

Aanwijsbevoegdheid NBA voor ondernemingen en instellingen zonder accountant

Een aantal beursgenoteerde ondernemingen (oob met een hoog risicoprofiel) heeft de afgelopen periode aangegeven dat zij geen accountantsorganisatie kunnen vinden die bereid is de wettelijke controle uit te voeren. In dit kader heeft de Commissie toekomst accountancysector in haar eindrapportage de invoering van een bevoegdheid voor de minister van Financiën aanbevolen 'om – als ultimum remedium – een accountantsorganisatie toe te wijzen aan een controleplichtige entiteit die er ondanks gereede inspanning niet in is geslaagd een accountantsorganisatie te contracteren'.

Het voorliggend wetsvoorstel regelt de aanwijzing van een accountantsorganisatie door de beroepsorganisatie met wijzigingen in de Wet op het accountantsberoep, hoofdstuk 7a (artikel 54a-e), artikel 19p, artikel 25a en artikel 55, lid 1.

Kanttekeningen

1. Als eerste hecht SRA eraan kanttekening te maken bij de reikwijdte van de maatregel. De aanwijsbevoegdheid ziet op alle controleplichtige entiteiten, terwijl het geconstateerde probleem zich voordoet in een (kleine) oob-omgeving.
Voor controleplichtige entiteiten in het niet-oob-segment geldt deze problematiek niet of nauwelijks. Als het probleem zich al voordoet, dan is dat specifiek bij gemeenten en onderwijsinstellingen. Controleplichtige mkb-ondernemingen hebben echter de keuze uit bijna 270 accountantsorganisaties. Voor kleine ondernemingen die incidenteel geen accountant kunnen vinden is een beroep via de aanwijsbevoegdheid niet effectief, mede omdat het maatschappelijk belang veel minder in het geding is. We stellen vraagtekens in dat kader bij proportionaliteit en doelmatigheid van de maatregel, en pleiten ervoor om de maatregel te beperken tot de oob-omgeving, eventueel aangevuld met de genoemde sectoren.
2. Daarnaast vinden we het van belang om deze problematiek vanuit de verantwoordelijkheid van elke partij in de financiële keten te benaderen. Wij zien die integrale ketenverantwoordelijkheid niet voldoende in het wetsvoorstel terug. Met de maatregel wordt onzes inziens de verantwoordelijkheid voor het niet kunnen vinden van een accountant voornamelijk bij de accountantsorganisatie neergelegd. We denken dat andere (aanvullende) oplossingen vanuit de keten van belang zijn, waarbij een nadrukkelijke link met 'kwaliteit' (in plaats van bijvoorbeeld met vergoedingen) gelegd moet worden. Te denken valt bijvoorbeeld aan (aanvullende) voorwaarden voor ondernemingen om toe te kunnen treden tot de kapitaalmarkt of de aanbevolen interventies nader te onderzoeken uit het rapport 'Versterking Verantwoordingsketen', uitgevoerd door Universiteit Leiden in opdracht van het Ministerie van Financiën. Een in control statement (of Verklaring omtrent risicobeheersing) zou bijvoorbeeld een instrument kunnen zijn dat zou kunnen bijdragen aan de versterking van de keten. Maar daarbij moeten we de proportionaliteit van zowel de onderneming als het effect ervan, en de rol van de accountant in een dga-situatie goed meewegen. SRA pleit nadrukkelijk voor een meer geïntegreerde ketenbenadering in en bij dit wetsvoorstel.
3. We constateren twee hiaten in het wetsvoorstel.
 - a. Artikel 54b schetst dat het bestuur (van de NBA) binnen acht weken beslist op de aanvraag, aangevuld met criteria waarop het bestuur besluit tot een positief oordeel. De wetswijziging gaat echter niet in op de situatie dan wel procedure wanneer het bestuur tot een negatief oordeel komt en de aanvraag van de onderneming of instelling tot aanwijzing van een accountantsorganisatie afwijst.
In de Memorie van toelichting wordt ingegaan op de bezwaar en beroep-procedure voor de aangewezen accountantsorganisatie en de onderneming aan wie wordt toegewezen. Maar deze bepaling geldt bij een positief besluit.
Welk alternatief heeft een onderneming of instelling waarvan het verzoek tot aanwijzing van een accountantsorganisatie is afgewezen? We verzoeken de minister dit hiaat te herstellen. Daarbij stellen we ons voor dat de minister aansluit bij het voorstel genoemd bij punt 2.

- b. Bij de regeling tot aanwijzing van een accountantsorganisatie wordt niet ingegaan op de mogelijkheid dat zich tijdens de uitvoering van de opdracht omstandigheden voordoen die tot teruggeven van de opdracht nopen. Het is gewenst aan te geven hoe dit zich verhoudt tot de in artikel 54b, vijfde lid, opgenomen verplichting voor de accountantsorganisatie de opdracht uit te voeren. We verzoeken de minister van Financiën dit te verduidelijken.
4. Ten aanzien van de bezwaar en beroep-mogelijkheden en de rechtsbescherming van de belanghebbenden, merken we op dat een eventueel bezwaar van de accountantsorganisatie geen opschortende werking heeft (artikel 6:16 Awb). De Memorie van toelichting stelt dat de aanwijzing en de vaststelling van de voorwaarde(n) waaronder de controle moet worden verricht, gedurende de bezwaar- en beroepstermijn gewoon geldig zijn. De accountantsorganisatie zal werkzaamheden in gang moeten zetten om de controle te gaan uitvoeren.

Op zich is het gestelde op basis van artikel 6:16 Awb juist. De minister wijst echter niet op de mogelijkheid dat een belanghebbende een verzoek om voorlopige voorziening kan vragen, op grond van artikel 8:81 Awb. Gesteld dat dit gebeurt, dan is het voor de aangewezen accountantsorganisatie van belang om de uitspraak van de voorzieningenrechter af te wachten en niet in rechtsonzekerheid te verkeren tussen het moment van het indienen van het verzoek door een belanghebbende en de uitspraak. Ook is het voor een accountantsorganisatie van belang dat zij tijdig weet of een verzoek om een voorlopige voorziening wordt gedaan en zij niet zes weken (of meer) hoeft te wachten voordat dit duidelijk is.

Die rechtsonzekerheid kan worden voorkomen als de Wta in een procedure voorziet waarbij - indien binnen een bepaalde termijn een verzoek om voorlopige voorziening wordt gedaan -, het besluit wordt opgeschort totdat de voorzieningenrechter uitspraak doet. De artt. 1:94-1:101 van de Wet op het financieel toezicht voorzien in een dergelijke procedure voor publicatiebesluiten. Ook artikel 12u, derde lid, van de Instellingswet Autoriteit Consument en Markt bevat een dergelijke procedure. SRA vraagt de minister om in de Wta een soortgelijke procedure op te nemen.

Daarnaast vragen wij ons af in hoeverre deze bepaling rijmt en congruent is met vigerende wet- en regelgeving en de beroepsstandaarden voor zowel de accountantsorganisatie als de externe accountant die verantwoordelijk is voor de uitvoering van de wettelijke controle.

Wanneer na aanwijzing bijvoorbeeld duidelijk wordt dat een onafhankelijkheids- of deskundigheidsprobleem bestaat, of wanneer blijkt dat de onderneming of instelling niet alle openheid betracht die voor een controle noodzakelijk is, dan is de kwaliteit van de uitvoering van de wettelijke controle in het geding; en daarmee tevens het publiek belang. Dit kan toch ook niet de bedoeling zijn van de wetgever.

5. Alhoewel niet de insteek van de maatregel, zou de aanwijzingsbevoegdheid mogelijkerwijs kunnen worden toegepast bij controlecliënten met een hoger risicoprofiel. SRA vraagt zich af of de wetgever deze mogelijkheid ook ziet. Bij dergelijke gevoelige dossiers zal dan mogelijk sneller sprake zijn van ernstige tekortkomingen, zodat het risico op een bestuurlijke boete kan toenemen. We vragen de minister om te verduidelijken hoe de toezichthouder dient om te gaan met de beoordeling van deze dossiers, waarbij accountantsorganisaties aan een controlecliënt worden toegewezen.

Nu de accountantsorganisatie met het voorgestelde artikel 18, tweede lid, Wta (succesvol) moet waarborgen dat het kwaliteitsbeheersingssysteem zo is ingericht dat ernstige tekortkomingen worden voorkomen, acht SRA het wenselijk dat de wetgever uiteenzet dat de toezichthouder rekening houdt met het feit dat een accountantsorganisatie is aangewezen bij de beoordeling of aan artikel 18, tweede lid, Wta zal worden voldaan.

SRA vraagt de minister in dat verband ook om verduidelijking over de verhouding tussen de aanwijzingsbevoegdheid en de mogelijkheid tot oordeelsonthouding. De minister stelt in de Memorie van toelichting dat de uitvoering van een wettelijke controle door de accountant ook kan leiden tot het afgeven van een afkeurende controleverklaring, een verklaring met beperking of tot een

oordeelsonthouding.¹ Wanneer een accountant niet voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgt om een oordeel uit te spreken, gaat de accountant over tot een verklaring van oordeelsonthouding. SRA vraagt zich af of de mogelijkheid tot oordeelsonthouding bij toepassing van de aanwijzingsbevoegdheid voldoende is doordacht, aangezien oordeelsonthouding een zwaar middel is dat extra dient te worden gemotiveerd.

Mede gezien de voorgestelde wijzigingen in artikel 55, eerste lid van de Wab (Toezicht en handhaving), gecombineerd met de voorgestelde uitbreiding van de verantwoordelijkheden (resultaatverplichting) van de accountantsorganisatie voor de uitkomsten van de wettelijke controle (artikel 18 van de Wta), maken wij ons ernstige zorgen over de rechtsbescherming van zowel accountant als accountantsorganisatie.

6. Ten aanzien van de toevoeging bij artikel 19, lid 2, onderdeel p van de Wab geven wij het volgende in overweging. Onderdeel p beoogt te waarborgen dat de NBA een procedure in het leven roept op basis waarvan wordt verzekerd dat de hiervoor genoemde besluiten op onafhankelijke wijze tot stand komen. Dat is belangrijk, omdat bestuursleden of medewerkers van de NBA tevens betrokken kunnen zijn bij individuele accountantsorganisaties. Daarmee wordt ook aangesloten bij artikel 2:4, tweede lid, Awb, over verstrengeling van belangen. Hoewel er geen reden is om aan te nemen dat een dergelijke verstrengeling zich zal voordoen, is het belangrijk een mogelijk risico op voorhand uit te sluiten of in ieder geval te beperken. Vanwege de onafhankelijke positie van de NBA als publiekrechtelijke beroepsorganisatie wordt voorgesteld om de hier bedoelde eisen aan de onafhankelijkheid in een verordening van de beroepsorganisatie op te nemen en niet in een algemene maatregel van bestuur.

Gezien het belang van een (integrale) ketenoplossing zouden we ons kunnen voorstellen dat het bestuur van de NBA een procedure in het leven roept waarbij verzekerd wordt

- a. dat genoemde besluiten op een onafhankelijke wijze tot stand komen, en
- b. dat genoemde besluiten tot stand komen op een wijze waarbij alle partijen in de keten betrokken zijn.

Daarnaast en met verwijzing naar het overgangsrecht, nog een kanttekening bij het voorstel om de bedoelde eisen aan de onafhankelijkheid in een verordening van de beroepsorganisatie op te nemen. Een verordening van de beroepsorganisatie moet worden voorgelegd en goedgekeurd door de algemene ledenvergadering. De minister van Financiën geeft hiermee de algemene ledenvergadering van de NBA de mogelijkheid om tegen de opgestelde verordening te stemmen.

7. Het voorgestelde artikel 54c bevat een voorziening voor de situatie waarbij de onderneming of instelling die opdracht wenst te geven tot een wettelijke controle, en de aangewezen accountantsorganisatie geen overeenstemming kunnen bereiken over de vergoeding; bijvoorbeeld omdat beide partijen het niet eens kunnen worden over de ingeschatte tijdbesteding voor de wettelijke controle. In dat geval kan elk van de partijen zich wenden tot het bestuur van de NBA met een verzoek om te bepalen welke vergoeding in dit geval redelijk is. De beslissing van het bestuur van de NBA is, zoals is bepaald in het tweede lid, bindend voor beide partijen. Ook hier gaat het om een (apart) besluit in de zin van de Algemene wet bestuursrecht. Daarvoor zal bezwaar en beroep openstaan voor belanghebbenden.

Hiermee krijgt het NBA-bestuur, waarvan de leden ook verbonden zijn bij individuele accountantsorganisaties, de bevoegdheid te besluiten over wat een redelijke vergoeding voor het uitvoeren van de wettelijke controle is. In dit kader ook de vraag in hoeverre de bevoegdheid reikt: Kan het NBA bestuur bepalen dat er voor aanvang van de controle zekerheid wordt gesteld voor de betaling?

¹ Wetsvoorstel toekomst accountancysector, Memorie van toelichting, pagina 9

Tekstueel

- De tekst van het ingevoegde hoofdstuk 7a van de Wab bevat een relatief groot aantal multi-interpretabele begrippen die nadere precisering behoeven. Die precisering is niet alleen van belang voor het begrip van de gecontroleerde entiteit en accountantsorganisatie, maar ook vanwege het beoordelingskader van het NBA-bestuur en de toezichthouder.
Het gaat om de volgende zaken:
 - Artikel 54a, lid 1: wat zijn 'redelijke' en 'tijdige' inspanningen?
 - Artikel 54a, lid 2a: duiding van het begrip 'informatie'
 - Artikel 54a, lid c: wat is de reikwijdte van de benodigde 'onderbouwde beschrijving'
 - Artikel 54a, lid e: wat is (inhoudelijke) omschrijving van 'andere bij algemene maatregel van bestuur bepaalde informatie'
 - Artikel 54b, lid 1, a: wat zijn 'alle redelijke en tijdige inspanningen'
 - Artikel 54b, lid 1, b: wat zijn 'geen onredelijke voorwaarden'
 - Artikel 54b, lid 3: welke nadere eisen kunnen worden gesteld aan de uitvoering van de opdracht
 - Artikel 54d: wat is 'alle benodigde inlichtingen'? Zie ook de toelichting: 'Deze verplichting is nodig omdat de aanwijzende autoriteit een "correct en volledig" beeld moet hebben van de (al dan niet uitdrukkelijk gegeven) redenen (...)'
 - Artikel 54e: (zie ook de toelichting): dit artikel bevat een optionele delegatiegrond om bij algemene maatregel van bestuur 'nadere regels te stellen ten aanzien van enkele specifiek omschreven onderwerpen'.
- In art. 54a Wab ontbreekt een verwijzing naar het orgaan waar de onderneming de aanvraag kan doen. Dit kan opgelost worden door de zinsnede "bij de beroepsorganisatie" toe te voegen aan lid 1.

Overgangsrecht

We verwijzen naar de eerdere gemaakte opmerking hierover: De vaststelling van de bedoelde verordening is een bevoegdheid van de ledenvergadering van de beroepsorganisatie. De minister van Financiën geeft hiermee de ledenvergadering van de NBA de mogelijkheid om tegen de opgestelde verordening te stemmen.

Kosten / regeldruk

De toewijzing van een accountantsorganisatie aan de onderneming heeft gevolgen voor de regeldruk. In de Memorie van toelichting ontbreekt aandacht voor de (verhoging van) de lastendruk door de aanwijzingsbevoegdheid. Met verwijzing naar hoofdstuk 9 van deze reactie verzoeken we de Minister van Financiën ook dit aspect mee te nemen in een nieuw volledig overzicht van de totale regeldruk.