



Advies Raad van State inzake het ontwerp van een algemene maatregel van bestuur tot wijziging van het Besluit toezicht accountantsorganisaties in verband met de aanwijzing van organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onder I, onder 5°, van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang)

Nader Rapport

21 juni 2019
2019-0000099531
Directie Financiële Markten

Aan de Koning

Nader rapport inzake het ontwerp van een algemene maatregel van bestuur tot wijziging van het Besluit toezicht accountantsorganisaties in verband met de aanwijzing van organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onder I, onder 5°, van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang)

Blijkens de mededeling van de Directeur van Uw kabinet van 16 januari 2019, no. 2019000054, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State haar advies inzake het bovengemelde ontwerp van een algemene maatregel van bestuur rechtstreeks aan mij doen toekomen. Dit advies, gedateerd 6 februari 2019, nr. W06.19.0018/III, bied ik U hierbij aan. De tekst van het advies is tevens hieronder opgenomen.

Bij Kabinetsmissive van 16 januari 2019, no. 2019000054, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het ontwerpbesluit tot wijziging van het Besluit toezicht accountantsorganisaties, houdende de aanwijzing van organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onder I, onder 5°, van de Wet toezicht accountantsorganisaties, met nota van toelichting.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft geen opmerkingen over het ontwerpbesluit en adviseert het besluit te nemen.

Gelet op artikel 26, zesde lid jo vijfde lid, van de Wet op de Raad van State, is de Afdeling van oordeel dat openbaarmaking van dit advies achterwege kan blijven.

*De vice-president van de Raad van State,
Th.C. de Graaf.*

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt om een verwijzing naar de wettelijk verplicht gestelde accountantscontrole van de jaarrekening van de Koninklijke Nederlandse Akademie van Wetenschappen, de Koninklijke Bibliotheek en de Nederlandse organisatie voor wetenschappelijk onderzoek op te nemen in de bijlage van de Wet toezichtaccountantsorganisaties (Wta). Hiermee kwalificeert deze controle als wettelijke controle in zin van de Wta. Deze wijziging is technisch van aard en hangt nauw samen met de aanwijzing van deze organisaties als organisaties van openbaar belang. De toelichting is overeenkomstig aangepast. Ook wordt in het besluit bepaald dat het op 1 januari 2020 in werking treedt; een grondslag om de inwerkingtreding bij apart koninklijk besluit te bepalen, is dan niet langer nodig. Voorts zijn nog redactionele wijzigingen in de tekst van het besluit doorgevoerd en is feitelijke informatie in de nota van toelichting geactualiseerd.

Ik moge U hierbij het gewijzigde ontwerpbesluit en de gewijzigde nota van toelichting doen toekomen en U verzoeken overeenkomstig dit ontwerp te besluiten.

*De Minister van Financiën,
W.B. Hoekstra.*



Advies Raad van State

No. W06.19.0018/III
's-Gravenhage, 6 februari 2019

Aan de Koning

Bij Kabinetsmissive van 16 januari 2019, no.2019000054, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Financiën, bij de Afdeling advisering van de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het ontwerpbesluit tot wijziging van het Besluit toezicht accountantsorganisaties, houdende de aanwijzing van organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onder I, onder 5°, van de Wet toezicht accountantsorganisaties, met nota van toelichting.

De Afdeling advisering van de Raad van State heeft geen opmerkingen over het ontwerpbesluit en adviseert het besluit te nemen.

Gelet op artikel 26, zesde lid jo vijfde lid, van de Wet op de Raad van State, is de Afdeling van oordeel dat openbaarmaking van dit advies achterwege kan blijven.

*De vice-president van de Raad van State,
Th.C. de Graaf.*



Tekst zoals toegezonden aan de Raad van State: Besluit van ... tot wijziging van het Besluit toezicht accountantsorganisaties in verband met de aanwijzing van organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onder I, onder 5°, van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang)

Wij Willem-Alexander, bij de gratie Gods, Koning der Nederlanden, Prins van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van Onze Minister van Financiën van 14 januari 2019, 2018-0000000737, directie Financiële Markten;

Gelet op de artikelen 2 en 21a van de Wet toezicht accountantsorganisaties;

De Afdeling advisering van de Raad van State gehoord (advies van ..., nr. ...);

Gezien het nader rapport van Onze Minister van Financiën van ..., ..., directie Financiële Markten;

Hebben goedgevonden en verstaan:

ARTIKEL I

Het **Besluit toezicht accountantsorganisaties** wordt gewijzigd als volgt:

A

Na hoofdstuk 1 wordt een hoofdstuk ingevoegd, luidende:

Hoofdstuk 1a. Bepalingen ter uitvoering van artikel 2 van de wet

Artikel 1a

Als organisaties van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel I, onder 5°, van de wet zijn aangewezen:

- a. netbeheerders als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel k, van de Elektriciteitswet 1998 of artikel 1, eerste lid, onderdeel e, van de Gaswet;
- b. toegelaten instellingen als bedoeld in artikel 1 van de Woningwet, eerste lid, die op twee opeenvolgende balansdata, zonder onderbreking nadien op twee opeenvolgende balansdata, meer dan 5.000 verhuureenheden bezitten;
- c. de instellingen voor wetenschappelijk onderzoek, genoemd in artikel 1.16 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek en de Nederlandse organisatie voor wetenschappelijk onderzoek, genoemd in artikel 2, eerste lid, van de Wet op de Nederlandse organisatie voor wetenschappelijk onderzoek; en
- d. pensioenfondsen die op twee opeenvolgende balansdata, zonder onderbreking nadien op twee opeenvolgende balansdata, kwalificeren als grote fondsen als bedoeld in artikel 35a, vijfde lid, onderdeel b, van het Besluit uitvoering Pensioenwet en Wet verplichte beroepspensioenregeling.

Artikel 1b

1. Een organisatie van openbaar belang als bedoeld in artikel 1a, onderdeel c, hoeft niet te voldoen aan het Besluit instelling auditcommissie, indien:
 - a. deze organisatie beschikt over een auditcommissie of een orgaan met gelijksoortige taken;
 - b. bij de samenstelling van deze commissie of dit orgaan rekening is gehouden met de benodigde deskundigheid van de leden gezamenlijk die relevant is voor de sector waarin de organisatie actief is, en;
 - c. ten minste één lid van deze commissie of dit orgaan onafhankelijk is van deze organisatie.
2. Een organisatie van openbaar belang als bedoeld in artikel 1a, onderdeel d, hoeft niet te voldoen aan het Besluit instelling auditcommissie.

B

Na artikel 42 wordt het volgende artikel ingevoegd:



Artikel 42a

1. Op de wettelijke controle van een in artikel 1a aangewezen organisatie van openbaar belang, die betrekking heeft op een boekjaar dat is aangevangen voor het tijdstip van inwerkingtreding van artikel I van het Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang tot wijziging van het Besluit toezicht accountantsorganisaties, blijft het recht van toepassing zoals dat gold voor dat tijdstip.
2. Artikel 1a is, voor zover het de op grond van artikelen 23, onderdelen a en b, en 24 van de Wet toezicht accountantsorganisaties op de wettelijke controle bij organisaties van openbaar belang voortvloeiende verplichtingen betreft, eerst van toepassing na verloop van 24 maanden na de inwerkingtreding van artikel I van het Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang.
3. Artikel 1a is, voor zover het de op grond van artikel 24b, eerste lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties op de wettelijke controle bij organisaties van openbaar belang voortvloeiende verplichtingen betreft, eerst van toepassing na verloop van 12 maanden na de inwerkingtreding van artikel I van het Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang tot wijziging van het Besluit toezicht accountantsorganisaties.
4. De overeenkomstige toepassing van artikel 5 van verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (PbEU 2014, L 158) op grond van artikel 2, tweede lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties, geldt voor de bij de in artikel 1a aangewezen organisaties van openbaar belang werkzame accountants en accountantsorganisaties niet tot en met 12 maanden na de inwerkingtreding van artikel I van het Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang.

ARTIKEL II

Dit besluit treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

ARTIKEL III

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

De Minister van Financiën,



NOTA VAN TOELICHTING

Algemeen

§ 1. Inleiding

Dit besluit voorziet in de aanwijzing van netbeheerders, woningcorporaties (toegelaten instellingen), drie instellingen voor het wetenschapsbeleid (KNAW, NWO en de Koninklijke Bibliotheek) en grote pensioenfondsen als organisaties van openbaar belang (oob's) als bedoeld in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta).

§ 2. Aanwijzing organisaties van openbaar belang in de Wta

Op grond van de richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG (PbEU 2006, L 157) (hierna de richtlijn) zijn in artikel 1, onderdeel I, van de Wta uitsluitend beursgenoteerde ondernemingen, centrale kredietinstellingen en alle (ook niet-beursgenoteerde) banken en (her)verzekeraars aangemerkt als oob's¹. De meerwaarde van de oob-status schuilt in de aanvullende wettelijke waarborgen voor de kwaliteit van de accountantscontrole (ten opzichte van de waarborgen die gelden voor de kwaliteit van de «reguliere» wettelijke controle). De aanvullende waarborgen zien met name op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantsorganisatie, de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie en de externe accountants en op het toezicht op de accountantsorganisatie en de externe accountants. De aanvullende waarborgen zijn opgenomen in de Wta voor zover deze niet rechtstreeks voortvloeien uit verordening (EU) 537/2014 van het Europees parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Commissie (PbEU 2014, L 158) (hierna de verordening).

De richtlijn bevat de optie voor lidstaten om de oob-status aan andere organisaties toe te kennen. Op grond van artikel 2 van de Wta kunnen categorieën van ondernemingen, instellingen of openbare lichamen worden aangewezen als oob's, indien de omvang of functie van deze ondernemingen, instellingen of openbare lichamen in het maatschappelijk verkeer dit rechtvaardigt. Van belang is dat de omvang of functie van zodanige aard is dat een ondeugdelijk uitgevoerde wettelijke controle van de financiële verantwoording een aanmerkelijke invloed kan hebben op het vertrouwen in de publieke functie van de accountantsverklaring. Voor de bij dit besluit aangewezen instellingen wordt een ondeugdelijk uitgevoerde wettelijke controle in het bijzonder onwenselijk geacht. Met de als gevolg van de aanwijzing van toepassing zijnde aanvullende waarborgen wordt de kans op een ondeugdelijke controle verkleind.

In verschillende rapporten en publicaties is de afgelopen jaren de suggestie gedaan om meer organisaties aan te merken als oob. Hierbij kan gewezen worden op het rapport «*Bouwen aan Vertrouwen, Evaluatie van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)*» van de Erasmus Universiteit², het rapport «*In het Publiek belang, Maatregelen ter verbetering van de Kwaliteit en de onafhankelijkheid van de accountantscontrole*» van de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)³ en het rapport «*Uitkomsten onderzoek kwaliteit wettelijke controles Big 4 – accountantsorganisaties*» van de Autoriteit Financiële Markten (AFM)⁴. Daarnaast heeft de Algemene Rekenkamer (ARK) in haar brief aan Tweede Kamer van 31 oktober 2014 aandacht gevraagd voor dit onderwerp⁵. Mede naar aanleiding van deze rapporten is aangekondigd dat de uitbreiding van het aantal oob's zou worden onderzocht.⁶

Tijdens het onderzoek is de (meer)waarde van de oob-status per sector afgezet tegen de bestaande accountantscontrole op een organisatie, het bestaande toezicht op deze controle en het belang van een deugdelijke accountantscontrole voor het toezicht op de gecontroleerde instelling en het maatschappelijk belang bij een deugdelijke accountantscontrole. Daarbij is gekeken naar de aanvullende waarborgen die samenhangen met de aanwijzing als oob. Het gaat hier om de verplichte opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling, het verplicht instellen van auditcommissie of een soortgelijk orgaan, de verstrekking van een uitgebreidere controleverklaring en nadere eisen ter borging van de onafhankelijkheid van de controlerend accountant. Bij de verschillende instellingen is beoordeeld of er

¹ Uitgezonderd zijn verzekeraars met beperkte risico-omvang als bedoeld in art. 1:1 van de Wet op het financieel toezicht.

² Kamerstukken II 2014/15, 33 977, nr. 2.

³ https://www.nba.nl/globalassets/projecten/in-het-publiek-belang/in_het_publiek_belang_rapport_25_september_2014.pdf

⁴ <https://www.afm.nl/-/profmedia/files/rapporten/2014/onderzoek-controles-big4.pdf>

⁵ Kamerstukken II 2014/15, 33 977, nr. 3.

⁶ Kamerstukken II 2014/15, 33 977, nr. 5.



op behoefte bestaat aan de genoemde generieke waarborgen die komen met de toekenning van de oob-status, of dat de aangrijpingspunten voor verdere kwaliteitsimpuls in de accountantscontrole voorsnóg beter kunnen worden gezocht in sectorspecifieke initiatieven. Daarbij is overwogen dat de voorkeur dient uit te gaan naar op de organisaties toegesneden maatregelen, indien dit, mede vanwege het bijzondere karakter van bepaalde organisaties, beter past en tevens voorziet in voldoende waarborgen voor een deugdelijke controleverklaring. De beoordeling heeft geresulteerd in de brief van de minister van Financiën aan de Tweede Kamer van 26 juni 2015, waarin het voornemen kenbaar is gemaakt om netbeheerders, woningcorporaties, drie instellingen voor het wetenschapsbeleid en grote pensioenfondsen aan te wijzen als oob's.⁷

Bij netbeheerders, woningcorporaties, instellingen voor wetenschappelijk onderzoek en grote pensioenfondsen wordt toegevoegde waarde gezien in het voorschrijven van een oob-controle als bedoeld in de Wta, gelet op het belang van de deugdelijke accountantscontrole voor een adequate invulling van het toezicht en het maatschappelijke belang van deze instellingen. Deze instellingen worden aangewezen als organisatie van openbaar belang in de zin van de Wta. Hierdoor zijn de aanvullende waarborgen voor de kwaliteit van de controle van toepassing, zoals deze voortvloeien uit de Wta. In dit verband wordt er op gewezen dat er ook in artikel 398, zevende lid, van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek sprake is van (de aanwijzing van) oob's in het kader van het jaarrekeningenrecht. Die oob's mogen geen gebruik maken van de vrijstellingen voor het opstellen, controleren en publiceren van de jaarrekening, die gelden voor micro, kleine en middelgrote rechtspersonen (artikelen 2:395a-397 BW). Een van die vrijstellingen voor micro en kleine rechtspersonen betreft de verplichting tot het laten uitvoeren van een onderzoek van de jaarrekening door een registeraccountant of een Accountant-Administratieconsulent (artikel 2:396, zevende lid, BW). Dit onderzoek is voor de bij dit besluit aangewezen instellingen altijd vereist. Ten aanzien van pensioenfondsen geldt namelijk dat artikel 146 Pensioenwet de toepasselijkheid van artikel 396, zevende lid, van boek 2 van het Burgerlijk Wetboek expliciet uitsluit. Voor woningcorporaties ('toegelaten instellingen') geldt dat artikel 37 Woningwet (altijd) verplicht tot een onderzoek van de jaarrekening en het afgeven van een verklaring. De Koninklijke Bibliotheek, de NWO, de KNAW en netbeheerders voldoen ten slotte niet aan (twee van) de criteria genoemd in artikel 2:396, eerste lid, BW ten aanzien van de hoogte van de activa en de omzet en het aantal medewerkers dat voor deze instellingen werkzaam is.

§ 3. Inwerkingtreding en overgangsrecht

De datum van inwerkingtreding van dit besluit wordt bij koninklijk besluit bepaald. Met artikel I, onderdeel B wordt een artikel 42a aan het Besluit toezicht accountantsorganisaties toegevoegd. In artikel 42a, eerste lid, is bepaald dat het oude recht van toepassing blijft op de wettelijke controles van op het moment van inwerkingtreding nog lopende boekjaren en op alle andere wettelijke controles die daarvoor zijn gestart. Daarnaast geldt in het bijzonder voor de roulatieplicht voor accountantsorganisaties dat de Europese Commissie bij brief van 3 september 2014 heeft toegelicht dat de roulatietermijn, die is neergelegd in de verordening, aanvangt op het moment dat een instelling oob wordt. Dit betekent dat de termijn voor de kantoorroulatie voor alle aangewezen instellingen aanvangt op het moment dat deze instellingen oob worden.

In artikel 42a, tweede tot en met vierde lid, is voorzien in overgangsrecht ten aanzien van de verplichtingen die voortvloeien uit artikelen 23, 24 en 24b van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en artikel 5 van de verordening. Uit artikel 23 van de Wta volgt dat de accountantsorganisatie geen wettelijke controle bij een oob mag verrichten indien zij met betrekking tot die organisatie in de twee jaar daarvoor de financiële verantwoording, waarop de wettelijke controle betrekking heeft, heeft samengesteld of gedurende de periode waarop de financiële verantwoording betrekking heeft of ten tijde van het verrichten van de wettelijke controle een aanmerkelijk deel van de financiële administratie heeft verzorgd of ingericht, onderscheidenlijk verzorgt of inricht. In artikel 42a, tweede lid is bepaald dat de aanwijzing, voor zover het de verplichtingen die voortvloeien uit artikel 23 Wta betreft, pas effectief wordt na 24 maanden vanaf het moment van inwerkingtreding. Op deze manier is voorzien in een overgangsperiode van twee jaar vanaf het moment van inwerkingtreding waarbinnen de bij dit besluit aangewezen oob's zo nodig een andere accountantsorganisatie kunnen selecteren voor bijvoorbeeld het verzorgen van de financiële administratie. Deze termijn wordt nodig geacht gelet op de termijn die nodig is om een andere (accountants)organisatie en werkzaamheden zorgvuldig over te dragen. Hetzelfde geldt voor de externe accountant die langer dan vijf jaar de wettelijke controle van een oob heeft uitgevoerd. In artikel 24 van de Wta is bepaald dat de accountantsorganisatie geen wettelijke controle bij oob mag laten uitvoeren door een externe accountant die gedurende de voorafgaande vijf jaren al verantwoordelijk is geweest voor de bij die oob uitgevoerde wettelijke controles. In artikel 42a, tweede lid, is geregeld dat ook deze eis pas gaat gelden na 24 maanden vanaf het moment van inwerkingtreding, zodat externe accountants, die op het moment van inwerkingtre-

⁷ Kamerstukken II 2014/15, 33 977, nr. 6.



ding al vijf of meer jaar verantwoordelijk zijn voor de accountantscontrole bij een aangewezen oob, nog maximaal twee jaar de accountantscontrole mogen uitvoeren. In artikel 24b en artikel 5 van de verordening is het verbod uitgewerkt op het leveren van niet-controlediensten voor accountants(organisaties) op het moment dat de controle wordt uitgevoerd. Voorzien is in een overgangstermijn van één jaar. Deze termijn is korter, omdat wordt ingeschat dat de meeste niet-controlediensten (zoals het verstrekken van adviezen) binnen een jaar moeten kunnen worden afgerond. Indien dat niet het geval is, zullen werkzaamheden moeten worden beëindigd of zal een andere accountantsorganisatie moeten worden geselecteerd voor de wettelijke controle. Dat laatste is dan een keuze van de oob. Een grondslag voor artikel 42a, vierde lid, is opgenomen in de Wijzigingswet financiële markten 2018.

§ 4. Regeldrukparagraaf

In deze paragraaf worden de regeldrukkosten beschreven als gevolg van dit voorstel. Voor de berekening van de gevolgen voor het bedrijfsleven is aangesloten bij het Handboek meting regeldrukkosten. Voor het verkrijgen van relevante gegevens over de gemiddelde tijdbesteding en een gemiddeld uurtarief van de accountant is overleg gevoerd met de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) en de Autoriteit Financiële Markten (AFM). Daarnaast is gesproken met brancheverenigingen van verschillende instellingen die als oob worden aangemerkt.

In totaal zullen circa 15 grote pensioenfondsen, 143 toegelaten instellingen (woningcorporaties) met meer dan 5.000 verhuureenheden, drie instellingen voor het wetenschapsbeleid en acht netbeheerders worden aangemerkt als oob. Dit maakt dat in totaal 169 instellingen worden aangemerkt als oob.

De berekening van de regeldrukkosten is gecompliceerd, omdat het gaat om controles van zeer verschillende organisaties met sectorspecifieke wet- en regelgeving van uiteenlopende aard en grootte. Hierdoor kunnen de gemiddelde geschatte regeldrukkosten afwijken van de kosten en lasten die drukken op een individuele organisatie of controlerend accountant.

Administratieve lasten

De aanwijzing van voornoemde instellingen als organisaties van openbaar belang in de zin van de Wta brengt geen aanvullende informatieverplichtingen van de instellingen, dan wel hun controlerende accountants richting de (rijks)overheid met zich. De aanwijzing leidt daarom niet tot administratieve lasten.

Nalevingskosten

Van de aanvullende waarborgen die gelden bij de uitvoering van een controle bij een oob zijn er vijf die tot aanvullende nalevingskosten leiden voor controlerende accountants(organisatie) en gecontroleerde instellingen.

a) Kwaliteitsbeoordelaar

Een aanvullende waarborg die samenhangt met de oob-status en is neergelegd in artikel 8 van verordening is dat de accountantsverklaring niet eerder afgegeven wordt dan nadat een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is uitgevoerd. Deze beoordeling moet worden uitgevoerd door een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar. De beoordelaar dient een accountant te zijn die niet betrokken is bij de uitvoering van de wettelijke controle waarop de beoordeling betrekking heeft. Qua tijdsbesteding geldt dat bij toenemende complexiteit en omvang van de urenbesteding voor de controle en daarmee ook voor de kwaliteitsbeoordeling navenant hoger liggen. Het aantal uren dat structureel gepaard gaat met de uitvoering van een kwaliteitsbeoordeling varieert, maar wordt op minimaal 8 en maximaal 80 uur ingeschat. Indien wordt uitgegaan van 80 uur en wordt gerekend met een gemiddeld uurtarief van € 500,- bedragen de nalevingskosten € 40.000,- controle. Voor alle uitgevoerde controles tezamen bedragen de nalevingskosten voor de accountantsorganisaties (169 x € 40.000=) € 6.760.000,-.

b) Auditcommissie

Organisaties van openbaar belang dienen te beschikken over een auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken (artikel 21a Wta). Deze verplichting geldt niet voor de 15 grote pensioenfondsen, waardoor het aantal instellingen dat hieraan moet voldoen 224 bedraagt. De taken van dit orgaan staan beschreven in het Besluit instelling auditcommissie. Het Besluit instelling auditcommissie bepaalt niet uit hoeveel leden een auditcommissie minimaal moet bestaan. Indien wordt uitgegaan van ten minste drie leden, dan dienen per organisatie van openbaar belang drie mensen geworven te worden en permanent te worden aangesteld. Voor de werving, selectie en benoeming van kandidaten voor een auditcommissie zullen de bij dit besluit aangewezen oob's incidentele kosten moeten maken.



De hoogte van deze kosten zullen per organisatie verschillen. Verwacht wordt dat hier gemiddeld 100 uren aan zal moeten worden besteed. Indien wordt gerekend met een intern uurtarief voor managers zoals opgenomen in het Handboek meting regeldruk van € 77,-, dan kost de werving en selectie naar verwachting € 7.700. Voor alle bij dit besluit aangewezen instellingen die moeten beschikken over een auditcommissie bedragen de nalevingskosten tezamen eenmalig ($154 \times € 6.300=$) € 970.200,-.

Structurele nalevingskosten vloeien voort uit de salariëring van de leden van de auditcommissie. Auditcommissies worden vaak samengesteld uit leden van de raad van commissarissen. De jaarlijkse vergoeding voor commissarissen voor niet beursgenoteerde ondernemingen is gemiddeld € 26.000,-, waarbij dient te worden aangetekend dat commissarissen bij woningcorporaties en onderwijsinstellingen gemiddeld minder verdienen. Daarnaast geldt dat de werkzaamheden voor de auditcommissie naar schatting gemiddeld 20% van de werkzaamheden betreffen. Dit betekent dat de structurele nalevingskosten voor aangewezen instellingen in verband met de auditcommissie naar verwachting maximaal (drie keer 20% van € 26.000=) € 15.600,- per jaar bedragen. Voor alle instellingen tezamen die over een auditcommissie moeten beschikken zijn de nalevingskosten in verband met de auditcommissie naar verwachting ($154 \times € 15.600=$) € 2.402.400,-.

c) Verklaring auditcommissie

De verordening vereist in artikel 11 dat een accountantsorganisatie jaarlijks haar onafhankelijkheid bevestigt aan de auditcommissie. Daarnaast dient een accountantsorganisatie de in het voorafgaande jaar verleende diensten te vermelden en daarover overleg te voeren met de auditcommissie. In de praktijk gebeurt dit veelal op basis van een controleplan (bij aanvang van de controle) en het accountantsverslag (bij afronding van de controle). Extra tijd gaat zitten in het concipiëren, documenteren en reviewen. Het aantal uren dat hiermee gepaard gaat varieert van circa 10 tot 60 uur. Indien wordt gerekend met een maximale besteding van 60 uur tegen een uurtarief van € 500,-, bedragen de nalevingskosten van deze verplichting € 30.000,- per controle. Voor alle controles tezamen bedragen de nalevingskosten ($169 \times € 30.000=$) € 5.070.000,-.

d) Uitgebreide(re) controleverklaring

Oob's verkrijgen een uitgebreidere controleverklaring op basis van de verordening en de beroepsreglementering van de NBA. Extra tijd gaat zitten in het concipiëren, documenteren, reviewen en bespreken van de inhoud van de controleverklaring. De urenbesteding hiervoor bedraagt circa 5 tot 60 uur voor een doorlopende opdracht, afhankelijk van de complexiteit en ontwikkelingen bij een betrokken instelling. Indien wordt gerekend met een maximale besteding van 60 uur tegen uurtarief van € 500,-, bedragen de nalevingskosten van deze verplichting € 30.000,- per controle. Voor alle controles tezamen bedragen de nalevingskosten ($169 \times € 30.000=$) 5.070.000,-.

e) Kantoorroulatie

Zoals hiervoor is vermeld dient een oob eens in de tien jaar van accountantsorganisatie te wisselen. Het is lastig in te schatten in hoeverre hier kosten uit voortvloeien voor de controlecliënt. Gesteld zou kunnen worden dat met de verplichte overdracht van de controleopdracht kosten gemoeid zijn in de vorm van 'meerwerk' bij aanvang van de opdracht. Of er noodzakelijkerwijs sprake van doorberekening van dit meerwerk, is vooralsnog onduidelijk, daar roulatie ook tot concurrentiedruk op de tarieven kan leiden.

§ 4. Toezichtkosten

De uitbreiding van het aantal oob's brengt extra kosten met zich voor de AFM om adequaat toezicht op grond van deze eisen te kunnen houden. Uitgangspunt voor deze inschatting is de huidige situatie van tien accountantsorganisaties met een oob-vergunning. Verwacht wordt dat dit aantal licht zal stijgen. Een stijging van het aantal oob-accountantsorganisaties leidt tot een stijging van de toezichtskosten, aangezien een oob-vergunninghouder ten minste een keer per drie jaar wordt getoetst in plaats van een keer per zes jaar.

Initiële toezichtkosten

Voor de inschatting van de toename van het aantal oob-accountantsorganisaties is onderzocht of de nieuw aan te wijzen organisaties al door een oob-vergunninghouder worden gecontroleerd. Het blijkt dat er slechts 18 instellingen zijn die momenteel nog niet door een oob-vergunninghouder worden gecontroleerd. Deze organisaties zijn allen woningcorporaties. De accountantsorganisaties zonder oob-vergunning hebben een geringe omzet uit woningcorporaties: slechts bij één betrokken accountantsorganisatie is deze meer dan 5%. Daarnaast blijkt uit publieke uitingen van kantoren en navraag bij de sector dat zeven accountantsorganisaties momenteel geïnteresseerd zijn dan wel in de toekomst



mogelijk geïnteresseerd zijn in een omzetting van hun huidige vergunning naar een oob-vergunning. Op basis van het bovenstaande is de verwachting mogelijk drie tot zes nieuwe oob-vergunningen worden aangevraagd. De behandeling van een vergunning is een eenmalige verrichting die direct aan de accountantsorganisatie in rekening wordt gebracht en heeft dus geen impact op de extra toezichtskosten voor de AFM.

Structurele toezichtkosten

Het doorlopende toezicht op deze kantoren weegt wel door in de structurele toezichtkosten. Er wordt ingeschat dat er aanvullende inzet van 1,5 tot 3 fte in totaal over een periode van drie jaar noodzakelijk zal zijn (0,5 tot 1 fte per jaar meer). De schatting van de toezichtkosten ná de aanvraag van de vergunning is gebaseerd op het hele scala aan relevante bevoegdheden voor het toezicht door de AFM op oob's. Met de gemaakte inschatting is in aanmerking genomen dat de nieuwe oob-vergunninghouders relatief kleinere vergunninghouders zijn ten opzichte van de bestaande vergunninghouders. Daarnaast geeft de AFM aan dat zij haar toezicht effectiever en efficiënter zal kunnen inrichten en uitvoeren, bijvoorbeeld door de inzet van data. De gemiddelde kosten per fte bij de AFM bedragen € 171.000,-. Verwacht wordt dat jaarlijkse toezichtkosten na drie jaar zullen zijn gestegen met een bedrag variërend van (1,5 fte x € 171.000 =) € 256.500,- (3 fte x € 171.000 =) € 513.000,-.

§ 5. Internetconsultatie

Een voorontwerp van het Besluit aanwijzing organisaties van openbaar belang in de zin van de Wta is van 4 april tot en met 1 mei 2017 via de website www.internetconsultatie.nl openbaar geconsulteerd. In die periode zijn 10 reacties ontvangen van de Pensioenfederatie (PF), BDO Accountants & Belastingadviseurs B.V. (BDO), Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. (Grant Thornton), het pensioenfonds Zorg en Welzijn (PFZW), de vereniging van woningcorporaties Aedes (Aedes), Stichting Pensioenfonds ABP (ABP), de vereniging van energienetbeheerders Nederland (Netbeheer Nederland), KPMG N.V. (KPMG), de Nederlandse Organisatie voor Wetenschappelijk Onderzoek (NWO), de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants (NBA) en een burger. Hierna zal worden ingegaan op de verschillende thema's die in de consultatie aan de orde zijn gesteld.

Keuze instellingen en afbakening

a) Toegelaten instellingen

Aedes heeft naar voren gebracht dat de aanwijzing van toegelaten instellingen als oob niet proportioneel is en niet nodig is gelet op de sectorale waarborgen. Met het besluit om woningcorporaties aan te wijzen als oob's wordt beoogd de gemiddelde kwaliteit van de accountantscontrole bij woningcorporaties te verbeteren. Hiermee wordt invulling gegeven aan een van de aanbevelingen van de Parlementaire Enquêtecommissie Woningcorporaties. Het besluit om woningcorporaties aan te merken als oob wordt nadrukkelijk onderschreven door de Autoriteit Woningcorporaties. De oob-status brengt met zich dat de controlerend accountants onder een ander regime dienen te opereren. Daarnaast moeten zij hun advies- en controlewerkzaamheden strikt scheiden en een onafhankelijke kwaliteitsbeoordelaar de controle laten toetsen. Dergelijke eisen vloeien niet voort uit de sectorale waarborgen.

De NBA, Aedes en BDO hebben opmerkingen gemaakt over de voorgenomen grens voor toegelaten instellingen (woningcorporaties). In reactie op de opmerking van BDO, dat het aantal verhuureenheden niet altijd een goede graadmeter is voor het risicoprofiel, wordt opgemerkt dat het aantal verhuureenheden een gebruikelijk criterium is. Daarnaast hangt de grens ook samen met de omvang van de organisaties en de proportionaliteit van de aanwijzing. Mede naar aanleiding van de consultatiereacties is de grens aangepast en vastgesteld op 5.000 gewogen verhuureenheden. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar de artikelsgewijze toelichting.

In de artikelsgewijze toelichting op het Besluit is verduidelijkt dat, ter bepaling of is voldaan aan de grens voor toegelaten instellingen, moet worden gerekend met 'gewogen verhuureenheden'. Dit is in lijn met de berekeningssystematiek die wordt gevolgd op grond van de Woningwet.

b) Pensioenfondsen

Het PFZW en de PF onderschrijven de aanwijzing van pensioenfondsen als oob en de invulling van de definitie van 'grote pensioenfondsen'. De NBA pleit er in haar consultatiereactie voor aanpassing van de Pensioenwet- en regelgeving in de zin dat in het Besluit uitvoering Pensioenwet en Wet verplichte beroepspensioenregeling zou moeten worden gesproken van 'balanstotaal' in plaats van 'beheerd vermogen'. Aangezien een dergelijke aanpassing buiten de reikwijdte van dit besluit valt, is hieraan voorbij gegaan.



c) Onderzoekinstellingen voor het wetenschapsbeleid

De NWO heeft vragen gesteld over de noodzaak, de reikwijdte, de ministeriele verantwoordelijkheid voor de AFM en de motivering van de keuze om de NWO aan te merken als oob. Bij de grotere instellingen voor onderzoek en onderzoeksbeleid (de Koninklijke Bibliotheek, NWO en KNAW) zal de oob-status leiden tot een verbetering van de toezichtstructuur. Een verbetering is gerechtvaardigd, gelet op de financiële belang en de maatschappelijke functie van deze instellingen. De drie grote onderzoekinstellingen hebben eerder aangegeven positief tegenover de aanmerking als oob te staan. Deze verbetering wordt vormgegeven over de band van de Wta vanwege het streven naar uniformiteit van de accountantscontrole. Pas indien een uitzondering op dit uitgangspunt gerechtvaardigd is, kan, zoals de NWO bepleit, worden overwogen om verbetering van de accountantscontrole na te streven via sectorale wetgeving. De reikwijdte van de aanwijzing is, in het geval van de NWO, beperkt tot de instelling (de rechtspersoon) die wordt aangewezen. Daarnaast is van belang op te merken dat de AFM de verantwoordelijke toezichthouder voor de kwaliteit van de accountantscontrole blijft. De Minister van Financiën draagt de ministeriele verantwoordelijkheid voor de AFM. De Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap blijft verantwoordelijk voor de instellingen voor onderzoek en onderzoeksbeleid. Het aanwijzen van de NWO, de KB en de KNAW als oob, doet daar niet aan af.

d) Netbeheerders

Netbeheer Nederland heeft in haar consultatiereactie vragen gesteld over de noodzaak om netbeheerders als oob aan te wijzen en wijst op de verschillen in omvang tussen de regionale en landelijke netbeheerders. Er zijn in Nederland negen netbeheerders, waarvan zeven regionale. Vijf netbeheerders zijn, doordat zij beursgenoteerde obligaties hebben uitgegeven, nu al oob. Daar komen er dus vier bij. De ACM houdt toezicht in de energiesector. De ACM baseert zich in vergaande mate op de door de accountant uitgevoerde controles. Vanwege het grote belang van de accountantscontrole voor de toezichtfunctie is de ACM van oordeel dat kwaliteit van de accountantscontrole van het hoogste niveau dient te zijn. Het vakdepartement deelt dit standpunt en stelt vast dat het toekennen van de oob-status aan alle netbeheerders kan bijdragen aan de verbetering van de kwaliteit van de accountantscontrole. In 2015 heeft het kabinet dan ook besloten om alle netbeheerders als oob aan te merken. Er is op dit moment geen aanleiding dit te herzien.

e) Zorginstellingen

Grant Thornton is het eens met de overwegingen in het besluit en onderschrijft de uitbreiding van het aantal organisaties van openbaar belang naar de groep van bedrijven en instellingen, die in het besluit worden genoemd. Zij geeft in haar consultatiereactie nog in overweging om ook zorginstellingen aan te merken als oob. Zoals in de brief aan de Tweede Kamer van 2015 al is toegelicht, is ten aanzien van zorginstellingen de voorkeur gegeven aan sectorspecifieke maatregelen die zijn verbonden aan de in de sector benoemde prioriteiten en lopende trajecten (waaronder het programma 'rechtmatige zorg').

f) Onafhankelijkheid auditcomité

De NBA, ABP, het PFZW, en de PF hebben aandacht gevraagd voor de onafhankelijkheidseisen die aan de auditcommissie worden gesteld. Naar aanleiding van de reactie van de NBA is in het besluit een nadere toelichting opgenomen voor de uitzonderingen die zijn gemaakt voor pensioenfondsen ten aanzien van het Besluit instelling auditcommissie.

g) Overgangsrecht en inwerkingtreding

KPMG, de NBA, Aedes, BDO en Grant Thornton hebben vragen gesteld over het overgangsrecht. Naar aanleiding hiervan is in de toelichting op het besluit verduidelijkt dat het oude recht van toepassing blijft op de wettelijke controles van boekjaren die zijn aangevangen voor de inwerkingtreding. Daarnaast is toegelicht dat de termijn voor de kantoorroulatie voor de aangewezen instellingen aanvangt op het moment dat deze instellingen oob worden.

In het besluit is naar aanleiding van de consultatiereacties een overgangsbepaling toegevoegd waardoor de periode van twee jaar, genoemd in artikel 23 van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), waarbinnen samenstellingsopdrachten en werkzaamheden met betrekking tot de financiële administratie niet mogen worden uitgevoerd door een accountantsorganisatie voorafgaand aan een wettelijke controle, aanvangt op het moment van inwerkingtreding van het besluit. Uit dezelfde bepaling volgt dat de verplichte scheiding van controle- en advieswerkzaamheden, die volgt uit artikel 24b van de Wta en artikel 5 van de verordening, uiterlijk na een jaar na de inwerkingtreding moet zijn gerealiseerd.

De inwerkingtreding is mede naar aanleiding van de consultatiereacties opgeschoven en wordt bij



koninklijk besluit bepaald. Hiermee hebben zowel de aangewezen instellingen als de accountantsorganisaties meer gelegenheid om zich aan te passen op het nieuwe regime.

Artikelsgewijs

Artikel I

(artikel 1a Bta)

Artikel I van dit besluit voegt artikel 1a toe aan het Bta. Daarmee worden netbeheerders, toegelaten instellingen, drie instellingen voor het wetenschapsbeleid en grote pensioenfondsen aangemerkt als oob's. Voor de aanwijzing is aangesloten bij wettelijke definities van de aangewezen instellingen en terminologie van de Woningwet, de Elektriciteitswet, de Gaswet, de Wet op het hoger onderwijs, de Wet op de Nederlandse organisatie voor wetenschappelijk onderzoek en de Pensioenwet. Ten aanzien van woningcorporaties geldt dat alleen die woningcorporaties oob worden, die beschikken over meer dan 5.000 gewogen verhuureenheden. Deze grens wijkt af van de eerder aangekondigde grens van 2.500 gewogen verhuureenheden.⁸ De achtergrond hiervan is dat tijdens het Algemeen Overleg van 21 juni 2018 na vragen van CDA en D66 door de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties is toegezegd advies te zullen vragen aan de Autoriteit Woningcorporaties (Aw) en het Waarborgfonds Sociale Woningbouw (WSW) over de te hanteren grens voor woningcorporaties. Naast de Aw en het WSW is ook de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) om advies gevraagd. Het WSW heeft geadviseerd om de grens te verhogen naar 5.000 vanwege de impact die de aanwijzing heeft op kleinere woningcorporaties. Hoewel de Aw bij voorkeur de grens handhaaft op 2.500 verhuureenheden, acht zij een grens 5.000 ook werkbaar, aangezien daarmee circa 40% van de woningcorporaties zullen worden aangewezen als oob. De NBA heeft aangegeven dat het overgrote deel van de woningcorporaties nu al wordt gecontroleerd door een oob-accountantsorganisatie. Desondanks heeft zij geadviseerd om de grens te verhogen (naar 10.000 verhuureenheden) om eventuele problemen rondom de beschikbaarheid van accountants te voorkomen. Gekozen is voor verhoging van de grens naar 5.000, aangezien dit het meest recht doet aan de verschillende adviezen. De bepaling van het aantal verhuureenheden dient te geschieden overeenkomstig de bij de Regeling bezoldigingsmaxima topfunctionarissen toegelaten instellingen volkshuisvesting 2014 behorende tabel. Bij pensioenfondsen wordt ter invulling van het criterium 'groot' aangesloten bij de bestaande grens voor grote fondsen, zoals vastgelegd in artikel 35a, vijfde lid, onderdeel b, van het Besluit uitvoering Pensioenwet en Wet verplichte beroepspensioenregeling. Voor woningcorporaties en pensioenfondsen is verder bepaald dat de controle conform het oob-regime moet worden ingericht indien in op twee opeenvolgende balansdata aan het omvangscriterium is voldaan. Het oob-regime wordt dan van toepassing op de eerstvolgende controle. Indien nadien op twee opeenvolgende balansdata niet meer aan het omvangscriterium wordt voldaan, vervallen de verplichtingen die samenhangen met het oob-regime. Met de gekozen formulering wordt aangesloten bij de systematiek die is opgenomen in Afdeling 11 van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, waarin vrijstellingen voor rechtspersonen op grond van de omvang van het bedrijf zijn opgenomen.

(artikel 1b Bta, eerste lid)

Voor NWO, de KB en de KNAW, die bij dit besluit als oob worden aangemerkt, geldt het kader van de Wet op de Nederlandse organisatie voor wetenschappelijk onderzoek respectievelijk de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek. De NWO, de KB en de KNAW zijn alle zelfstandige bestuursorganen (zbo's). De Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap is verantwoordelijk voor deze instellingen. De KB en de KNAW hebben geen Raad van Toezicht of Commissarissen, waar de auditcommissie doorgaans onder valt. NWO heeft weliswaar een Raad van Toezicht, maar deze raad heeft, gelet op de ministeriële verantwoordelijkheid, een ander karakter en uitsluitend een adviserende rol. Gelet het expliciet omschreven regelgevingskader en de specifieke bestuursmechanismen is aan de KNAW, de KB en de NWO de ruimte gelaten om de auditcommissie (of een vergelijkbaar orgaan) op een andere wijze vorm te geven, zolang ten aanzien van de samenstelling en de gezamenlijke deskundigheid van de leden aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan. Om die reden is met artikel I een artikel 1b, eerste lid, aan het Bta toegevoegd. Met dit artikel ontstaat voor de KB, de KNAW de NWO ruimte om de taken bij een ander orgaan te beleggen, mits dit orgaan als geheel deskundig is en over ten minste één onafhankelijk lid beschikt.

(artikel 1b Bta, tweede lid)

In de Pensioenwet zijn verschillende bepalingen vastgelegd over de rollen en taken van het bestuur van het pensioenfonds en het intern toezicht. De Pensioenwet is met de Wet versterking bestuur

⁸ Kamerstukken II 2016/17, 33 977, nr. 17.



pensioenfondsen per 1 juli 2014 gewijzigd om de deskundigheid van het bestuur te vergroten, de positie van het intern toezicht te versterken en de taken en verantwoordelijkheden van pensioenfondsen te stroomlijnen. Uit een recente evaluatie blijkt dat pensioenfondsen inderdaad een professionaliseringslag in hun governance hebben doorgemaakt.⁹ Op grond van de wetgeving ter implementatie van Richtlijn 2016/2341/EU van het Europees Parlement en de Raad van 14 december 2016 betreffende de werkzaamheden van en het toezicht op instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening (IBPV's) (PbEU 2016, L 354) worden pensioenfondsen vanaf 2019 verplicht over verschillende sleutelfuncties te beschikken.¹⁰ Eén hiervan is de 'interne auditfunctie'. De interne auditfunctie heeft onder meer tot taak om de adequaatheid en doeltreffendheid van interne controlemechanismen en andere procedures en maatregelen ter waarborging van de beheerste en integere bedrijfsvoering van een pensioenfonds, te evalueren.

De voornoemde richtlijn vereist dat de interne auditfunctie op een objectieve, eerlijke en onafhankelijke manier moet worden vervuld. De eisen en taken van de interne auditfunctie zijn derhalve vergelijkbaar met de eisen en taken van de auditcommissie, met dien verstande dat de interne auditfunctie meer aan de operationele kant van de organisatie is gepositioneerd. Aangezien met het instellen van de interne auditfunctie ook wordt beoogd bij te dragen aan de kwaliteit van de interne audit en deze moet voldoen aan de randvoorwaarden die daarvoor in de Pensioenwet en daarop gebaseerde regelgeving worden gesteld, worden pensioenfondsen vrijgesteld van de verplichting om een auditcommissie als bedoeld in het Besluit instelling auditcommissie in te stellen.

(Artikel 42a Bta)

In artikel 42a is bepaald dat het oude recht van toepassing blijft op de wettelijke controle van alle boekjaren die voor de datum van inwerkingtreding zijn aangevangen. Daarnaast is in artikel II, tweede tot en met vierde, voorzien in overgangsrecht ten aanzien van de verplichtingen die voortvloeien uit artikelen 23, 24 en 24b van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en artikel 5 van de verordening. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar paragraaf 3.

Artikel II

Dit besluit treedt in werking op een bij een koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

De Minister van Financiën,

⁹ Kamerstukken II 2017/18, 32 043, nr. 392.

¹⁰ Zie ook: Kamerstukken II 2017/18, 34 934, nr. 3.