

Vergaderjaar 2004–2005

29 658

Wet toezicht accountantsorganisaties

Nr. 66

BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 17 mei 2005

In mijn brief van 21 maart jl. (Kamerstukken II 2004/05, 29 658, nr. 64) heb ik aangegeven dat ik zou voldoen aan het verzoek om een advies te vragen aan de Raad van State over de amendementen bij het voorstel van Wet toezicht accountantsorganisaties. Het advies van de Raad van State van 4 mei jl. bied ik u hierbij aan (zie kamerstuk 29 658, nr. 67). Aan het Adviescollege toetsing administratieve lasten (Actal) is door de Tweede Kamer rechtstreeks advies gevraagd. Actal verzond eerder rechtstreeks zijn advies van 31 maart jl.

In haar brief van 7 april jl. heeft de Vaste commissie voor Financiën gevraagd de adviezen van de Raad van State en Actal te voorzien van een reactie. Onderstaand treft u een gecombineerde reactie aan per onderdeel, waarbij de indeling van het advies van de Raad van State als leidraad is gehanteerd.

Vooraf wil ik nog een algemene opmerking maken over het advies van Actal bij de amendementen. Actal heeft in zijn eindoordeel geadviseerd een viertal amendementen te aanvaarden. Om verschillende redenen wil ik hierbij een kanttekening plaatsen. De vier amendementen waarover Actal zijn positieve advies uitspreekt leiden niet tot een verhoging van de administratieve lasten. Op basis hiervan komt het positieve oordeel tot stand. De amendementen leiden echter ook niet direct tot een lastenverlaging. Daarnaast dient bij de keuze voor of tegen een amendement natuurlijk een bredere politieke afweging gemaakt te worden, waarbij de verlaging van de administratieve lasten zeker niet altijd leidend zal kunnen zijn.

1. Algemeen

De Raad wijst er op dat het begrip wettelijke controle, zoals dit wordt omschreven in de Achtste Richtlijn Vennootschapsrecht¹ en de concept-richtlijn², beperkter is dan het begrip wettelijke controle zoals dit wordt omschreven in artikel 1, eerste lid, onderdeel j, van het wetsvoorstel. De

¹ Achtste richtlijn nr. 84/253/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 10 april 1984 op de grondslag van artikel 54, lid 3, sub g), van het Verdrag inzake de toelating van personen, belast met de wettelijke controle van boekhoudbescheiden (PbEG L 126).

² Voorstel voor een richtlijn van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie betreffende de wettelijke accountantscontrole van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen en tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad.

Raad adviseert uiteen te zetten in hoeverre de in de conceptrichtlijn gehanteerde definitie van wettelijke controle, relevant is voor de in het wetsvoorstel gebruikte afbakening.

De kern van de definitie van wettelijke controle in artikel 1, eerste lid, onderdeel j, van het wetsvoorstel is: «een controle van een financiële verantwoording van een onderneming of instelling ten behoeve van het maatschappelijk verkeer». Hieronder vallen verantwoordingen als bedoeld in het Gemeenschapsrecht, met name jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen van naamloze en besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, banken en andere financiële instellingen, en verzekeringsmaatschappijen. Voor deze ondernemingen en instelling zijn richtlijnen vastgesteld met voorschriften inzake de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening.¹

Zowel de Achtste Richtlijn Vennootschapsrecht als de conceptrichtlijn bieden de mogelijkheid om de definitie van het begrip «wettelijke controle» in de nationale wetgeving verder in te vullen. De wetgever heeft in het verleden van deze ruimte gebruik gemaakt, zoals blijkt uit de opsomming in de bijlage bij artikel 1, eerste lid, onderdeel j, van het wetsvoorstel. De Nederlandse wetgever heeft daarbij geoordeeld dat de controle van de jaarrekening van bijvoorbeeld Staatsbosbeheer ook ten behoeve van het maatschappelijk verkeer is en dus niet afwijkt van de controle van de jaarrekening van een besloten vennootschap. Voor zover de wetgever van mening is dat een bepaalde controle niet wettelijk behoeft te worden voorgeschreven, dient de desbetreffende wet- en regelgeving te worden aangepast. Vanuit het oogpunt van administratieve lastendruk kan een heroverweging van het verplicht wettelijk voorschrijven van accountantscontroles door een accountant, nuttig zijn. Dit valt dan buiten het bestek van de discussie over het onderhavige wetsvoorstel.

Dat de controle van een financiële verantwoording van een instelling, niet zijnde een naamloze vennootschap of besloten vennootschap, strekt ter verantwoording aan het maatschappelijk verkeer komt tot uiting doordat een wettelijke regeling de uitkomsten van deze controle als openbaar bestempeld.

2. Artikel 1 wetsvoorstel (3e en 4e NvW)

De Raad wijst op de afbakening van het begrip »organisaties van openbaar belang» (OOB's) in de «restgroep» van OOB's (categorie 6), bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel h. Deze restgroep is gebaseerd op artikel 2, onderdeel 14, van de conceptrichtlijn. Op grond van de conceptrichtlijn kunnen lidstaten «also designate other entities as public interest entities, for instance entities that are of significant public relevance because of the nature of their business, their size or their number of employees».

De constatering van de Raad dat de «restgroep» alleen gevonden kan worden bij de instellingen en openbare lichamen waarvoor verplichte wettelijke controles gelden ingevolge de regelingen waarnaar wordt verwezen in de bijlage bij artikel 1, eerste lid, onderdeel j, van het wetsvoorstel is juist. De (verzamel-)lijst waaruit instellingen en openbare lichamen als OOB kunnen worden aangewezen is dus bekend.

Om een aantal redenen is niet gekozen om nu al het aantal OOB's te vergroten ten opzichte van het minimum uit de conceptrichtlijn. Door de restgroep in artikel 1, eerste lid, onderdeel h, onder 60, van de wet op te nemen, zal het zwaardere en belastender toezicht op accountantsorganisaties die OOB's controleren in omvang gaan toenemen. Het debat tot op heden over het wetsvoorstel wijst uit dat het wenselijk is het zwaardere toezichtregime eerst te richten op accountantsorganisaties die wette-

¹ Zie: de Vierde richtlijn nr. 78/660/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 25 juli 1978 betreffende de jaarrekening van bepaalde vennootschappen (PbEG L 122); de Zevende richtlijn nr. 1983/349/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 13 juli 1983 betreffende de geconsolideerde jaarrekening (PbEG L 211); richtlijn nr. 1986/635/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 8 december 1986 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekening van banken en andere financiële instellingen (PbEG L 372); richtlijn nr. 1991/674/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 19 december 1991 betreffende de jaarrekening en de geconsolideerde jaarrekeningen van verzekeringsondernemingen (PbEG L 374).

lijke controles verrichten bij OOB's als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel h, onder 10 tot en met 50. In latere instantie kan worden gezien of het wenselijk is het aantal OOB's uit te breiden. In de tweede plaats biedt precisering van de definitie in een algemene maatregel van bestuur de wenselijke flexibiliteit. Aangezien die precisering plaatsvindt binnen de algemene omschrijving zoals ook de conceptrichtlijn die hanteert en zoals die is opgenomen in het wetsvoorstel, past ook vanuit wetgevings-systematiek nadere precisering in een algemene maatregel van bestuur. Om de bovenstaande redenen is artikel 2 gehandhaafd.

Tevens adviseert de Raad om de bijlage, genoemd in artikel 1, eerste lid, onderdeel j, te controleren op volledigheid en juistheid. Naar aanleiding daarvan is de bijlage in de zesde nota van wijziging (kamerstuk 29 658, nr. 68) geactualiseerd.

3. Artikel 3a en artikel 7 wetsvoorstel (3e NvW en amendement nr. 60)

De Raad wijst op het grote aantal algemene maatregelen van bestuur dat ingevolge artikel 3a van het wetsvoorstel, moet worden voorgehangen. De Raad adviseert voor zuivere uitvoeringsmaatregelen af te zien van de voorhangprocedure.

Overeenkomstig het advies van de Raad wordt artikel 3a van het wetsvoorstel gewijzigd (zie bijgaande zesde nota van wijziging). De algemene maatregelen van bestuur ter uitvoering van de artikelen 7, 38, vierde lid, en 50, eerste lid, betreffen zuivere uitvoeringsmaatregelen. Voorgesteld wordt deze algemene maatregelen van bestuur niet voor te hangen.

4. Artikel 4 wetsvoorstel (amendement nr. 59)

Amendement nr. 59 heeft tot doel de vergunningplicht te beperken tot accountants die wettelijke controles uitvoeren bij OOB's. Volgens de Raad zou de door het amendement voorgestelde beperking leiden tot een situatie waarbij na het van kracht worden van de conceptrichtlijn niet voldaan wordt aan de vereiste doeltreffendheid van het externe toezichtstelsel. Naar het oordeel van de Raad is het amendement daarom strijdig met de conceptrichtlijn. Korthedshalve zij op dit punt verwezen naar mijn brief van 24 februari jl. (Kamerstukken II 2004/05 29 658, nr. 54).

Actal adviseert met betrekking tot dit amendement om een kwalitatieve en kwantitatieve analyse te maken. Hierop wordt onderstaand uitgebreider ingegaan.

Op basis van de conceptrichtlijn is voor alle accountantsorganisaties die een wettelijke controle uitvoeren een registratie vereist. De administratieve lasten die voortvloeien uit een registratie zijn niet anders dan die voortvloeien uit het aanvragen van een vergunning. In beide gevallen dienen dezelfde bescheiden te worden verstrekt en zal een vergelijkbare procedure worden gevolgd. In ons toezichtstelsel is de vergunning echter gebruikelijk.

De beroepsorganisaties zijn van mening dat het wetsvoorstel zwaardere eisen stelt aan de vergunning dan door de conceptrichtlijn wordt voorgeschreven. Actal adviseert kwalitatief en kwantitatief in kaart te brengen welke informatieverplichtingen worden voorgeschreven door de conceptrichtlijn en deze te vergelijken met de lasten van het wetsvoorstel (met en zonder amendement nr. 59). Hierbij zou rekening moeten worden gehouden met zowel de eisen die de conceptrichtlijn stelt aan registratie

of vergunning als met de eisen voor het doorlopende toezicht. Voorts adviseert Actal hierbij in te gaan op het verschil in administratieve lasten tussen vooraf voldoen aan de eisen, dan wel achteraf (na de registratie of vergunningverlening) worden geconfronteerd met de eisen waaraan onder toezicht staande accountantsorganisaties moeten voldoen. Actal adviseert te kiezen voor het minst belastende alternatief en daarbij zoveel mogelijk gebruik te maken van bestaande kwaliteitstoetsing door de beroepsorganisaties.

De conceptrichtlijn stelt een aantal eisen met betrekking tot accountantsorganisaties voordat kan worden overgegaan tot registratie bij een onafhankelijke toezichthouder. Deze eisen staan geformuleerd in de artikelen 3 en 4 en hebben betrekking op de stemrechten binnen een accountantsorganisatie, de samenstelling van het management van een accountantsorganisatie en op het aspect betrouwbaarheid.

Daarnaast formuleert de conceptrichtlijn een aantal eisen met betrekking tot het doorlopende toezicht. Zo dienen accountantsorganisaties bij de uitvoering van een opdracht onafhankelijk te zijn (artikel 22) en dienen de International Standards on Auditing (artikel 26) in acht te worden genomen. Ook dienen accountantsorganisaties periodiek te worden onderworpen aan een externe kwaliteitstoetsing (artikel 29). Bij deze kwaliteitstoetsing is een intern systeem van kwaliteitsbeheersing (artikel 29f) conform de internationale gangbare eis, zoals opgesteld door de IAASB in de International Standard on Quality Control 1 (ISQC1), onontbeerlijk. Indien blijkt dat een accountantsorganisatie niet voldoet aan de eisen uit het doorlopende toezicht kan de onafhankelijke toezichthouder sancties opleggen (artikel 31); ook kan de vergunning worden ingetrokken (artikel 5).

De eisen zoals gehanteerd in het wetsvoorstel zijn materieel gelijk aan die van de conceptrichtlijn. Wel is ervoor gekozen om de eisen met betrekking tot een adequaat intern systeem van kwaliteitsbeheersing ook in het traject van vergunningverlening – zij het marginaal – mee te nemen. Verder bestaat er ten opzichte van de conceptrichtlijn geen verschil met de daarin opgenomen eisen voor registratie en het doorlopende toezicht.

De optie om de eis van een adequaat intern systeem van kwaliteitsbeheersing niet op te nemen in het traject van vergunningverlening, maar slechts deel uit te laten maken van het doorlopende toezicht, is vanuit lasten oogpunt onaantrekkelijk. De kosten van de vergunning zullen hierdoor slechts marginaal dalen. De Autoriteit Financiële Markten (AFM) zal voor de accountantsorganisaties met een lager risicoprofiel vooral uitgaan van een «quick scan»-benadering op basis van een in te vullen vragenlijst. Uitgangspunt hierbij is overigens dat voor een belangrijk deel gebruik kan worden gemaakt van de bestaande kwaliteitstoetsing van de beroepsorganisaties.

Tegenover deze marginale daling van de vergunningkosten, door het verschuiven van de eis ten aanzien van een stelsel van kwaliteitsbeheersing naar uitsluitend het doorlopende toezicht, staan aanzienlijke additionele toezichtkosten. Indien niet vooraf een marginale controle op de kwaliteitssystemen heeft plaatsgehad, zal dit uiteraard (al dan niet) onmiddellijk in het doorlopende toezicht dienen te gebeuren. Dit kan bij achteraf blijkend tekortschieten resulteren in aanvullende vragen, aanwijzingen, boetes en eventuele verdergaande ingewikkelde en dure juridische procedures, die uiteindelijk kunnen uitmonden in het intrekken van de vergunning. De administratieve lasten die met al deze handelingen samenhangen, zijn moeilijk kwantitatief in kaart te brengen, daar per casus de tijdsbesteding zeer verschillend kan zijn. Dit is mede afhankelijk van de aard van de accountantsorganisatie, de complexiteit van de systemen, de welwillendheid om tegemoet te komen aan de eisen van de AFM et

cetera. Naast deze additionele administratieve lasten, die omvangrijk kunnen zijn, brengt een dergelijk proces reputatieschade met zich mee voor zowel de AFM als ook voor het accountantsberoep. Met name dit laatste aspect is van belang gezien het doel van dit wetsvoorstel. Alles overziend lijkt het alternatief waarbij de interne systemen van kwaliteitsbeheersing vóórafen dan nog marginaal- worden getoetst het minst belastend en bovendien een betere bijdrage te kunnen leveren aan een hersteld vertrouwen.

5. Artikel 17 en 23 wetsvoorstel (amendement 47)

Met betrekking tot een directe verwijzing naar Europese regelgeving merkt de Raad op dat de wetgever tot implementatie verplicht is.

Amendement 47 inzake de EU-regelgeving heeft beleidsmatig geen effecten en leidt niet tot een verlaging van de administratieve lasten. Het advies van Actal dat het amendement zou moeten worden aanvaard – uitsluitend en alleen omdat het de lasten niet verhoogt – gaat voorbij aan deze plicht en is daarmee niet relevant.

6. Artikel 18 wetsvoorstel (3e NvW)

In artikel 23, eerste lid, van de conceptrichtlijn wordt de geheimhouding geregeld met betrekking tot informatie waartoe de accountantsorganisatie toegang heeft «when carrying out a statutory audit». Overeenkomstig het advies zal in artikel 18, eerste lid, van het wetsvoorstel «tijdens» worden vervangen door «bij».

7. Artikel 18a wetsvoorstel (amendement nr. 56, vervangt amendement nr. 39)

De Raad adviseert aan te geven waar implementatie van artikel 36 van de conceptrichtlijn zal plaatsvinden.

Artikel 36 van de richtlijn bevat de regel dat een overeenkomst met een accountantsorganisatie niet zonder meer kan worden beëindigd. Een dergelijke regel vormt een uitzondering op de algemene regels in het Burgerlijk wetboek voor het beëindigen van overeenkomsten. Het is niet uitgesloten dat de in artikel 36 van de richtlijn voorgestelde regel wordt geïmplementeerd in de Wet toezicht accountantsorganisaties. Ik zal in overleg met mijn ambtgenoot van Justitie bij implementatie van de richtlijn een definitieve afweging maken in het perspectief van het wetsvoorstel, dat eerst en vooral het toezicht op accountantsorganisaties wil regelen, en de regeling in artikel 36 van de conceptrichtlijn, die direct ziet op de privaatrechtelijke aspecten van de relatie tussen accountantsorganisatie en controlecliënt.

Amendement 56 resulteert in een toename van de administratieve lasten. Op basis hiervan oordeelt Actal dat het amendement niet moet worden aanvaard.

8. Artikel 20 wetsvoorstel (1e NvW)

De Raad adviseert te motiveren waarom is aangesloten bij artikel 3:3.5 van het voorstel van Wet op het financieel toezicht (Wft) en niet bij artikel 2:45 van de Wft. Ook adviseert de Raad om artikel 20 van het wetsvoorstel aan te passen in die zin dat beter wordt aangesloten bij de doelstellingen van het wetsvoorstel.

Gekozen is om aan te sluiten bij artikel 3:3.5 van de Wft, omdat deel 3 van de Wft betrekking heeft op het gedragstoezicht. Het toezicht door de AFM op accountantsorganisaties heeft belangrijke raakvlakken met de taak van de AFM om het gedragstoezicht op de financiële markten uit te oefenen. Het gedragstoezicht is gericht op ordelijke en transparante financiële marktprocessen, zuivere verhoudingen tussen marktpartijen en zorgvuldige behandeling van consumenten. Het herstellen van het vertrouwen in de accountantsverklaring zal tot gevolg hebben dat de financiële markten beter gaan werken en het vertrouwen van de belegger op deze markten stijgt. Gegeven de ruime interpretatie van het begrip » financiële markten » is het met name ten aanzien van het functioneren van de financiële markten dat de accountantsverklaring een functie heeft. Het advies van de Raad om artikel 20, tweede lid, onderdeel a, onder 2° en 3°, te schrappen is daarom niet overgenomen.

Overeenkomstig het advies van de Raad wordt voorgesteld om in artikel 20 regels op te nemen die betrekking hebben op het beheersen van bedrijfsprocessen en bedrijfsrisico's (zie de zesde nota van wijziging). Een beheerste bedrijfsuitoefening is ook van belang voor een efficiënte en effectieve uitvoering van het toezicht. Een bedrijfsvoering die in een beheerste bedrijfsuitoefening voorziet levert inzichtelijke en betrouwbare rapportages op: het systeem van maatregelen en procedures waarborgt de kwaliteit van de output. Tevens maakt een beheerste bedrijfsuitoefening het mogelijk dat de AFM met minder inspanningen toezicht kan houden. De directe toezichtlasten zullen voor de desbetreffende accountantsorganisatie dan ook lager zijn. De zelfregulering schrijft op basis van ISQC1 reeds voor dat accountantsorganisaties dienen te beschikken over een stelsel van kwaliteitsbeheersing, waaronder ook de beheersing van bedrijfsprocessen en bedrijfsrisico's begrepen kan worden. De toevoeging van deze regels in artikel 20 leidt dan ook niet tot extra nalevingskosten.

9. Artikel 20b wetsvoorstel (3e NvW en amendement 42)

Met betrekking tot de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie ziet de Raad geen overtuigende reden voor een volledig verbod op de combinatie van accountantscontrole en advies.

Actal dringt erop aan om aan te sluiten bij de reeds bestaande internationale regelgeving op dit terrein en niet nationaal verdergaande eisen aan de combinatie van controle en advies te stellen vanwege de mogelijke additionele administratieve lasten.

De Raad adviseert om artikel 20b van het wetsvoorstel aan te vullen en de meest kwetsbare, aanpalende terreinen, waarvoor geldt dat snel de schijn van bedreiging van de onafhankelijkheid in het geding is, in een verbod op te nemen. Als voorbeeld noemt de Raad de situatie dat een externe accountant zijn eigen werk controleert. Voor zover dat betreft een externe accountant van een organisatie van openbaar belang, bevat artikel 18 van het wetsvoorstel reeds een aantal verbodsbepalingen.

Vooropgesteld is dat het wetsvoorstel uit gaat van een duidelijke hoofdnorm: de externe accountant en de accountantsorganisatie zijn onafhankelijk. De invulling en de wijze van toetsing wordt in eerste instantie aan de externe accountant en de accountantsorganisatie gelaten. Daarmee wordt recht gedaan aan een »principle based«-benadering. Bovendien legt deze benadering de primaire verantwoordelijkheid waar hij hoort: de externe accountant en de accountantsorganisatie hebben te zorgen voor hun eigen onafhankelijkheid. In dit verband is het goed op te merken dat de zorgen van de Raad worden gedeeld, zeker ten aanzien van het

gegeven voorbeeld van de accountant die zijn eigen werk controleert. In een dergelijke situatie zal de schijn zich snel tegen hem keren. De voorgestelde regeling zal een dergelijke situatie dan ook ondervangen.

De Raad kiest voor een voorzichtige insteek door te spreken over het opnemen van de meest kwetsbare aanpalende gebieden in een verbod. Ik ga er vooralsnog zonder meer van uit dat het voorgestelde systeem de meest kwetsbare gebieden waarvoor geldt dat snel de schijn van bedreiging van de onafhankelijkheid in het geding is, weet af te dekken. Daarvoor zouden geen wettelijke verboden nodig moeten zijn. Het nu in de wet opnemen van enkele «voor de hand liggende verboden» is dat het toch dwingt tot het stellen van steeds meer regels die uiteindelijk niet veel effectiever zullen zijn. Zeker is wel dat de inspanningen van de wetgever navenant groter zullen moeten zijn en daarmee ook de regelen administratieve lastendruk. Daarbij komt dat het lastig is grenzen te trekken over de vraag wat wel en wat niet – via een verbod of gebod – in de wet zou moeten worden opgenomen en welke uitzonderingen en condities voor de toepassing van het verbod zouden moeten worden geformuleerd. Te denken valt bijvoorbeeld aan de situatie dat een accountantsorganisatie wettelijke controleopdrachten aanvaardt voor minder dan een (vermoedelijke) reële marktprijs. Dit met het oogmerk aantrekkelijker adviesopdrachten te kunnen uitvoeren. Zeker is dat in het voorgestelde systeem in een dergelijke situatie door de toezichthouder kan worden opgetreden. De accountantsorganisatie en de externe accountant zullen dan moeten aantonen dat de beginselen uit het wetsvoorstel niet zijn geschonden, dus dat ondanks het bestaan van contra-indicaties er geen concessies worden gedaan aan de vakbekwaamheid, onafhankelijkheid, et cetera. Deze situatie is vooralsnog te prefereren boven die waarin op de AFM, de accountantskamer of de wetgever de taak rust aan te tonen wat een juiste prijs(-bepaling) van een wettelijke controle is.

Ten slotte wordt benadrukt dat het wetsvoorstel wel voorziet in een systematiek waarin de wetgever steeds verder kan ingrijpen door het stellen van (juist ook gedetailleerde) regels bij algemene maatregel van bestuur. Daarmee is – ook ten opzichte van de huidige situatie waarin een dergelijk mechanisme ontbreekt – een krachtig instrument aanwezig om indien nodig proportioneel in te kunnen grijpen.

10. Artikel 20c wetsvoorstel (3e NvW en amendement 43)

Gelet op de tegen kantoorroulatie ingebrachte bezwaren is de Raad er niet van overtuigd dat aan kantoorroulatie de voorkeur moet worden gegeven boven partnerroulatie. Daarmee wordt het eerder in de brief van 24 februari jl. ingenomen standpunt onderschreven.

Actal oordeelt eveneens dat kantoorroulatie een meer belastend alternatief vormt voor de regeling in het wetsvoorstel.

11. Artikel 23a wetsvoorstel (4e NvW)

Artikel 23a, tweede lid, van het wetsvoorstel voorziet voor de externe accountant in een rechtstreekse meldingsplicht aan een opsporingsambtenaar voor de gevallen waarin hij de beschikking krijgt over gegevens of inlichtingen die het redelijke vermoeden rechtvaardigen dat sprake is van fraude van materieel belang ten aanzien van de financiële verantwoording van de controlecliënt. De Raad adviseert artikel 23a te heroverwegen.

Ten aanzien van de door de Raad gegeven overwegingen, wordt het volgende opgemerkt. Het (gewijzigde) artikel 23a sluit nauw aan bij de bestaande praktijk van de fraudeverordeningen van de beroeps-

organisaties. De afweging van alle belangen heeft in het kader van het opstellen van de fraudeverordeningen plaatsgevonden. De voornaamste wijziging zoals die ontstaat door opneming van artikel 23a van het wetsvoorstel, is dat de regel naar het niveau van de wet wordt getild. Materieel verandert de norm niet. Zeker is wel dat door opneming in de wet, het voorschrift wint aan kracht en helderheid; ook in de relatie tussen de accountant en zijn controlecliënt.

Relevant is dat het wetsvoorstel de externe accountant en de functie van de accountantsverklaring meer uitgesproken in het perspectief plaatst van de functie van die verklaring in het maatschappelijk verkeer. Een werkbare vertrouwensrelatie met de controlecliënt is essentieel voor het werk van de externe accountant. Daarbij kan evenwel niet uit het oog worden verloren dat zijn bijzondere status nauw verwant is aan het belang dat in het maatschappelijk verkeer wordt gesteld in de accountantsverklaringen. De vertrouwensrelatie tussen de accountant en zijn cliënt is daarmee instrumenteel aan de functie van de accountantsverklaring in het maatschappelijk verkeer. Onder omstandigheden heeft de vertrouwensrelatie te wijken voor het – hogere – publieke belang. Dit is ook de reden dat de accountant geen verschoningsrecht toekomt. Wel voorziet het wetsvoorstel in geheimhoudingsbepalingen. Dit is in lijn met hetgeen de conceptrichtlijn voorschrijft. Op dit beginsel van geheimhouding vormt artikel 23a weer een uitzondering. In dat licht is het niet onlogisch dat op grond van een wettelijk voorschrift wordt afgeweken van het in de wet verankerde beginsel van geheimhouding en *in* de wet een meldingsplicht wordt gecreëerd.

In verbinding met de door het wetsvoorstel geaccentueerde rol van de accountant richting het maatschappelijk verkeer, wordt geen verdere aanleiding gezien artikel 23a nu te heroverwegen.

12. Artikel 25 wetsvoorstel (amendement 11)

De Raad ziet ten aanzien van artikel 25 geen reden terug te komen op het WTA-advies.

Met het oog op bescherming van het publieke belang is het wenselijk de juiste prikkels te creëren; daar waar nu geen externe prikkels zijn ingebouwd dient het opereren en functioneren van de beroepsorganisaties steeds in het licht van het publiek belang te worden geplaatst. Een in de wet verankerd en gezekerd beroepsmonopolie, geeft het verkeerde signaal. Zoals onder meer in het nader rapport is uiteengezet (blz. 3 tot en met 5) is dit een belangrijk en principiële punt.

De Raad wijst er op dat indien de situatie ontstaat dat artikel 24 van de WTA buiten toepassing dient te worden verklaard, de WTA op verschillende punten moet worden aangepast teneinde de nieuwe beroepsorganisatie op gelijke voet te behandelen als het NIVRA en de NOvAA. Eventueel zullen ook de regelingen ten aanzien van het NIVRA of de NOvAA moeten worden aangepast indien zij tekort zijn geschoten in hun verordenende bevoegdheden.

In de eerste plaats wordt opgemerkt dat niet direct sprake behoeft te zijn van een nieuwe beroepsorganisatie volgens het aloude model van de publiekrechtelijke beroepsorganisatie. Het is een meer principiële vraag of en in welke mate het model van de publiekrechtelijke beroepsorganisatie bij uitsluiting geschikt zou zijn om invulling te geven aan effectieve zelfregulering. Het wetsvoorstel kiest er evenwel voor in beginsel voort te bouwen op de bestaande beroepsorganisaties. De publiekrechtelijke

beroepsorganisaties worden onveranderd geacht te voorzien in effectieve en binnen het wetsvoorstel passende zelfregulering.

Het wetsvoorstel is naar aanleiding van de opmerking van de Raad over de gelijke behandeling bij toepassing van artikel 25 opnieuw bekeken. Daarbij is niet gebleken dat – indien en voor zover tot toepassing van artikel 25 zou worden overgegaan – het wetsvoorstel onderscheid maakt. Zie in dat verband bijvoorbeeld de tekst van het toegevoegde artikel 43b; de toepassing daarvan is niet per se beperkt tot de bestaande beroepsorganisaties.

Ten slotte wordt opgemerkt dat bij een structureel tekortschieten van het model van de publiekrechtelijke beroepsorganisaties, vooral een discussie over de wijziging van de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten en de Wet op de Registeraccountants zal moeten worden gevoerd. Waarschijnlijk betreft die discussie dan met name de inrichting van het bestuur van die beide organisaties, de wijze waarop die zich verhoudt tot het publieke karakter van de organisatie en de wijze van borging van het publieke belang. Het wetsvoorstel staat die eventuele discussies niet in de weg. Op dit punt kan worden verwezen naar het reeds gevoerde debat en de daarin breder uitgesproken wens, de bestaande situatie van twee beroepsorganisaties, al dan niet door afsplitsing, te rationaliseren en te stroomlijnen.

Amendement 11 heeft geen directe gevolgen voor de administratieve lasten. Actal oordeelt dat het amendement mogelijk toekomstige administratieve lasten kan voorkomen, doordat de doelgroep voor het uitvoeren van wettelijke controles gelijk blijft. Dit oordeel miskent evenwel dat de doelgroep al zeer beperkt is. Van de accountantskantoren die zijn geregistreerd bij het NIVRA, voert 17% minimaal één wettelijk verplichte jaarrekeningcontrole uit. Van de naar schatting 1750 accountantskantoren waar de NOvAA mee rekent, voert een goede 2% wel eens een dergelijke controle uit. Voor de resterende 83% respectievelijk 98% is geen sprake van administratieve lasten als gevolg van het wetsvoorstel; op hen rust geen wettelijke verplichting die voortvloeit uit het wetsvoorstel. Dit betekent dat – ook in de huidige situatie – de wettelijk gereguleerde en beschermde status van Accountants-Administratieconsulenten en registeraccountants strikt genomen overbodig is. Het gaat dan meer om aspecten als de bredere kwaliteitsuitstraling naar (potentiële) klanten en kwaliteitsborging binnen een (besloten) groep van beroepsbeoefenaren. Voor zover accountantsorganisaties onverplicht vergunningen aanvragen, gebeurt dit dus met name om een soort van wettelijk keurmerk te verkrijgen voor het brede palet van werkzaamheden. De Raad spreekt in dit verband van keurmerkvergunningen en bestempelt de daaraan verbonden lasten als «reclamekosten».

13. Artikel 32 wetsvoorstel (amendement 32)

In amendement 32 wordt voorgesteld artikel 44 van het wetsvoorstel aan te vullen met de bepaling dat de personen, bedoeld in het eerste lid, waar nodig onderzoek verrichten met betrekking tot de met de wettelijke controle belaste accountantsorganisaties en zonodig passende maatregelen kunnen nemen.

De Raad wijst er op, dat afdeling 5.2 van de Algemene wet bestuursrecht de voorgestelde regeling inhoudelijk reeds omvat.

De opmerking van de Raad van State is juist. In dat licht is amendement 32 overbodig.

Aangezien amendement 32 ook leidt tot een verhoging van de administratieve lasten, onderschrijf ik de mening van Actal om dit amendement niet te aanvaarden.

14. Artikel 43b wetsvoorstel (5e NvW)

De Raad wijst op de inrichting van het in het wetsvoorstel gekozen model. Artikel 43b van het wetsvoorstel biedt ook naar het oordeel van de Raad een goede aanzet om met behoud van de verantwoordelijkheid van de AFM voor het toezicht tot een gedifferentieerd toezichtstelsel te komen. Daarin is een belangrijke uitvoeringstaak voor de beroepsorganisaties weggelegd. Juist daardoor kunnen ook de financiële lasten voor de kleinere kantoren beperkt blijven.

De Raad heeft in punt 4 van het WTA-advies gewezen op gebruik van de vergunning als een keurmerk voor de accountantsorganisatie, waaraan publicitair betekenis wordt toegekend, zoals nu lijkt te (kunnen gaan) gebeuren ten aanzien van de ongeveer 1200 accountantsorganisaties waarbinnen geen werkzaamheden gericht op wettelijke controles worden verricht maar die naar verwachting wél een vergunning zullen aanvragen. De financiële lasten die verbonden zijn aan het verkrijgen en behouden van de vergunning van de accountantskantoren die geen wettelijke controles uitvoeren, zijn niet direct lasten die verbonden zijn met het kunnen uitoefenen van het beroep.

De Raad wijst hier op het belang van toegang tot de markt. De vergunningverlening mag de toegang tot de markt voor de uitoefening van wettelijke controles niet belemmeren. Daarom moet het mogelijk worden gemaakt voor accountantsorganisaties om op zeer korte termijn in ieder geval een voorlopige vergunning te verkrijgen, waaraan niet meer dan een quick scan door de AFM ten grondslag ligt.

Deze quick scan-achtige aanpak wordt voorgestaan in het wetsvoorstel. Zoals eerder in het nader rapport verwoord (pag. 18) past het de AFM niet op voorhand iedere accountantsorganisatie diepgaand en omstandig de maat te nemen. Dit uitgangspunt is ook richtsnoer geweest voor de voorbereiding in het platform toezicht accountantsorganisaties. Dit platform is op verzoek van het ministerie van Financiën ingesteld door de AFM, ter voorbereiding op het door de AFM uit te oefenen toezicht. Rechtdoende aan de verantwoordelijkheden van de AFM, is een plan van aanpak ontwikkeld waarin de vergunningverlening geen onnodige barrières opwerpt en niet uitstijgt boven de internationaal aanvaarde normen. Aandachtspunt daarbij is wel de mate waarin een goede en tijdige afstemming kan worden bereikt met het NIVRA en de NOVAA. Het is zaak dat de AFM tijdig en grondig kennis kan nemen met de reeds bestaande kwaliteitsborgingsystemen. Op dat vlak is nog wel een stap te zetten aan de kant van de zelfregulering. Een ander aandachtspunt is dat een eenmaal en – zo blijkt dan achteraf – ten onrechte verleende vergunning, tegen een veelvoud aan moeite en daarmee gepaard gaande kosten weer moet worden ingetrokken.

Gedeeld wordt de analyse van de Raad dat het bieden van de mogelijkheid tot het volgen van een praktijkstage een accountantsorganisatie niet dwingt tot het verkrijgen van de vergunning.

De Raad adviseert ook de door het artikel mogelijk gemaakte gelaagdheid in controle in een toelichting nader uit te werken en een schatting van de daarbij behorende kosten te geven. Artikel 43b legt in de tekst van de wet de rol van de beroepsorganisaties vast. Met name tijdens de mondeling behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer werd duidelijk dat behoefte bestaat aan een dergelijke wettelijke verankering van de rol en de positie van de bestaande beroepsorganisaties. Dit laat onverlet dat

artikel 43b de beoogde werking van het stelsel van kwaliteitsborging – met de onafhankelijk toezichthouder en de plaats van de zelfregulering daarin – niet verandert. Artikel 43b is een extra zekerheid ten aanzien van het functioneren van het in het wetsvoorstel neergelegde model. In de afstemmingsrelaties zal – mede gezien de zeer waarschijnlijk benodigde herpositionering van de beroepsorganisaties ten aanzien hun publieke taak – die extra vastlegging van de doelstellingen dienstig kunnen zijn. De becijferingen die gemaakt zijn ten aanzien van de administratieve lasten, gaan uit van de werking van het model zoals onderstreept in artikel 43b. In dat verband kan nog wel worden gewezen op de eerder aan de Tweede Kamer gezonden brief over de kosten voor het verkrijgen van een vergunning. Deze liggen rond het niveau zoals becijferd in de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel.

15. Artikelen 68 en 69 wetsvoorstel (1e NvW)

Het advies van de Raad om de artikelen 213 van de Gemeentewet (artikel 68, onder C, van het wetsvoorstel) en 217 van de Provinciewet (artikel 69, onder C, van het wetsvoorstel) aan te passen aan de gewijzigde tekst van het wetsvoorstel is overgenomen (zie de zesde nota van wijziging).

Er is geen overeenkomstige regeling ten aanzien van artikel 109 van de Waterschapswet voorgesteld, omdat de waterschappen geen accountants in dienst hebben.

16. Artikel 70 en 71 wetsvoorstel (amendement 63)

Amendement 63 beoogt de onafhankelijke wettelijk gewaarborgde tuchtrechtspraak te behouden voor het gehele accountantsberoep. De Raad wijst op de eerder door hem gedane aanbeveling de omschrijving van de onder het tuchtrecht vallende werkzaamheden nader te bezien en het voorstel zonodig aan te passen, het voorstel op enkele met name genoemde punten aan te vullen en de opheffing van de bestaande raden van tucht nader te bezien. Ook in het op 10 februari 2005 uitgebrachte advies inzake het voorstel van wet houdende nieuwe regels inzake tuchtrechtspraak ten aanzien van accountants (Wet tuchtrechtspraak accountants)¹ adviseert de Raad op meerdere punten het voorstel aan te passen.

In reactie op punt 10 van advies van de Raad van State inzake het wetsvoorstel heb ik met mijn ambtgenoot van Justitie stilgestaan bij de vraag of ook werkzaamheden op het terrein van «due dilligence»-onderzoek, fusies en overnames, forensische accountancy, mededelingen in prospectussen en dergelijke zozeer verweven zijn met het accountantsberoep dat zij onder het bereik van de onafhankelijke en wettelijk gewaarborgde tuchtrechtspraak zouden dienen te vallen. In het nader rapport is reeds uitgebreid ingegaan op dit punt en ook in de memorie van toelichting wordt hierbij stilgestaan. In dat kader zal ik – onder verwijzing naar deze eerdere antwoorden – dit maal een beknopte reactie geven. De vernoemde werkzaamheden vallen alle binnen domein D. Het betreft werkzaamheden die ook door andere personen dan accountants worden verricht. In dit verband acht ik het niet wenselijk voor accountants op deze terreinen via het wettelijk tuchtrecht een vorm van een indirect wettelijk monopolie te creëren. Zoals beschreven in het nader rapport bestaan er ook andere mechanismen op grond waarvan accountants verantwoording kunnen afleggen. Voor de werkzaamheden van accountants die binnen domein D vallen is wel voorzien in een wettelijke klachtenregeling met een mogelijkheid van doorverwijzing naar de Accountantskamer. Een falen van een accountant en de negatieve uitstraling daarvan op het vertrouwen kan onverkort worden bestreden. Op deze wijze acht ik het

¹ Advies van 10 februari 2005, No. W03.04.0530/I. Zie voor het desbetreffende wetsvoorstel de memorie van toelichting bij het voorstel WTA, Kamerstukken II 2003/04, 29 658, nr. 3, tweede herdruk, blz. 5, 16, 19–32.

maatschappelijk belang voldoende geborgd en worden accountants niet via het tuchtrecht in een bevoorrechte positie gebracht ten opzichte van andere beroepsbeoefenaren die werkzaamheden van vergelijkbare aard verrichten. De overige opmerkingen van de Raad komen aan de orde in het nader rapport bij het wetsvoorstel tuchtrechtspraak accountants dat in voorbereiding is.

Amendement 63 inzake de tuchtrechtspraak leidt in tegenstelling tot de visie van Actal niet tot een mogelijke verlaging van de administratieve lasten voor burgers; dit in verband met de doorzendplicht van overheidsinstellingen. Het aspect van eenduidige normuitleg – eenzelfde hoogste rechtsprekende instantie – is onderkend en ondervangen in het wetsvoorstel. Verdere argumenten tegen aanvaarding van het amendement staan hierboven beschreven.

17. Artikel 76b wetsvoorstel (4e NvW)

Overeenkomstig het advies van de Raad is artikel 76b van het wetsvoorstel aangepast (zie de zesde nota van wijziging).

18. Redactionele kanttekeningen

De redactionele kanttekeningen die de Raad in de bijlage bij haar advies in overweging heeft gegeven, zijn overgenomen.

De Minister van Financiën,
G. Zalm