

WIJZIGING WTA EN BW 2.9 DOOR IMPLEMENTATIE EUROPESE RICHTLIJN

Nieuwe regels rond wettelijke

WIJZIGINGEN

Wta

BW 2.9

'Controlecliënt en accountant moeten de AFM onverwijld in kennis stellen van intrekking van de opdracht door de cliënt of tussentijdse beëindiging door de accountant.'

controles

Door publicatie in het Staatsblad is per 27 juni 2008 de EU-richtlijn over wettelijke controles geïmplementeerd in de Nederlandse regelgeving. Dit leidt tot aanpassing van een aantal bepalingen in de Wet toezicht accountantsorganisaties en het Burgerlijk Wetboek. De belangrijkste veranderingen.

TEKST ANTON DIELEMAN* | BEELD NADIA GONZÁLEZ

Het wetsvoorstel leidt tot een nieuw artikel 2:382a in BW 2.9. Kern van dat artikel is dat gecontroleerde rechtspersonen in hun jaarrekening een opgave moeten verstrekken van de honoraria voor door de externe accountant verrichte werkzaamheden. Daarbij moeten de volgende categorieën worden onderscheiden:

- controle van de jaarrekening;
- andere controleopdrachten;
- adviesdiensten op fiscaal terrein;
- andere niet-controlediensten.

Een uitzondering op geldt voor kleine rechtspersonen en rechtspersonen die hun jaarrekening opstellen op basis van IFRS. Middelgrote rechtspersonen hoeven deze informatie evenmin te vermelden in de jaarrekening, mits de desbetreffende informatie op verzoek aan de Autoriteit Financiële Markten wordt verstrekt. De opgave dient tevens de gegevens van dochtermaatschappijen en geconsolideerde maatschappijen te omvatten.

ONAFHANKELIJKHEID

Achtergrond van de nieuwe bepaling is het waarborgen van de onafhankelijkheid. Indien de declaratie voor niet-controlewerkzaamheden die voor controlewerkzaamheden overschrijdt, kan dit een indicatie vormen voor een bedreiging van de onafhankelijkheid. Publicatie van deze declaratieverhoudingen wordt als waarborg gezien om deze bedreiging te reduceren.

Overigens is dit niet nieuw. De EU-aanbeveling over onafhankelijkheid van 16 mei 2002, bevat een soortgelijke bepaling. Deze is verwerkt in de huidige Nadere Voorschriften inzake Onafhankelijkheid van de openbaar accountant (NVO), maar had tot heden geen rechtskracht, aangezien publicatie van declaratierelaties een verslaggevingsissue betreft en dus niet via de NVO kan worden afgedwongen. Interessant is - gelet op de wettekst - de vraag of de opgave beperkt kan blijven tot de gedeclareerde bedragen die betrekking hebben op door de externe accountant en de accountantsorganisatie verrichte werk-

zaamheden. Op basis van de letterlijke wettekst is dat inderdaad het geval: gedeclareerde bedragen voor werkzaamheden die zijn verricht door andere onderdelen van het netwerk waartoe de accountantsorganisatie behoort, kunnen dan buiten beschouwing blijven. Vanuit de geest van de regelgeving lijkt dit echter niet de bedoeling, mede gelet op het feit dat de Memorie van Toelichting expliciet aangeeft dat de richtlijn voortbouwt op de reeds genoemde EU-aanbeveling inzake onafhankelijkheid.

DOSSIERINZAGE OPVOLGENDE ACCOUNTANT

Als een controleopdracht wordt overgenomen door een andere accountantsorganisatie is het voor de opvolgende accountant noodzakelijk om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over de openingsbalans. Daarbij is het efficiënt gebruik te maken van de werkzaamheden van de voorgaande accountant, te meer omdat anders wellicht onvoldoende controle-informatie beschikbaar zou zijn.

De Wta voorziet daar nu in (artikel 20 lid 3 Wta) door de opvolgende accountantsorganisatie toegang te verlenen tot alle relevante informatie met betrekking tot die controlecliënt. Wordt de cliënt bij de overgang naar een (andere) accountantsorganisatie voor *het eerst* controleplichtig, of vervalt die wettelijke controleplicht juist, dan is het inzage-recht op grond van deze bepaling niet aan de orde. Hoewel de letterlijke tekst spreekt over 'informatie met betrekking tot de controlecliënt' blijkt uit de parlementaire geschiedenis dat het gaat om informatie met betrekking tot de door de voorgaande accountant uitgevoerde controle.

VRIJWARING?

Interessant is tot slot de vraag of de voorgaande accountantsorganisatie de opvolgende accountantsorganisatie een vrijwaringsbrief mag laten ondertekenen. Omdat sprake is van een wettelijk recht tot inzage is dat niet het geval. Het staat de voorgaande accountantsorganisatie **■**

uiteraard wel vrij in een brief aan de opvolgende accountantsorganisatie uiteen te zetten onder welke voorwaarden de inzage wordt verleend en dat de inzage de opvolgende accountant niet ontslaat van controlewerkzaamheden die deze moet uitvoeren om zelfstandig voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen.

TUSSENTIJDs INTREKKEN OPRACHT

Het intrekken van een wettelijke controle-opdracht door een cliënt is niet toegestaan als daaraan meningsverschillen over de toepassing van verslaggevings- of controle-richtlijnen ten grondslag liggen. Voorts moeten de controlecliënt en de accountant de Autoriteit Financiële Markten *onverwijld* in kennis stellen van intrekking van de opdracht door de cliënt of tussentijdse beëindiging door de accountant, met de motivering die daaraan ten grondslag ligt (overigens gold voor de accountant al een soortgelijke meldingsplicht op grond van artikel 13 Bta).

Bedoeling van deze bepaling is om de AFM in het kader van haar toezichthoudende taak inzicht te geven in niet-reguliere beëindigingen. Consequentie van de wettelijke bepaling is dat een beëindiging of intrekking van een voor één jaar verstrekte opdracht, na afronding van die opdracht niet leidt tot melding. Bij een meerjarige opdracht zou op basis van de letterlijke wettekst dezelfde situatie wel tot een verplichte melding leiden. Dat lijkt mij - gelet op de parlementaire geschiedenis en de doelstelling van de onderhavige bepaling - niet direct de bedoeling. Anderzijds zou ook een intrekking van de opdracht nadat de controle voor een bepaald boekjaar is afgerond, kunnen worden veroorzaakt door meningsverschillen over de controle of verslaggeving. In zo'n geval zou een (formeel niet verplichte) melding aan de AFM wel aan de doelstelling van de wettekst voldoen.

OPTREDEN ALS GROEPSACCOUNTANT

Indien een externe accountant optreedt als groepsaccountant is NV COS 600 van toepassing. Vanaf heden zijn daarnaast ook bepalingen opgenomen in het Besluit toezicht accountantsorganisaties (artikel 15a). Als sprake is van controle van groepsonderdelen in landen waarmee de

Overige wijzigingen

Naast de in dit artikel genoemde wijzigingen leidt de wetwijziging nog tot een aantal andere aanpassingen in de Wta en het Bta. De meest in het oog springende:

- In het Bta wordt een artikel 27 ingevoegd dat bepaalt dat de eigenaars, aandeelhouders of (mede)beleidsbepalers van een accountantsorganisatie geen zodanige **bemoeienis** met de uitvoering van de wettelijke controle mogen hebben, dat daardoor afbreuk wordt gedaan aan de onafhankelijkheid en objectiviteit van de externe accountant.
- In de Wta wordt aandacht besteed aan auditkantoren. Dit betreft 'accountantsorganisaties' uit **andere EU-lidstaten** die in de desbetreffende lidstaat zijn toegelaten tot het uitvoeren van wettelijke controles. Deze toelating wordt erkend in andere EU-lidstaten, waaronder Nederland.
- Met accountantsorganisaties vergelijkbare organisaties buiten de EU worden aangeduid als 'auditorganisatie van een **derde land**'. Dergelijke organisaties dienen bij de AFM een vergunning aan te vragen als zij accountantsverklaringen afgeven ten behoeve van cliënten uit de desbetreffende landen met een beursnotering in Nederland.
- De **netwerkdefinitie** die tot heden in het Bta was opgenomen wordt - ongewijzigd - opgenomen in artikel 1 lid 3j Wta.
- In de Wta wordt de volgende algemene - *principles based* - **onafhankelijkheidsbepaling** opgenomen: Indien een accountantsorganisatie (of onderdeel van het netwerk), dan wel een

externe accountant betrekkingen onderhoudt met een controlecliënt of een daarmee verbonden derde, waarbij een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde partij zou concluderen dat die een bedreiging kunnen vormen voor de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie, respectievelijk de externe accountant, dienen waarborgen te worden getroffen om de bedreiging tot een aanvaardbaar niveau te reduceren of dient de opdracht niet te worden aanvaard, dan wel niet te worden gecontinueerd. Eén en ander vraagt uiteraard een adequate dossiervorming.

- Verder zijn bepalingen in de Wta opgenomen met betrekking tot **communicatie met het auditcomité** en het vervullen van een **beleidsbepalende functie** bij een organisatie van openbaar belang. Deze bepalingen zijn overigens ook nu al opgenomen in de NVO.
- Eenmaal per zes jaar (of drie jaar voor Organisaties van Openbaar Belang) **toetst** de AFM, onder meer door middel van dossierreviews, of de accountantsorganisatie voldoet aan de Wta.
- Tot slot vermeldt de Wta een aantal situaties die een **uitzondering** vormen op de **geheimhoudingsplicht van de AFM**. Het gaat hier om informatieverstrekking aan toezichthouders in andere lidstaten, de Accountantskamer, of het NIVRA en de NOVAA. Meest in het oog springende mogelijkheid is de informatieverstrekking in het kader van de taak die de AFM heeft op basis van de Wet op het Financieel Toezicht. Informatieverstrekking ten behoeve van toezicht op grond van de Wet Toezicht Financiële Verslaggeving blijft verboden.

AFM geen overeenkomst heeft om onderling informatie uit te wisselen, dient de accountantsorganisatie er met ingang van boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2008 voor te zorgen dat de groepsaccountant ten behoeve van het door de AFM te houden toezicht op groepscontroles:

- een afschrift van de gegevens vastlegt die betrekking hebben op de controlewerkzaamheden van de andere accountant in het desbetreffende land; of
- zorgdraagt voor het feit dat de groepsaccountant op verzoek onbeperkt toegang heeft tot de gegevens in het desbetreffende land; of

- andere passende maatregelen neemt om de AFM terzake te informeren.

Uit de tekst en de bijbehorende Nota van Toelichting blijkt dat de bepaling ruim moet worden uitgelegd. Alle onderdelen van het dossier van de buitenlandse accountant moeten in feite ter beschikking staan van de AFM. De accountantsorganisatie zal dus met de bedoelde accountants een overeenkomst moeten sluiten om de naleving van deze bepaling te kunnen realiseren. □

NOOT

* Anton Dieleman is directeur vaktechniek bij Mazars.