

Vergaderjaar 2020–2021

**33 977**

## **Evaluatie Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)**

**Nr. 37**

### **BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 9 juli 2021

Hiermee bied ik u het rapport «Versterking verantwoordingsketen. Een wetenschappelijk onderzoek naar de versterking van de verantwoordelijkheid van gecontroleerde entiteiten zelf rondom de accountantscontrole en de jaarverslaggeving» aan<sup>1</sup>. Het rapport is in opdracht van mijn ministerie opgesteld door de Universiteit Leiden. In deze brief geef ik, mede namens mijn ambtgenoot van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, een reactie op het rapport en de daarin opgenomen aanbevelingen. Daarmee doe ik de toezegging gestand die ik op verzoek van het lid Sneller (D66) tijdens het AO Accountancy op 28 september 2020 (Kamerstuk 33 977, nr. 33) heb gedaan om het rapport, vergezeld van een appreciatie, aan uw Kamer te zenden.

Voorts stuur ik u als bijlage bij deze brief de tweede voortgangsrapportage van de Kwartiermakers toekomst accountancysector<sup>2</sup>. Zij concluderen dat op alle onderdelen van hun opdracht voortgang wordt gemaakt en dat de door mij aangekondigde verbetermaatregelen op schema liggen. Ook geef ik met deze brief uitvoering aan mijn toezegging aan het lid Sneller en het voormalig lid Bruins (CU) om contact te hebben met de Minister van OCW over de transparantie van de universitaire wereld in relatie tot nevenwerkzaamheden in de accountancysector. Tot slot informeer ik uw Kamer over de stand van zaken ten aanzien van de voorbereidingen voor de Wet toekomst accountancysector.

### **Onderzoek «Versterking verantwoordingsketen»**

In mijn brief van 20 maart 2020 heb ik namens het kabinet gereageerd op het rapport van de Commissie toekomst accountancysector (Cta).<sup>3</sup> In die brief kondigde ik een breed pakket aan maatregelen aan die gericht zijn op

<sup>1</sup> Raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl)

<sup>2</sup> Raadpleegbaar via [www.tweedekamer.nl](http://www.tweedekamer.nl)

<sup>3</sup> Kamerstuk 33 977, nr. 29.

de duurzame verbetering van de kwaliteit van wettelijke controles. Ik schreef uw Kamer ook dat de primaire verantwoordelijkheid voor betrouwbare (juiste en volledige) financiële verantwoording bij de gecontroleerde entiteit zelf ligt en dat daarom ook zou moeten worden gekeken naar verbetermogelijkheden bij de controlecliënt.

De Cta deed in haar rapport twee aanbevelingen ten aanzien van de gecontroleerde entiteit. Ten eerste de aanbeveling om te onderzoeken of het beter tot uitdrukking brengen van de verantwoordelijkheid van de gecontroleerde entiteit een kwaliteitverhogend effect heeft. Ten tweede de aanbeveling om te onderzoeken hoe de communicatie tussen de raad van commissarissen en de aandeelhouders op het gebied van de wettelijke controle kan worden versterkt.

Om opvolging te geven aan deze aanbevelingen heb ik de Universiteit Leiden gevraagd dit onderzoek uit te voeren en een antwoord te formuleren op de volgende hoofdvragen:

- Hoe kan het nemen van de verantwoordelijkheid van de gecontroleerde entiteit voor de opzet en de werking van de processen van governance, risicomanagement en beheersing in het kader van de jaarverslaggeving en de accountantscontrole worden gestimuleerd?; en
- Hoe kan de communicatie tussen de gecontroleerde entiteit en haar *stakeholders* (aandeelhouders en leden) over de wijze waarop de opdrachtverlening aan en het toezicht op het functioneren van de externe accountants heeft plaatsgevonden, worden verbeterd?

### **Bevindingen en opvolging**

De onderzoekers van de Universiteit Leiden stellen dat de verantwoordelijkheid van gecontroleerde entiteiten omtrent de jaarverslaggeving en de accountantscontrole uiteindelijk de professionaliteit van de entiteit raakt.<sup>4</sup> In dat licht doen zij voorstellen die erop «zijn gericht om de gecontroleerde entiteit te stimuleren om professioneel te handelen op het terrein van risicobeheersing, governance, gedrag en cultuur en communicatie, opdat de accountant zijn werk beter kan uitvoeren en de kwaliteit van zijn controle wordt verhoogd».<sup>5</sup> De onderzoekers concluderen dat het lastig is om één of meer interventies aan te wijzen die het grootste effect hebben op de doeltreffendheid van de accountantscontrole. Dit komt omdat er sprake is van «een keten van actoren, systemen en processen die elkaar kunnen versterken en afzwakken. De zwakste schakel daarbinnen is bepalend voor het uiteindelijke effect.»<sup>6</sup>

De onderzoekers doen waardevolle aanbevelingen om gecontroleerde entiteiten op een betere manier invulling te laten geven aan hun verantwoordelijkheid ten aanzien van de jaarverslaggeving en accountantscontrole. Ik sta dan ook positief tegenover het opvolgen van die aanbevelingen. Zij strekken veelal tot wijziging van de Nederlandse Corporate Governance Code («Code»); een zelfregulerend instrument met principes en *best practice* bepalingen gericht op het stimuleren van goed ondernemingsbestuur bij beursgenoteerde vennootschappen. Enkele aanbevelingen strekken tot wijziging van wetgeving. Voor die aanbevelingen geef ik er, mede na consultatie van enkele belanghebbende partijen, om redenen van consistentie de voorkeur aan om niet over te gaan tot

<sup>4</sup> p. 198.

<sup>5</sup> Universiteit Leiden, «Versterking verantwoordingsketen. Een wetenschappelijk onderzoek naar de versterking van de verantwoordelijkheid van gecontroleerde entiteiten zelf rondom de accountantscontrole en de jaarverslaggeving» (april 2021) p. 11.

<sup>6</sup> p. 198.

wijziging van de wet. Ik denk dat ook voor deze aanbevelingen geldt dat deze beter kunnen worden opgevolgd door aanvullingen op de Code. Ik heb deze aanbevelingen dan ook besproken met de Monitoring Commissie Corporate Governance («Monitoring Commissie»). De Monitoring Commissie heeft tot taak de actualiteit en bruikbaarheid van de Code te bevorderen.<sup>7</sup> De Monitoring Commissie heeft mij laten weten welwillend te kijken naar de aanbevelingen en deze te bespreken met de schragende partijen om tot actualisering en verdere duiding van de Code te komen.

In de bijlage bij deze brief ga ik per categorie in op de aanbevelingen die de onderzoekers voorstellen, alsmede mijn reactie daarop.

### **Tweede voortgangsrapportage van de Kwartiermakers toekomst accountancysector**

De Kwartiermakers toekomst accountancysector hebben mij onlangs hun tweede voortgangsrapportage aangeboden, die ik met deze brief ook aan uw Kamer zend.

In hun rapportage beschrijven de Kwartiermakers hun indrukken van de sector en van de bereidheid om de kwaliteit van de wettelijke controle te verbeteren.

In deze tweede voortgangsrapportage schrijven de Kwartiermakers allereerst dat zij positieve signalen zien in de sector. Zo treffen de Kwartiermakers «hoopvolle initiatieven, enthousiaste en trotse jongeren» en een bereidheid van accountants om bij te dragen aan projecten van de Kwartiermakers. Anderzijds zijn de Kwartiermakers er bijvoorbeeld op het gebied van cultuur nog niet van overtuigd dat de goede toon aan de bovenkant voldoende doordringt in de verschillende lagen van de accountantsorganisaties, waarbij thema's als tijdsdruk, budgetdruk, angst voor carrière, hiërarchie en gebrek aan tegenspraak de kop blijven opsteken. De Kwartiermakers constateren dat cultuurverandering een lange, hobbelige weg is en dat blijvende aandacht van alle betrokkenen noodzakelijk is en dat druk op de sector en aandacht voor de kwaliteit onverminderd nodig blijven.

Daarnaast rapporteren de Kwartiermakers over de voortgang van de in gang gezette verbetermaatregelen. Zij concluderen daarbij allereerst dat op alle onderdelen van hun opdracht voortgang wordt gemaakt. Het gaat onder meer over de opstelling van de *audit quality indicators*; de kwaliteitsindicatoren die inzicht kunnen geven in factoren die kunnen bijdragen aan de kwaliteit van wettelijke controles. Een concept daarvan wordt op dit moment openbaar geconsulteerd. De onderzoeken naar de drie zogenaamde «structuurmaatregelen» (de modellen *audit only*, *joint audit* en het intermediair-model) zijn alle drie gestart. Ook op de onderwerpen fraude, (dis)continuïteit en innovatie worden stappen gezet.

In het kader van hun taak om de samenhang en voortgang te bewaken van de maatregelen die ter uitvoering van het rapport van de Commissie toekomst accountancysector in gang zijn gezet, stellen de Kwartiermakers dat ook de door mij aangekondigde verbetermaatregelen op schema liggen.

Ik ben blij met de inspanningen die de Kwartiermakers daarvoor in de afgelopen zes maanden hebben geleverd. De rapportage maakt duidelijk dat deze inspanningen ertoe leiden dat er daadwerkelijke stappen worden gezet in de verbetering van de kwaliteit in de sector. Het tot stand komen

<sup>7</sup> Artikel 2 lid 3 van het Instellingsbesluit Monitoring Commissie Corporate Governance Code.

van concept audit quality indicators is daarvan een tekenend voorbeeld. Daarnaast maakt de rapportage ook duidelijk dat er nog veel werk te doen is. Ik verwacht dat de betrokkenheid van de Kwartiermakers ook de komende tijd een belangrijk bijdrage zal leveren aan de kwaliteitsverbetering van de sector.

### **Transparantie van de universitaire wereld in relatie tot nevenwerkzaamheden in de accountancysector**

Tijdens het AO Accountancy op 28 september 2020 heb ik aan de leden Sneller en Bruins toegezegd om met de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) te zullen spreken over de transparantie van de universitaire wereld in relatie tot nevenwerkzaamheden in de accountancysector. Dit gesprek heb ik gevoerd. Als het gaat om wetenschappelijk onderzoek is natuurlijk van belang dat de onafhankelijkheid van de onderzoeker is geborgd. Het feit dat er hoogleraren zijn die nevenfuncties hebben in de beroepspraktijk, zoals bij een accountantsorganisatie, kan bijdragen aan kennisdeling en ervaringen uit de praktijk binnen de universitaire wereld. Dit zorgt er ook voor dat vragen uit de praktijk hun weg vinden naar de wetenschap. Het is dan wel van belang dat nevenwerkzaamheden van (bijzonder) hoogleraren gemeld worden en transparant zijn. De Nederlandse universiteiten hebben zowel in de Sectorregeling nevenwerkzaamheden als in de Gedragscode wetenschappelijke integriteit vastgelegd dat hoogleraren nevenwerkzaamheden opgeven. De verantwoordelijkheid voor de naleving van de gedragscode ligt bij de instellingsbesturen. Als het instellingsbestuur vermoedt dat één of meer normen niet zijn nageleefd, heeft het bestuur de verantwoordelijkheid om dit integer en eerlijk te (laten) onderzoeken. Dit alles vanuit het oogpunt een zo groot mogelijke transparantie te creëren in en over het wetenschappelijke handelen. De Vereniging van Samenwerkende Nederlandse Universiteiten (VSNU) geeft overigens aan dat in 2019 van 97% van alle hoogleraren nevenwerkzaamheden online staan. Bij de bijzonder hoogleraren heeft in 2019 88% zijn of haar nevenwerkzaamheden ingevuld. Deze transparantie over nevenwerkzaamheden wordt door mij en mijn ambtgenoot van OCW als essentieel gezien voor het kunnen uitoefenen van nevenwerkzaamheden door hoogleraren.

### **Stand van zaken voorbereidingen Wet toekomst accountancysector**

Tot slot informeer ik u graag over het feit dat vandaag de internetconsultatie van het voorstel voor de Wet toekomst accountancysector is gestart. In dat voorstel zijn de wettelijke maatregelen opgenomen die voortvloeien uit het rapport van de Cta en waarover wij tijdens het AO Accountancy op 28 september 2020 hebben gesproken. Het betreft onder meer de wettelijke verankering van de *audit quality indicators*, de versterking van de governance van de grootste accountantsorganisaties, de versterking van het toezicht en een grondslag voor de aanwijzing van een accountantsorganisatie in het geval een onderneming of instelling ondanks gereede inspanningen geen accountant bereid vindt om de wettelijke controle te verrichten. De consultatietermijn is acht weken; vanwege de zomerperiode kies ik voor een iets langere consultatietermijn dan gebruikelijk.

### **Conclusie**

Een goede wettelijke controle is van groot belang voor het maatschappelijk verkeer, omdat het zekerheid toevoegt aan de verantwoording door ondernemingen. Met de controle door de accountant wordt bevorderd dat

de door een onderneming gepresenteerde financiële gegevens een getrouw beeld geven.

Dat laat onverlet dat de primaire verantwoordelijkheid voor de betrouwbaarheid van de financiële informatie ligt bij gecontroleerde onderneming zelf ligt. Daarom is dit element uitdrukkelijk betrokken in het rapport van de Commissie toekomst accountancysector en de reactie van het kabinet daarop. Het rapport «*Versterking verantwoordingsketen. Een wetenschappelijk onderzoek naar de versterking van de verantwoordelijkheid van gecontroleerde entiteiten zelf rondom de accountantscontrole en de jaarverslaggeving*» dat op mijn verzoek is opgesteld heeft hiertoe waardevolle aanbevelingen geleid, waar ik op de hierboven beschreven wijze opvolging aan zal geven. Ik zal uw Kamer op de hoogte houden over de verdere opvolging van de aanbevelingen uit het rapport.

Mede namens de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties,

De Minister van Financiën,  
W.B. Hoekstra

**Reactie op de aanbevelingen uit het rapport «Versterking verantwoordingsketen. Een wetenschappelijk onderzoek naar de versterking van de verantwoordelijkheid van gecontroleerde entiteiten zelf rondom de accountantscontrole en de jaarverslaggeving»**

***Risicobeheersings- en controlesysteem***

*Aanbeveling: invoering «verklaring omtrent risicobeheersing»*

De onderzoekers zien aanleiding om over te gaan tot invoering van een zogenaamde «verklaring omtrent risicobeheersing». Deze aanbeveling kan als volgt worden samengevat: er moet een verplichting komen voor het bestuur van grote rechtspersonen tot het jaarlijks afgeven van een «verklaring omtrent risicobeheersing». Hiermee verklaart het bestuur in hoeverre de onderneming beschikt over effectieve en adequate risicobeheersings- en controlesystemen ten aanzien van operationele-, compliance- en verslaggevingsrisico's.

Volgens de onderzoekers wordt met deze verklaring duidelijk ten aanzien van welke aspecten het bestuur zich uitdrukkelijk «in control» verklaart. Hiermee ontstaat een extra prikkel voor het bestuur om ook daadwerkelijk «in control» te *zijn*, daarvoor binnen de rechtspersoon alle benodigde maatregelen te treffen en zo de kwaliteit van de interne risicobeheersings- en controlesystemen te verbeteren. Het rapport stelt dat hierdoor ook de kwaliteit van de accountantscontrole toeneemt.

De onderzoekers adviseren om de verplichting ten aanzien van de verklaring omtrent risicobeheersing wettelijk te verankeren in Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. De reikwijdte van de verplichting ten aanzien van de verklaring omtrent risicobeheersing zou zich moeten uitstrekken tot alle grote rechtspersonen, conform de definitie in het BW<sup>8</sup>. Daarbij bevelen de onderzoekers ook aan om een normenkader op te stellen, waarbij een commissie aangesteld dient te worden om dit normenkader verder in te vullen. De accountant moet over de verklaring omtrent risicobeheersing een beoordelingsverklaring afgeven. Daarvoor moet ook een normenkader worden ontwikkeld, aldus de aanbeveling uit het rapport.

Volgens de onderzoekers eist de Nederlandse Corporate Governance Code («Code») geen *in control* verklaring, omdat die «geen bepaling bevat op basis waarvan een expliciete conclusie gegeven moet worden over de adequate opzet en effectieve werking van het interne risicobeheersings- en controlesysteem».<sup>9</sup> De Code bepaalt wel, zo stellen de onderzoekers, dat het bestuur van een beursgenoteerde entiteit met redelijke mate van zekerheid dient te verklaren dat de financiële verslaggeving geen materiële onjuistheden bevat.<sup>10</sup>

Het voorstel van de onderzoekers strekt tot uitbreiding van de Code. Zo zou het bestuur een expliciete conclusie in het bestuursverslag moeten opnemen dat het beschikt over een adequate opzet en effectieve werking van het risicobeheersings- en controlesysteem. Daarnaast zou de reikwijdte moeten worden uitgebreid van beursgenoteerde onderne-

<sup>8</sup> Artikel 397, eerste lid, van Boek 2 van het BW definieert grote rechtspersonen als ondernemingen die voldoen aan ten minste twee van de volgende drie criteria: de waarde van de activa bedraagt meer dan € 20.000.000; netto jaaromzet meer dan € 40.000.000 en gemiddeld 250 of meer werknemers.

<sup>9</sup> P. 39.

<sup>10</sup> De Nederlandse Corporate Governance Code, bepaling 1.4.3.

mingen naar alle grote rechtspersonen. Ook zou de reikwijdte van de risico's waarop de verklaring betrekking heeft, moeten worden uitgebreid: naast verslaggevingsrisico's ziet het voorstel ook op operationele en compliancerisico's. Verder bevat de Code geen gedetailleerd normenkader die nadere invulling geeft aan de bepaling.

Ik onderschrijf het nut dat de onderzoekers toekennen aan een verklaring van het bestuur van een onderneming over de effectieve en adequate risicobeheersings- en controlesystemen. Ten eerste omdat deze verklaring benadrukt dat de primaire verantwoordelijkheid voor de betrouwbaarheid van de financiële informatie bij de gecontroleerde ondernemingen zelf ligt. Nog belangrijker, de verklaring biedt stakeholders meer transparantie over en inzicht in de risicobeheersing. Dit draagt uiteindelijk bij aan de kwaliteit van interne controlesystemen en daarmee ook aan de kwaliteit van de wettelijke accountantscontrole.

Ter opvolging van deze aanbeveling heb ik nader gesproken met vertegenwoordigers van aandeelhouders en (beurs)ondernemingen. Hierbij is de toegevoegde waarde van de door de onderzoekers voorgestelde «verklaring omtrent risicobeheersing» ten opzichte van de Code besproken. Hieruit bleek dat er bij aandeelhouders een toenemende behoefte is om in aanvulling op de verslaggevingsrisico's meer inzicht te krijgen in en vragen te kunnen stellen over de operationele en compliancerisico's, zoals de onderzoekers aanbevelen. Ik steun de uitbreiding van de af te geven verklaring met deze soorten risico's omdat materiële risico's, die tevens impact hebben op de wettelijke controle, zich ook buiten de financiële verslaggeving bevinden.

Wettelijke verankering van de «verklaring omtrent risicobeheersing» acht ik op dit moment echter niet opportuun. De onderzoekers zien als voordeel van wettelijke verankering dat er geen gelegenheid zal zijn om gemotiveerd af te wijken. Immers, de Code hanteert het «pas toe of leg uit» principe. Dit betekent dat een onderneming de bepalingen in de Code naleeft door deze toe te passen of, indien zij dat niet doet, uit te leggen waarom van de betreffende bepalingen wordt afgeweken. Deze systematiek vind ik waardevol, omdat zij recht doet aan de complexe en verschillende omgevingen waarin ondernemingen opereren. Juist de mogelijkheid van een gemotiveerde afwijking biedt inzicht in de gekozen oplossingen bij atypische situaties. Daarnaast heeft de Monitoring Commissie, anders dan bij wetgeving, de mogelijkheid om nadere *guidance* te geven bij bepalingen.

Daarnaast doet de voorkeur voor wettelijke verankering naar mijn mening onvoldoende recht aan het feit dat de Code reeds bepaalt dat beursvennootschappen een verklaring moeten afgeven ten aanzien van de verslaggevingsrisico's. Verder is de Code een belangrijk instrument voor het waarborgen van goed ondernemingsbestuur bij beursgenoteerde vennootschappen en een inspiratiebron voor andere ondernemingen en instellingen. De verantwoording over risicobeheersing is een cruciaal onderdeel van de Code. Ik heb er vertrouwen in de Commissie dat zij ervoor zorg draagt dat de Code op dit punt relevant en actueel blijft.

Ik steun het opnemen van een expliciete «in control» verklaring in de Code voor verslaggevings-, operationele en compliancerisico's. Ik heb hierover gesproken met de Monitoring Commissie en zij heeft toegezegd deze aanbeveling te bespreken met de schragende partijen van de Code om tot actualisering van de Code te komen. Uiteindelijk zijn het de schragende partijen die besluiten of de uitbreiding van deze bepaling wordt opgenomen in de geactualiseerde Code.

## **Governance**

### *Aanbevelingen: versterking interne auditfunctie*

De onderzoekers geven aan dat de interne governanceregeling over het algemeen naar behoren ingevuld is. Zij zien echter nog een aantal punten die kunnen worden verbeterd. De onderzoekers doen vijf aanbevelingen voor aanpassing van de Code, die zijn gericht op versterking van de interne auditfunctie. De taak van de interne auditfunctie is onder andere het beoordelen van de opzet en de werking van de interne risicobeheersings- en controlesystemen.

Ten eerste zou in de Code moeten worden opgenomen dat de interne auditfunctie rechtstreeks rapporteert aan de voorzitter van de raad van bestuur. De Code bepaalt momenteel dat de interne auditfunctie rapporteert aan het bestuur.<sup>11</sup> Volgens de onderzoekers onderstreept deze aanbeveling de belangrijke rol van de interne auditfunctie voor een beursgenoteerde vennootschap door de interne auditfunctie een direct aanspreekpunt te geven op het hoogste uitvoerende niveau van de vennootschap.<sup>12</sup> Dit is in de meeste gevallen reeds bestaande praktijk, zodat deze aanbeveling neerkomt op het vastleggen van deze praktijk als *best practice*.

Ten tweede zou de interne auditfunctie signalen van (vermoedens van) materiële misstanden en onregelmatigheden binnen de vennootschap en de met haar verbonden onderneming ook onverwijld moeten delen met de voorzitter van de auditcommissie.<sup>13</sup> Deze aanbeveling waarborgt volgens de onderzoekers dat de auditcommissie (en daarmee de raad van commissarissen of de niet-uitvoerende bestuurders) onmiddellijk op de hoogte worden gesteld van dergelijke omstandigheden en daarop waar nodig kunnen reageren.

Ten derde wordt voorgesteld om in de Code op te nemen dat indien de interne auditfunctie en de risicomanagementfunctie of compliancefunctie niet zijn gescheiden, de auditcommissie jaarlijks de risicomanagementprocessen laat beoordelen door een externe deskundige en hierop *assurance* laat geven.<sup>14</sup> Samenvaal van deze functies kan tot gevolg hebben dat de interne auditfunctie tevens taken van de risicomanagementfunctie of de compliance functie uitoefent. Deze aanbeveling benadrukt volgens de onderzoekers het belang van de wenselijkheid van een scheiding tussen de interne auditfunctie en de risicomanagementfunctie.

Ten vierde doen de onderzoekers de aanbeveling om te waarborgen dat het werkplan van de interne auditfunctie in overleg met de auditcommissie wordt opgesteld.<sup>15</sup> De Code bepaalt reeds dat de auditcommissie wordt betrokken bij de totstandkoming van het werkplan.<sup>16</sup> Deze aanbeveling benadrukt het belang van nauwe samenwerking tussen de interne auditfunctie en de auditcommissie door te bepalen dat het werkplan in samenwerking moet worden opgesteld.

---

<sup>11</sup> Nederlandse Corporate Governance Code, bepaling 1.3.5.

<sup>12</sup> Governance-interventie 1.

<sup>13</sup> Governance-interventie 2.

<sup>14</sup> Governance-interventie 3.

<sup>15</sup> Governance-interventie 4.

<sup>16</sup> Nederlandse Corporate Governance Code, bepaling 1.3.2.

Ten vijfde wordt geadviseerd dat de auditcommissie jaarlijks de werkzaamheden en de effectiviteit van de interne auditfunctie beoordeelt of door een onafhankelijke derde partij laat beoordelen, en dat de auditcommissie daartoe van de interne auditfunctie een verslag krijgt over het werk dat verricht is door de interne auditfunctie.<sup>17</sup> De Code bepaalt momenteel dat de interne auditfunctie de kern van de bevindingen dient te rapporteren aan de auditcommissie.<sup>18</sup> Daarnaast wordt het oordeel van de auditcommissie betrokken bij de jaarlijkse beoordeling van de interne auditfunctie door het bestuur.<sup>19</sup> Met deze aanbeveling beogen de onderzoekers het oordeel van de auditcommissie over de interne auditfunctie meer gewicht te geven.

Ik vind een goede interne governance van groot belang voor de kwaliteit van de jaarverslaggeving en de accountantscontrole. Ook de Commissie toekomst accountancy («Cta») zegt hierover: «De accountant is voor zijn werk ook afhankelijk van de kwaliteit(systemen) bij de betreffende entiteiten, de interne auditfunctie, (wanneer aanwezig) de rol van de auditcommissie en de RvC, en de aandeelhouders.» Het is dan ook goed nieuws dat de onderzoekers stellen dat de (interne) governance bij entiteiten naar behoren is ingevuld.

Gezien het belang van de interne auditfunctie onderschrijf ik bovenstaande aanbevelingen ter versterking van de interne auditfunctie. Ter opvolging heb ik deze aanbevelingen onder de aandacht gebracht bij de Monitoring Commissie. De Monitoring Commissie heeft mij laten weten met aandacht te kijken naar de aanbevelingen en deze te bespreken met de schragende partijen in het kader van de actualisering van de Code.

*Aanbeveling: principes en best practices voor niet-beursgenoteerde vennootschappen*

De onderzoekers bevelen voorts aan dat in aanmerking komende schragende partijen een Nederlandse Corporate Governance Code doen opstellen die, zoals de Nederlandse Corporate Governance Code dat doet voor beursgenoteerde vennootschappen, principes en *best practice*-bepalingen formuleert voor gecontroleerde entiteiten die niet-beursgenoteerd zijn.<sup>20</sup> De huidige Corporate Governance Code geldt alleen voor beursgenoteerde partijen. In de praktijk wordt de Coporate Governance Code ook door (met name grote) niet-beursgenoteerde ondernemingen toegepast op vrijwillige basis. Volgens de onderzoekers zijn er daardoor nauwelijks wettelijke regels op dit terrein. De kwaliteit van de verantwoordingsketen en de communicatie met de stakeholders is daardoor afhankelijk van de professionaliteit van het bestuur. Volgens de onderzoekers zou guidance van een code daarbij kunnen helpen.

Ik ben van mening dat goed ondernemingsbestuur bij grote niet-beursgenoteerde entiteiten ook belangrijk is en dat een code hierbij behulpzaam kan zijn. De Code kan hier mogelijk ook een rol vervullen door meer handvatten te bieden voor vrijwillige toepassing van de Code door niet-beursgenoteerde bedrijven. Over deze aanbeveling gaat mijn ministerie de komende periode verder in gesprek met de Monitoring Commissie en andere belanghebbenden, waaronder vertegenwoordigers van niet-beursgenoteerde ondernemingen. De wenselijkheid van een nieuwe code moet immers eerst door deze groep ondernemingen onderkend worden.

<sup>17</sup> Governance-interventie 5.

<sup>18</sup> Nederlandse Corporate Governance Code, bepaling 1.3.5.

<sup>19</sup> Nederlandse Corporate Governance Code, bepaling 1.3.2.

<sup>20</sup> Governance-interventie 6.

## **Gedrag en cultuur**

### *Aanbevelingen: verantwoordelijkheden, evaluatie en rapportage over gedrag en cultuur*

De onderzoekers geven aan dat bij het stimuleren van de verantwoordelijkheid van gecontroleerde entiteiten op het terrein van governance, risicomanagement en beheersing het noodzakelijk is om ook naar gedrag en cultuur te kijken. De onderzoekers geven hierbij aan dat de effectiviteit van de interne beheersomgeving niet alleen door mensen wordt beïnvloed, maar in belangrijke mate zelfs wordt bepaald. Door te kijken naar het gedrag van mensen in organisaties kan volgens de onderzoekers een beeld worden gevormd hoe medewerkers en de verschillende stakeholders in de keten de organisatie laten functioneren.

Vanuit deze invalshoek doen de onderzoekers een aantal aanbevelingen voor interventies op het terrein van gedrag en cultuur die volgens hen in de Nederlandse Corporate Governance Code zouden moeten worden verankerd.

Allereerst zou moeten worden geëxpliciteerd dat de verantwoordelijkheid voor de organisatiecultuur nadrukkelijk bij het bestuur dient te liggen en niet (uitsluitend) bij de personeelsafdeling.<sup>21</sup> Ten tweede adviseren zij om gedrag en cultuur te evalueren en daarover te rapporteren. In het bijzonder gaat het om het verrichten van een zelfevaluatie van de verantwoordelijken in de keten over de onderlinge samenwerking, afstemming en cultuur, onder begeleiding van een externe deskundige met kennis op het terrein van gedrag en cultuur; het evalueren van de «tone at the top» door de interne auditfunctie; en het besteden van aandacht aan gedrag en cultuur in het bestuursverslag en het verslag van de raad van commissarissen.<sup>22</sup> Ten derde adviseren de onderzoekers om voor te schrijven dat in de auditcommissie of de raad van commissarissen minimaal één lid plaatsneemt die kennis heeft van cultuur en organisatie.<sup>23</sup> Ten vierde doen de onderzoekers de aanbeveling dat het bestuur verplicht wordt een verklaring af te leggen met de strekking dat de informatie die de entiteit verstrekt heeft aan de externe accountant volledig en correct is. Deze publieke verklaring zou, aldus de onderzoekers, een morele herinnering kunnen zijn om daadwerkelijk correcte en volledige informatie aan te leveren.<sup>24</sup>

Ook ik ben van mening dat gedrag en cultuur een grote rol spelen bij het versterken van de verantwoordingsketen rondom de jaarverslaggeving. Om daadwerkelijk te komen tot een versterking van de verantwoordingsketen volstaat het niet om uitsluitend de juiste procedures in te richten; zij moeten ook verankerd zijn in het gedrag en de cultuur van een organisatie. De inrichting van een goede governance draagt bij een cultuur die de verantwoordingsketen kan versterken. Ook dan zal bepalend zijn hoe mensen omgaan met de verantwoordelijkheden die ze hebben.

De aanbevelingen van de onderzoekers op het terrein van gedrag en cultuur bevatten overlap met de huidige Code. Zo bepaalt de Code reeds dat het bestuur verantwoordelijk is voor een cultuur die is gericht op langetermijnwaardcreatie en hierover dient te rapporteren in het bestuursverslag.<sup>25</sup> Tegen deze achtergrond vind ik de opvolging van de

<sup>21</sup> Gedrag en cultuur-interventie 1.

<sup>22</sup> Gedrag en cultuur-interventie 2.

<sup>23</sup> Gedrag en cultuur-interventie 3.

<sup>24</sup> Gedrag en cultuur-interventie 5.

<sup>25</sup> Nederlandse Corporate Governance Code (bepalingen 2.5.1 en 2.5.4).

aanbeveling om in de Code op te nemen dat de verantwoordelijkheid voor cultuur bij het bestuur moet worden gelegd, van beperkte toegevoegde waarde. De aanbevelingen ten aanzien van zelfevaluatie over gedrag en cultuur zie ik als waardevolle uitbreiding van de huidige bepalingen uit de Code. Zo bepaalt de Code momenteel al dat de raad van commissarissen jaarlijks zichzelf en het bestuur evalueert. Ook moet het bestuur op grond van de Code gedrag stimuleren dat aansluit bij de waarden van de onderneming en deze waarden ook uitdraagt door het tonen van voorbeeldgedrag. Daarnaast is het de taak van het bestuur om in het bestuursverslag te rapporteren over cultuur.<sup>26</sup>

Ook onderschrijf ik de aanbeveling dat een verklaring van het bestuur over de correctheid en volledigheid van de informatie die aan de externe accountant wordt verstrekt een moreel appél kan zijn voor het bestuur. Hiermee wordt het volgens de wetenschappelijke literatuur waarschijnlijker dat aan de accountant volledige en correcte informatie wordt verstrekt. Verder steun ik het idee dat de raad van commissarissen gebaat kan zijn bij meer kennis over gedrag en cultuur. Een voorschrift dat minimaal één lid van de raad van commissarissen kennis moet hebben op het terrein van gedrag en cultuur kan hieraan een nuttige bijdrage leveren.

Samengevat steun ik de aanbevelingen om gedrag en cultuur te evalueren en daarover te rapporteren. Ook steun ik de invoering van een (publieke) verklaring van het bestuur dat de aan de externe accountant verstrekte informatie juist is. Ik deel de verwachting dat opvolging van deze aanbevelingen een positieve invloed zal hebben op de wijze waarop gecontroleerde entiteiten invulling geven aan hun verantwoordelijkheid op het terrein van governance, risicomanagement en beheersing. Daarvoor zou verankering in de Code, zoals de onderzoekers aanbevelen, een belangrijke stap zijn. Daarom heb ik deze aanbevelingen onder de aandacht gebracht bij de Monitoring Commissie.

*Aanbeveling: nader onderzoek beloning van melding bij succesvolle handhavingsmaatregelen*

De onderzoekers bevelen voorts aan om nader onderzoek te verrichten naar de wenselijkheid van een uitbreiding van de klokkenluidersregeling.<sup>27</sup> Die uitbreiding zou, aldus de onderzoekers, betrekking kunnen hebben op een beloning voor een melding die leidt tot succesvolle handhavingsmaatregelen met geldelijke sancties. Een dergelijke regeling is reeds verplicht voor bijvoorbeeld vennootschappen met ten minste vijftig medewerkers. Volgens de onderzoekers zou dit mogelijk een nuttige bijdrage kunnen leveren aan onder meer de bestrijding van fraude.

Het is van groot belang dat een klokkenluider zich veilig voelt om een melding te doen over een vermoedelijke misstand en dat hij of zij geen nadelige consequenties ervaart naar aanleiding van die melding. Helaas wijst de praktijk uit dat dit nog geen gemeengoed is. Het kabinet heeft hier de afgelopen tijd al de nodige stappen gezet. Met de inwerkingtreding van de wet ter implementatie van de EU-klokkenluidersrichtlijn<sup>28</sup>, die nu ter behandeling in uw Kamer ligt, wordt de rechtsbescherming van klokkenluiders aanzienlijk verbeterd, wat onder andere zal leiden tot een meer gelijk speelveld tussen de klokkenluider en de werkgever. Een essentiële verbetering is de verschuiving van de bewijslast. De klokkenluider zal na

<sup>26</sup> Nederlandse Corporate Governance Code, bepaling 2.2.6; 2.2.7; 2.5.1; en 2.5.4.

<sup>27</sup> Gedrag en cultuur-interventie 4.

<sup>28</sup> Wijziging van de Wet Huis voor klokkenluiders en enige andere wetten ter implementatie van Richtlijn (EU) 2019/1937 van het Europees Parlement en de Raad van 23 oktober 2019 (PbEU 2019, L 305) en enige andere wijzigingen.

de inwerkingtreding van het implementatiewetsvoorstel – ten overstaan van de rechter – voortaan alleen nog hoeven aan te tonen dat hij een melding of openbaarmaking heeft gedaan en dat hij is benadeeld. De werkgever zal dan moeten aantonen dat de gestelde benadeling geen verband houdt met de melding.

In 2020 is de Wet Huis voor klokkenluiders geëvalueerd. Naar aanleiding van één van de conclusies dat juridische rechtsbijstand en psychosociale ondersteuning voor de klokkenluider van groot belang zijn en dat het goed organiseren ervan bijdraagt aan het bereiken van de doelen van de wet, is in 2020 een verkenning uitgevoerd naar de huidige mogelijkheden voor (psychosociale, juridische en financiële) ondersteuning voor klokkenluiders.<sup>29</sup> Op basis van de verkenning heeft de Minister van BZK aangegeven dat nadere ondersteuning voor klokkenluiders wenselijk is. De Minister van BZK zal in overleg treden met onder andere de Stichting van de Arbeid en de Raad voor het Overheidspersoneelsbeleid om een pilot op te zetten. Uw Kamer wordt voor de zomer van 2021 geïnformeerd over de stand van zaken van dit overleg en de nadere uitwerking van de pilot.

De effecten van de implementatie van de richtlijn en de pilot worden op een later moment geëvalueerd. Ik wil de uitkomsten van deze evaluaties afwachten om goed te kunnen beoordelen of in aanvulling op genoemde maatregelen een onderzoek naar een beloningsregeling voor klokkenluiders wenselijk is en verder bijdraagt aan het oplossen van misstanden. Daarnaast wil ik de komende periode werkgevers juist stimuleren om te investeren in een werkklimaat waar de daar werkzame personen zich op een veilige manier kunnen uitspreken en intern misstanden kunnen melden, zonder dat dit tot nadelige effecten voor hen leidt.

### **Communicatie**

*Aanbevelingen: communicatie over selectie van, de opdrachtverlening aan, en de werkzaamheden, het functioneren en de bevindingen van de controlerend accountant*

De onderzoekers zien ook aanleiding om de informatie aan de stakeholders bij de oproeping van de algemene vergadering te verbeteren. De algemene vergadering speelt een belangrijke rol bij de wettelijke controle. Zo is zij bevoegd tot het verlenen van de opdracht aan de accountant en stelt tevens de jaarrekening vast. De rol van de aandeelhouders is volgens de onderzoekers echter te beperkt, ondanks de huidige informatiedeling en mogelijkheid voor aandeelhouders om vragen te stellen tijdens de algemene vergadering. De aanbeveling van de onderzoekers is erop gericht om de raad van commissarissen (of anders het bestuur) te verplichten zowel in de oproeping voor een algemene vergadering als tijdens de algemene vergadering een toelichting te geven op de selectie van, de opdrachtverlening aan, en de werkzaamheden, het functioneren en de bevindingen van de controlerend accountant.<sup>30</sup> Ook adviseren de onderzoekers om de mogelijkheid wettelijk te verankeren om in aanloop naar de algemene vergadering over deze onderwerpen vragen te stellen die tijdens de algemene vergadering door het bestuur en de raad van commissarissen moeten worden beantwoord.<sup>31</sup> Deze aanbevelingen strekken zich uit tot grote rechtspersonen (conform de hierboven genoemde criteria, zie voetnoot 5) die verplicht zijn de jaarrekening door

<sup>29</sup> Uw Kamer is over deze verkenning geïnformeerd bij brief van 21 december 2020 (Kamerstuk 33 258, nr. 51).

<sup>30</sup> Communicatie-interventie 1.

<sup>31</sup> Communicatie-interventie 2.

een externe accountant te laten controleren. Beide interventies verstevigen volgens de onderzoekers de communicatie met de stakeholders over het toezicht op het functioneren van de externe accountant.

Ik onderschrijf het doel dat de onderzoekers – en vóór hen, de Cta – voor ogen hebben, namelijk een verbeterde communicatie over de selectie, opdrachtverlening en werkzaamheden van de controlerend accountant rondom de algemene vergadering. Die communicatie is immers een noodzakelijke voorwaarde voor een goede beraadslaging in de algemene vergadering over onder meer de opdracht aan de accountant en de vaststelling van de jaarrekening.

Waar de onderzoekers ervoor pleiten om deze aanbevelingen in wet- en regelgeving te verankeren, geef ik, in navolging van wat ik daarover schreef ten aanzien van de wettelijke verankering van de verklaring omtrent risicobeheersing, er de voorkeur aan om ook hier aan te sluiten bij het belangrijkste bestaande instrument op dit punt: de Corporate Governance Code. De daarin opgenomen beginselen hebben immers betrekking op de benoeming en de beoordeling van het functioneren van de externe accountant (principe 1.6) en op de uitvoering van de werkzaamheden door de externe accountant (principe 1.7). Daarnaast bevat de Code ook bepalingen ten aanzien van informatieverschaffing en voorlichting (principe 4.2) en de aanwezigheid van de externe accountant bij de algemene vergadering (bepaling 4.1.9). Deze beginselen vertonen een zekere mate van overlap met het door de onderzoekers voorgestelde nieuwe wettelijke regime. Dit regime zou bovendien van toepassing zijn op «grote rechtspersonen», een groep die voor een deel samenvalt met de beursvennootschappen. Een andere bron van overlap is gelegen in het feit dat een deel van de «grote rechtspersonen» tevens een organisatie van openbaar belang kan zijn, waarop de oob-verordening van toepassing is. In die verordening is onder meer de selectieprocedure van de accountant geregeld, met inbegrip van een regeling over de betrokkenheid van de algemene vergadering. Een aparte wettelijke regeling voor grote rechtspersonen, waartoe de onderzoekers adviseren, zou de consistentie met de bestaande regelingen dan ook niet ten goede komen.

Tot slot merk ik op dat het de aandeelhouders in de algemene vergadering reeds op grond van de huidige wetgeving vrij staat om nadere inlichtingen te vragen over punten die geagendeerd worden. Het bestuur en de raad van commissarissen zullen deze inlichtingen op grond van de huidige wetgeving moeten verschaffen, tenzij een zwaarwichtig belang van de vennootschap zich tegen die verschaffing verzet (artikelen 2:107, tweede lid, en 2:217, tweede lid, BW). Daarnaast is voor naamloze vennootschappen reeds voorgeschreven dat de accountant aanwezig is in de algemene vergadering, zodat ook aan hem vragen kunnen worden gesteld over zijn bevindingen (artikelen 2:117, vijfde lid, BW). Ook dat vind ik redenen om het specifieke punt, namelijk de mogelijkheid om vragen te stellen over in het bijzonder de accountantscontrole, niet apart op te nemen in wetgeving.

Al met al verdient het de voorkeur aan om de aanbevelingen ten aanzien van communicatie te gevolg te geven door ze te betrekken bij de werkzaamheden tot herziening van de Corporate Governance Code. Deze aanbevelingen heb ik dan ook onder de aandacht gebracht bij de Commissie. De Commissie heeft mij laten weten met aandacht te kijken naar de aanbevelingen en deze te bespreken met de schragende partijen om de Code te actualiseren.