

Vergaderjaar 2005–2006

29 658

Wet toezicht accountantsorganisaties

Nr. 74 HERDRUK¹

VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG

Vastgesteld 18 april 2006

Binnen de vaste commissie voor Financiën² hebben enkele fracties de behoefte om over de brief van de minister van Financiën d.d. 11 januari 2006 (Kamerstuk 29 658, nr. 73) inzake de aanbidding van het ontwerp Besluit toezicht accountantsorganisaties aan de Kamer, enkele vragen en opmerkingen voor te leggen.

De vragen en opmerkingen zijn op 23 februari 2006 aan de minister voorgelegd. Bij brief van 18 april 2006 zijn ze door de minister van Financiën beantwoord.

De voorzitter van de commissie,
Tichelaar

De waarnemend griffier van de commissie,
Vente

¹ I.v.m. het toevoegen van een voetnoot op blz. 11 – eerder abusievelijk gedrukt als verslag.

² Samenstelling:

Leden: Van der Vlies (SGP), Crone (PvdA), Bakker (D66), Hofstra (VVD), De Haan (CDA), Bussemaker (PvdA), Vendrik (GL), Halsema (GL), Kant (SP), Blok (VVD), Ten Hoopen (CDA), Ondervoorzitter, Smits (PvdA), De Pater-van der Meer (CDA), Van As (LPF), Tichelaar (PvdA), Voorzitter, Koopmans (CDA), Van Vroonhoven-Kok (CDA), Varela (LPF), De Nerée tot Babberich (CDA), Koomen (CDA), Fierens (PvdA), Aptroot (VVD), Smeets (PvdA), Heemskerk (PvdA), Dezentjé Hamming (VVD), Van Egerschot (VVD) en Irrgang (SP).

Plv. leden: Rouvoet (CU), Koenders (PvdA), Dittrich (D66), Balemans (VVD), Kortenhorst (CDA), Vacature (PvdA), Duyvendak (GL), Van Gent (GL), Vacature (algemeen), De Krom (VVD), Atsma (CDA), Dijsselbloem (PvdA), Omtzigt (CDA), Eerdmans (LPF), Noorman-den Uyl (PvdA), Mosterd (CDA), De Vries (CDA), Hermans (LPF), Mastwijk (CDA), Rambocus (CDA), Stuurman (PvdA), Luchtenveld (VVD), Blom (PvdA), Douma (PvdA), De Vries (VVD), Van Beek (VVD) en Gerkens (SP).

I VRAGEN EN OPMERKINGEN VANUIT DE FRACTIES

Algemeen

De leden van de CDA-fractie hebben met waardering kennisgenomen van het Besluit toezicht accountantsorganisatie. Het Besluit sluit goed aan bij de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), de internationale standaarden en normen en geeft de beroepsorganisaties een kader voor zelfregulering. De leden van de CDA-fractie hebben derhalve slechts een aantal vragen met een vooral technisch karakter.

De leden van de PvdA-fractie hebben met belangstelling kennisgenomen van het Besluit toezicht accountantsorganisaties. Deze leden hebben nog wel een aantal vragen hierover.

De leden van de VVD-fractie hebben met belangstelling kennis genomen van het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta). Deze leden hebben nog enkele nadere vragen en opmerkingen.

Internationale aspecten

Voor wat betreft de achtergrond van de internationale aspecten merken de leden van de VVD-fractie het volgende op. Voor een deel van de toekomstige accountantsorganisaties geldt dat zij, in het kader van wettelijke controles, geregeld in internationaal verband moeten optreden. Dan is het van cruciaal belang dat er internationaal volgens de zelfde regels gewerkt kan worden en dat er geen afwijkingen zijn tussen de Nederlandse wet- en regelgeving en hetgeen internationaal van toepassing is. Dit kan bereikt worden door, zoals ook in de gewijzigde Achtste Richtlijn Venootschapsrecht (hierna «de Richtlijn») aangegeven, de regelgeving van de International Federation of Accountants (IFAC) te implementeren. Het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA) is, als volledig lid van de IFAC, reeds verplicht deze regelgeving in haar eigen regelgeving over te nemen. In de Wta en het Bta is het toepassen van deze regelgeving bij wettelijke controles nog niet voorgeschreven. In dit verband vragen de leden van de VVD-fractie de regering waarom niet en wanneer zij hiertoe wil overgaan.

Door middel van het opnemen van deze verplichting kan overigens niet alleen de consistentie met internationale regelgeving worden bereikt. Ook is het mogelijk het Bta te vereenvoudigen, aangezien het niet noodzakelijk is onderdelen van de internationale IFAC regelgeving over te nemen in het Bta. Op verschillende plaatsen in het Bta wordt méér IFAC regelgeving in detail overgenomen dan noodzakelijk is, zie bijvoorbeeld de artikelen 11 en 19, vijfde lid. Het opnemen van dergelijke details in het Bta vermindert de snelheid bij het volgen van wijzigingen die in de IFAC regelgeving worden aangebracht (voor iedere wijziging in het Bta geldt immers de «voorhangprocedure»). In dit verband vragen de leden van de VVD-fractie de regering de volgende vragen te beantwoorden. Wanneer wijkt de voorgestelde regelgeving af en waarom? Wat zijn de kosten die hieruit voortvloeien, inclusief nalevingskosten? Zou het mogelijk zijn, door het voorschrijven van de toepassing van de IFAC-standaarden, het Bta te vereenvoudigen door uitsluitend hoofdprincipes op te nemen en voor de uitwerking van deze principes te verwijzen naar de IFAC standaarden, in plaats van een uitwerking in het BTA, zoals nu bijvoorbeeld gebeurt in artikel 11 en in artikel 19, vijfde lid?

Voorts merken deze leden op dat door het opnemen van details in het Bta de samenhang van de regelgeving door NIVRA en de Nederlandse orde van Accountants-Administratieconsulente (NOvAA) afneemt, doordat onderdelen van het samenhangende geheel van IFAC-regelgeving op verschillende plaatsen in de in Nederland van toepassing zijnde wet- en regelgeving wordt opgenomen. Het beperken van het Bta tot de hoofdprincipes, met de verdere uitwerking van die principes in de op IFAC-

regelgeving gebaseerde regelgeving van de beroepsorganisaties, zou de inzichtelijkheid, bruikbaarheid en flexibiliteit voor wat betreft latere aanpassingen bevorderen. Kan de regering in dit verband aangeven waarom in het Bta de toepassing van de door de International Federation of Accountants (IFAC) uitgegeven standaarden niet wordt voorgeschreven, hetgeen wel het geval is in de gewijzigde Richtlijn, zo vragen de leden van de fractie van de VVD?

Netwerk

Naar aanleiding van de in het Bta opgenomen definitie van netwerk wijzen de leden van de VVD-fractie erop dat deze definitie afwijkt van de definitie in de Richtlijn. De definitie van netwerk zou gelijk moeten zijn aan de definitie in de Richtlijn. In de Richtlijn staat «which is clearly aimed at» hetgeen vertaald zou moeten worden met «waarbij duidelijk sprake is van». Het woord «duidelijk» ontbreekt in de huidige definitie. Verder is in de in het Bta opgenomen definitie het begrip «gemeenschappelijke naam» opgenomen, terwijl dat in de Richtlijn «common brand-name» is. Genoemde leden vragen de regering te verklaren waarom de definitie van netwerk op details («clearly aimed», «common brand name») afwijkt van die opgenomen in de gewijzigde Achtste Richtlijn.

Informatie met betrekking tot door het netwerk in rekening gebrachte vergoedingen

De leden van de VVD-fractie wijzen erop dat in artikel 10, tweede lid wordt bepaald dat de aan de controlecliënt in rekening gebrachte vergoedingen door andere onderdelen van het netwerk van de accountantsorganisatie per boekjaar van de controlecliënt moeten worden uitgesplitst in vergoedingen voor de wettelijke controle en vergoedingen voor overige verleende diensten. Deze leden menen dat deze verplichting niet realistisch lijkt voor een accountantsorganisatie met honderden wettelijke controles en tientallen of honderden internationale onderdelen van het netwerk. De internationale onafhankelijkheidsregels bepalen dat deze informatie wordt gerapporteerd in het accountantsverslag aan een OOB¹-controlecliënt en daarmee onderdeel uitmaakt van het controledossier van de desbetreffende OOB. De verplichting om deze informatie voor alle controlecliënten bij te houden in een cliëntenadministratie, en niet alleen voor de OOB-controlecliënten, is een afwijking van de internationale regelgeving die leidt tot een belangrijke verhoging van de administratieve lasten. In dit verband vragen de leden de regering aan te geven waarom, in afwijking van hetgeen internationale regels voorschrijven, het vastleggen van de aan controlecliënten in rekening gebrachte vergoedingen door andere onderdelen van het netwerk van de accountantsorganisatie, zoals voorgeschreven in artikel 10, tweede lid, niet beperkt kan blijven tot die controlecliënten die tot de categorie OOB behoren? Voorts vragen genoemde leden of de regering van mening is dat de met de voornoemde uitbreiding gemoeide administratieve lasten gerechtvaardigd zijn en, zo ja, op grond van welke argumenten is de regering dan die mening toegegaan.

Frequentie aanleveren gegevens

In artikel 3, tweede lid, vereist de aanlevering, per kwartaal, aan de Autoriteit Financiële Markten (AFM) van wijzigingen in bepaalde gegevens. Op zich uiteraard juist, volgens de leden van de VVD-fractie. De vraag is of het noodzakelijk is dit eenmaal per kwartaal te doen en of de daarmee gemoeide administratieve lasten gerechtvaardigd zijn. Jaarlijks melden lijkt beter aan te sluiten bij de normale jaarlijkse cyclus van toezicht door de AFM. Kan de regering in dit verband aangeven waarom de in artikel 3,

¹ Een cliënt van een accountantsorganisatie die organisaties van openbaar belang controleert, de zogenaamde OOB-organisaties.

tweede lid bedoelde wijzigingen, mede ter terugdringing van additionele administratieve lasten, niet jaarlijks kunnen worden gemeld aan de AFM?

Onredelijke eis

De leden van de VVD-fractie merken op dat de in artikel 12, tweede lid vereiste waarborging dat de medewerkers de informatie verstrekken die van belang is voor het beoordelen van het naleven van de bij en krachtens de Wta gestelde bepalingen inzake onafhankelijkheid deels redundant is ten opzichte van artikel 28 en voor het overige de accountantsorganisatie een onredelijke eis oplegt waarbij het onduidelijk is hoe deze eis in de praktijk zou moeten worden gebracht. Kan de regering aangeven hoe, naar haar mening, de accountantsorganisatie kan waarborgen, zoals in artikel 12, tweede lid voorgeschreven, dat haar medewerkers haar de informatie verstrekken die van belang is voor de in artikel 12, eerste lid bedoelde beoordeling?

Medeverantwoordelijkheid externe accountant

De leden van de CDA-fractie merken op dat in artikel 25 lid b terecht wordt gevraagd naar de «belangrijke risico's die de externe accountant tijdens het uitvoeren van de wettelijke controle heeft gesignaleerd en de maatregelen die hij heeft genomen om deze risico's afdoende te beheersen». Dit laatste is vreemd, menen deze leden. Gesteld dat de externe accountant die risico's constateert en die onder de aandacht van de cliënt heeft gebracht maar deze cliënt vervolgens niets met dit advies doet, dan ligt toch de verantwoordelijkheid bij de cliënt en niet bij de externe accountant, vragen deze leden. De externe accountant heeft in dit geval zijn werk op juiste manier uitgevoerd.

De leden van de VVD-fractie wijzen er op dat de redactie van artikel 15 de indruk zou kunnen wekken dat alléén de (beleidsbepalers van) de accountantsorganisatie een verantwoordelijkheid zouden hebben. Zoals in iedere organisatie het geval is, zal sprake zijn van een dialoog tussen de beleidsbepalers en degene die verantwoordelijk is voor de uitvoering van de opdracht, i.c. de aangewezen externe accountant. Beiden dragen een eigen verantwoordelijkheid voor de beschikbaarheid van de voor de adequate uitvoering van de opdracht benodigde tijd, middelen en personeel. Deze gedeelde verantwoordelijkheid zou volgens deze leden in het Bta tot uitdrukking moeten worden gebracht. De leden vragen of de regering bereid is de medeverantwoordelijkheid van de externe accountant voor de in artikel 15 genoemde aspecten in de tekst van dit artikel tot uitdrukking te laten komen.

De onafhankelijkheid van accountants

Een punt van zorg van de leden van de PvdA-fractie is de onafhankelijkheid van accountants in hun wettelijke controletaak ten opzichte van klanten die ook adviesdiensten afnemen. De leden van de PvdA-fractie zetten er vraagtekens bij of art. 28 en 29 voldoende waarborgen bieden voor de onafhankelijkheid van accountants. Kan de regering hierop ingaan? Waarom wordt niet gekozen voor de duidelijke regel dat voor een controlecliënt geen andere opdrachten gedaan mogen worden? Dit zou betekenen dat nog wel advies mag worden gegeven, als dat voortvloeit uit de controle-opdracht, maar geen aanvullende opdrachten tegelijkertijd gedaan mogen worden? Deelt de regering de mening dat een dergelijke heldere regel meer duidelijkheid verschaft dan de huidige richtlijn van 43 bladzijden waarin wordt beschreven wat wel en wat niet een inbreuk is op de onafhankelijkheid? Kan de regering nader omschrijven wat wordt

verstaan onder «bedreigingen van de onafhankelijkheid» als opgenomen in artikel 28?

Vastlegging schendingen

De leden van de VVD-fractie wijzen er op dat vereiste vastlegging van schendingen door medewerkers¹ leidt tot een onnodige verhoging van de administratieve lasten. Indien een schending is gecorrigeerd zou een vastlegging als bedoeld in artikel 24 lid 1 achterwege kunnen blijven, menen de leden. Is de regering bereid, in het kader van het beperken van administratieve lasten, de in artikel 24, eerste lid bedoelde vastleggingen te beperken tot die schendingen die niet volledig zijn gecorrigeerd?

De organisatie Samenwerkende Registeraccountants

De leden van de VVD-fractie merken op dat in de Nota van toelichting, hoofdstuk I, paragraaf 5, de organisatie Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA) wordt genoemd als organisatie die een bijdrage kan leveren aan de beoordeling van de werking van systemen van kwaliteitsbeheersing. Hoewel dat feitelijk juist is, wordt hiermee volgens de leden de indruk gewekt dat de SRA of een vergelijkbare organisatie die optreedt als overkoepelend orgaan voor een aantal samenwerkende accountantsorganisaties, zelfstandig kwaliteitsbeoordelingen kan uitvoeren. Een dergelijke organisatie kan echter uitsluitend optreden als «onderaannemer» van de door de beroepsorganisaties opgerichte instellingen (op dit moment het College Toetsing Kwaliteit en de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA) en werken onder supervisie van en volgens de protocollen van deze instellingen, die op hun beurt onder toezicht staan van de AFM. Genoemde leden vragen de regering te bevestigen dat de in de Nota van toelichting, hoofdstuk I, paragraaf 5, genoemde organisatie Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA) uitsluitend een bijdrage zal kunnen leveren aan de beoordeling van de werking van systemen van kwaliteitsbeheersing van bij haar aangesloten accountantsorganisaties onder supervisie van en met gebruikmaking van de protocollen van de inspectieorganen van de beroepsorganisaties.

Geheimhouding

De leden van de VVD-fractie merken op dat in de Nota van toelichting in Hoofdstuk II onder het kopje «artikel 11, eerste en tweede lid» de volgende tekst is opgenomen: «In de Wta is bij nota van wijziging op het voorstel van Wet tuchtrechtspraak accountants een hoofdstuk ingevoegd waarin de uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht zijn opgenomen. Een uitzondering betreft het door de AFM verstrekken van vertrouwelijke gegevens of inlichtingen verkregen bij de vervulling van de haar op grond van de Wta opgedragen taak aan de accountantskamer.» Bij het voorliggende voorstel Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) is een dergelijke nota van wijziging voor zover bekend nog niet beschikbaar. De tweede zin ziet op het verstrekken van vertrouwelijke informatie door de AFM, maar niet in het verstrekken van vertrouwelijke informatie door de accountant. Eerdere opmerkingen vanuit de beroepsgroep hadden met name betrekking op het laatste. Niet bekend is of dit aspect in voornoemde nota van wijziging is opgenomen. Kan de regering aangeven of het in de Nota van toelichting in Hoofdstuk 2 onder het kopje «artikel 11, eerste en tweede lid» genoemde overzicht van de uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht beschikbaar is, zo vragen de leden van de fractie van de VVD? Daarnaast vragen deze leden of voornoemd overzicht ook een uitzondering bevat die ziet op het verstrekken van vertrouwelijke informatie in een tuchtzaak door de accountant.

¹ Artikel 24, lid 1 Bta.

In aansluiting op het vorenstaande merken de leden van de CDA-fractie op dat in de tweede zin van artikel 11 gewag wordt gemaakt van het verstrekken van vertrouwelijke informatie door de AFM maar niet door de accountant. Deze leden vragen de regering uiteen te zetten onder welke omstandigheden de accountant vertrouwelijke informatie moet overhandigen.

Uitwisseling gegevens

In de Nota van toelichting, hoofdstuk II, artikel 12, eerste lid, onderdeel d, wordt volgens de leden van de VVD-fractie gesuggereerd dat een accountantsorganisatie informatie over de daar genoemde aspecten zou kunnen verkrijgen uit contacten met andere accountantsorganisaties die bij de controlecliënt opdrachten hebben uitgevoerd. Onduidelijk is hoe dit zich verhoudt tot de geheimhoudingsplicht waaraan de accountantsorganisatie is gebonden. In de Nota van toelichting, hoofdstuk II, artikel 12, eerste lid, onderdeel d, wordt gesuggereerd dat een accountantsorganisatie informatie over de daar genoemde aspecten zou kunnen verkrijgen uit contacten met andere accountantsorganisaties die bij de controlecliënt opdrachten hebben uitgevoerd. Kan de regering aangeven hoe dit zich verhoudt tot de geheimhoudingsplicht waaraan de accountantsorganisatie is gebonden, zo vragen de leden van de fractie van de VVD.

«Technische» onvolkomenheden

Zowel de leden van de CDA-fractie als de leden van de VVD-fractie wijzen de regering erop dat de tekst van het Bta een aantal onvolkomenheden bevat. Zo wordt in artikel 6, tweede lid verwezen naar de artikelen 14, tweede lid en 19. Dit moet volgens deze leden zijn artikel 13, tweede lid en 18. Daarnaast is artikel 10, tweede lid: de toevoeging «onderdelen a tot en met d» overbodig volgens deze leden. In artikel 19, vijfde lid, onder f : hier wordt genoemd «het orgaan, bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel I». Dit is het toezichthoudende orgaan van de accountantsorganisatie. Volgens genoemde leden moet dit zijn «het toezichthoudende orgaan van de controlecliënt».

Voor wat betreft de nota van toelichting wijzen de leden van genoemde fracties er op dat in artikel 3 in de tweede regel artikel 3 genoemd staat, dit moet volgens deze leden artikel 2, tweede lid zijn.

De leden van de CDA-fractie merken op dat in artikel 2 een aantal malen wordt gevraagd naar het woonadres van de leden van de accountantsorganisatie. Is het niet beter alleen te vragen naar het werkadres, vragen deze leden. Het woonadres kan nogal eens veranderen. De leden wijzen er op dat beperking tot het werkadres de administratieve lasten vermindert.

Toezicht

De leden van de VVD-fractie wijzen er op dat de regering naar aanleiding van eerdere vragen¹ heeft aangegeven dat de AFM gebruik moet maken van de activiteiten van de beroepsorganisaties en niet onnodig moet gaan doubleren. Dit om de administratieve lasten tot een minimum beperkt te houden. Inmiddels lopen de kosten van de AFM ten behoeve van het toezicht op (op de balans van AFM per eind 2004 bedragen de geactiveerde kosten over de jaren tot en met 2004 al € 2,4 miljoen, daarbij komen nog de kosten voor 2005 en in elk geval een deel van 2006). De noodzaak van een goede samenwerking tussen AFM en de inspecties van de beroepsorganisaties wordt hiermee alleen maar groter, volgens deze leden. Kan de regering – in het licht van de voorgenomen efficiëntie en lastenbeperking – inzicht verschaffen in de voortgang terzake van de

¹ TK Handelingen 22 juni 2005.

totstandkoming van afspraken over samenwerking terzake van inspecties tussen de AFM en de beroepsorganisaties? De regering heeft toegezegd dat de kosten van een vergunning voor een klein accountantskantoor niet hoger zullen uitvallen dan € 1800. Voorkomen moet worden dat dit maximumniveau wordt gerealiseerd door het verschuiven van eventuele extra lasten naar de overige kantoren. In een dergelijk geval zouden een klein aantal grotere kantoren de extra kosten van enkele honderden kleinere kantoren toegerekend krijgen. Kan de regering waarborgen dat de toezegging daadwerkelijk leidt tot kostenbeperking en niet tot kostenverschuiving? Ten slotte in Wta art. 41, eerste lid is bepaald dat de AFM de kosten voor de voorbereiding van haar uitvoerende taken jaarlijks in rekening zal brengen bij de accountantsorganisaties. Uit haar jaarverslag blijkt dat de AFM in 2004 hiervoor een bedrag van € 1,6 miljoen heeft geactiveerd en tot en met 2004 in totaal € 2,4 miljoen. Omdat de invoering van de Wta herhaaldelijk is uitgesteld, zijn de geactiveerde kosten aanzienlijk opgelopen. De verwachting is dat ze in de buurt zullen komen van € 5 miljoen. Vindt de regering dat het niet redelijk is accountantsorganisaties de rekening te presenteren van de kosten van uitgestelde wetgeving? Is de regering bereid om de kosten van «leegloop» op andere wijze te dekken, zo vragen de leden van de fractie van de VVD.

Fraude

De leden van de PvdA-fractie zijn verheugd dat de regering het begrip fraude van materieel belang nu nader heeft uitgewerkt, waar deze leden tijdens de behandeling van de wet ook om gevraagd hebben. Zij waarderen ook de lijst met voorbeelden van situaties die een aanwijzing vormen voor fraude, die de regering in de toelichting opgenomen heeft. Kan de regering nu garanderen dat deze frauderegeling wél gaat werken, in tegenstelling tot het huidige niet-functionerende meldingssysteem, waarin in de loop van vele jaren slechts enkele meldingen van fraude bij het Korps landelijke politiediensten terecht kwamen? Één van die aanwijzingen is als er sprake is van «intimideren van leden van het controleteam door de leiding». Deze heldere formulering lijkt erop te wijzen dat dergelijke situaties daadwerkelijk voorkomen. Kan de regering dit bevestigen en nader toelichten? Kan de regering een nadere toelichting geven op het tweede deel van artikel 36, waarin gesproken wordt van «beslissingen die in het maatschappelijk verkeer genomen worden op grond van de financiële verantwoordelijkheid van de controlecliënt zouden kunnen worden beïnvloed door die misleiding»? Duidt dit erop dat het alleen maar gaat om zeer grote fraudes die een substantiële invloed hebben op het bedrijfsresultaat, en dat een fraude van bijvoorbeeld 1 miljoen net gemeld hoeft te worden? Deelt de regering de mening dat een dergelijke interpretatie onwenselijk zou zijn? Kan de regering nader onderbouwen of en waarom een opzettelijke fraude op grond van artikel 37 niet gemeld zou hoeven te worden een schriftelijk verbeterplan zou worden gemaakt? Wanneer moet gemeld worden en wanneer niet? Deelt de regering de mening dat ernstige fraude niet afgedekt moet kunnen worden met een verbeterplan? Waarom wordt behalve kwalitatieve voorbeelden geen getal genoemd waarboven de fraude materieel is?

Boetes

De leden van de VVD-fractie merken op dat de in artikel 40 opgenomen tekst is, op de eerste zin na, nieuw is. In de laatste zin van de toelichting bij dit artikel wordt gesuggereerd dat accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichten bij organisaties van openbaar belang (OOB's) een grotere draagkracht zouden hebben. Daarom zullen zij per overtreding een hogere boete dienen te betalen. Enerzijds is het de vraag of werkelijk en in alle gevallen een grotere draagkracht zal bestaan, anderzijds is het

merkwaardig dat dezelfde overtreding bij de ene organisatie zwaarder wordt beboet dan bij de andere organisatie. Uit de bijlage bij artikel 40. Uit artikel 2 van deze bijlage blijkt overigens dat ook de omzet die een accountantsorganisatie behaalt een belangrijke invloed heeft op de hoogte van een te betalen boete. Het is de vraag of een dergelijk verschil in de hoogte van boetes, met een factor 40, te rechtvaardigen is op grond van de absolute omzet van een organisatie en het gegeven dat een organisatie wel of niet een wettelijke controle bij één of meerdere OOB's verricht. Een en ander zou volgens deze leden kunnen leiden tot rechtsongelijkheid. Daarnaast kan een en ander leiden tot verstoring van concurrentie- en marktverhoudingen. Groeien kan betekenen dat een accountantsorganisatie drie maal zoveel boete per overtreding moet gaan betalen. Het aannemen van één OOB-controlecliënt zal betekenen dat de te betalen boete per overtreding met een factor 2 tot 4 zal toenemen. Naar aanleiding van het vorenstaande vragen de leden van de VVD-fractie de regering in te gaan op de volgende vragen. Op grond van welke argumenten is de regering van mening dat de ene accountantsorganisatie voor iedere vastgestelde overtreding een boete dient te betalen die tot 40 maal zo hoog kan zijn als die bij eenzelfde overtreding vastgesteld bij een andere accountantsorganisatie, waarbij het verschil in hoogte uitsluitend wordt bepaald door de hoogte van de omzet van de betreffende accountantsorganisatie en door het antwoord op de vraag of de accountantsorganisatie wel of niet een wettelijke controle bij één of meerdere OOB's verricht? Kan de regering aangeven waarom een dergelijke regeling niet leidt tot een rechtsongelijkheid? Kan de regering aangeven waarom zij niet van mening is dat een dergelijke regeling het voor kleinere accountantsorganisaties onaantrekkelijk maakt om te groeien? Kan de regering aangeven waarom een accountantsorganisatie die van géén naar één OOB-controlecliënt groeit twee tot vier maal zoveel boete moet gaan betalen voor iedere door haar begane overtreding en waarom dit niet tot verstoring van de marktverhoudingen zal leiden? Voorts vragen deze leden hoe de regering denkt te voorkomen dat de AFM zich met name of uitsluitend zal richten op de voor haar in financieel opzicht meest aantrekkelijke groep van accountantsorganisaties met een hoge omzet die één of meerdere OOB's bedienen, in plaats van op de kwaliteit van alle wettelijke controles? Ten slotte voor wat betreft dit punt, deelt de regering de mening dat de hoogte van de door de AFM op te leggen boete in een duidelijke relatie moet staan tot de ernst en mogelijke gevolgen van de geconstateerde overtreding en dat in het nu gehanteerde stelsel die relatie niet duidelijk is?

Naar aanleiding van de behandeling van de Wtra. De leden van de VVD-fractie merken op dat de inrichting van het tuchtrecht via de Wet tuchtrecht accountants (Wtra) een zorgvuldige parlementaire behandeling vereist, temeer daar de uiteindelijke wet precedenten schept voor het tuchtrecht voor overige beroepsgroepen. Tegelijkertijd is het ongewenst dat de invoering van de Wta nog verder wordt uitgesteld dan de tot nu gehanteerde datum 1 september 2006. Voorstelbaar is dat het tuchtrecht van toepassing op de domeinen A, B en C wordt ingevoerd conform de Wta, maar dat het parlement voor de overige werkzaamheden alternatieve oplossingen wil overwegen, mede gelet op de repercussies voor andere beroepsgroepen, en dat derhalve het bestaande stelsel via de Raden van Tucht voorlopig wordt gehandhaafd voor alle andere activiteiten (Domein D). Deze leden vragen de regering toe te lichten op welke wijze een separate invoering van Wta en Wtra gerealiseerd kan worden, zodat de gewenste spoedige invoering van de Wta niet ten koste gaat van de zorgvuldigheid met betrekking tot de totstandkoming van de Wtra? Indien de regering een separate invoering niet mogelijk acht, kan zij dan aangeven op welke gronden zij dit onmogelijk acht, zo vragen de leden van de fractie van de VVD?

II REACTIE VAN DE MINISTER

1. Algemeen

Het heeft mij verheugd dat de leden van de CDA-fractie met waardering kennis hebben genomen van het ontwerp Besluit en dat de leden van de PvdA-fractie en de VVD-fractie met belangstelling hebben kennisgenomen van het ontwerp Besluit.

2. Internationale aspecten

Voor wat betreft de achtergrond van de internationale aspecten merken de leden van de VVD-fractie op dat een deel van de accountants-organisaties in internationaal verband zullen optreden. Dan is het – zo stelden deze leden – van cruciaal belang dat er internationaal volgens dezelfde regels gewerkt kan worden en dat er geen afwijkingen zijn tussen de Nederlandse wet- en regelgeving en de internationale regels. Dit zou kunnen worden bereikt door, evenals in de gewijzigde Achtste Richtlijn Vennootschapsrecht aangegeven, de regelgeving van de International Federation of Accountants (IFAC) te implementeren. De leden van de VVD-fractie tekenden daarbij aan dat het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA), als volledig lid van de IFAC, reeds verplicht is deze regelgeving in haar eigen regelgeving over te nemen. De leden van de VVD-fractie stelden dat in de Wta en het Bta het toepassen van IFAC-regelgeving bij wettelijke controles nog niet is voorgeschreven. Zij vroegen de regering waarom niet en wanneer zij hiertoe wil overgaan.

De leden van de VVD-fractie vroegen onder meer aandacht voor de (onderlinge) verhouding tussen de (ontwerp) Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie van... 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 van de Raad (PbEG L.....) (hierna: de richtlijn)¹, de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) en het ontwerp Besluit (ook: Bta), de internationale standaarden van de International Federation of Accountants (IFAC) en de verordeningen van de NOvAA en het NIVRA. Daarbij pleitten zij voor het vermijden van afwijkingen tussen de internationale voorschriften of standaarden en de nationale regels.

Zoals de leden van de VVD-fractie opmerkten bestaat – ook nu al – nagenoeg de gehele in Nederland vigerende regelgeving met betrekking tot de accountant en zijn functioneren uit de internationale standaarden van IFAC. De standaarden van IFAC zien van oudsher voornamelijk op de persoon van de accountant; in de Nederlandse verhoudingen zijn dat de registeraccountants (RA's) (het NIVRA is aangesloten bij IFAC) en door de afstemmingsrelatie tussen het NIVRA en de NOvAA indirect ook de Accountants-Administratieconsulenten (AA's) (de NOvAA is niet aangesloten bij IFAC). Artikel 27 van de Wta schrijft voor dat een externe accountant een AA of een RA is. Het NIVRA is – zoals al aangegeven – gehouden alle standaarden van IFAC in te voeren. Het NIVRA en de NOvAA zijn gehouden gelijke verordeningen te hanteren voor externe accountants (accountants die wettelijke controles uitvoeren). Aldus zijn de standaarden van IFAC – anders dan de leden van de VVD-fractie lijken te veronderstellen – ook op externe accountants van toepassing.

De richtlijn en de Wta introduceren náást de accountant ook de accountantsorganisatie als normadressaat. Hiermee wordt aangesloten bij de IFAC-standaard die ziet op de kwaliteitsbeheersing binnen accountants-

¹ De richtlijn is nog niet vastgesteld en gepubliceerd.

organisaties (de International Standard on Quality Control 1 (ISQC 1)) en die in werking is getreden op 15 juni 2005. De ISQC 1 is vertaald en opgenomen in de Richtlijn Kwaliteitsbeheersing 1 (RKB 1) van het NIVRA. Ook binnen IFAC wordt de accountantsorganisaties dus erkend als aangrijpingspunt voor normstelling.

De normen uit de IFAC-standaard ISQC 1 worden voor een deel opgetild naar het niveau van een algemene maatregel van bestuur (het Bta). De standaarden zullen daardoor niet inhoudelijk wijzigen, maar ondergaan wel een zodanige redactionele wijziging dat zij voortaan kunnen dienen als wettelijke norm waarop het publieke toezicht van de AFM zich zal richten.

Het hierboven geschetste stelsel sluit naar de mening van de regering nauw aan bij een van de uitgangspunten van de Wta dat publiek onafhankelijk toezicht tot stand komt op de naleving van in merendeel al bestaande regels. Alle relevante IFAC-standaarden zijn uiteindelijk in de voor de externe accountant geldende regels en voorschriften opgenomen.

De leden van de VVD-fractie stelden dat door middel van het opnemen van de bovengenoemde verplichting overigens niet alleen de consistentie met internationale regelgeving kan worden bereikt. Ook is het naar hun mening mogelijk het Bta te vereenvoudigen, aangezien het niet noodzakelijk is onderdelen van de internationale IFAC regelgeving over te nemen in het Bta. Op verschillende plaatsen in het Bta wordt méér IFAC regelgeving in detail overgenomen dan noodzakelijk is, zie bijvoorbeeld de artikelen 11 en 19, vijfde lid. Het opnemen van dergelijke details in het Bta vermindert de snelheid bij het volgen van wijzigingen die in de IFAC regelgeving worden aangebracht (voor iedere wijziging in het Bta geldt immers de «voorhangprocedure»).

In dit verband vroegen de leden van de VVD-fractie de regering de volgende vragen te beantwoorden: Wanneer wijkt de voorgestelde regelgeving af en waarom? Wat zijn de kosten die hieruit voortvloeien, inclusief nalevingkosten? Zou het mogelijk zijn, door het voorschrijven van de toepassing van de IFAC-standaarden, het Bta te vereenvoudigen door uitsluitend hoofdprincipes op te nemen en voor de uitwerking van deze principes te verwijzen naar de IFAC-standaarden, in plaats van een uitwerking in het BTA, zoals nu bijvoorbeeld gebeurt in artikel 11 en in artikel 19, vijfde lid?

Uitgangspunt is dat de basisprincipes bij de regels die betrekking hebben op de accountantsorganisatie – en waar dus ook direct het toezicht van de AFM op aangrijpt – terugkomen in het Bta en de Wta. De regels die gaan over de persoon van de accountant zijn in beginsel geheel te vinden in de verordeningen en nadere voorschriften van de beroepsorganisaties. In beginsel, omdat de mogelijkheid is opengehouden dat bij algemene maatregel van bestuur regels worden gesteld voor het geval dat de beroepsorganisaties geen, onvoldoende of niet passende regels stellen.

De regels in het Bta zijn de normen waarop het toezicht van de AFM zich primair zal richten. Vrijwel alle regels zijn afkomstig uit ISQC 1. Telkens is waar nodig de vertaalslag gemaakt naar een voldoende duidelijke door de AFM (langs bestuursrechtelijke weg) te handhaven norm. Zo kunnen bij overtreding van de normen een aanwijzing, last onder dwangsom of bestuurlijke boete worden opgelegd, uiteindelijk zelfs resulterend in het intrekken van een vergunning. Aanvulling van de in de Wta en het Bta opgenomen basisprincipes geschiedt door de beroepsorganisaties, waarbij feitelijk ISQC 1 verder wordt uitgewerkt in de Nederlandse regelgeving.

Het is op zich juist dat het de helderheid ten goede komt als alle van toepassing zijnde normen in dezelfde regeling worden opgenomen. Het

uitgangspunt is dat de in de Wta en het Bta gestelde regels voor de AFM een voldoende kader moeten bieden om toezicht te houden op de naleving van de normen. Het kader kan niet anders dan worden opgenomen in de wet of in een algemene maatregel van bestuur. Wil de wetgever niet tegelijkertijd de zelfregulering in de kiem smoren, dan bestaan vanzelf twee soorten van regels: (i) de bij en krachtens de Wta gestelde regels en (ii) de door de zelfregulering gestelde normen. Het enige – door de regering onwenselijk geachte – alternatief is alles op te nemen in bij of krachtens de Wta gestelde regels.

Wanneer wijkt de voorgestelde regelgeving af en waarom?

De in het Bta gegeven regels en voorschriften beogen in materiële zin niet in grote mate af te wijken van de in de ISQC 1 opgenomen standaarden. Wel zijn de aan de accountantsorganisatie te stellen eisen in een ander vat gegoten: dat van publiekrechtelijke normen op de naleving waarvan de AFM toezicht zal houden.

Wat zijn de kosten die hieruit voortvloeien, inclusief de nalevingskosten?

Een overzicht van de administratieve lasten is opgenomen in de nota van toelichting¹ bij het ontwerp Besluit¹.

Voorts merkten deze leden op dat door het opnemen van details in het Bta de samenhang van de regelgeving door NIVRA en de Nederlandse orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA) afneemt, doordat onderdelen van het samenhangende geheel van IFAC regelgeving op verschillende plaatsen in de in Nederland van toepassing zijnde wet- en regelgeving wordt opgenomen. Het beperken van het Bta tot de hoofdprincipes, met de verdere uitwerking van die principes in de op IFAC regelgeving gebaseerde regelgeving van de beroepsorganisaties, zou de inzichtelijkheid, bruikbaarheid en flexibiliteit voor wat betreft latere aanpassingen bevorderen.

Hierboven is uiteengezet dat het gekozen stelsel voorziet in hoofdnormen op het niveau van de wet, een voldoende uitwerking op het niveau van het onderhavige besluit en een verdere invulling in de zelfregulering. Dit systeem waarin een algemene maatregel van bestuur, verordening en eventuele nadere voorschriften, in onderlinge samenhang moeten worden gelezen, is niet ongebruikelijk. Het gekozen systeem voorziet ook in een rangorde en een samenhang tussen de verschillende niveau's van regelgeving.

Eventuele (latere) aanpassingen vergen wel afstemming en coördinatie tussen de beroepsorganisaties en de wetgever. Een afstemmingsrelatie die al aanwezig is in de vorm van een toets door de Minister van Financiën op de verordeningen van de beroepsorganisaties. Ook in dat kader en bij de voorbereiding van het concept van het onderhavige besluit en de nieuwe regelgeving wordt al voorzien in tijdige en goede afstemming. Ook latere aanpassingen kunnen op deze wijze adequaat, voldoende flexibel en inzichtelijk worden aangebracht.

3. Netwerk

De leden van de VVD-fractie vroegen de regering te verklaren waarom de definitie van netwerk op details afwijkt van die opgenomen in de Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad 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

¹ Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

Ten tijde van het schrijven van het ontwerp Besluit was de definitieve tekst van (de Nederlandse taalversie van) de richtlijn nog niet voorhanden. Inmiddels is de Nederlandse tekst vastgesteld en zal de definitie van netwerk overeenkomstig de richtlijn worden opgenomen in het ontwerp Besluit. Een gewijzigde versie van het ontwerp Besluit wordt meegezonden met deze nota.

4. Informatie met betrekking tot door het netwerk in rekening gebrachte vergoedingen

De leden van de VVD-fractie vroegen de regering aan te geven waarom, in afwijking van hetgeen internationale regels voorschrijven, het vastleggen van de aan de controlecliënten in rekening gebrachte vergoedingen door andere onderdelen van het netwerk van de accountantsorganisatie, zoals voorgeschreven in artikel 10, tweede lid, niet beperkt kan blijven tot die controlecliënten die tot de categorie OOB behoren. Voorts vroegen genoemde leden of de regering van mening is dat de met de voornoemde uitbreiding gemoeide administratieve lasten gerechtvaardigd zijn en, zo ja, op grond van welke argumenten de regering deze mening is toegegaan.

De regering is het met de leden van de VVD-fractie eens dat artikel 10, tweede lid, een ongewenste afwijking vormt van de internationale regels. Artikel 10, tweede lid, zal in het definitieve ontwerp Besluit worden gewijzigd in de zin dat de verplichting uitsluitend geldt voor accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichten bij organisaties van openbaar belang. Bovendien zal een onderscheid worden aangebracht tussen vergoedingen voor diensten die zijn verleend door buiten Nederland gevestigde onderdelen van het netwerk en vergoedingen die zijn verleend door in Nederland gevestigde onderdelen van het netwerk. De accountantsorganisatie hoeft de eerstgenoemde vergoedingen alleen te melden voor zover deze diensten bij de accountantsorganisatie bekend zijn. Deze wijziging beperkt de administratieve lasten.

5. Frequentie aanleveren gegevens

De leden van de VVD-fractie wezen op de meldingsfrequentie zoals opgenomen in artikel 3, tweede lid. Die bepaling vereist de aanlevering, per kwartaal, aan de Autoriteit Financiële Markten (AFM) van wijzigingen in bepaalde gegevens. Zij vroegen zich af of het noodzakelijk is dit eenmaal per kwartaal te doen en of de daarmee gemoeide administratieve lasten gerechtvaardigd zijn. Zij vroegen de regering in dit verband aan te geven waarom de in artikel 3, tweede lid bedoelde wijzigingen, mede ter terugginging van additionele administratieve lasten, niet jaarlijks kunnen worden gemeld aan de AFM?

De gegevens die dienen worden te gemeld aan de AFM zijn onderverdeeld in gegevens die nodig zijn voor het verkrijgen van een vergunning en overige gegevens. Ten aanzien van meeste van de (kern)gegevens die zijn vereist bij het verkrijgen van een vergunning, is het toezicht gebaat bij het zo actueel mogelijk houden van die gegevens. Dit zijn bijvoorbeeld de gegevens omtrent de woonplaats of vestigingsplaats. In de afweging tussen de lasten en het nut voor het toezicht, valt de keuze hier uit in het voordeel voor het toezicht. Ten aanzien van de de gegevens waar de actualiteitswaarde iets minder knelt, bepaalt het ontwerp Besluit dat deze jaarlijks kunnen worden gemeld.

6. Onredelijke eis

De leden van de VVD-fractie merkten op dat de in artikel 12, tweede lid, vereiste waarborging dat de medewerkers de informatie verstrekken die van belang is voor het beoordelen van het naleven van de bij en krachtens de Wta gestelde bepalingen inzake onafhankelijkheid deels redundant is ten opzichte van artikel 28 en voor het overige de accountantsorganisatie een onredelijke eis oplegt waarbij het onduidelijk is hoe deze eis in de praktijk zou moeten worden gebracht. Zij vroegen de regering aan te geven hoe, naar haar mening, de accountantsorganisatie kan waarborgen, zoals in artikel 12, tweede lid voorgeschreven, dat haar medewerkers haar de informatie verstrekken die van belang is voor de in artikel 12, eerste lid bedoelde beoordeling.

De accountantsorganisatie heeft tot taak om in het systeem van kwaliteitsbeheersing waarborgen op te nemen ten aanzien van het melden van informatie. Evenals in iedere andere organisatie bestaat er altijd een risico dat betrokken medewerkers de interne regels niet naleven en niet alle relevante informatie geven of hebben gegeven. Dergelijke incidenten kunnen richtinggevend zijn voor de van de organisatie te verwachten maatregelen: behoeven de procedures aanscherping? Is iedere medewerker voldoende op de hoogte van de plichten en spelregels? Et cetera. In dit kader is het van belang op te merken dat de compliancefunctie binnen de accountantsorganisatie aanwezig en herkenbaar moet zijn en ook naar behoren functioneert.

Afhankelijk van de invulling van de zorgplicht door de accountantsorganisatie zal uiteindelijk komen vast te staan dat haar geen of juist wel blaam treft. Ten slotte merkt de regering op dat de verantwoordelijkheid van bestuurders te allen tijde gepaard gaat met een zekere risico-aansprakelijkheid. De mogelijkheid blijft altijd aanwezig dat het handelen van een persoon in een organisatie – ondanks alle genomen voorzorgen en maatregelen – aan de organisatie en daarmee aan het bestuur van die organisatie wordt toegerekend.

7. Medeverantwoordelijkheid externe accountant

De leden van de CDA-fractie merkten op dat in artikel 25 lid b terecht wordt gevraagd naar de «belangrijke risico's die de externe accountant tijdens het uitvoeren van de wettelijke controle heeft gesignaleerd en de maatregelen die hij heeft genomen om deze risico's afdoende te beheersen.» Dit laatste is vreemd, meenden deze leden. Gesteld dat de externe accountant die risico's constateert en die onder de aandacht van de cliënt heeft gebracht maar deze cliënt vervolgens niets met dit advies doet, dan ligt toch de verantwoordelijkheid bij de cliënt en niet bij de externe accountant, vragen deze leden. De externe accountant heeft in dit geval zijn werk op juiste manier uitgevoerd.

De bedoelde bepaling schrijft voor dat de kwaliteitsbeoordeling van wettelijke controles die worden verricht bij OOB's ten minste omvat een beoordeling van de belangrijke risico's die de externe accountant tijdens het uitvoeren van de wettelijke controle heeft gesignaleerd en de maatregelen die zij heeft genomen om deze risico's afdoende te beheersen. Deze bepaling beoogt geen verschuiving van verantwoordelijkheden teweeg te brengen. Het is ook geen bepaling die direct leidt tot het moeten melden van vermeende risico's bij de verantwoordelijken van de controlecliënt. De situatie kan zich inderdaad voordoen dat een risico wordt onderkend, dat de externe accountant dit meldt bij de controlecliënt en dat die daar vervolgens geen of onvoldoende actie op onderneemt. Voor zover dit een risico is dat raakt aan de getrouwheid van de verantwoordingsinformatie, is en blijft het bestuur – en (afgeleid) de toezichthouders op het bestuur –

verantwoordelijk. De accountant is verantwoordelijk voor de vraag (in aanmerking nemende alle aanwezige en geïdentificeerde risico's en de daarop door hem of anderen genomen maatregelen) of hij een accountantsverklaring afgeeft en, zo ja, met welke inhoud. Hij is dus niet verantwoordelijk voor de verstrekte of te verstrekken verantwoordingsinformatie zelf.

De leden van de VVD-fractie wezen er op dat de redactie van artikel 15 de indruk zou kunnen wekken dat alléén de (beleidsbepalers van) de accountantsorganisatie een verantwoordelijkheid zouden hebben. Zoals in iedere organisatie het geval is, zal sprake zijn van een dialoog tussen de beleidsbepalers en degene die verantwoordelijk is voor de uitvoering van de opdracht, i.c. de aangewezen externe accountant. Beiden dragen een eigen verantwoordelijkheid voor de beschikbaarheid van de voor de adequate uitvoering van de opdracht benodigde tijd, middelen en personeel. Deze gedeelde verantwoordelijkheid zou volgens deze leden in het Bta tot uitdrukking moeten worden gebracht. De leden vragen of de regering bereid is de medeverantwoordelijkheid van de externe accountant voor de in artikel 15 genoemde aspecten in de tekst van dit artikel tot uitdrukking te laten komen.

Artikel 15 bepaalt dat een accountantsorganisatie de benodigde tijd, middelen en personeel aan de externe accountant beschikbaar stelt, opdat hij zijn taak naar behoren kan uitvoeren. Vanzelfsprekend rust ook op de externe accountant een plicht om geen accountantsverklaringen af te geven die het gevolg zijn van een onvoldoende geborgd, bemenst of binnen onverantwoorde termijnen afgewikkeld werkproces. Ook hij zal – in een dialoog met bijvoorbeeld de accountantsorganisatie – op voorhand vast moeten stellen of hij voldoende middelen, tijd en mensen beschikbaar heeft voor de uitvoering van zijn opdracht. Desalniettemin gaat het Bta niet over de op de externe accountant rustende verantwoordelijkheden en verplichtingen. Die horen thuis in de beroepsregelgeving die op grond van artikel 27 van de Wta voor iedere externe accountant verplicht is gesteld. De externe accountant is niet de normadressaat. Om die reden is in artikel 15 niet ook een verplichting voor de externe accountant opgenomen.

8. De onafhankelijkheid van accountants

De leden van de PvdA-fractie vroegen of de artikelen 28 en 29 voldoende waarborgen bieden voor de onafhankelijkheid van accountants en of de regering hierop in kon gaan.

Het belang van de onafhankelijkheid van de externe accountant en de accountantsorganisatie waaraan hij is verbonden, blijkt mede uit de op diverse podia en met regelmaat terugkerende vragen over dit onderwerp. In dat kader onderstreept de regering nogmaals het belang van een onafhankelijke externe accountant. In het maatschappelijk verkeer wordt juist waarde gehecht aan de accountantsverklaring omdat deze een onafhankelijk oordeel weergeeft.

De door de leden van de PvdA-fractie genoemde artikelen bieden tezamen met de overige regelgeving naar de mening van de regering voldoende waarborgen voor de onafhankelijkheid van externe accountants.

Artikel 25 van de Wta bevat het basisprincipe met betrekking tot de onafhankelijkheid van de accountant, namelijk dat de accountant bij de uitvoering van een wettelijke controle onafhankelijk is. Aan deze onafhankelijkheid is een zelftoets gekoppeld die dient te worden gedocumenteerd. Bij deze zelftoets analyseert een accountant welke risico's er bij de uitvoering van de wettelijke controle zijn met betrekking tot zijn onafhankelijkheid en

op welke wijze deze risico's kunnen worden gemitigeerd. De toetssteen is daarbij de vraag of een geïnformeerde, onafhankelijke derde van oordeel kan zijn dat de accountant voldoende onafhankelijk is. Dit objectiveert de eis die aan de onafhankelijkheid van de accountant in een gegeven omstandigheid kan worden gesteld. Als het eindoordeel van de accountant is dat zijn onafhankelijkheid is gewaarborgd, dan kan een controle worden uitgevoerd. Een ieder die twijfelt aan dit oordeel en van mening is dat de accountant niet onafhankelijk is, kan een klacht indienen bij de Accountantskamer. Daar zal blijken of de accountant de eis van onafhankelijkheid naleeft of heeft nageleefd.

Zowel in het Bta als in de regelgeving van de beroepsorganisaties wordt het basisprincipe met betrekking tot de onafhankelijkheid nader uitgewerkt. Uitgangspunt is dat de bepalingen uit de richtlijn worden geïmplementeerd op het niveau van de wet of algemene maatregel van bestuur. Zo geeft artikel 28 van het ontwerp Besluit uitvoering aan artikel 22, derde lid, van de richtlijn. Artikel 29 geeft uitvoering aan artikel 25 van de richtlijn. De Europese Commissie zal ter uitvoering van de onafhankelijkheidsbepalingen uit de richtlijn uitvoeringsmaatregelen vaststellen. De implementatie van deze uitvoeringsmaatregelen zal te zijner tijd plaatsvinden in de Wta, het Bta dan wel in de beroepsregelgeving.

Artikel 31 van het ontwerp Besluit bepaalt dat een accountantsorganisatie zich houdt aan de verordeningen die krachtens artikel 19, vierde lid, van de Wet op de Registeraccountants en artikel 24, vierde lid, van de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten zijn vastgesteld en die nadere regels stellen ter zake van de onafhankelijkheid («de in dit hoofdstuk geregelde onderwerpen»). Dit betekent dat een accountantsorganisatie de bepalingen inzake onafhankelijkheid in een verordening op dat terrein die thans door de NIVRA wordt voorbereid, zal moeten naleven. De AFM houdt via artikel 30 toezicht op de naleving van de bepalingen in die verordening. Niet-naleving leidt tot een aanwijzing, last onder dwangsom dan wel een bestuurlijke boete.

Deze leden vroegen waarom niet wordt gekozen voor de duidelijke regel dat voor een controlecliënt geen andere opdrachten gedaan mogen worden. Dit zou betekenen dat nog wel advies mag worden gegeven, als dat voortvloeit uit de controleopdracht, maar geen aanvullende opdrachten tegelijkertijd mogen worden gedaan. Zij vroegen of de regering de mening deel dat een dergelijke heldere regel meer duidelijk verschaft dan de huidige richtlijn van 43 bladzijden waarin wordt beschreven wat wel en wat niet een inbreuk is op de onafhankelijkheid.

Zoals hierboven en elders is opgemerkt: de norm in de Wta en het doel van die norm zijn beide duidelijk. De accountant is onafhankelijk en de accountantsverklaring behelst een onafhankelijk oordeel. Niet alleen in wezen, maar ook in de perceptie van de gebruikers van de accountantsverklaringen.

De regering is van oordeel dat het hierboven beschreven complex van regelgeving en maatregelen naar de huidige inzichten en gegeven de internationale opvattingen en regels, voldoende waarborgen bieden voor de naleving van de onafhankelijkheidsnorm. Het is de vraag of het toestaan van de zogenoemde natuurlijke adviesfunctie en het verbieden van andere soorten van dienstverlening aan controlecliënten de waarde van de accountantsverklaring zouden verhogen. Immers, voor zover welke dienst of omstandigheid ook de onafhankelijkheid van de externe accountant onaanvaardbaar bedreigt, leidt dergelijke dienstverlening of een dergelijke omstandigheid tot strijdigheid met de wettelijke norm. Meer rule-based regels leiden hier niet onmiddellijk tot meer zekerheid. Ook een systeem van verboden dat – vanwege hun verstrekkende karakter – weer

uitzonderingen zal kennen, leidt tot een nader te bepalen aantal pagina's met beschrijvingen over wat de uitzonderingen zijn op het verbod. Eenzelfde type vraagstukken zal opdoemen bij het aanbrengen van een scheidslijn tussen de zogenoemde natuurlijke adviesfunctie en overige diensten.

Met de omslag in het economisch tij, lijken accountantsorganisaties hun andere dienstverlening – in andere domeinen dan het domein van de wettelijke controle – weer uit te breiden. Het stelsel van de Wta legt ook bij de marktpartijen een bijzondere verantwoordelijkheid deze dienstverlening en uitbreiding daarvan continu te spiegelen aan de eis van onafhankelijkheid van de externe accountant en de accountantsorganisatie. Indien zij daarbij de in de Wta verankerde nieuwe orde internaliseren en hun handelen daarop afstemmen, zal niet alleen repressief ingrijpen door de AFM kunnen worden voorkomen; ook een discussie over een verderstrekking systeem zal dan niet nodig zijn.

De regering onderschrijft en herhaalt voor zover hier verder nog nodig haar standpunt dat zij voor het laatst heeft verwoord in de memorie van antwoord op het voorlopige verslag van de vaste commissie voor Financiën van de Eerste Kamer (kamerstukken II 2005/2006, 29 658, C, blz. 12 en 13).

De leden van de PvdA-fractie vroegen de regering verder om nader te omschrijven wat wordt verstaan onder «bedreigingen van de onafhankelijkheid» als opgenomen in artikel 28.

De bedreigingen van de onafhankelijkheid van de accountant kunnen (in ieder geval in theorie) talrijk zijn. Telkenmale dient de externe accountant zich de vraag te stellen hoe een «onafhankelijk accountant» zich in de gegeven omstandigheden zou hebben te gedragen. In artikel 22, tweede lid, van de richtlijn worden (in een niet-limitatieve opsomming) als bedreigingen genoemd: zelftoetsing, een eigen belang, voorspraak, bekendheid, vertrouwen of intimidatie.

De Europese Commissie zal daarop voortbouwend op beginselen gebaseerde uitvoeringsmaatregelen vaststellen betreffende:

- a) de bedreigingen en veiligheidsmaatregelen;
- b) de situaties waarin de omvang van bedreigingen zodanig is dat de onafhankelijkheid van de externe accountant in het gedrang komt;
- c) de gevallen van zelftoetsing en eigen belang waarin een wettelijke controle als dan niet mag worden verricht.

Zodra de uitvoeringsmaatregelen zijn vastgesteld, worden deze te zijner tijd geïmplementeerd in de Wta, het Bta of de beroepsreglementering. Een mogelijke bedreiging voor de onafhankelijkheid van accountants zal het verrichten van aanpalende diensten zijn, zoals advieswerkzaamheden. De AFM, de zelfregulering en de markt zullen met name behoedzaam moeten zijn dat het vertrouwen in het maatschappelijk verkeer door een geleidelijk verglijdend normbesef (al dan niet onder invloed van commerciële motieven) niet onder onaanvaardbare druk komt te staan.

9. Vastlegging schendingen

De leden van de VVD-fractie wezen er op dat vereiste vastleggingen van schendingen door medewerkers leidt tot een onnodige verhoging van de administratieve lasten. Zij vroegen of de regering bereid is, in het kader van het beperken van administratieve lasten, de in artikel 24, eerste lid, bedoelde vastleggingen te beperken tot die schendingen die niet volledig zijn gecorrigeerd.

De regering merkt op dat het gaat om een vastlegging op hoofdlijnen van schendingen door medewerkers. De accountantsorganisatie zal een geag-

gregeerd overzicht van de schendingen moeten vastleggen. Dit betekent dus niet een vastlegging van alle schendingen, maar bijvoorbeeld een vastlegging geordend naar het overtreden voorschrift of betrokken organisatieonderdeel. Dit overzicht van schendingen is met name voor de AFM een goede graadmeter en biedt snel en efficiënt inzicht in de werking en de mate van naleving van het stelsel van kwaliteitsbeheersing alsmede de wijze waarop de accountantsorganisatie met incidenten omgaat. Indien de vastleggingen worden beperkt tot schendingen die niet volledig zijn gecorrigeerd, dan wordt het beoogde doel van dit voorschrift tenietgedaan. Overigens is een soortgelijke verplichting opgenomen in de ISQC 1. De meeste accountantsorganisaties zullen zich om die reden al houden aan de verplichting een registratie bij te houden.

10. De organisatie Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-administratieconsulenten (SRA)

De leden van de VVD-fractie merken op dat in de Nota van toelichting, hoofdstuk I, paragraaf 5, de organisatie Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA) wordt genoemd als organisatie die een bijdrage kan leveren aan de beoordeling van de werking van systemen van kwaliteitsbeheersing. Hoewel dat feitelijk juist is, wordt hiermee volgens de leden de indruk gewekt dat de SRA of een vergelijkbare organisatie die optreedt als overkoepelend orgaan voor een aantal samenwerkende accountantsorganisaties, zelfstandig kwaliteitsbeoordelingen kan uitvoeren. Een dergelijke organisatie kan echter uitsluitend optreden als «onderaannemer» van de door de beroepsorganisaties opgerichte instellingen (op dit moment het College Toetsing Kwaliteit en de Raad van Toezicht Beroepsuitoefening AA) en werken onder supervisie van en volgens de protocollen van deze instellingen, die op hun beurt onder toezicht staan van de AFM. Genoemde leden vragen de regering te bevestigen dat de in de Nota van toelichting, hoofdstuk I, paragraaf 5, genoemde organisatie Samenwerkende Registeraccountants en Accountants-Administratieconsulenten (SRA) uitsluitend een bijdrage zal kunnen leveren aan de beoordeling van de werking van systemen van kwaliteitsbeheersing van bij haar aangesloten accountantsorganisaties onder supervisie van en met gebruikmaking van de protocollen van de inspectieorganen van de beroepsorganisaties?

Iedereen kan in beginsel een bijdrage leveren aan de inrichting, de werking en de beoordeling van de werking van de systemen van kwaliteitsbeheersing. De Wta bevat op dit punt geen beperking tot de bestaande beroepsorganisaties. Dit volgt uit de zinsnede «door andere organisaties, waaronder» in artikel 48, eerste lid. Het is aan de AFM om te beoordelen in welke mate en op welke wijze een bepaalde organisatie of persoon kan bijdragen aan de beoordeling van stelsels van kwaliteitsbeheersing van accountantsorganisaties. De regering heeft geenszins de bedoeling gehad de bestaande exclusiviteit van de beroepsorganisaties, voor zover het betreft de persoon van de beroepsbeoefenaren, door te trekken naar de (toetsing van de) kwaliteitsbeheersing van de accountantsorganisaties. Dit strookt niet met de opzet en de bedoeling van de Wta. De verantwoordelijkheid voor het toezicht op de naleving van de Wta berust bij de AFM. Het is aan de AFM om te bepalen welk oordeel en welke waarde zij hecht aan de verschillende (bestaande of toekomstige) inspectie- of andere kwaliteitsborgende of metende systemen. Wel bepaalt artikel 48 van de Wta dat de AFM bij de uitvoering van het toezicht op de naleving van de Wta (ook) rekening houdt met de uitkomsten van de kwaliteitsborgingstelsels van de beroepsorganisaties. Overigens is de regering de mening toegedaan dat de werking van het stelsel van onafhankelijk publiek toezicht en de verhoudingen daarbinnen zijn gebaat bij een zekere competitie tussen enerzijds de door de beroeps-

organisaties aangeboden invulling van de zelfregulering en de anderzijds die van bestaande samenwerkingsinitiatieven zoals bijvoorbeeld de SRA of weer andere organisaties of organisatievormen.

11. Geheimhouding

De leden van de VVD-fractie vroegen of de regering kan aangeven of het in de Nota van toelichting in Hoofdstuk 2 onder het kopje «artikel 11, eerste en tweede lid» genoemde overzicht van uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht beschikbaar is. Zij vragen daarnaast of voornoemd overzicht ook een uitzondering bevat die ziet op het verstrekken van vertrouwelijke informatie in een tuchtzaak door de accountant.

De door de leden van de VVD-fractie aangehaalde zinsnede in de nota van toelichting zal vervallen, zoals blijkt uit de bijgevoegde gewijzigde versie van het ontwerp Besluit. De uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht zullen pas worden geregeld in het wetsvoorstel ter implementatie van de richtlijn; de richtlijn voorziet namelijk ook in uitzonderingen op de geheimhoudingsplicht. Dit wetsvoorstel zal worden ingediend nadat de voorgenomen uitvoeringsmaatregelen van de Europese Commissie zijn vastgesteld.

In aansluiting op de vorige vraag merkten de leden van de CDA-fractie op dat in de tweede zin van artikel 11 gewag wordt gemaakt van het verstrekken van vertrouwelijke informatie door de AFM maar niet door de accountant. Deze leden vroegen de regering uiteen te zetten onder welke omstandigheden de accountant vertrouwelijke informatie moet overhandigen.

In artikel 26, eerste lid, van de Wta is de geheimhoudingsplicht voor de externe accountant opgenomen. Hij is verplicht tot geheimhouding van de gegevens waarvan hij het vertrouwelijk karakter kent of redelijkerwijs moet vermoeden, behoudens voor zover hij *bij of krachtens de wet* tot mededeling verplicht is. Een van de omstandigheden waaronder de accountant vertrouwelijke informatie moet overhandigen is die van het melden van fraude van materieel belang aan een opsporingsambtenaar (artikel 26, tweede tot en met vierde lid, van de Wta; artikelen 36 tot en met 38 van het ontwerp Besluit).

Uit het feit dat de geheimhoudingsplicht niet samengaat met een wettelijk verschoningsrecht (dit is door de Hoge Raad voor de registeraccountant (HR 6 mei 1986, NJ 1986, 813) afgewezen), volgt dat justitiële autoriteiten gegevens en bescheiden in beslag kunnen nemen met vertrouwelijke informatie; bovendien zullen accountants vertrouwelijk informatie kunnen verstrekken in een getuigenis voor de civiele- of strafrechter, en in het kader van een strafrechtelijk onderzoek zouden telefoongesprekken van accountants kunnen worden afgeluisterd.

12. Uitwisseling gegevens

De leden van de VVD-fractie vroegen de regering aan te geven hoe de geheimhoudingsplicht voor accountantsorganisatie zich verhoudt tot de opmerking in de Nota van toelichting, hoofdstuk II, artikel 12, eerste lid, onderdeel d, dat een accountantsorganisatie informatie over de daar genoemde aspecten zou kunnen verkrijgen uit contacten met andere accountantsorganisaties die bij de controlecliënt opdrachten hebben uitgevoerd.

De geheimhoudingsplicht voor accountantsorganisaties heeft betrekking op gegevens met een vertrouwelijk karakter. Voor zover het geen vertrouwelijke informatie betreft, kan de door de leden van de VVD-fractie

bedoelde informatie over de integriteit van de controlecliënt afkomstig zijn van een andere accountantsorganisatie. Informatie over de genoemde aspecten in de nota van toelichting, zoals informatie over de aard van de werkzaamheden van de controlecliënt, is in beginsel niet in strijd met de geheimhoudingsplicht voor accountantsorganisaties.

Uit artikel 23, derde lid, van de richtlijn volgt dat een accountantsorganisatie die wettelijke controles heeft verricht bij een voormalige controlecliënt aan diens nieuwe accountantsorganisatie toegang moet verlenen tot alle relevante informatie aangaande de controlecliënt. Dit kan dus ook vertrouwelijke informatie betreffen. Deze uitzondering op de geheimhoudingsplicht zal worden opgenomen in het wetsvoorstel ter implementatie van de richtlijn.

13. «Technische» onvolkomenheden

De leden van de fracties van de CDA en VVD hebben de regering gewezen op enkele onvolkomenheden in de tekst van het ontwerp Besluit.

De regering zal de opmerkingen van deze leden verwerken in de gewijzigde versie van het ontwerp Besluit en de nota van toelichting.

De leden van de CDA-fractie vroegen of het niet beter is alleen te vragen naar het werkadres van de leden van de accountantsorganisatie. Aangezien het woonadres nogal eens kan veranderen, vermindert een beperking tot het werkadres de administratieve lasten.

De regering deelt de mening van leden van de CDA-fractie niet. Hoewel artikel 17, eerste lid, van de richtlijn alleen het kantooradres vereist, is dit een minimumeis. Ten behoeve van de beoordeling van de betrouwbaarheid van de (mede) dagelijks beleidsbepalers, vormt het woonadres een relevant gegeven. Opgemerkt wordt dat het woonadres van de dagelijks beleidsbepalers en leden van het toezichthoudende orgaan van de aanvrager niet wordt opgenomen in het register. Artikel 4, eerste lid, van het ontwerp Besluit zal worden aangepast.

14. Toezicht

De leden van de VVD-fractie vroegen de regering – in het licht van de voorgenomen efficiëntie en lastenbeperking – inzicht te verschaffen in de voortgang terzake van de totstandkoming van afspraken over samenwerking met betrekking tot inspecties door de AFM en de beroepsorganisaties.

De AFM voert overleg met zowel het NIVRA, de NOvAA als de SRA om invulling te geven aan het dagelijkse toezicht, waarbij de uit te voeren inspecties een belangrijke rol zullen spelen. Momenteel wordt een convenant tussen genoemde instanties uitgewerkt. Uitgangspunt hierbij is dat de AFM de volledige verantwoordelijkheid voor het toezicht behoudt, maar voor de niet-OOB's beperkt zelf tot actie zal overgaan. Op deze wijze kan de beoogde efficiëntie en lastenbeperking vorm krijgen, waarbij tegelijkertijd de verantwoordelijkheid van de AFM recht wordt gedaan.

De regering heeft toegezegd dat de kosten van een vergunning voor een klein accountantskantoor niet hoger zullen uitvallen dan € 1800. De VVD-fractie vroeg in dit kader of de regering kan waarborgen dat de toezegging daadwerkelijk leidt tot een kostenbeperking en niet tot een kostenverschuiving ten nadele van de overige kantoren.

De Tweede Kamer heeft een motie aangenomen waarin de regering wordt opgeroepen om de kosten voor kleinere kantoren zo mogelijk te beperken

tot € 1800. Langs in ieder geval de volgende twee sporen is ingezet op een kostenbeperking. Allereerst heeft de AFM intern bekeken waar mogelijkheden tot beperking van de kosten bestonden. De interne processen bij de AFM tot vergunningverlening in het kader van toezicht op accountants zijn dienovereenkomstig aangepast. Daarnaast is ook bekeken hoe de samenwerking met de beroepsorganisaties zou kunnen leiden tot een verlaging van de vergunningkosten. Hieruit is het principe gedestilleerd dat een toetsing door de beroepsorganisaties een onderscheidend criterium zal vormen bij het proces van vergunningverlening. Indien een accountantsorganisatie in het recente verleden bij de toetsing door het College Toetsing Kwaliteit van het NIVRA, de Raad van Toezicht beroepsuitoefening AA's van de NOvAA of de SRA als voldoende is beoordeeld, zal de AFM bij de vergunningverlening minder uitvoerig toetsen of het kantoor voldoet aan de eisen, zoals gesteld in de wet met betrekking tot kwaliteitsbeheersing.

In de bekostigingssystematiek en het daarin verankerde bekostigingssysteem past niet dat een stelselmatige kruissubsidiëring plaats vindt van de ene onder toezicht staande persoon of groep van personen en de andere of andere groep.

Voor de voorbereiding van de nieuwe taken heeft de AFM kosten gemaakt die zijn geactiveerd. Als gevolg van de uitgestelde invoering van de Wta zijn deze kosten opgelopen. De leden van de VVD-fractie vroegen de regering of zij het redelijk vinden de accountantsorganisaties de rekening te presenteren van de kosten van uitgestelde wetgeving. Zij vroegen in dit kader of de regering bereid is de kosten van «leegloop» op andere wijze te dekken.

Toezichtkosten worden op basis van het profijtbeginsel, zoals vastgelegd in de nota «Herziening financiering toezicht op de financiële marktsector»¹, toegerekend aan de onder toezicht gestelde marktpartijen. Activering en doorberekening van de voorbereidingskosten is hiermee samenhangend een fenomeen dat in alle financiële toezichtwetten is opgenomen, zo ook in de Wta. De regering is dan ook voornemens om bij deze eenmalig hogere voorbereidingskosten geen uitzondering op het gevoerde beleid toe te passen. Overigens zij bedacht dat bij de uitwerking van de Wta veel overleg is gevoerd met de sector en een intensief parlementair debat is gevoerd. Dit heeft geleid tot een wetsvoorstel dat beter aansluit op de wensen van de accountantsorganisaties dan het oorspronkelijke voorstel. Het uitstel – met eenmalig hogere voorbereidingskosten tot gevolg – heeft derhalve tot ook door de marktpartijen blijkbaar wenselijk geachte verbeteringen in het wetsvoorstel geleid die per saldo zullen leiden tot een verlaging van de totale kosten.

15. Fraude

De leden van de PvdA-fractie zijn verheugd dat de regering het begrip fraude van materieel belang nu nader heeft uitgewerkt, waar deze leden tijdens de behandeling van de wet ook om gevraagd hebben. Zij waaronder ook de lijst met voorbeelden van situaties die een aanwijzing vormen voor fraude, die de regering in de toelichting opgenomen heeft. Kan de regering nu garanderen dat deze frauderegeling wél gaat werken, in tegenstelling tot het huidige niet-functionerende meldingssysteem, waarin in de loop van vele jaren slechts enkele meldingen van fraude bij het Korps landelijke politiediensten terecht kwamen?

Uit door het Functioneel Parket aangeleverde gegevens blijkt dat in de afgelopen paar jaar slechts enkele meldingen bij het Korps landelijke politiediensten zijn binnengekomen. Tijdens het debat over de Wta is de

¹ Kamerstukken 2002/03, 28 122, nr. 16.

wens uit de Tweede Kamer naar voren gebracht in ieder geval te zorgen dat de meldingsplicht voldoende verplichtend is geborgd. Door de meldingsplicht te vervatten in een wettelijke plicht kan de accountant enerzijds richting zijn controlecliënt met gezag van de wettelijke plicht melden. Anderzijds betekent niet melden dat de externe accountant een wettelijke verplichting niet opvolgt. Daardoor zouden – voor zover dat (nog) niet gebeurt – de meldingswaardige fraudes voortaan ook daadwerkelijk moeten worden gemeld.

Belangrijk is om te wijzen op de met de inwerkingtreding van de Wta geldende verplichting van de accountantsorganisatie om in het systeem van kwaliteitsbeheersing maatregelen te treffen opdat de externe accountant daadwerkelijk de fraudemeldingsplicht naleeft. De AFM zal hier ook op toezien en handhaven en een beeld kunnen gaan vormen omtrent de mate waarin de maatregelen werken en de systemen van fraudemelding functioneren. Door het (i) opnemen van de wettelijke meldingsplicht (ii) het inrichten van het systeem van kwaliteitsbeheersing binnen accountantsorganisaties en (iii) het toezicht dat de AFM daarop houdt, is sprake van een drieslag die aanzienlijk effectiever kan zijn dan het oude systeem. Met behulp van onder meer de geaggregeerde toezichtbevindingen van de AFM kan ook beter worden gezien of de meldingswaardige gevallen ook daadwerkelijk worden gemeld.

Ten slotte heeft de regering besloten de nota van toelichting aan te scherpen en daarin onder meer nadrukkelijker toe te lichten wat onder een »redelijk vermoeden« kan worden verstaan.

De leden van de fractie van de PvdA wezen er op dat een van de aanwijzingen voor fraude is als er sprake is van «intimideren van leden van het controleteam door de leiding»? Deze heldere formulering lijkt erop te wijzen dat dergelijke situaties daadwerkelijk voorkomen. Zij vroegen of de regering dit kan bevestigen en nader toelichten.

De genoemde voorbeelden en aanwijzingen zijn afkomstig uit en ontstaan in de praktijk. Ook het zetten van druk op de externe accountant of leden uit de controleteams zal ongetwijfeld zijn voorgekomen, voorkomen en blijven voorkomen. De positie, functie en de rol van de accountant leiden ertoe dat hij of zij te maken krijgt met krachten en tegenkrachten in zijn of haar werk. Zeker ook indien de accountant gewag maakt van bijvoorbeeld zijn of haar vermoeden van fraude. Het is ook hier dat een externe accountant steun vindt in een wettelijk verankerde meldingsplicht. Zowel in de richting van de controlecliënt als in de richting van de accountantsorganisatie. Het is tevens hier dat het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantsorganisatie de externe accountant kan volgen maar zeker ook kan ondersteunen.

De leden van de PvdA-fractie vroegen de regering om een nadere toelichting te geven op het tweede deel van artikel 36, waarin gesproken wordt van «beslissingen die in het maatschappelijk verkeer genomen worden op grond van de financiële verantwoording van de controlecliënt zouden kunnen worden beïnvloed door die misleiding». Zij vroegen zich af of dit er op duidt dat het alleen maar gaat om zeer grote fraudes die een substantiële invloed hebben op het bedrijfsresultaat, en dat een fraude van bijvoorbeeld 1 miljoen niet gemeld hoeft te worden. Deelt de regering de mening dat een dergelijke interpretatie onwenselijk zou zijn?

De fraudemeldingregeling is opgezet vanuit de functie die de accountantsverklaring vervult in het maatschappelijk verkeer. De verklaring van de externe accountant voegt zekerheid toe aan financiële verantwoordingsinformatie. Het is ook hier dat de accountant zijn kernfunctie vindt: het

bieden van een onafhankelijk, deskundig oordeel omtrent de getrouwheid van periodieke financiële verantwoordingsinformatie. Het is niet de kerntaak noch de afgeleide taak van een externe accountant te speuren naar gevallen van mogelijke fraude. Wel zal hij fraudes moeten signaleren die invloed hebben of kunnen hebben op de getrouwheid van de financiële verantwoordingsinformatie en die dus zijn oordeel beïnvloeden. In termen van de Wta dienen fraudes materieel van aard te zijn. Het in de Wta aangelegde criterium is of beslissingen die in het maatschappelijk verkeer genomen worden op grond van de financiële verantwoording van de controlecliënt beïnvloed zouden kunnen worden door misleidende financiële verantwoordingsinformatie. Over de vraag wat de accountant als materieel dient aan te merken is een relatief fijnmazig systeem geweven, dat rekening houdt met de mogelijke impact die een fraude kan hebben op het vertrouwen in het maatschappelijk verkeer. Zonder in die fijnmazigheid te treden, kan worden verwacht dat een bestuurder van een onderneming die op een geringe fraude wordt betrapt, maximale alertheid en argwaan bij de externe accountant teweeg brengt. Het is onwaarschijnlijk dat de externe accountant een dergelijk geval als niet materieel zal aanmerken. Tegelijkertijd zal een fraude van (bijvoorbeeld) € 1 miljoen in een grote, multinationale onderneming niet altijd materieel behoeven te zijn. De regering is eveneens de mening toegedaan dat een fraude met die omvang vanuit de optiek van rechtshandhaving en normoverschrijdend handelen (ook in de perceptie van het publiek) ernstig is. De kernvraag blijft evenwel of de accountant hier als (oneigenlijk) opsporingsambtenaar zou moeten optreden. Die kernvraag is hierboven beantwoord.

Kan de regering nader onderbouwen of en waarom een opzettelijke fraude op grond van artikel 37 niet gemeld zou hoeven te worden een schriftelijk verbeterplan zou worden gemaakt? Wanneer moet gemeld worden en wanneer niet? Deelt de regering de mening dat ernstige fraude niet afgedekt moet kunnen worden met een verbeterplan? Waarom wordt behalve kwalitatieve voorbeelden geen getal genoemd waarboven de fraude materieel is?

Artikel 37 bevat een regeling voor het zogenoemde redres. Deze regeling voorziet er in dat de accountant een bij hem ontstaan vermoeden van fraude van materieel belang meldt bij de verantwoordelijken binnen (bijvoorbeeld) de onderneming. De accountant zal eisen dat eventuele gevolgen voortvloeiend uit de fraude, ongedaan worden gemaakt. Zo zal een onjuiste belastingaangifte ongedaan moeten worden gemaakt door een wel correcte aangifte. In dit kader zal de accountant te allen tijde opmerkzaam moeten zijn en blijven en zal hij moeten handelen indien de getrouwheid van de financiële verantwoording in het gedrang komt. Tot de regeling van het redres behoort dat het bestuur van de onderneming maatregelen moet treffen die het gewraakte (niet) handelen voortaan zullen moeten voorkomen. Ook is het in beginsel aan de onderneming, die uiteindelijk de dupe is van een fraude, daarvan al dan niet aangifte te doen bij de politie. Uitgaande van de kernfunctie van de accountant – het toevoegen van waarde aan financiële verantwoordingsinformatie door middel van een accountantsverklaring – is de regering van mening dat het stelsel in balans is. Desalniettemin wordt niet op voorhand uitgesloten dat het inleggen van een materiële grens in de vorm van bijvoorbeeld een getalscriterium mogelijk nog eens aan de orde komt. Een en ander zal mede afhangen van de effectiviteit van de nu genomen maatregelen en zeker ook van de hanteerbaarheid van een materiële ondergrens. Het lijkt bijvoorbeeld niet eenvoudig een accountant altijd een harde kwantificering – in hoeveelheden euro's – te laten verbinden aan een redelijk vermoeden van fraude. In dit kader zal gegeven het belang dat gemoeid gaat met fraudebestrijding en -voorkoming, de vinger aan de pols worden gehouden en voor zover daarvoor indicaties aanwezig

zijn, overleg worden gevoerd met het Openbaar Ministerie, andere onderdelen van het ministerie van Justitie, de beroepsorganisaties en de AFM.

16. Boetes

De leden van de VVD-fractie merkten op dat bij de toekenning van boetes een onderscheid is gemaakt naar categorie organisatie én omzet, hetgeen kan leiden tot een verschil in boetes met een factor 40. Het aannemen van een OOB-controlcliënt zal betekenen dat de te betalen boete met een factor 2 tot 4 zal toenemen. Zij vroegen op grond van welke argumenten dergelijke verschillen te rechtvaardigen zijn en of dit niet leidt tot rechtsongelijkheid. Verder vroegen zij de reactie van de regering op de vragen of dit groeien niet onaantrekkelijk maakt en of de marktverhoudingen zo niet verstoord worden. Hoe denkt de regering te voorkomen dat de AFM zich niet slechts zal richten op die accountantsorganisaties waar de aantrekkelijke boetes uit te delen zijn? Ten slotte vraagt de VVD-fractie of de regering de mening deelt dat de hoogte van de boete in duidelijke relatie moet staan tot de ernst en mogelijke gevolgen van de geconstateerde overtreding en dat dit nu niet duidelijk is.

De boetetabel zoals opgenomen in de bijlage is vastgesteld op basis van drie verschillende uitgangspunten.

Ten eerste zal de boete afhankelijk zijn van de ernst van de overtreding; hiervoor is de indeling in de categorieën 1 t/m 6 gehanteerd. Voor de lichtere overtredingen – met de minder ernstige gevolgen – wordt een lagere boete opgelegd. Omdat de mogelijke gevolgen niet alleen afhankelijk zijn van de aard van de overtreding, maar ook van de aard van de organisatie die de overtreding begaat, is ook hiermee rekening gehouden bij de vaststelling van de boetetabel. Voor OOB's gelden hogere boetes – met een factor 2 tot 4 –, hetgeen te rechtvaardigen is gegeven het feit dat de wet ook striktere eisen stelt voor de OOB's.

Ten tweede heeft het niet naleven van de eisen door de OOB's grotere uitstralingseffecten en daardoor grotere maatschappelijke schadelijke effecten. De AFM zal mede hierom strikter toezien op de naleving van de eisen bij deze organisaties. Het is mede daarom te rechtvaardigen dat de betrokken organisaties een aangepaste boete krijgen opgelegd.

Ten derde is rekening gehouden met de marktverhoudingen. De vastgestelde boetetabel heeft tot doel om kleinere kantoren bij een eerste overtreding niet gelijk uit de markt te drijven én tegelijkertijd dienen de boetes voor de grote kantoren zodanig te zijn dat zij wel effect kunnen sorteren. De geconstateerde verschillen – tot een factor 40 – vloeien vooral voort uit de draagkrachtgedachte en de wens om de marktverhoudingen niet te verstoren ten nadele van de kleine kantoren. Overigens is ook bij de uitwerking van deze gedachte rekening gehouden met het principe van rechtsgelijkheid. Qua omzet is namelijk sprake van een factor 200, terwijl het maximale verschil in boete binnen de categorie niet-OOB's een factor 20 bedraagt. Bij de OOB's blijft dit beperkt tot een factor 10. In de ogen van de regering wordt het groeien van organisaties dan ook niet belemmerd. In verhouding tot de omzet zal een op te leggen boete – die overigens pas aan de orde is als een accountantsorganisatie een overtreding begaat – namelijk in de meeste gevallen lager zijn bij een toegenomen omzet, ondanks het feit dat er sprake kan zijn van een verhoogde factor voor vaststelling van de boete.

De AFM zal zich – zoals reeds eerder aangegeven – richten op de accountantsorganisaties die voor het vertrouwen in de accountantsverklaring van groot belang zijn. Dit zullen in de praktijk waarschijnlijk die accountantsorganisaties zijn die – bij een geconstateerde overtreding – in de hogere boetecategorieën qua vaststellingsfactor zullen vallen. De door de AFM opgelegde boetes worden in het volgende jaar verrekend met de heffingskosten die aan de sector in rekening worden gebracht en daar-

door zal de AFM geen prikkel hebben om ten eigen voordeel allerlei hoge boetes op te leggen.

17. Naar aanleiding van de behandeling van de Wtra

De leden van de VVD-fractie vroegen de regering toe te lichten op welke wijze een separate invoering van de Wta en Wtra gerealiseerd kan worden, zodat de gewenste spoedige invoering van de Wta niet ten koste gaat van de zorgvuldigheid met betrekking tot de totstandkoming van de Wtra. Zij vroegen of de regering, indien deze een separate invoering niet mogelijk acht, dan kan aangeven op welke gronden zij dit onmogelijk acht.

Tijdens de behandeling van het wetsvoorstel is door de regering aangegeven dat een gefaseerde inwerkingtreding niet wenselijk is. Het is ingevolge artikel 87 van de Wta mogelijk de artikelen van die wet op verschillende momenten in werking te laten treden en wel op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Dat tijdstip kan voor de verschillende artikelen of onderdelen daarvan verschillend worden vastgesteld. De artikelen in de Wta die betrekking hebben op de wijziging van het tuchtrecht zijn:

- artikel 11, vijfde lid
- artikel 11, vijfde lid, onderdeel b
- artikel 31
- artikel 75, onderdeel I
- artikel 75, onderdeel K en L
- artikel 76, onderdeel H en I
- artikel 76, onderdeel K

De bovengenoemde artikelen zullen op een later tijdstip in werking kunnen treden waardoor de huidige Raden van Tucht tot dat latere tijdstip in stand blijven. Van belang is dat de huidige Raden van Tucht misslagen door een RA of een AA, in de uitoefening van hun beroep begaan (dus ook als zij optreden als externe accountant), kunnen weren en beteugelen. Daarmee is een noodverband aanwezig waarmee in ieder geval een gedeelte van de mogelijke misslagen die externe accountants begaan, door de Raden van Tucht kan worden beoordeeld.

Op een aantal onderdelen treedt een tijdelijk «lek» op. Klachten met betrekking tot overtredingen door externe accountants van het bepaalde bij of krachtens artikel 26 (fraudemelding) kunnen niet voor de Raad van Tucht worden gebracht. De Verordening op de fraudemelding vervalt namelijk op het tijdstip van inwerkingtreding van de Wta, en de Raad van Tucht is niet bevoegd ten aanzien van klachten jegens een externe accountant die de Wta overtreedt. Aangezien in de Verordening op de Gedrags- en beroepsregels een vergelijkbare bepaling als artikel 29 van de Wta (ondertekening accountantsverklaring) zal worden opgenomen, kan jegens een externe accountant die deze bepaling overtreedt een klacht kan worden ingediend bij de Raad van Tucht.

Ten slotte merkt de regering op dat de Wtra een wet zal zijn die vooral de procedurele aspecten van het nieuwe tuchtrecht uitwerkt. De principiële discussie daaromtrent is gevoerd in het kader van de Wta. De beantwoording van de vragen van de Tweede Kamer in het verslag van 26 januari 2006 (kamerstukken II 2005/06, 30 397, nr. 5) inzake de Wtra zal veel verduidelijken. Voorop staat dat het nieuwe tuchtrecht te allen tijde waarborgt dat accountants die schade toebrengen aan het vertrouwen in de functie van de accountant in het maatschappelijk verkeer, kunnen worden aangepakt.

Een separate inwerkingtreding acht de regering technisch niet onmogelijk en omwille van de benodigde tijd voor de parlementaire behandeling verdedigbaar. Daarbij zal worden vastgehouden aan de principiële lijnen en keuzes zoals die zijn neergelegd in de Wta.