijke behoefte te hebben aan het onderzoek door de accountant. De accountant dient zich hiervan te vergewissen.

**Q18. Uiteraard dient de RVC of het maatschappelijk verkeer ten behoeve van wie de opdracht wordt uitgevoerd vanuit zijn toezichhoudende rol daadwerkelijk behoefte te hebben aan het onderzoek door de accountant. De accountant dient zich hiervan te vergewissen. Welke diensten mogen verleend worden door andere organisatieonderdelen binnen een netwerk?**

In de wetsgeschiedenis van artikel 24b Wta is hier geen aandacht aan besteed. Dit is begrijpelijk gezien het feit dat de reikwijdte van het artikel beperkt is tot de accountantsorganisatie. De NBA is van mening dat andere organisatieonderdelen van het Nederlandse netwerk alleen diensten mogen verlenen die vallen onder de uitleg van controlediensten, zoals deze blijkt uit de wet en de wetsgeschiedenis.