

GBR herzien

De gedrags- en beroepsregels worden herzien. Een eerste indruk van de nieuwe regels plus enkele opmerkingen over de belangrijkste veranderingen.

RONALD VAN LANGEN EN BARBARA MAJOR*

de **Openbaar**
accountant

Zoals vorig jaar op de Ledenvergadering aangekondigd is een werkgroep van NIVRA

en NOVAA vol aan de slag met een grondige herziening van de Gedrags- en beroepsregels accountants (GBR-1994 en GBAA; hierna GBA). De redenen zijn divers. Ten eerste is er de noodzaak om de regels aan te passen aan de Code of Ethics van de International Federation of Accountants (IFAC), ten tweede zijn er de inconsistenties met de Nadere voorschriften inzake onafhankelijkheid, en ten derde hebben de besturen toegezegd om de artikelen over enkele bijzondere groepen accountants te evalueren.

De tijd is krap want hoewel de in juli 2003 in concept verschenen Code of Ethics naar verwachting pas per 1 januari 2006 door alle IFAC-leden (dus ook door NIVRA) moet zijn geïmplementeerd, bevat de code een apart hoofdstuk met onafhankelijkheidsvoorschriften die al per 1 januari 2004 moeten zijn verwerkt in de Nadere voorschriften inzake onafhankelijkheid. De werkgroep streeft ernaar om begin 2004 een eerste concept gereed te hebben om met de leden te bespreken.

Uitgangspunten Code of Ethics

De vijf fundamentele uitgangspunten in de code - integriteit, onpartijdigheid, vakbekwaamheid en zorgvuldigheid, geheimhouding en professionele opstelling - verschillen bij een eerste blik niet wezenlijk van die in de huidige GBA. Toch twee kanttekeningen:

- Onpartijdigheid, evenals geheimhouding en vakbekwaamheid, zijn straks van toepassing voor alle RA's, dus ook RA's in het bedrijfsleven die niet optreden als accountant. Thans gelden deze drie uitgangspunten alleen voor degenen die optreden als accountant. Of dit

tot grote veranderingen gaat leiden komt de komende maanden bij de nadere uitwerking naar voren.

- Onafhankelijkheid staat niet in het rijtje fundamentele uitgangspunten in de code, maar wordt beschouwd als een nadere uitwerking van onpartijdigheid, waarbij de bepalingen (conform de GBR) alleen gelden voor de openbare accountants.

Kenmerkende verschillen

Gedrags- versus beroepsregels

De huidige GBA bevat behalve gedragsregels ook diverse beroepsregels, waaronder het verklaringstelsel en dossiervorming. De code omvat uitsluitend gedragsregels. De voorschriften over onder andere verklaringen en dossiervorming zullen vermoedelijk niet langer een plaatsje krijgen in de nieuwe GBA, maar in een andere vorm (verordening, richtlijn of nadere voorschrift) terug moeten komen. Hierdoor verliezen deze regels op het eerste gezicht hun wettelijke status. Bij de afweging voor een bepaalde vorm is dus belangrijk in welke mate de diverse beroepsvoorschriften gezaghebbend moeten zijn voor het handelen van accountants.

Onderscheiden groepen accountants

De GBA is concentrisch opgebouwd. Onderscheiden worden respectievelijk alle titelhouders, degene die optreden als accountant (alle accountants), en de openbare accountants. De code kent in feite een tweedeling: bepalingen die gelden voor alle titelhouders, en specifieke bepalingen voor openbare en accountants in business. Met name voor de laatste groep, in feite vrijwel alle titelhouders met een werkzaam leven, heeft dit onderscheid belangrijke consequenties. Hierdoor worden namelijk ook enkele gedragsregels (waaronder geheim-

houding) van toepassing voor RA's in het bedrijfsleven, wat op dit moment niet het geval is. Overigens vallen hieronder ook interne accountants, overheidsaccountants etc.

Reikwijdte onafhankelijkheidsregels

Een van de wezenlijke verschillen betreft op de onafhankelijkheidsregels, met name de impact op de persoonlijke onafhankelijkheid.

De Nadere voorschriften zijn thans primair van toepassing voor wettelijke controleopdrachten. De onafhankelijkheidsvoorschriften uit de code hebben daarentegen betrekking op alle assurance-opdrachten, waarbij voor controleopdrachten (niet alleen de wettelijke controle!) aanvullende bepalingen gelden. Voor de definitie van een assurance-opdracht is aangesloten bij RAC 100 Assurance-opdrachten. Dit betekent dat de onafhankelijkheidsvoorschriften straks ook gaan gelden voor bijvoorbeeld beoordelingsopdrachten, controle van milieujaarverslagen of de beoordeling van interne beheersingsystemen.

Succes fees

In artikel 24 lid 5 van de GBR is thans vermeld dat het openbare accountants is verboden om provisie of resultaatafhankelijke vergoedingen af te spreken (de zogenaamde 'succes fees'). In de Code of Ethics geldt een dergelijke bepaling alleen voor controleopdrachten. Voor andere werkzaamheden wordt in principe, mits is voldaan aan een aantal voorwaarden, de ruimte gelaten om een succes fee af te spreken. ■

Noot

* Ronald van Langen en Barbara Major zijn respectievelijk senior manager en directeur bij de afdeling Assurance Support & Research van KPMG. Major is lid van de werkgroep herziening GBA.