

Dit document maakt gebruik van bladwijzers.

INGETROKKEN PER 6 DECEMBER 2016

NBA Alert 34

Enkele vragen met betrekking tot de definitie van gelieerde entiteiten

Juni 2014

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



NBA

Status NBA Alert

Deze publicatie, die tot stand is gekomen onder verantwoordelijkheid van de NBA, beoogt registeraccountants en accountants-administratieconsulenten aanwijzingen te geven ter zake van een specifiek onderdeel van de uitoefening van het accountantsberoep. Verwacht wordt dat accountants kennisnemen van deze aanwijzingen en deze overwegingen voor zover relevant voor de opdracht. Een accountant die deze aanwijzingen niet toepast, moet erop voorbereid zijn om uit te leggen hoe niettemin is voldaan aan de verplichtingen, basisprincipes en essentiële werkzaamheden uit wet- en regelgeving, die nader zijn behandeld in deze aanwijzingen. Deze publicatie heeft niet de status van beroepsreglementering.

Enkele vragen met betrekking tot de definitie van gelieerde entiteiten.

Inhoudsopgave

1 Inleiding	4
2 Nadere toelichting	4
3 Beantwoording vragen	4
3.1 Kwalificeert een Staatsdeelneming als gelieerde entiteit?	4
3.2 Tussenholding	5
3.3 Special purpose vehicles	5

INGETROKKEN PER 6 DECEMBER 2016

1 Inleiding

Naar aanleiding van de uitgebrachte Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) heeft de NBA vragen gekregen over de invulling van het begrip gelieerde entiteiten. Het gaat hierbij om de volgende vragen in het kader van het verbod op het verlenen van niet- controle diensten bij organisaties van openbaar belang (oob's):

- Als een staatsdeelneming een oob is, kwalificeert de Staat der Nederlanden dan als gelieerde entiteit?
- Als de aandelen van de oob worden gehouden door een tussenholding, kwalificeert de tussenholding dan als gelieerde entiteit?
- Als de oob een "special purpose vehicle" (spv) betreft, is de entiteit die de spv consolideert op basis van 'risk and reward' dan een gelieerde entiteit?

In deze alert geeft de NBA antwoord op deze vragen op basis van het thans voorliggende wetsvoorstel "Wijzigingswet financiële markten 2015" en de daarbij behorende memorie van toelichting. Wanneer de wijzigingswet is aangenomen zal de NBA de ViO bij de eerstvolgende gelegenheid hierop aanpassen (naar verwachting ledenvergadering 2015).

2 Nadere toelichting

In de ViO is een verbod opgenomen voor het verlenen van niet controlediensten aan een oob waar door een eindverantwoordelijke accountant ook de wettelijke controle wordt uitgevoerd. Het verbod op het verlenen van deze diensten beperkt zich niet alleen tot de oob maar heeft ook betrekking op daaraan gelieerde entiteiten. De ViO is hiermee ruimer dan de Wta, waarbij invulling wordt gegeven aan de opvatting van het NBA bestuur zoals verwoord in NBA alert 27 die eind 2012 over de nieuwe wetgeving is uitgebracht. Bij het opstellen van de ViO was reeds bekend dat het Ministerie van Financiën van plan was vergelijkbare regelgeving op te nemen in de Wta.

Het begrip gelieerde entiteit wordt in artikel 16 lid 2 van de ViO als volgt omschreven:

Onder gelieerde entiteit wordt voor de toepassing van het eerste lid verstaan:

- a de rechtspersoon of vennootschap die, alleen of samen met een andere groepsmaatschappij, aan het hoofd staat van de groep waarvan de organisatie waarbij de wettelijke controle wordt uitgevoerd deel uitmaakt;*
- b een dochtermaatschappij van de organisatie waarbij de wettelijke controle wordt uitgevoerd; of*
- c een rechtspersoon of vennootschap waarop de organisatie waarbij de wettelijke controle wordt uitgevoerd overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover zij de centrale leiding heeft.*

Hieronder wordt deze definitie nader toegelicht voor staatsdeelnemingen, tussenholdings en spv's

3 Beantwoording vragen

3.1 Kwalificeert een Staatsdeelneming als gelieerde entiteit?

In het wetsvoorstel staat in het vierde lid van artikel 24b:

De Staat der Nederlanden is geen gelieerde entiteit als bedoeld in het derde lid.

In de memorie van toelichting staat hierover:

Voor de toepassing van artikel 24b wordt de Staat op grond van het vierde lid niet aangemerkt als een gelieerde entiteit, ook als de Staat (overheersende) zeggenschap kan uitoefenen op een OOB. De Staat houdt, ter behartiging van het algemeen belang en al

dan niet voor een tijdelijke duur, deelnemingen in verschillende entiteiten. Het zou onwenselijk zijn als de verschillende onderdelen van de Staat geen diensten zouden kunnen afnemen van de accountantsorganisaties die de wettelijke controles verrichten bij deze entiteiten.

De NBA is met de AFM overeengekomen dat staatsdeelnemingen in de ViO ook niet hoeven te worden gezien als gelieerde entiteit. Mocht de behandeling in de Tweede kamer of de Eerste kamer leiden tot een aanpassing van lid 4, dan zal de NBA in overleg treden met de AFM over de dan ontstane situatie.

Uiteraard geldt dat eventuele andere werkzaamheden bij de Staat in overeenstemming moeten zijn met de Wet toezicht accountantsorganisatie (Wta), het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta), de Verordening op de accountantsorganisaties (VAO) en de verdere bepalingen van de ViO en andere van toepassing zijnde wet en regelgeving.

3.2 Tussenholding

De definitie in de ViO spreekt over 'het hoofd van de groep'. Deze terminologie leidt in de praktijk tot onduidelijkheid over de positie van een tussenholding. De tussenholding is weliswaar hoofd van haar groep, maar omdat zij onderdeel uitmaakt van een grotere groep kan beargumenteerd worden dat zij niet 'het hoofd van de groep' is en daardoor niet valt onder de definitie van gelieerde entiteit van de ViO.

In artikel 24b derde lid staat hierover:

Voor de toepassing van het eerste en tweede lid wordt onder gelieerde entiteit verstaan:

- a de rechtspersoon of vennootschap die, alleen of samen met een andere groepsmaatschappij, aan het hoofd staat van de groep of het groepsdeel waar de organisatie van openbaar belang deel van uitmaakt alsmede een rechtspersoon of vennootschap die overheersende zeggenschap kan uitoefenen op of centrale leiding heeft over een organisatie van openbaar belang; en

In de memorie van toelichting staat hierover:

In het derde lid is geregeld wat onder gelieerde entiteiten moet worden verstaan. Hiervoor is aansluiting gezocht bij artikel 2:406, eerste en tweede lid, BW inzake de geconsolideerde jaarrekening. Als gelieerde entiteiten worden aangemerkt het hoofd van de groep of het groepsdeel waar de OOB deel van uitmaakt alsmede andere rechtspersonen en vennootschappen die overheersende zeggenschap kunnen uitoefenen op of centrale leiding hebben over de OOB. Dat betekent dat naast het hoofd van de groep ook tussenhoudstermaatschappijen als gelieerde entiteiten kwalificeren.

Het NBA bestuur is van mening dat de tussenhoudster ook in de ViO als gelieerde entiteit moet kwalificeren.

3.3 Special purpose vehicles

Een "special purpose vehicle" (spv) is een vennootschap die slechts voor een bepaalde transactie wordt opgericht en gebruikt. Er wordt ook wel gesproken over een spc ("special purpose company") of spe ("special purpose entity"). Het kan zijn dat een spv als oob kwalificeert. In dat geval kan ook sprake zijn van gelieerde entiteiten. In de memorie van toelichting staat:

Ook "special purpose vehicles" worden aangemerkt als gelieerde entiteiten voor zover zij aan de in onderdeel a of b gestelde voorwaarden voldoen.

De NBA is van mening dat voor de spv die mee wordt geconsolideerd in een groep het omgekeerde ook geldt. Dit standpunt lijkt ook op basis van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en het voorliggende wetsvoorstel gerechtvaardigd.

Artikelen 2:406 lid 1 en 2:406 lid 2 van het Burgerlijk Wetboek leggen aan een rechtspersoon de verplichting op zijn dochtermaatschappijen in de groep, andere groepsmaatschappijen die onder de rechtspersoon vallen en andere rechtspersonen waarop hij een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover hij de centrale leiding heeft te consolideren in de geconsolideerde jaarrekening. Als een spv wordt geconsolideerd kan dan ook verondersteld worden dat de consoliderende partij tenminste overheersende zeggenschap kan uitoefenen of de centrale leiding heeft. De spv die als oob kwalificeert zal gelieerde entiteiten hebben in de groep.

De NBA onderkent dat de definitie van gelieerde entiteit in de ViO met betrekking tot spv's tot onduidelijkheid kan hebben geleid. De mogelijkheid bestaat dan ook dat reeds overeengekomen opdrachten tot een strijdige situatie zouden leiden naar aanleiding van de in deze NBA alert gegeven visie.

Vanwege de mogelijke onduidelijkheid over de definitie van gelieerde entiteit meent de NBA dat een overgangsregeling met betrekking tot reeds overeengekomen opdrachten gerechtvaardigd is. Tot 1 januari 2015 is de in deze alert gegeven interpretatie niet van toepassing met dien verstande dat de opdracht moet zijn verstrekt voor 19 juni 2014.

Uiteraard geldt met betrekking tot het overgangsrecht dat de andere bepalingen met betrekking tot onafhankelijkheid zoals opgenomen in de Wta, het Bta, de VAO en de ViO onverkort van toepassing zijn. Dit betekent dat een niet-controle opdracht die onder de genoemde regelgeving niet toelaatbaar was niet valt onder de overgangsregeling.

Vragen per 6 december 2016

Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Antonio Vivaldistraat 2 - 8
1083 HP Amsterdam
Postbus 7984
1008 AD Amsterdam

T 020 301 03 01
E nba@nba.nl
I www.nba.nl