

Gewijzigde piket

Vanaf 1 januari 2014 is de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) van kracht. Enkele nieuwe of gewijzigde bepalingen onder de loep.

TEKST: ANTON DIELEMAN* | BEELD: MARJA BROUWER



palen

De bepalingen in de ViO zijn in belangrijke mate gebaseerd op de Code of Ethics van IFAC, aangevuld met een aantal voor Nederland relevante onderwerpen. Voor wat betreft de inhoud is sprake van enkele opvallende verschillen ten opzichte van de IFAC-regelgeving. De belangrijkste hiervan zijn:

- De Code of Ethics kent een hoofdstuk voor controle en beoordeling van jaarrekeningen en een afzonderlijk hoofdstuk voor andere assurance-opdrachten. In de ViO zijn beide onderwerpen samengevoegd in één set regels.
- De bepalingen over de combinatie van een assurance-opdracht met een non-assurance-opdracht zijn in de Code of Ethics voorzien van verschillende concrete voorbeelden. In de ViO is volstaan met het uiteenzetten van het conceptuele raamwerk.
- In de ViO is sprake van een aantal Nederlandse toevoegingen. Dit betreft onder andere de bepalingen over de declaratie-omvang bij niet-oob's, associatie met de assurance-cliënt en de bepaling over geschenken en gastvrijheid.

Beursfondsen

Vershillende bepalingen in de NVO die betrekking hadden op beursgenoteerde ondernemingen waren, evenals in de Wta, alleen van toepassing op organisaties van openbaar belang (oob's). Daaronder vallen bijvoorbeeld niet buitenlandse rechtspersonen die in Nederland aan een beurs zijn genoteerd en Nederlandse rechtspersonen die een beursnotering buiten de EU hebben. In de nieuwe regelgeving is er voor gekozen dergelijke beursfondsen ook onder de reikwijdte van de ViO te laten vallen. Het uitbreiden van deze reikwijdte heeft overigens geen betrekking op artikel 16 van de ViO. Dat artikel bevat een nadere uitleg van het artikel dat sinds 1 januari 2013 in de Wta is opgenomen en bepaalt dat naast een wettelijke controle bij een oob geen overige diensten mogen worden verleend. De wel toegestane diensten zijn opgenomen in de ViO en ontleend aan de eind 2012 uitgebracht NBA Alert 27.

Samenloop dienstverlening

Voor non-assurance-diensten die samen met de assurance-opdracht worden uitgevoerd, geldt de volgende hoofdregel: de accountant mag geen beslissingen nemen voor de assurance-cliënt en evenmin participeren in het besluitvormingsproces voor zover dit van invloed is op het assurance-object. Als hieraan is voldaan, geldt het volgende:

- Voor oob's is sprake van een verbod op de combinatie van een assurance-dienst met een overige dienst die

ViO

Op 16 december 2013 is tijdens de NBA-ledenvergadering de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) aangenomen. De ViO is met ingang van 1 januari 2014 van kracht geworden en vervangt de tot dat moment geldende Nadere Voorschriften inzake Onafhankelijkheid (NVO).

Voor sommige artikelen bevat de ViO overgangsbepalingen met een latere ingangsdatum, in dit artikel wordt daarvan geabstraheerd. Slechts enkele hoofdlijnen worden hier aangehaald: kennisname van de bepalingen in de ViO met toelichting en de nog uit te brengen Handreikingen is uiteraard essentieel voor iedere accountant.



van materiële invloed is op het assurance-object en een verbod voor het verrichten van administratieve diensten met invloed (ongeacht de omvang) op het assurance-object.

Voor niet-oob's geldt het volgende:

- Als de non-assurance-dienst van materiële invloed is op het assurance-object, is sprake van een bedreiging van de onafhankelijkheid die waarborgen vereist.
- Als sprake is van materiële invloed op het assurance-object, mag een non-assurance-dienst a) met een subjectief of niet-routinematig karakter, b) die een verwerkingswijze in het assurance-object vraagt die mogelijk niet aanvaardbaar is of c) die leidt tot belangenbehartiging, niet worden uitgevoerd in combinatie met de assurance-opdracht.

Deze nieuwe regelgeving is van toepassing op alle assurance-opdrachten. Naast controle-opdrachten dus ook op beoordelings- en andere assurance-opdrachten. Een bepaling die daarom ook in het mkb-segment in veel meer situaties expliciet vraagt om waarborgen, dan wel tot een verbodsbepaling leidt.

Relatieve omvang vergoedingen

Als de accountantseenheid (c.q. het netwerk) gedurende twee jaar of langer, meer dan vijftien procent van de totale opbrengst realiseert bij eenzelfde assurance-cliënt, moet met ingang van het tweede jaar iedere assurance-opdracht voor die cliënt aan een ex-

terne opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling worden onderworpen. Deze bepaling gaat verder dan de Code of Ethics, die de verplichting beperkt tot *public interest entities*.

Bij het ontwerpen van de ViO is - terecht - in aanmerking genomen dat de bedreiging uit eigenbelang of intimidatie die hiermee samenhangt niet is beperkt tot publieke instellingen. Juist ook in het mkb-segment kan een dergelijke declaratie-omvang aanleiding zijn tot een bedreiging voor de onafhankelijkheid. Dat vraagt om een adequate waarborg, waarbij een externe opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling voor de hand ligt.

Geschenken en gastvrijheid

De ViO is gebaseerd op het uitgangspunt dat geschenken (waaronder begrepen lunches, diner etc.) in principe niet aanvaardbaar zijn. Het gaat daarbij om geschenken en uitingen van de gastvrijheid vanuit de accountant(seenheid) richting de assurance-cliënt en andersom. Geschenken en vormen van gastvrijheid onder de € 100 worden in principe aangemerkt als 'van te verwaarlozen betekenis' en vallen daarom buiten de reikwijdte van deze bepaling.

Worden toch geschenken of uitingen van gastvrijheid verstrekt of ontvangen, dan dient in het dossier te worden onderbouwd waarom dit aanvaardbaar is. Daarnaast moet het worden gemeld aan een daartoe aangewezen, niet bij de assurance-opdracht betrokken, persoon bij de accountantseenheid. Tot slot moet het toezichthoudend orgaan van de assurance-cliënt worden geïnformeerd op de wijze zoals is overeengekomen.

Langdurige betrokkenheid

Langdurige betrokkenheid van de accountant en andere senior-teamleden bij eenzelfde assurance-cliënt leidt tot een bedreiging uit hoofde van vertrouwelijkheid of eigenbelang. De ViO stelt dat daarvan in principe sprake is als die betrokkenheid zeven jaar of langer aaneengesloten heeft geduurd.

Dat vereist maatregelen om de onafhankelijkheid te waarborgen. De meest voor de hand liggende waarborgen zijn interne rotatie van de genoemde personen of het laten uitvoeren van een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling.

Andere maatregelen, meer toegesneden op de concrete situatie, zijn ook mogelijk. Via een bestuursamendement is deze bepaling nog enigszins versoepeld in lijn met de bepalingen uit de Code of Ethics. Als blijkt dat - ondanks de langdurige betrokkenheid - nog geen sprake is van een bedreiging, is een waarborg niet noodzakelijk.

Voorwaarde hiervoor is een adequate onderbouwing in het dossier en goedkeuring door een niet bij de cliënt betrokken functionaris. Dit zal meestal de compliance officer van de accountantseenheid betreffen. Een voorbeeld waarin een langere betrokkenheid is toegestaan zonder het treffen van waarborgen, is bij recente wijzigingen in de kring van beleidsbepalende functionarissen bij de assurance-cliënt. Bedacht moet worden dat

dit een tijdelijke uitzondering betreft, omdat de mate van vertrouwelijkheid toeneemt met de lengte van de betrokkenheid van de accountant en andere senior-teamleden bij de opdracht en de cliënt.

Associatie met assurance-cliënt

De ViO bevat een verbod voor de accountantseenheid om zich te associëren met de assurance-cliënt in de vorm van reclame, marketing of op andere wijze. Hierbij moet worden gedacht aan reclame-uitingen bij assurance-cliënten, sponsoring van sport- en andere organisaties en het plaatsen van advertenties in publicaties van de assurance-cliënt.

Het verbod geldt niet als de associatie voor zowel de accountantseenheid als de assurance-cliënt van te verwaarlozen betekenis is. 'Van te verwaarlozen betekenis' moet worden geïnterpreteerd in zowel financieel opzicht als in relatie tot de omvang van de associatie met de assurance-cliënt. Het gratis, of tegen gereduceerd tarief, uitvoeren van een assurance-opdracht voor een goede-doelenorganisatie blijft toegestaan. Uiteraard geldt ook daarbij de voorwaarde dat hierover niet wordt gepubliceerd, omdat dan alsnog sprake is van niet-toegestane associatie met de assurance-cliënt.

Prestatie-afhankelijke beloning

Nieuw ten opzichte van de NVO is een bepaling in de ViO die verbiedt dat leden van het assurance-team worden beoordeeld of beloond op basis van commerciële prestaties bij een assurance-cliënt. De aard van de bepaling brengt mee dat deze verplichting op kantoor-niveau in de interne procedures moet worden verankerd. Dit wordt qua regelgeving bereikt door in de Tijdelijke nadere voorschriften kwaliteitssystemen accountantsafdelingen en accountantskantoren te bepalen dat de beleidsbepalers van accountantseenheden een beleid moeten voeren dat in overeenstemming is met de bepalingen in de VGBA en de ViO.

Principles-based

Hoewel de ViO ten opzichte van de NVO en de Code of Ethics meer concrete verboden en vereisten op het terrein van onafhankelijkheid bevat, is nog steeds sprake van regelgeving met een principles-based karakter. Dat betekent dat de accountant en de accountantseenheid niet kunnen volstaan met het 'slechts' letterlijk toepassen van de bepalingen in de ViO. Principles-based regelgeving vraagt soms meer. Alleen dan kan het accountantsberoep laten zien dat het in staat is zelf regels te ontwerpen en daarmee ook adequaat om te gaan. □

Noot

* Anton Dieleman RA is directeur vaktechniek bij Mazars, voorzitter Commissie Ethiek NBA en lid Adviescollege Beroepsreglementering NBA. Het artikel is geschreven op persoonlijke titel.