

Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA Den Haag

Directie Financiële Markten

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.rijksoverheid.nl

Ons kenmerk
2020-0000242809

Uw brief (kenmerk)

Datum 14 december 2020
Betreft Toezeggingen n.a.v. AO Accountancy 28 september
2020

Geachte voorzitter,

Tijdens het algemeen overleg over accountancy van 28 september 2020 heeft de heer Van der Linde mij gevraagd naar een overzicht van de regimes die momenteel gelden ten aanzien van de accountantscontrole van (semi)publieke instellingen, waaronder bij organisaties van openbaar belang (oob's). Ik heb u toegezegd hierop schriftelijk terug te komen. Ter verduidelijking van de vraag werd specifiek de accountantscontrole van onderwijsinstellingen en zorginstellingen aangehaald en de proportionaliteit van de oob-status van woningcorporaties. Voorts heeft de heer Sneller gevraagd of het mogelijk is te differentiëren in accountantsorganisaties die oob's mogen controleren. Met deze brief voldoe ik aan deze toezeggingen.

1. Overzicht controleregimes

Om een zo goed mogelijk beeld te geven van welke regimes gelden voor de accountantscontrole van publieke instellingen ga ik hieronder in op de verschillende regimes en geef ik daarbij steeds ter indicatie aan op welk type organisaties het betreffende controleregime van toepassing is. Er kunnen drie controleregimes worden onderscheiden waarvan bij wettelijk voorschrift is bepaald dat die moeten worden uitgevoerd. Dit betreft twee soorten wettelijke controles; de reguliere wettelijke controles en die bij organisaties van openbaar belang. Op deze twee categorieën is de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) van toepassing. Daarnaast zijn er overige bij wettelijk voorschrift verplicht gestelde controles, die niet onder de Wta vallen, maar waarvoor ook de nodige waarborgen gelden.

Voorts worden er door accountants controles uitgevoerd waarvoor geen wettelijke plicht geldt. Dergelijke controles zijn in het belang van de controlecliënt of zijn stakeholders, maar worden geacht geen dusdanig zwaarwegend maatschappelijk belang te hebben die een wettelijke verplichting tot controle rechtvaardigt. Dergelijke controles zijn gebonden aan de beroepsregels voor accountants en de kwaliteitsbeoordeling daarvan vindt plaats door de beroepsorganisatie. In deze brief worden deze, niet bij wet geregelde controles, buiten beschouwing gelaten.

Wettelijke controles niet zijnde oob-controles

In de Wta is gedefinieerd dat wettelijke controles de controles zijn van een financiële verantwoording van een onderneming of instelling ten behoeve van het maatschappelijk verkeer. In de bijlage van de Wta zijn de wettelijke controles genoemd die verplicht zijn gesteld bij wet. Om deze controles te mogen uitvoeren in Nederland dient een accountantsorganisatie over een vergunning van de AFM te beschikken. Het is verboden om zonder vergunning als accountantsorganisatie wettelijke controles uit te voeren.¹ Hierbij geldt het reguliere toezichtsregime van de AFM.

**Directie Financiële
Markten**

Ons kenmerk
2020-0000242809

De organisaties waarvoor het reguliere regime voor wettelijke controle geldt

In de bijlage van Wta worden de controles van financiële overzichten genoemd die als wettelijke controle zijn aangemerkt. De belangrijkste hiervan is de controle van de jaarrekening door een accountant die op grond van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek verplicht is gesteld.² Privaatrechtelijke rechtspersonen die aan de opgenomen omvangscriteria voldoen wat betreft activa op de balans, omzet of aantal werknemers zijn verplicht die controle te laten uitvoeren. Dit geldt niet voor verenigingen en stichtingen die bij krachtens andere wetgeving verplicht zijn een financiële verantwoording op te stellen die gelijkwaardig is aan de jaarrekening als bedoeld in het BW.³ Dit laatste is op basis van de zorg- of onderwijswetgeving het geval. In de bijlage van de Wta worden daarnaast nog andere jaarrekeningcontroles genoemd die kwalificeren als wettelijke controles, zoals die van een groot aantal zelfstandig bestuursorganen en (semi)publiekrechtelijke organisaties. Voorbeelden hiervan zijn de jaarrekeningcontrole van de Nederlandse Zorgautoriteit, de Kamer van Koophandel, gemeentes en provincies, waterschappen en woningcorporaties.

Controles bij organisaties van openbaar belang

Om controles bij organisaties van openbaar belang (oob) te mogen uitvoeren gelden zwaardere eisen aan accountantsorganisaties. Volgens artikel 2 van de Wta gaat het hier om controles op categorieën van ondernemingen, instellingen of openbare lichamen wier omvang of functie in het maatschappelijk verkeer 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. De controles op de financiële verantwoording van deze oob's mogen alleen uitgevoerd worden door accountantsorganisaties die voldoen aan de gestelde eisen in de Auditverordening⁴, de ter nadere uitvoering daarvan gestelde nationale eisen en overige in de Wta aan oob-kantoren gestelde eisen. Hierbij kan worden gedacht aan de verplichte kantoorroulatie en het verbod om naast de uitvoering van de controle ook andere diensten aan de controlecliënt te verlenen.

Accountantsorganisaties hebben dan ook een oob-vergunning van de AFM nodig om deze controles te mogen verrichten en deze accountantsorganisaties vallen onder een zwaarder toezichtsregime van de AFM.

¹ Ook auditkantoren uit andere lidstaten die aldaar een vergunning van de bevoegde autoriteit hebben mogen basis van een Europees paspoort in Nederland wettelijke controles verrichten.

² Artikel 393 lid 1 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek

³ Artikel 360 lid 3 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek

⁴ 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 en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Commissie

De organisaties waarvoor het oob-regime geldt

Een aantal organisaties wordt op basis op de Auditrichtlijn⁵ verplicht als oob genoemd in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta). Dit betreft de volgende organisaties:

- beursvennootschappen⁶;
- banken;
- centrale kredietinstellingen;
- verzekeraars.

**Directie Financiële
Markten**

Ons kenmerk
2020-0000242809

Er is een lidstaatoptie om naast deze Europeesrechtelijk aangewezen oob's ook andere organisaties als oob aan te merken. De mogelijke invulling van deze lidstaatoptie is al langere tijd onderwerp van discussie.⁷ Deze discussie is ingewikkeld, omdat telkenmale blijkt dat de keuze om een organisatie aan te merken als oob vaak aan tegengestelde belangen onderhevig is. Zo is een betrouwbare accountantscontrole van de jaarrekening en het bestuursverslag van publieke instellingen van groot belang om zicht te hebben op besteding van publieke middelen. Tegen deze achtergrond is het begrijpelijk dat de Algemene Rekenkamer hiervoor herhaaldelijk aandacht heeft gevraagd. Aan de andere kant wordt de uitvoering van die accountantscontrole uit diezelfde publieke middelen bekostigd. Aan een wettelijke controle bij een oob worden zwaardere eisen gesteld, waardoor de kosten die daarvoor moeten worden gemaakt hoger uitvallen.

Het voorgaande brengt met zich mee dat organisaties die als oob worden aangemerkt een zodanig belang moeten hebben dat als zij in financiële problemen raken dit bredere maatschappelijke gevolgen heeft én dat zij financieel voldoende draagkrachtig moeten zijn om de kosten van een oob-controle te kunnen dragen. Voorts moet ervoor worden gewaakt het financieel toezicht onnodig zwaar te maken als de betreffende organisaties ook al onder financieel toezicht staan van andere publieke toezichthouders. Dit zijn vraagstukken van proportionaliteit. Naast deze overwegingen kunnen ook concrete problemen die in een bepaalde sector spelen aanleiding zijn om organisaties als oob aan te merken.

Toepassing van de hierboven uiteengezette criteria hebben ertoe geleid dat de volgende organisaties sinds 1 januari 2020 bij AMvB als oob zijn aangewezen:

- netbeheerders voor elektriciteit of gas;
- woningcorporaties die meer dan 5.000 verhuureenheden bezitten;
- de Koninklijke Nederlandse Akademie van Wetenschappen, de Koninklijke Bibliotheek en de Nederlandse organisatie voor wetenschappelijk onderzoek;
- grote pensioenfondsen.

Mijn ambtsvoorganger heeft uw Kamer in 2015 geïnformeerd over de wijze waarop door de onderwijsinspectie en de Nederlandse Zorgautoriteit financieel toezicht wordt uitgeoefend op onderwijsinstellingen respectievelijk

⁵ 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 richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad.

⁶ Het betreft beursvennootschappen die effecten hebben uitgegeven op een gereguleerde markt.

⁷ In een brief van de Algemene Rekenkamer aan de TK van 31 oktober 2014 is hiervoor voor het eerst aandacht gevraagd (TK 33977, nr. 3).

zorginstellingen.⁸ Deze reeds aanwezige waarborgen waren aanleiding om deze instellingen niet als oob aan te wijzen. De afweging die in 2015 is gemaakt is nog steeds actueel.

**Directie Financiële
Markten**

Ons kenmerk
2020-0000242809

Overige bij wettelijk voorschrift verplicht gestelde controles

Er zijn diverse andere organisaties die geen wettelijke controle in de zin van de Wta zijn, maar wel een aan verplichte jaarrekeningcontrole door een accountant gebonden zijn. In veel sectorale wetgeving worden voor bepaalde zelfstandige bestuursorganen of andere (semi)publiekrechtelijke organisaties een verplichte accountantscontroles voorgeschreven. Dit is bijvoorbeeld het geval voor alle (hoge)scholen, alle universiteiten, bepaalde zorginstellingen, bepaalde jeugdhulpaanbieders, gecertificeerde instellingen en Veilig Thuis-organisaties. Op basis van die sectorale wetgeving worden in sommige gevallen in controleprotocollen ook aanvullende eisen gesteld aan de wijze waarop de controle moet worden uitgevoerd. Dit is bijvoorbeeld het geval bij de jaarrekeningcontrole van onderwijsinstellingen. Nagenoeg alle onderwijsinstellingen worden geacht geen wettelijke controle (in de zin van de Wta) te zijn, omdat het bevoegd gezag van onderwijsinstellingen, als die privaatrechtelijk zijn vormgegeven, bijna altijd een stichting is en in de sectorwetgeving een gelijkwaardige financiële verantwoording is gewaarborgd.

In de sectorale wetgeving kan worden voorgeschreven dat de controle moet worden uitgevoerd door een accountant. Dat kan dan eenieder zijn die in het accountantsregister is ingeschreven, lid is van de Nederlandse Beroepsorganisaties van Accountants (NBA) en daarmee bevoegd zich "accountant" te noemen. Vaak wordt, zoals in de nieuwe zorgsectorwetgeving, voorgeschreven dat een accountantscontrole moet worden uitgevoerd door een registeraccountant of een accountant-administratieconsulent ten aanzien van wie in het accountantsregister een aantekening is geplaatst als bedoeld in artikel 36, tweede lid, onderdeel i, van de Wet op het accountantsberoep.⁹ Alleen dergelijke accountants hebben de opleiding genoten om wettelijke controles in de zin van de Wta te mogen verrichten. Dit biedt een extra waarborg van de kwaliteit van de controle, maar deze accountants hoeven niet noodzakelijk verbonden te zijn aan een accountantsorganisatie met een Wta-vergunning. Het accountantskantoor waaraan zij verbonden zijn is in elk geval wel onderhevig aan de kwaliteitsbeoordeling van de sector¹⁰ en de in de beroepsreglementering van de NBA vastgestelde eisen m.b.t. de kwaliteit (t.a.v. de uitvoering van de controle).

De verschillen tussen de regimes op hoofdlijnen

Resumerend kunnen drie controleregimes worden onderscheiden voor bij wettelijk voorschrift verplicht gestelde controles. In onderstaand schema worden op hoofdlijnen de verschillen tussen die regimes belicht.

⁸ TK 2014-15, 33977, nr. 6.

⁹ Zie artikel 40b van de Wet marktordening gezondheidszorg (nieuw), inwerkingtreding vanaf 1 januari 2022.

¹⁰ De NBA is een bij wet ingestelde publiekrechtelijke beroepsorganisatie waarvan alle Nederlandse accountants lid zijn.

	1. Wettelijke controles bij oob's	2. Wettelijke controles (bij niet-oob's)	3. Bij wettelijk voorschrift verplicht gestelde controles (niet zijnde wettelijke controle)
Toezichthouder	AFM	AFM ¹¹	NBA/SRA ¹²
Opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling ¹³	Altijd	Alleen bij controles waarbij dit op basis criteria van de accountantsorganisatie vereist is	Alleen bij controles waarbij dit op basis van criteria van de accountantsorganisatie vereist is
Stelsel van kwaliteitsbeheersing bij accountantsorganisatie	Ja	Ja	Ja
Samenloop controle/advies t.a.v. controlecliënt	Niet toegestaan	Alleen onder voorwaarden toegestaan	Alleen onder voorwaarden toegestaan
Verplicht orgaan belast met intern toezicht bij accountantsorganisatie	Ja	Nee ¹⁴	Nee
Verplichte kantorroulatie	Ja, elke tien jaar	Nee	Nee
Verplichte roulatie externe accountant	5 jaar	7 jaar tenzij geen bedreiging onafhankelijkheid	7 tenzij geen bedreiging onafhankelijkheid
Verplichte auditcommissie bij controlecliënt	Ja	Nee	Nee
Frequentie toezicht	Eenmaal per drie jaar ¹⁵	Eenmaal per zes jaar	Eenmaal per zes jaar

Het is niet mogelijk een uitputtend overzicht te geven van welk type organisatie onder welke categorie valt. Zoals uit het voorgaande blijkt kan bijvoorbeeld eenzelfde soort zorginstelling, afhankelijk van zijn rechtsvorm en omvang, onder categorie 2 of 3 vallen.

2. Differentiatie in eisen aan accountantsorganisaties

¹¹ Thans wordt dit toezicht op basis van een convenant tussen de AFM en de SRA en NBA feitelijk uitgevoerd door de SRA en NBA. In mijn brief van 20 maart 2020 heb ik het voornemen kenbaar gemaakt dit toezicht volledig bij de AFM te beleggen.

¹² De SRA verenigt een groot aantal accountantskantoren die veelal werkzaam zijn in het MKB. Zij biedt praktische en strategische ondersteuning aan die kantoren en verricht er kwaliteitsbeoordelingen.

¹³ Een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling is een proces waarbij voorafgaand aan de datum van de controleverklaring, een objectieve evaluatie wordt uitgevoerd van de toegepaste oordeelsvormingen van de externe accountant en de conclusies die zijn getrokken bij het formuleren van de controleverklaring. Zonder te treden in de verantwoordelijkheid van de externe accountant voor de accountantsverklaring, toetst de accountantsorganisatie de kwaliteit van de uitvoering van de wettelijke controles.

¹⁴ In mijn brief van 20 maart 2020 heb ik mijn voornemen kenbaar gemaakt deze verplichting uit te breiden naar de groep grootste accountantsorganisaties. Hierdoor zullen ook een aantal accountantsorganisaties zonder oob-vergunning onder deze verplichting vallen.

¹⁵ Over mogelijke intensivering van het oob-toezicht vindt nog besluitvorming plaats waarover de Tweede Kamer begin 2021 zal worden geïnformeerd.

Een ander vraagstuk dat in het algemeen overleg naar voren kwam is of het mogelijk is te differentiëren in accountantsorganisaties die oob's mogen controleren. Dat zou betekenen dat bepaalde accountantsorganisaties zonder oob-vergunning of een oob "light"-vergunning controles van bepaalde oob's zouden mogen uitvoeren, omdat zij aan hogere maatstaven voldoen dan de overige accountantsorganisaties zonder oob-vergunning. Dat vind ik vanuit het oogpunt van kwaliteit en gelijk speelveld met de oob-kantoren niet wenselijk. De juridische mogelijkheden daarvoor zijn bovendien zeer beperkt. Artikel 2 onderdeel 13, van de EU-auditrichtlijn bepaalt dat lidstaten ook andere entiteiten dan de hierboven genoemde vier verplichte oob's mogen aanwijzen. Als van die mogelijkheid gebruik wordt gemaakt (wat in Nederland in 2020 is gedaan), wordt hiermee ook de EU-verordening van toepassing waarin nagenoeg alle eisen die aan de accountantsorganisaties met oob-vergunning zijn vastgelegd. Van deze verordening kan nationaalrechtelijk niet worden afgeweken op enkele lidstaatopties na.

Hoogachtend,

de minister van Financiën,

W.B. Hoekstra

**Directie Financiële
Markten**

Ons kenmerk
2020-0000242809