

Memorie van antwoord

## **Inleiding**

Met veel belangstelling heeft het kabinet kennis genomen van de vragen van de leden van de fracties van de VVD, de PvdA, het CDA, de SP, D66 en GroenLinks naar aanleiding van het voorstel van wet houdende bepalingen over het accountantsberoep, de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants en de Commissie eindtermen accountantsopleiding (Wet op het accountantsberoep). Het kabinet is verheugd dat de oorspronkelijke doelstelling van het wetsvoorstel in grote lijnen lijkt te worden onderschreven, maar stelt vast dat in ieder geval bij de leden van de fracties van de VVD, het CDA en D66 zorgen bestaan over de gevolgen van een tweetal door de Tweede Kamer bij de behandeling van het onderhavige wetsvoorstel aangenomen amendementen. Ook de leden van de fracties van de PvdA, de SP en GroenLinks hebben over het wetsvoorstel een aantal vragen. Bij de beantwoording van de vragen is zoveel mogelijk de volgorde van het voorlopig verslag aangehouden. Met dien verstande dat gelijksoortige vragen tezamen zijn beantwoord.

## **De beroepsorganisatie van accountants als openbaar lichaam**

De leden van de SP-fractie stellen vast dat de beroepsorganisatie van accountants als openbaar lichaam de mogelijkheid kent om achter gesloten deuren te vergaderen en vragen de regering waarom zij een en ander gewenst acht voor een openbaar lichaam.

De mogelijkheid om een vergadering achter gesloten deuren te houden is, ook voor democratisch gekozen lichamen, niet ongebruikelijk. Ook de Kamers der Staten-Generaal kunnen, als tien procent van de aanwezige leden dat vordert, achter gesloten deuren vergaderen (artikel 66, tweede lid, van de Grondwet). Voor gemeenteraden geldt, zoals in het onderhavige wetsvoorstel, ook een percentage van twintig procent (artikel 23, tweede lid, van de Gemeentewet). Hierbij moet worden overwogen dat de ledenvergadering van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) alleen verordeningen kan vaststellen die directe verplichtingen opleggen aan de eigen leden, die zonder meer ook toegang hebben tot een gesloten vergadering. Voor zover kon worden nagegaan is in het verleden bij het Koninklijk Nederlands Instituut van Registeraccountants (NIVRA) en de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA) overigens geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid om achter gesloten deuren te vergaderen. Het is voorstelbaar dat dit bijvoorbeeld ooit gebeurt als het onderwerpen van zuiver persoonlijke aard betreft, of als door openbaarheid belangen van derden onevenredig zouden worden geschaad.

## **Evenwichtige belangenvertegenwoordiging en democratische organisatie**

De leden van de SP-fractie stellen de vraag of de regering van mening is dat er aangaande bedrijven in het algemeen, naast belangenovereenkomsten, belangentegenstellingen zijn tussen het kleinbedrijf, het middenbedrijf en het grootbedrijf<sup>1</sup> en stellen voorts de vraag of de regering van mening is dat er binnen de branche van accountancybedrijven belangentegenstellingen zijn tussen het kleinbedrijf, het middenbedrijf en het grootbedrijf.

Als grote, middelgrote en kleine ondernemingen met elkaar op een markt concurreren, kan er sprake zijn van belangentegenstellingen, bijvoorbeeld als er door wet- of regelgeving nieuwe verplichtingen worden geïntroduceerd die weliswaar van gelijke werking zijn maar relatief gezien zwaarder drukken op de kleine ondernemingen. Aangezien accountantskantoren en de beroepsuitoefening van accountants sterk gereguleerd zijn, kan het bovengenoemde probleem ook

---

<sup>1</sup> "Klein", "midden" en "groot" gezien de omvang en werkwijze van deze branche.

in deze branche spelen. Dit wordt wel verzacht door het feit dat grote en kleine kantoren vaak een ander segment cliënten hebben en door het feit dat hun activiteiten, afhankelijk van het publiek belang, ook wisselende gradaties van regulering kennen. Zo zijn het de grote kantoren die de controles verrichten van de jaarrekeningen van beursvennootschappen en financiële instellingen en daarmee ook onder het zwaarste AFM-toezicht staan. Middelgrote kantoren zullen veelal overige wettelijke controles verrichten die onder een lichter toezichtsregime staan, terwijl veel kleine kantoren, gelet op hun veelal niet aan een vergunningplicht onderworpen activiteiten, niet onder AFM-toezicht zullen staan.

De leden van de SP-fractie stellen de vraag in hoeverre het wetsvoorstel met de hiervoor genoemde belangenstellingen rekening heeft gehouden.

Met het wetsvoorstel wordt de structuur van de publiekrechtelijke beroepsorganisatie (PBO) zodanig opgezet dat bij de totstandkoming van de door de NBA te ontwikkelen beroepsregels met de belangen van alle categorieën accountants rekening wordt gehouden, zodat naast kwaliteit van regulering ook proportionaliteit wordt bewerkstelligd. De wet biedt hiervoor een kader, zoals de mogelijkheid tot het instellen van ledengroepen, maar het is de NBA zelf die dit in de praktijk zal moeten realiseren. De NBA neemt dit ook ter hand bijvoorbeeld door te streven naar een evenwichtige bestuurssamenstelling, de positionering van ledengroepen en het organiseren van regionale bijeenkomsten voorafgaand aan de ledenvergadering. Overigens zal van een overheersende rol van accountants van grote kantoren binnen het NIVRA, waarop in het verleden vaak kritiek is geuit, binnen de NBA een stuk minder sprake kunnen zijn doordat ook de vele AA's (veelal werkzaam in het MKB) van diezelfde beroepsorganisatie lid zullen worden.

De leden van de SP-fractie stellen de vraag hoe het binnen een monopolioïde beroepsorganisatie rekening houden met belangentegenstellingen moet worden gerijmd met de in artikel 3 onderdeel b van het wetsvoorstel neergelegde taak van de beroepsorganisatie om de 'gemeenschappelijke belangen' van accountants te behartigen en de in artikel 17 lid 2 sub a neergelegde taak van het ledengroepbestuur.

Het verbindende element van alle accountants is de zorg voor kwaliteit en betrouwbaarheid van financiële (en veelal niet-financiële) informatie ten behoeve de financiële rapportageketen binnen het maatschappelijk verkeer. Wat dat betreft hebben alle accountants een gemeenschappelijk belang dat door de beroepsorganisatie behartigd kan worden. Dat geldt ook voor de taak zorg te dragen voor de eer en stand van de accountants. Misdragingen van enkele accountants kunnen de naam van de gehele beroepsgroep aantasten. De beroepsorganisatie dient er zorg voor te dragen dat dit wordt voorkomen met adequate normen omtrent beroepsethiek en het in stand houden van een klachtencommissie. Verder heeft de beroepsorganisatie als taak het bevorderen van een goede beroepsuitoefening, onder meer door het vaststellen van beroepsreglementering. Hier ligt onder andere de taak om ervoor te zorgen dat alle accountants deskundig en onafhankelijk genoeg zijn om alle controles die in diverse wetten aan Accountants-Administratieconsulenten (AA's) en Registeraccountants (RA's) worden voorbehouden adequaat te verrichten. Hierbij kunnen de eisen die de beroepsorganisatie stelt als hoog worden ervaren door accountants die in hun dagelijkse werkzaamheden dergelijke controles niet verrichten. Het moeten voldoen aan die verplichtingen is echter een onvermijdelijk uitvloeisel van de eigen keuze van de betreffende beroepsuitoefenaar voor een accountantstitel, met de bevoegdheden die daaraan verbonden zijn. Overigens krijgen accountants in business en interne accountants, die geen of in elk geval nauwelijks in de wet verplicht gestelde controles verrichten, een eigen ledengroep. Hierdoor zijn zij wel in staat binnen de beroepsorganisatie hun eigen geluid en belang beter te laten doorklinken.

De leden van de SP-fractie stellen de vraag of de regering het voor mogelijk houdt dat er aangaande de driejarige praktijkopleiding ex artikel 47 netto huidige of toekomstige baten neerslaan bij het kantoor dat het praktijkdeel verzorgt en of de beroepsorganisatie kan discrimineren ten aanzien van de kantoren waar aspirant-accountants hun praktijkopleiding mogen volgen.

De eisen die gelden voor de praktijkopleiding worden in een verordening vastgesteld. Daarnaast worden inhoudelijke eindtermen, die zich ook uitstrekken tot de praktijkopleiding, vastgesteld door de Commissie eindtermen accountantsopleiding (CEA), een zelfstandig bestuursorgaan. De verordening en de eindtermen gelden gelijk voor alle accountantskantoren en andere organisaties waar accountants werkzaam zijn, zodat er van een ongelijke behandeling geen sprake kan zijn. Wel geldt dat de praktijkopleiding, gelet op de controlerende bevoegdheden van accountants, gericht moet zijn op de controlepraktijk. Hierdoor is niet elk kantoor of elke organisatie in dezelfde mate geschikt voor het kunnen aanbieden van een praktijkstage. De CEA toetst of praktijkopleidingen voldoen aan de eindtermen. Er zal eerder sprake van zijn dat er kosten aan het aanbieden van een praktijkstage verbonden zijn, bijvoorbeeld in verband met de begeleiding van de accountant in opleiding. Belangrijker is dat alle kantoren en organisaties die praktijkstages kunnen aanbieden dit ook doen om te voorzien in de vraag naar stageplekken. Er zijn geen signalen dat de kosten hierbij een belemmerende factor vormen.

De leden van de CDA-fractie verzoeken de regering om uitvoerig in te gaan op de van OvRAN op 5 september 2012 ontvangen brief over de daarin genoemde verenigingsdwang en gedwongen winkelnering voor de accountants van kleinere kantoren.

De belangrijkste reden dat dit wetsvoorstel tot stand is gekomen, is dat hiermee het accountantsberoep in één beroepsorganisatie wordt georganiseerd, zoals dit al lang het geval is voor diverse andere beroepsgroepen, zoals advocaten en notarissen. De voordelen zijn legio: kennisbundeling, schaalvoordelen, kostenbesparing en geen dubbele verordeningen meer voor AA's en RA's. Nu het accountantsberoep voor steeds grotere uitdagingen staat, komt deze stap op het juiste moment. In dit licht moet het OvRAN voorstel voor een decentraal model als zeer onwenselijk worden beschouwd. Er blijft in dit voorstel weliswaar een centraal register, maar de autonomie van ledengroepen wordt zo groot dat eigenlijk geconcludeerd moet worden dat er, in plaats van de huidige twee, vele beroepsorganisaties ontstaan. De nadelige gevolgen van dit model heb ik in de nota naar aanleiding van het verslag aan de Tweede Kamer uiteengezet<sup>2</sup>. De beroepsgroep zou zichzelf geen strenge normen meer kunnen opleggen, omdat groepen accountants de mogelijkheid hebben zich hieraan met een eigen ledengroep te onttrekken. De verschillende beroepsregels van de ledengroepen zouden bovendien allemaal streng moeten worden getoetst, om een neerwaartse spiraal in de kwaliteit van de beroepsregels te voorkomen. Hiermee kunnen niet simpelweg de IFAC-regels als basis worden genomen, omdat de Nederlandse situatie soms verdergaande normstelling vergt. Het resultaat van het decentrale model zou zijn dat de bureaucratie toeneemt en meerdere systemen van beroepsregels van verschillend niveau naast elkaar kunnen komen te staan.

De OvRAN vertegenwoordigt een geluid dat in dit wetsvoorstel zeer serieus is genomen, onder andere door het vastleggen van een verplichting tot het zorg dragen voor een bestuurssamenstelling die een evenwichtige afspiegeling van het accountantsberoep vormt, een grondslag voor het bij verordening instellen van ledengroepen en een recht op het indienen van initiatiefverordeningen. Ook de NBA heeft de wil getoond de pluriformiteit van het beroep zo goed mogelijk in de organisatie tot uitdrukking te laten komen. Pluriformiteit mag echter nooit versplintering betekenen. Het NIVRA is begin jaren 60 bij wet opgericht omdat er zoveel beroepsorganisaties waren dat het voor ondernemers, de overheid en andere belanghebbenden onmogelijk was gemaakt de deskundige, betrouwbare accountant nog te kunnen vinden. Deze overwegingen spelen tegenwoordig nog steeds, en zelfs nog zwaarder nu diverse door accountants uit te voeren controles (zoals die van jaarrekeningen van financiële instellingen, beursvennootschappen en diverse publieke organisaties) een bijzonder publiek belang is toegekend. Dit vergt voor alle accountants een minimum niveau aan deskundigheid en beroepsregels van hoge kwaliteit. Die worden primair door middel van het lidmaatschap van de beroepsorganisatie opgelegd.

---

<sup>2</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 025, nr. 6.

In de nota naar aanleiding van het verslag aan de Tweede Kamer<sup>3</sup> heb ik gemeld dat er geen jurisprudentie bekend is waarin de rechtsfiguur van een publiekrechtelijke beroepsorganisatie in strijd met het EVRM of de Grondwet is geacht. Uit vaststaande jurisprudentie van het Hof van de Rechten van de Mens blijkt daarentegen dat professionele verenigingen die door de overheid zijn opgericht (erkend en gereguleerd) en waarvan iedereen die een bepaald beroep uitoefent verplicht lid moet worden (zoals de Orde van Advocaten) geen verenigingen zijn in de zin van artikel 11 EVRM. Zij zijn geen vereniging omdat zij niet enkel zijn opgericht in het belang van de leden, maar veeleer met het oog op het vervullen van een bepaalde, voor het openbaar belang nuttig geachte functie. Tevens heb ik verwezen naar een recente uitspraak uit 2011 waarin het College van Beroep voor het bedrijfsleven in een door OvRAN-leden ingesteld beroep ten overvloede heeft overwogen dat het NIVRA een openbaar lichaam is in de zin van artikel 134 van de Grondwet en niet onder artikel 11 van het EVRM valt<sup>4</sup>. Deze twee gronden vormen, samen met het gegeven dat PBO's al decennia een geaccepteerde organisatievorm zijn, voor mij aanleiding aan te nemen dat er geen redelijke kans is dat een rechter thans tot onrechtmatigheid van dit model zal concluderen. Uiteraard heb ik de jurisprudentie waarnaar OvRAN verwijst nader bekeken. De in dit kader aangehaalde casuïstiek betreft in alle gevallen door private personen opgerichte verenigingen, waarvan de wetgever lidmaatschap verplicht stelt om andere rechten te kunnen uitoefenen. Dit verschilt wezenlijk van het PBO-model, omdat er maar één PBO is die bij wet is opgericht en waarop de minister van Financiën toezicht houdt. De wetgever richt met het PBO-model geen vereniging op, maar een organisatie die met de nodige publiekrechtelijke bevoegdheden is bekleed om adequate regels te kunnen stellen voor beroepsbeoefenaren. Om te bewerkstelligen dat alle beroepsbeoefenaren ook daadwerkelijk aan die regels gebonden zijn, wordt lidmaatschap voorgeschreven. Daarnaast is er een ledenvergadering, als één van de organen van de PBO, om het democratisch gehalte en de kwaliteit van de besluitvorming te bevorderen. Kern is dat de wetgever met de oprichting van een PBO de keuze maakt een beroepsgroep onder publieke regulering te brengen, omdat dit van openbaar belang wordt geacht.

De leden van de GroenLinks-fractie stellen de vraag of de regering een nadere toelichting kan geven op de in de memorie van toelichting vermelde 'vermeende strijd met de vrijheid van vereniging' die onder meer door OvRAN is ingebracht en daarbij tevens kan aangeven hoe het verplichte lidmaatschap van een beroepsorganisatie in het wetsvoorstel zich verhoudt tot de uitspraak van de afdeling rechtspraak van de Raad van State van 9 januari 2008<sup>5</sup>.

De OvRAN haalt het Europese Hof voor de Rechten van de Mens aan dat stelt dat het staten op grond van artikel 11 van het EVRM niet vrij staat een vereniging naar eigen goeddunken als "publiek" aan te merken, om het daarmee buiten de reikwijdte van artikel 11 te brengen. Zoals ik hierboven uiteen heb gezet is er bij PBO's geen sprake van het duiden "naar eigen goeddunken", maar is, op grond van de materiële kenmerken van dergelijke organisaties, sprake van een publiekrechtelijke organisatie. Zij zijn dan geen vereniging meer omdat zij niet louter in belang van de leden worden opgericht, maar ook met het oog op het vervullen van een voor het openbaar belang nuttig geachte functie. Deze materiële kenmerken ontbraken in de casus over de verplichte aansluiting bij een huisartsengroep (hagro), waarop de uitspraak van de afdeling rechtspraak van de Raad van State van 9 januari 2008 betrekking heeft. Vandaar dat in die uitspraak wel is geconcludeerd dat er sprake is van een vereniging in de zin van artikel 11 van het EVRM.

De leden van de GroenLinks-fractie stellen voorts de vraag waaruit de in de memorie van toelichting genoemde *checks and balances* bestaan en hoe deze garanderen dat ook recht wordt

---

<sup>3</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 025, nr. 6.

<sup>4</sup> LJN: BQ7974, College van Beroep voor het bedrijfsleven, AWB 09/381 AWB 09/382 AWB 09/383.

<sup>5</sup> LJN: BC1524, Raad van State, 200703524/1

gedaan aan de vertegenwoordiging van de leden die werkzaam zijn als zelfstandigen en binnen kleinere kantoren.

Dit wetsvoorstel bepaalt niet hoe en in welke verhoudingen de belangen van de verschillende categorieën accountants in de organisatie, het beleid en de regelgeving van de NBA tot uitdrukking moeten komen. Wel biedt het voorstel een kader waarbinnen accountants meer ruimte krijgen om zichzelf te positioneren. Dit kan op verschillende wijzen verlopen:

- binnen ledengroepen kunnen categorieën accountants voorstellen ontwikkelen in het belang van de eigen groep en deze ook als voorstel voor een verordening indienen;
- groepen accountants die vinden dat er aanleiding is een nieuwe ledengroep op te richten kunnen een initiatiefverordening, ondersteund door tenminste honderd leden, indienen;
- ledengroepen krijgen hun vertegenwoordiging in het bestuur;
- ook gemeenschappelijke belangen die niet tot uitdrukking komen in een ledengroep kunnen in een initiatiefverordening naar voren worden gebracht;
- de verhoudingen binnen de accountantsberoep dienen telkens in het oog te worden gehouden om te voldoen aan de verplichting om het NBA-bestuur een evenwichtige afspiegeling van het beroep te laten zijn.

Het model veronderstelt een zekere dynamiek doordat telkens kan worden ingespeeld op nieuwe ontwikkelingen en verhoudingen. Hiervoor is getracht maximale ruimte te creëren met dien verstande dat het onvermijdelijk is dat die ook wordt begrensd, in het belang van de bestuurbaarheid van de beroepsorganisatie en de handhaving van het algehele niveau dat door het maatschappelijk belang wordt vereist. Zo hebben om die reden ledengroepen zelf geen regelvaststellende bevoegdheid en moeten initiatiefvoorstellen vanuit de ledenvergadering door tenminste honderd leden worden ondersteund.

## **Europeesrechtelijke aspecten**

### *Relatie tot het vrij verkeer van diensten*

De leden van de fracties van de VVD, het CDA, de SP, D66 en GroenLinks merken op dat de Raad van State erop wijst dat de amendementen Van Vliet en Plasterk c.s. een beperking van het uit de EU-verdragsbepalingen voortvloeiende vrij verkeer van diensten bevatten en zij stellen de vraag of de regering hiervoor vereiste rechtvaardigingsgronden kan aanvoeren.

De hedendaagse accountantspraktijk vertoont grensoverschrijdende elementen. In dat kader valt onder meer te denken aan accountantsorganisaties die tot internationale netwerken behoren en controlewerkzaamheden in verschillende (lid)staten verrichten voor groepsvennootschappen van internationaal opererende concerns. Daarenboven kunnen accountants gevestigd in andere lidstaten na inschrijving in het Nederlandse accountantsregister in Nederland wettelijke controles verrichten. Tegen deze achtergrond dient te worden gezien of de amendementen een beperking vormen op het verlenen van grensoverschrijdende accountantsdiensten.

Wanneer een bepaalde materie op Europees niveau is geharmoniseerd, worden eventuele beperkingen in eerste instantie getoetst aan de bepalingen van de relevante (secundaire) Europese regelgeving.<sup>6</sup> De Dienstenrichtlijn<sup>7</sup> is in beginsel van toepassing op accountantsdiensten en regelt

<sup>6</sup> Zie C-382/87 *Buet v. Ministère public* [1989] ECR-1235 en C-34-36/95 *De Agostini* [1997] ECR I-3843.

<sup>7</sup> Richtlijn 2006/123/EG van het Europees Parlement en de Raad van 12 december 2006 betreffende diensten op de interne markt.

onder meer de eerbiediging van het recht van dienstverrichters om diensten te verrichten in een andere lidstaat dan die waar zij zijn gevestigd. Echter, de bepalingen van de Dienstenrichtlijn met betrekking tot beperking van het vrij verrichten van diensten zijn niet van toepassing op accountantsdiensten. Voor deze diensten gaat Richtlijn 2006/43/EG voor als *lex specialis* gelet op de specifieke eisen die aan accountantscontroles worden gesteld<sup>8</sup>. Richtlijn 2006/43/EG<sup>9</sup> bevat harmonisatievoorschriften ten aanzien van wettelijke controles van jaarrekeningen. De richtlijn schrijft voor dat de lidstaten een aantal maatregelen dienen te nemen om de onafhankelijkheid van accountants te waarborgen. De richtlijn beoogt echter geen volledige harmonisatie op dit terrein en laat de lidstaten vrij om strengere maatregelen te treffen.<sup>10</sup> De rechtmatigheid van dergelijke maatregelen wordt rechtstreeks getoetst aan de verdragsbepalingen inzake het vrij verkeer.<sup>11</sup>

Het verbod op beperkingen van het vrij verrichten van diensten binnen de EU is neergelegd in artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (het Verdrag). Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie ziet dit verbod niet alleen op (discriminatoire) maatregelen die de markttoegang van dienstverleners uit andere EU-lidstaten beperken, maar ook op maatregelen die de werkzaamheden van dienstverleners uit andere EU-lidstaten verbieden, belemmeren of minder aantrekkelijk maken. Het verbod geldt ook indien de maatregelen geen onderscheid maken tussen binnenlandse dienstverleners en dienstverleners uit andere lidstaten indien zij de toegang tot de markt van dienstverrichters uit andere lidstaten kunnen belemmeren.<sup>12</sup> Hoewel de amendementen geen onderscheid maken tussen Nederlandse en buitenlandse wettelijke auditors, kan worden gesteld dat zij een beperking op het vrij verkeer van diensten vormen in die zin dat accountants(organisaties) in hun mogelijkheden worden beperkt om langer dan acht jaar wettelijke controles bij dezelfde organisatie van openbaar belang (OOB) te verrichten of tegelijk controlewerkzaamheden en andere diensten te verrichten. In die zin deel ik het standpunt van de Raad van State.

Aangezien de amendementen, getoetst aan artikel 56 van het Verdrag, een belemmering van het vrij verrichten van diensten opleveren, dient bezien te worden of deze belemmering gerechtvaardigd is. Het Verdrag bepaalt dat belemmeringen van het vrij verkeer van diensten kunnen worden gerechtvaardigd om redenen van openbare orde, openbare veiligheid en volksgezondheid. Deze rechtvaardigingsgronden zijn in onderhavige casus echter niet aan de orde. Het Hof van Justitie heeft in zijn rechtspraak erkend dat er ook andere gronden zijn, buiten het Verdrag, die een eventuele belemmering van het vrij verkeer kunnen rechtvaardigen. Daarbij moet het gaan om redelijke maatregelen van een lidstaat die noodzakelijk zijn voor de bescherming van bepaalde publieke belangen waarbij moet worden voldaan aan het

---

<sup>8</sup> Richtlijn 2006/123/EG, artikel 17 onder 13.

<sup>9</sup> Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad.

<sup>10</sup> Richtlijn 2006/43/EG, overwegingen 5, 11 en 26 alsmede artikelen 22 en 42.

<sup>11</sup> Zie C-382/87 *Buet v. Ministère public* [1989] ECR-1235 en C-34-36/95 *De Agostini* [1997] ECR I-3843, noot 3.

<sup>12</sup> Zie C-76/90 *Säger v. Dennemeyer & Co. Ltd* [1991] ECR I-4221 en C-384/93 *Alpine Investments BV v. Minister van Financiën* [1995] ECR I-1141.

evenredigheidsbeginsel: zij moeten geschikt zijn voor het beoogde doel en ze mogen niet verder gaan dan noodzakelijk is om dat doel te bereiken.<sup>13</sup>

De voorgestelde amendementen hebben als doel de onafhankelijkheid van de wettelijke auditors te versterken. Wettelijke controles van goede kwaliteit dragen bij aan een behoorlijke werking van en vertrouwen in de financiële markten<sup>14</sup>. De onafhankelijkheid van auditors is belangrijk voor de kwaliteit van de wettelijke controles. Het stellen van strenge maatregelen aan de onafhankelijkheid van auditors wordt tevens gezien als een veiligheidsmaatregel voor de bescherming van beleggers, kredietverleners en tegenpartijen die een belang hebben in OOB's<sup>15</sup> alsmede voor de handhaving van de goede reputatie van de sector. De in de amendementen voorstelde maatregelen lijken op het eerste gezicht geschikt om de bovengenoemde doelen te realiseren. De vraag is dan of deze maatregelen niet verder gaan dan noodzakelijk is om het beoogde doel te bereiken en of hetzelfde doel niet kan worden verwezenlijkt met minder vergaande maatregelen.

Wat betreft de scheiding van controlewerkzaamheden en andere diensten heeft het kabinet in de reactie op het groenboek 'Beleid inzake controle van financiële overzichten: lessen uit de crisis'<sup>16</sup> aangegeven dat gestreefd zou moeten worden naar duidelijke geboden en verboden, waarbij de beoordeling of bepaalde diensten in de gegeven omstandigheden zijn toegestaan niet meer uitsluitend bij de auditor zelf ligt. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>17</sup> aangegeven dat overige dienstverlening, dat wil zeggen dienstverlening waarvan duidelijk is dat deze enkel ten behoeve van de controlecliënt zelf wordt verricht, moet worden verboden. De aan controle gerelateerde diensten, waaronder in dit kader worden verstaan diensten die zijn gericht op het verschaffen van zekerheid aan externe gebruikers van informatie van de controlecliënt, zou wat het kabinet betreft niet hoeven te worden gelimiteerd. Aangezien het lastig is om alle door accountants aangeboden diensten eenduidig te definiëren en te categoriseren, is nog maar de vraag of kan worden volstaan met een lijst van diensten die al dan niet verleend mogen worden. Het kabinet heeft daarom aangegeven van mening te zijn, dat voor het verrichten van diensten waarvan bij voorbaat niet duidelijk is onder welke categorie deze vallen, voorafgaande goedkeuring van de auditcommissie moet worden verkregen. Bij twijfel zou een auditcommissie te rade kunnen gaan bij de toezichthouder. De regering is van mening dat hiermee hetzelfde doel wordt gediend als met het amendement Plasterk c.s., namelijk het versterken van de onafhankelijkheid van de accountant. Bijkomend voordeel van het hanteren van een maatstaf op grond waarvan diensten al dan niet verleend zouden mogen worden en de vereiste voorafgaande goedkeuring door een auditcommissie is dat op deze manier maatwerk geleverd kan worden en dat waar nodig kan worden ingesprongen op nieuwe ontwikkelingen. Uit het amendement Plasterk c.s.<sup>18</sup> vloeit voort dat enkel nog een aantal limitatief omschreven controlediensten is toegestaan waarbij niet voor iedereen duidelijk is welke overwegingen hieraan ten grondslag liggen. Uit het voorgaande volgt dat met andere minder vergaande maatregelen hetzelfde doel kan worden bereikt. Een extra argument hiervoor ligt in de

---

<sup>13</sup> Zie C-76/90 *Säger v. Dennemeyer & Co. Ltd* [1991] ECR I-4221 en C-384/93 *Alpine Investments BV v. Minister van Financiën* [1995] ECR I-1141, noot 11.

<sup>14</sup> Richtlijn 2006/43/EG, overwegingen 9 en 32.

<sup>15</sup> Voorstel voor een verordening van het Europees Parlement en de Raad betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controle van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang, COM (2011) 779 definitief, overweging 7.

<sup>16</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, 22 112, nr. 1095.

<sup>17</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>18</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 025, nr. 18.

voorstellen van de Europese Commissie. Hoewel ook deze de werkzaamheden die een externe accountant naast de wettelijke controle mag verrichten zoveel mogelijk wil indammen, omvat de door de Commissie opgesomde lijst van toegestane aan de controle gerelateerde diensten materieel meer dan de opsomming van controlediensten in het amendement van Plasterk c.s. Vastgesteld kan worden dat er voor het amendement Plasterk c.s. wel rechtvaardigingsgronden zijn aan te voeren, maar dat de vraag in hoeverre hiermee wordt voldaan aan het voor het standhouden van een rechtvaardigingsgrond verbonden evenredigheidsbeginsel discutabel is.

Ook voor wat betreft de uit het amendement Van Vliet<sup>19</sup> voortvloeiende verplichte kantoorroulatie kan worden beargumenteerd dat de achterliggende doelstelling, namelijk de versterking van de onafhankelijkheid van de accountant, met minder vergaande maatregelen kan worden bereikt. Bij de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen bleek dat bij de meeste respondenten veel scepsis bestaat ten aanzien van een verplichte kantoorroulatie<sup>20</sup>. Een veelgehoord argument is dat de bestaande roulatieverplichting van de voor de wettelijke controle verantwoordelijke externe accountant volstaat om de nodige onafhankelijkheid van de externe accountant bij het uitvoeren van de wettelijke controle te waarborgen. In aanvulling daarop blijkt er veel draagvlak te bestaan voor een periodieke verplichte aanbesteding van de controleopdracht en een prominente rol van de auditcommissie van de controlecliënt daarbij. Dit sluit aan bij de reactie van Eumedion op de consultatie accountancy die aangeeft dat een periodieke aanbesteding waaraan ook de huidige controlerende accountantsorganisatie kan deelnemen, te prefereren valt<sup>21</sup>. Ook de AFM geeft in dit kader aan dat de risico's van getrouwheid of vertrouwen kunnen worden gemitigeerd door een prominente evaluerende rol van de auditcommissie en een verplichte periodieke aanbesteding van de controleopdracht. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt op de voorstellen van de Europese Commissie<sup>22</sup> aangegeven in lijn met het amendement Van Vliet in te zetten op een verplichte kantoorroulatie en de in de voorstellen opgenomen verplichte aanbesteding van de wettelijke controleopdracht als goed alternatief te zien. Uit het voorgaande volgt dat ook voor het amendement Van Vliet rechtvaardigingsgronden zijn aan te voeren, maar dat ook hier de vraag in hoeverre wordt voldaan aan het voor het standhouden van een rechtvaardigingsgrond verbonden evenredigheidsbeginsel discutabel is.

De leden van de fractie van SP vragen om een reactie van de regering op de redenering dat er met name door het amendement dat ziet op roulatie meer ruimte is om concurrentie te doen gelden en dat het niet evident is dat de genoemde amendementen inbreuk maken op gelijke concurrentievoorwaarden. Hierbij wordt onder meer verwezen naar de in Italië verplichte kantoorroulatie.

De Europese Commissie verwijst in het impact assessment dat ten grondslag ligt aan haar voorstellen onder meer naar een door de Milanese Bocconi University in 2002 uitgevoerd onderzoek naar de gevolgen van de verplichte kantoorroulatie op de concurrentieverhoudingen in de Italiaanse auditmarkt<sup>23</sup>. Daaruit is gebleken dat de verplichte kantoorroulatie geen veranderingen

---

<sup>19</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 025, nr. 19.

<sup>20</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>21</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>22</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>23</sup> Commission Staff Working Paper Impact Assessment accompanying the document Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts and proposal for a Regulation of the



heeft teweeggebracht in de marktverhoudingen en dat de auditmarkt gedomineerd is gebleven door de grote accountantsorganisaties. De Commissie concludeert zelf dat een verplichte kantoorroulatie, op zichzelf genomen, geen verbetering zal brengen op de auditmarkt in de lidstaten. Echter, een verplichte kantoorroulatie kan een positief effect hebben op de marktverhoudingen, aldus de Commissie, indien deze maatregel gecombineerd wordt met andere maatregelen, zoals een verplichte aanbesteding van de auditopdracht waarbij ook kleinere kantoren gevraagd worden om offertes uit te brengen. In het licht van het voorgaande is het niet vanzelfsprekend dat een verplichte kantoorroulatie, zoals in het amendement geformuleerd, tot verbetering van de concurrentieverhoudingen op de Nederlandse markt zal leiden.

De leden van de fractie van D66 stellen de vraag of de regering van mening is dat het wetsvoorstel contraproductieve gevolgen heeft voor de interne markt van het dienstenverkeer en voor het vestigingsklimaat van Nederland.

De in het wetsvoorstel opgenomen amendementen Van Vliet en Plasterk c.s. hebben ontegenzeggelijk gevolgen voor internationaal opererende ondernemingen wier wettelijke controles door internationale netwerken van accountantskantoren worden verricht. Als gevolg van de verplichte kantoorroulatie zullen de Nederlandse (dochter)vennootschappen na acht jaar een ander accountantskantoor moeten inschakelen voor de wettelijke controles, terwijl in andere jurisdicties waar de onderneming actief is een dergelijke verplichting niet geldt. Bovendien zullen de Nederlandse (dochter)vennootschappen voor niet controlegerelateerde diensten een ander accountantskantoor moeten inschakelen, terwijl de (groeps)vennootschappen in andere jurisdicties – waar een dergelijk verbod niet geldt – gebruik kunnen maken van hetzelfde accountantskantoor dat de wettelijke controles uitvoert. Het is moeilijk te beoordelen hoe zwaar deze punten worden meegewogen in het besluitvormingsproces van ondernemingen om zich al dan niet in Nederland te vestigen. Feit is dat de voorgestelde maatregelen een zeker lastenverzwarend effect zullen hebben voor ondernemingen die zich in Nederland willen vestigen of hebben gevestigd.

#### *Relatie tot bestaande Europese wetgeving*

De leden van de fracties van de VVD en het CDA vragen hoe de uit de Richtlijn 2006/43/EG<sup>24</sup> voortvloeiende verplichting om de voor de wettelijke controle verantwoordelijke externe accountant elke zeven jaar te wisselen zich verhoudt tot het door de Tweede Kamer aangenomen amendement Van Vliet. De VVD-fractie stelt daarnaast de vraag of daarbij sprake is van een onwenselijke nationale kop op Europese regelgeving.

Met het amendement Van Vliet worden OOB's verplicht om voor de uitvoering van de wettelijke controle elke acht jaar van accountantsorganisatie te wisselen. Ook in de voorstellen van de Europese Commissie wordt een verplichte roulatie van accountantsorganisaties bij wettelijke controlecliënten geïntroduceerd naast de al bestaande verplichte roulatie van externe accountants. Over de toegevoegde waarde van het naast de bestaande partnerroulatie introduceren van een verplichte kantoorroulatie zijn de meningen verdeeld. Bij de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen bleek dat bij de meeste respondenten veel scepsis bestaat ten aanzien van een verplichte kantoorroulatie<sup>25</sup>. Een veelgehoord argument is dat de bestaande roulatieverplichting van de voor de wettelijke controle

---

European Parliament and of the Council on specific requirements regarding statutory audit of public interest entities, SEC (2011) 1384.

<sup>24</sup> Richtlijn 2006/43/EG van het Europees Parlement en de Raad van 17 mei 2006 betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen, tot wijziging van de Richtlijnen 78/660/EEG en 83/349/EEG van de Raad en houdende intrekking van Richtlijn 84/253/EEG van de Raad.

<sup>25</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

verantwoordelijke externe accountant volstaat om de nodige onafhankelijkheid van de externe accountant bij het uitvoeren van de wettelijke controle te waarborgen. In het kader van de voornoemde consultatie is door respondenten in ieder geval geopperd om voor de vaststelling van de termijn voor de kantoorroulatie aan te sluiten bij de roulatietermijn van externe accountants. Ook uit de besprekingen van de voorstellen van Europees Commissaris Barnier in de daarvoor aangewezen Raadswerkgroep blijkt dat, voor zover het voorstel voor de verplichte kantoorroulatie daar op voldoende steun kan rekenen, meerdere lidstaten suggereren om de betreffende roulatietermijnen te synchroniseren. Op de vraag van de VVD-fractie of met het amendement Van Vliet sprake is van een onwenselijke nationale kop bestaat geen eenduidig antwoord. In een overweging bij Richtlijn 2006/43 staat weliswaar vermeld dat "een lidstaat die dit passend acht om de gestelde doelen te verwezenlijken" bij wijze van alternatief een wisseling van auditkantoor mag verlangen<sup>26</sup>, maar tegelijkertijd moet worden geconstateerd dat Italië als enige lidstaat een verplichte kantoorroulatie kent die overigens reeds in 1974 is ingevoerd. Kennelijk hebben de andere lidstaten vooralsnog een verplichte kantoorroulatie niet passend geacht om het doel van de versterking van de onafhankelijkheid van de externe accountants van OOB's te verwezenlijken.

#### *Relatie tot toekomstige Europese wetgeving*

De leden van de VVD-fractie vragen of de regering bereid is om de inwerkingtreding van de bij de amendementen Van Vliet en Plasterk c.s. aangevulde c.q. gewijzigde bepalingen uit te stellen totdat er meer duidelijkheid is over de voorstellen van gelijke strekking in Europees verband en indien nodig de bepalingen daarmee in overeenstemming te brengen.

In het voorstel van wet is geregeld dat de bepalingen van de Wet op het accountantsberoep bij afzonderlijk koninklijk besluit in werking treden. Dit betekent dat de bepalingen voortvloeiend uit de door de Tweede Kamer ingediende amendementen niet gelijktijdig met de andere bepalingen in werking hoeven te treden. Volgens de regering biedt dit voldoende ruimte om waar nodig rekening te houden met de besluitvorming omtrent de voorstellen van de Europese Commissie. Dit is in lijn met de door de Raad van State op verzoek van uw Kamer verstrekte voorlichting<sup>27</sup> waarin zij aangeeft dat, mocht uw Kamer het wetsvoorstel aanvaarden, de in artikel 75, eerste lid, voorgestelde mogelijkheid van gefaseerde inwerkingtreding de regering de ruimte biedt om, zo nodig, voor de periode tot inwerkingtreding van de betreffende Europese regelgeving na te gaan welke betekenis aan het vereiste van overeenstemming met de Europese regelgeving toekomt voor de invoering van de betreffende bepalingen.

De leden van de fracties van de VVD en het CDA wensen van de regering te vernemen wat de gevolgen zijn van het invoeren van de amendementen Plasterk c.s. en Van Vliet vooruitlopend op het van kracht worden van betreffende Europese regels met betrekking tot respectievelijk kosten voor ondernemingen, internationaal opererende ondernemingen en het Nederlandse vestigingsklimaat.

De Big 4-kantoren (Deloitte, Ernst & Young, KPMG en PwC) en het bedrijfsleven maken zich ernstige zorgen over de inwerkingtreding van de door de Tweede Kamer aangenomen amendementen. Ook de Afdeling advisering van de Raad van State wijst er in haar voorlichting op dat de betreffende amendementen ingrijpende consequenties kunnen hebben voor de beroepspraktijk van accountants en hun organisaties. De volgens de toelichting bij het amendement Van Vliet op 1 januari 2014 voorziene inwerkingtreding van de verplichte kantoorroulatie betekent dat ongeveer 75% van de meer dan 1.000 OOB's in een kort tijdsbestek van accountantskantoor moet wisselen. In de praktijk leidt dit tot allerlei uitvoeringsproblemen en voor het bedrijfsleven gaat dit onmiskenbaar gepaard met extra kosten. OOB's maken vanwege hun omvang en internationale vertakkingen veelal gebruik van de Big 4-kantoren en wanneer zij

<sup>26</sup> Richtlijn 2006/43/EG, overweging 26.

<sup>27</sup> Eerste Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 025, C.

van de ene op de andere dag van accountantskantoor moeten wisselen is er vaak maar weinig alternatief. Om in het gestelde korte tijdsbestek van accountantskantoor te kunnen wisselen, zullen enkele honderden OOB's offertetrajecten moeten starten waarmee zowel aan de zijde van accountantskantoren als aan de zijde van ondernemingen geruime tijd en kosten zullen zijn gemoeid. Daarnaast zal ook het inwerken van het nieuwe accountantskantoor de nodige tijd en kosten vergen. De inwerkingtreding van het amendement Plasterk c.s. zal naar verwachting niet tot grote problemen leiden waar het gaat om het scheiden van controle- en advieswerkzaamheden. De advieswerkzaamheden zijn niet zozeer als de controlegerelateerde werkzaamheden verweven met de wettelijke controle en in de huidige praktijk komt de combinatie van controle- en advieswerkzaamheden bij dezelfde controlecliënt al steeds minder voor. Dit houdt echter niet tegen dat het amendement Plasterk c.s. impliceert dat meer dan 1.000 OOB's veel controlegerelateerde werkzaamheden aan een ander accountantskantoor zullen moeten uitbesteden. Dit betekent dat voor de uitvoering van deze controlegerelateerde werkzaamheden niet meer kan worden gesteund op werkzaamheden die reeds zijn uitgevoerd bij de wettelijke controle waardoor de kosten van deze aan een ander kantoor uit te besteden werkzaamheden voor de onderneming hoger zullen uitpakken dan nu het geval is. Dit alles leidt tot een lastenverzwaring voor OOB's en accountantskantoren die, voor zover op dit moment kan worden overzien op basis van cijfers van belanghebbende organisaties, wordt ingeschat op 209 miljoen euro over de eerste twee jaar. Daarnaast hebben genoemde uitvoeringsproblemen naar verwachting repercussies voor de kwaliteit van de werkzaamheden van accountants, hetgeen indruist tegen de achterliggende doelstelling van de amendementen: het verbeteren van de kwaliteit van de accountantscontrole. Dit laatste baart overigens ook DNB en de AFM de nodige zorgen. Ondernemingen die niet alleen in Nederland maar ook daarbuiten opereren laten de wettelijke controle van hun jaarrekeningen bij voorkeur door dezelfde accountantsorganisatie verrichten. Dit betekent dat ook buiten de Nederlandse grenzen een lastenverzwaring optreedt met de inwerkingtreding van betreffende amendementen. De precieze gevolgen zijn op dit moment lastig in te schatten, maar niet kan worden uitgesloten dat een en ander ook negatieve uitwerkingen zal hebben voor het Nederlandse vestigingsklimaat.

De leden van de fracties van de SP en D66 vragen zich af binnen welke tijdspanne de voorstellen van de Europese Commissie voor een verordening en een richtlijn op het terrein van accountancy zullen resulteren in wetgeving.

De voorstellen van Europees Commissaris Barnier worden nu ruim een halfjaar besproken in de hiervoor aangewezen Raadswerkgroep. Zoals het er nu naar uitziet zullen deze voorstellen niet eerder dan eind dit jaar en wellicht pas in 2013 voor besluitvorming in de EU-Raad worden aangeboden. In de voorgestelde verordening en richtlijn is vastgelegd dat deze in werking treden op de twintigste dag na die van de bekendmaking ervan in het Publicatieblad van de Europese Unie. In de voorgestelde verordening is verder opgenomen dat deze van toepassing is vanaf twee jaar na de inwerkingtreding ervan. Voor zover uit de voorstellen van de Europese Commissie valt op te maken, is de bedoeling dat binnen deze tijdspanne van twee jaar lidstaten zorg dragen voor de noodzakelijke implementatie in de eigen wetgeving. Het uiteindelijke tijdpad is evenwel afhankelijk van verdere onderhandelingen tussen de lidstaten, het Europees Parlement en de Europese Commissie over de nu voorliggende voorstellen.

De leden van de fractie van D66 vragen in hoeverre de amendementen Van Vliet en Plasterk c.s. vooruitlopen op de aankomende Europese wetgeving en de leden van de SP stellen de vraag of deze aankomende Europese wetgeving ruimte biedt om – eventueel met bescheiden wijzigingen-uitvoering te geven aan de door de Tweede Kamer gewenste en door de regering overgenomen amendementen betreffende artikel 68 van het wetsvoorstel.

De voorstellen van de Europese Commissie bevatten op een aantal punten vergaande maatregelen om de onafhankelijkheid van de accountant te versterken. Het kabinet heeft in haar definitieve

standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>28</sup> vastgesteld dat juist op deze punten de Tweede Kamer bij de behandeling van de Wet op het accountantsberoep een aantal amendementen heeft aangenomen. De regering kon toen niet anders dan constateren dat de Tweede Kamer met het aannemen van betreffende amendementen, vooruitlopend op de onderhandelingen in Brussel, richting heeft gegeven aan het Nederlandse standpunt op deze aspecten. Tegelijkertijd heeft de regering geconstateerd dat dit kabinetsstandpunt nog aan verandering onderhevig kan zijn, zolang het onderhavige wetsvoorstel nog voor behandeling voorligt in uw Kamer. Op de vraag van de leden van de SP of de voorstellen van de Europese Commissie ruimte bieden om uitvoering te geven aan de door de Tweede Kamer gewenste amendementen kan de regering positief antwoorden. De voorstellen voor Europese wetgeving bevatten zowel een verbod op het leveren van niet-controlediensten aan wettelijke controlecliënten als een verplichte kantoorroulatie van accountantsorganisaties bij wettelijke controlecliënten (elke zes jaar en wanneer er sprake is van een *joint audit* elke negen jaar). Met deze maatregelen wordt volgens de regering genoegzaam tegemoet gekomen aan de bij de behandeling van het wetsvoorstel door de Tweede Kamer geuite wensen.

De leden van de fractie van D66 vragen of de regering kan aangeven welke plaats de door Bouwens voorgestelde *governance letter* en de door de leden van de D66-fractie gewenste verplichte aanbesteding inneemt in de voorgestelde Europese wetgeving.

Prof. dr. J. Bouwens, hoogleraar accounting aan Tilburg University, geeft in zijn reactie op de initiatiefnota 'De accountancy na de crisis'<sup>29</sup> aan dat het voor financiële instellingen zou zijn aan te bevelen om, wanneer de accountant een probleem ziet dat niet door de onderneming wordt opgepakt, deze tekortkomingen niet alleen door de accountant te laten vastleggen in een *management letter* gericht aan het ondernemingsbestuur, maar ook in een zogenaamde *governance letter* gericht aan de AFM en DNB. In de door de Europese Commissie voorgestelde verordening is opgenomen dat de accountant de resultaten van de wettelijke controle niet alleen neerlegt in de controleverklaring, maar daarnaast ook een aanvullende verklaring indient bij de auditcommissie van de betreffende controlecliënt. Deze aanvullende verklaring moet aan een aantal minimumvereisten voldoen en moet onder meer een toelichting geven op oordelen van de accountant met betrekking tot materiële onzekerheden die twijfel kunnen doen rijzen over het vermogen van de controlecliënt om haar continuïteit te handhaven. Volgens de voorgestelde verordening zou de accountant deze verklaring op verzoek zonder uitstel beschikbaar moeten stellen aan de bevoegde autoriteiten. Daarnaast is in de ontwerp verordening vastgelegd dat een accountant verplicht is om de bevoegde autoriteiten onmiddellijk elk feit of besluit te melden met betrekking tot een OOB-controleclient onder meer wanneer dit de continue werking van de OOB kan belemmeren. Deze verplichtingen zijn in het geval van alle OOB-controleclients van toepassing. Voor banken en verzekeraars is daarnaast nog vastgelegd dat de toezichthouders een regelmatige dialoog opzetten met accountants die de wettelijke controle op de jaarrekening van deze instellingen uitvoeren. Uit het voorgaande vloeit voort dat hetgeen Bouwens wil bewerkstelligen met de door hem voorgestelde *governance letter*, namelijk directe signalen van de accountant over tekortkomingen bij een controlecliënt naar de toezichthouder, ook onderdeel vormt van de voorstellen van de Europese Commissie. Ook de door de fractie van D66 gewenste verplichte aanbesteding maakt hier expliciet onderdeel van uit. Volgens de voorstellen van de Europese Commissie doet de auditcommissie na een door de controlecliënt georganiseerde selectieprocedure een aanbeveling voor de benoeming van een nieuwe accountant. Op grond van de ontwerpverordening moet deze selectieprocedure aan nog een aantal eisen voldoen. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>30</sup> aangegeven

<sup>28</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>29</sup> Reactie op de initiatiefnota 32 643: "De accountancy na de crisis", Jan Bouwens, Tilburg University, 18 oktober 2011.

<sup>30</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

dat zij, mocht blijken dat het voorstel voor de verplichte kantoorrotatie in Brussel op onvoldoende steun kan rekenen, de in deze voorstellen opgenomen verplichte aanbesteding van de wettelijke controleopdracht als goed alternatief beschouwt. Deze zou wat het kabinet betreft minimaal elke acht jaar moeten plaatsvinden, in lijn met de termijn die is gesteld in het amendement Van Vliet. Deze termijn sluit ook goed aan bij de in de Nederlandse Corporate Governance Code opgenomen *best practice* bepaling waaruit volgt dat het bestuur en de auditcommissie ten minste elke vier jaar een grondige beoordeling maken van het functioneren van de externe accountant; de praktijk zou dan worden dat na vier jaar een grondige beoordeling plaatsvindt en na acht jaar een verplichte aanbesteding.

De leden van de fractie van GroenLinks stellen de vraag of het juist is dat het wetsvoorstel met betrekking tot de scheiding van de controlediensten en de andere werkzaamheden niet geheel in lijn lijkt met het voorstel van de Europese Commissie.

De regering moet deze vraag bevestigend beantwoorden. In het door de Tweede Kamer aangenomen amendement Plasterk c.s. is de regel dat een accountantsorganisatie die wettelijke controles verricht bij een OOB naast de wettelijke controle een aantal gespecificeerde controlediensten mag verrichten. De voorstellen van de Europese Commissie bevatten een verbod op het leveren van niet-controlediensten aan wettelijke controlecliënten: niet-controlediensten zijn niet toegestaan, met uitzondering van een aantal in de betreffende ontwerpverordening gespecificeerde aan de wettelijke controle gerelateerde diensten, die zijn toegestaan tot een plafond van 10% van de totale omzet bij dezelfde controlecliënt, en met uitzondering van een aantal in de ontwerpverordening gespecificeerde niet-controlediensten, die alleen zijn toegestaan met voorafgaande goedkeuring van de toezichthouder of de auditcommissie van de betreffende onderneming. Hoewel ook de Europese Commissie de werkzaamheden die een externe accountant naast de wettelijke controle mag verrichten zoveel mogelijk wil indammen, omvat de door de Commissie opgesomde lijst van aan de controle gerelateerde diensten materieel meer dan de opsomming van controlediensten in het amendement van Plasterk c.s. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>31</sup> geconstateerd dat de opsomming van de Europese Commissie lijkt te voldoen aan de uit de reacties op de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen voortvloeiende en in ieder geval door vertegenwoordigers van gebruikers van jaarrekeningen duidelijk gesteunde maatstaf dat onder aan controle gerelateerde diensten worden verstaan diensten die zijn gericht op het verschaffen van zekerheid aan externe gebruikers van informatie van de controlecliënt. In die zin zou het in de rede liggen om het wetsvoorstel in overeenstemming te brengen met het Europese voorstel. In lijn met vrijwel alle consultatiereacties hoeven de door de Europese Commissie opgesomde controle gerelateerde werkzaamheden wat het kabinet betreft overigens niet in kwantitatief opzicht te worden gelimiteerd. De vraag van de leden van de GroenLinks-fractie in hoeverre het begrip 'controlegerelateerde diensten' in het wetsvoorstel kan worden geïnterpreteerd overeenkomstig het voorstel van de Europese Commissie kan ik niet helemaal plaatsen. In het wetsvoorstel wordt gesproken over "controlediensten" en in het voorstel van de Europese Commissie over "gerelateerde financiële controlediensten" en "niet-controlediensten". Zoals hierboven uiteengezet omvat de door de Commissie opgesomde lijst "gerelateerde financiële controlediensten" materieel meer dan de opsomming van controlediensten in het amendement van Plasterk c.s. Wel lijken beide opsommingen van diensten hetzelfde doel te dienen, namelijk aangeven welke diensten naast de wettelijke controle in ieder geval zijn toegestaan.

De leden van de fractie van GroenLinks veronderstellen dat de in het wetsvoorstel en in de voorstellen van de Europese Commissie vastgelegde termijnen voor de verplichte rotatie op een gegeven moment met elkaar in overeenstemming moeten worden gebracht en vragen zich af op welke manier dit volgens de regering zou moeten gebeuren.

---

<sup>31</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

De door de Europese Commissie voorgestelde termijnen voor roulatie zijn vastgelegd in een ontwerp verordening. Zodra deze op Europees niveau is vastgesteld, heeft deze directe werking in onze nationale rechtsorde. Dit betekent dat onze eigen wetgeving hier waar nodig inderdaad mee in overeenstemming zal moeten worden gebracht. De suggestie van de GroenLinks-fractie om direct de termijnen uit de Europese voorstellen aan te houden lijkt een voor de hand liggende route, maar gezien het feit dat deze termijnen niet vaststaan zolang hierover nog geen overeenstemming is bereikt tussen de lidstaten, het Europees Parlement en de Europese Commissie, beschouwt de regering dit als een onzekere optie. De regering zou er dan ook eerder voor pleiten om in lijn met de door de Raad van State op verzoek van uw Kamer verstrekte voorlichting gebruik te maken van de in artikel 75, eerste lid, van het wetsvoorstel voorgestelde mogelijkheid van gefaseerde inwerkingtreding om voor de periode tot inwerkingtreding van de betreffende Europese regelgeving na te gaan welke betekenis aan het vereiste van overeenstemming met de Europese regelgeving toekomt voor de invoering van de betreffende bepalingen. Daar waar in het amendement Van Vliet wordt uitgegaan van de inwerkingtreding van de verplichte kantoorroulatie op één moment, naar verwachting op 1 januari 2014, is in de voorstellen van de Europese Commissie met het oog op de rechtszekerheid en om een soepele overgang te waarborgen, voorzien in een overgangsregeling. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>32</sup> aangegeven deze overgangsregeling te steunen teneinde een ordelijk verloop van de introductie van de verplichte kantoorroulatie te kunnen waarborgen. De AFM voorziet bij de invoering van het amendement Van Vliet overigens niet alleen grote praktische problemen voor de meer omvangrijke accountantscontroles, maar ook grote problemen vanuit toezichtoptiek. De door de Tweede Kamer gewenste kwaliteitsimpuls wordt volgens de AFM eerder bereikt met een meer zorgvuldige introductie en stapsgewijze invoering van de kantoorroulatie. Ook dit pleit ervoor om de bepaling in artikel 68 van het wetsvoorstel die ziet op de verplichte kantoorroulatie te zijner tijd in overeenstemming te brengen met de Europese regelgeving. De hierboven al aangegeven door de Raad van State gesignaleerde mogelijkheid van gefaseerde inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel biedt hiervoor volgens de regering voldoende ruimte.

### **Effectiviteit en proportionaliteit**

De leden van de fractie van de VVD stellen de vraag of de regering de in het amendement Van Vliet voorgestelde gedwongen kantoorroulatie een proportioneel middel acht om het doel van het amendement, namelijk verhogen van de onafhankelijkheid van de accountant, te bereiken. De leden van de fractie van de VVD vragen voorts hoe de regering in dit kader het door Eumedion aangedragen alternatief van een verplichte periodieke en transparante aanbesteding van de controleopdracht waarbij ook de huidige controlerende accountantsorganisatie kan meedoen beoordeelt.

In mijn reactie op de initiatiefnota van de heer Plasterk 'De accountancy na de crisis'<sup>33</sup> heb ik aangegeven het met hem eens te zijn dat het risico op een groeiende verwevenheid van belangen tijdens een doorlopende opdracht moet worden onderkend en zoveel mogelijk moet worden tegengegaan. Daarbij heb ik aangegeven dat ervoor moet worden gewaakt dat met een wettelijk voorgeschreven tijdslimiet goedlopende opdrachtrelaties moeten worden gestaakt en bedrijven onnodig worden geconfronteerd met hogere kosten. In een daarop volgend algemeen overleg met de vaste commissie voor Financiën<sup>34</sup> heb ik aangegeven het veel beter te vinden om een roulatiegebod te laten gelden voor de certificerende accountants. Daarnaast heb ik bij die gelegenheid aangegeven in Brussel in te zetten op een verplichte aanbesteding van het kantoor. Over de toegevoegde waarde van het naast de bestaande partnerroulatie introduceren van een

<sup>32</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>33</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, 32 681, nr. 2.

<sup>34</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 32 681, nr. 3.

verplichte kantoorroulatie zijn de meningen verdeeld. Bij de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen bleek dat bij de meeste respondenten veel scepsis bestaat ten aanzien van een verplichte kantoorroulatie. Een veelgehoord argument is dat de bestaande roulatieverplichting van de voor de wettelijke controle verantwoordelijke externe accountant volstaat om de nodige onafhankelijkheid van de externe accountant bij het uitvoeren van de wettelijke controle te waarborgen. In aanvulling daarop blijkt er veel draagvlak te bestaan voor een periodieke verplichte aanbesteding van de controleopdracht en een prominente rol van de auditcommissie van de controlecliënt daarbij. Dit sluit aan bij de reactie van Eumedion op de consultatie accountancy die aangeeft dat een periodieke aanbesteding waaraan ook de huidige controlerende accountantsorganisatie kan deelnemen, te prefereren valt<sup>35</sup>. Ook de AFM geeft in dit kader aan dat de risico's van getrouwheid of vertrouwen kunnen worden gemitigeerd door een prominente evaluerende rol van de auditcommissie en een verplichte periodieke aanbesteding van de controleopdracht. Tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel<sup>36</sup> heb ik het amendement Van Vliet dan ook ontraden. Pas nadat de Tweede Kamer dit amendement had aangenomen heeft het kabinet in haar definitieve standpunt op de voorstellen van de Europese Commissie<sup>37</sup> aangegeven in te zetten op een verplichte kantoorroulatie en de in de voorstellen opgenomen verplichte aanbesteding van de wettelijke controleopdracht als goed alternatief te zien. De voorstellen van de Europese Commissie gaan overigens uit van zowel een verplichte kantoorroulatie als van een aan een aantal voorwaarden gebonden aanbestedingsprocedure waarbij de auditcommissie van de controlecliënt een belangrijke rol speelt. Het amendement Van Vliet geeft daarentegen geen invulling aan de wijze waarop bij een verplichte kantoorroulatie een nieuwe accountantsorganisatie moet worden gekozen. De AFM ziet dit laatste als bezwaar, omdat een (verplichte) aanbestedingsprocedure bepalingen bevat die waarborgen dat bij de selectie van een nieuwe accountantsorganisatie de kwaliteit van die organisatie een belangrijke rol speelt.

De leden van de fractie van de VVD stellen de vraag waaruit thans volgens de regering de noodzaak blijkt om het reeds versterkte toezicht door de AFM in het kader van de Wet toezicht accountantsorganisaties, dat onder andere bestaat uit boetebesluiten en tuchtrechtelijke procedures en waarover de media recentelijk hebben bericht, verder uit te breiden.

Het toezicht op accountantsorganisaties door de AFM heeft in 2006 haar beslag gekregen. De eerste twee toezichtjaren heeft de AFM besteed aan het behandelen van voor het mogen uitvoeren van wettelijke controles noodzakelijke vergunningaanvragen. In mijn visie op accountancy en reactie op de initiatiefnota van de heer Plasterk 'De accountancy na de crisis'<sup>38</sup> heb ik kort verslag gedaan van de praktijkervaringen van het toezicht op accountantsorganisaties tot dan toe. Mede op basis daarvan heb ik bij die gelegenheid aangegeven dat er binnen de bestaande regelgeving voldoende ruimte bestaat voor verbetering van de kwaliteit van de accountancy en dat de AFM waar nodig de bestuursrechtelijke handhavingmiddelen uit de Wet toezicht accountantsorganisaties inzet om ervoor te zorgen dat accountantskantoren geconstateerde tekortkomingen wegnemen. Wel heb ik bij die gelegenheid aangegeven zeker wat betreft de benodigde onafhankelijkheid van externe accountants ruimte te zien voor verbetering van de materiële normen waarbij onder meer moet worden gedacht aan het toebedelen van een meer nadrukkelijke rol van de auditcommissie/raad van commissarissen bij het door een onderneming aanstellen van een externe accountant.

---

<sup>35</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>36</sup> Tweede Kamer, Handelingen 2011-2012, nr. 50, item 17.

<sup>37</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>38</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, 32 681, nr. 2.

De leden van de fractie van het CDA vragen de regering in te gaan op het kritiekpunt dat niet is onderzocht of een verplichte kantoorroulatie de kwaliteit van de accountantscontrole verbetert. De leden van de CDA-fractie verwijzen daarbij naar Italië waar de ervaringen met verplichte kantoorroulatie niet positief zouden zijn.

Prof. dr. J. Bouwens geeft in zijn reactie op de initiatiefnota 'De accountancy na de crisis'<sup>39</sup> aan dat hij in het internationale onderzoek geen ondersteuning vindt voor de these dat de kwaliteit van het geleverde werk van de accountant wordt bevorderd door roulatie. De kwaliteit van de jaarrekening zou volgens door Bouwens aangehaald onderzoek<sup>40</sup> eerder verbeteren in de lengte van de relatie. Ook geforceerde roulatie na de val van Enron laat volgens door Bouwens aangehaald onderzoek<sup>41</sup> geen verbeteringen zien in de rapportages. Volgens Bouwens valt dit te verklaren uit leereffecten die in de tijd optreden: deze gaan bij roulatie (deels) teniet. Volgens Bouwens lijkt de wetenschappelijke literatuur "het intuïtief voor de hand liggende idee omtrent gedwongen roulatie" dan ook niet te ondersteunen. Italië kent momenteel als enige lidstaat een verplichte kantoorroulatie (elke negen jaar). Deze werd daar in 1974 ingevoerd om de onafhankelijkheid te waarborgen. Het staat niet vast dat deze verplichte roulatie heeft geleid tot een verbetering van de kwaliteit van wettelijke controles in Italië. Een door de Milanese Bocconi University in 2002 uitgevoerd onderzoek wijst weliswaar uit dat 69% van de managers van beursgenoteerde ondernemingen hier positief tegenover staat en 14% negatief, maar dit onderzoek toont tegelijkertijd aan dat een verplichte roulatie leidt tot een aanzienlijke verhoging van de kosten van de accountantscontrole en dat het inwerken van een nieuwe accountant veel tijd vergt<sup>42</sup>.

De leden van de D66-fractie menen dat de bij het wetsvoorstel in de Tweede Kamer aangenomen amendementen ingrijpende gevolgen kunnen hebben voor de financiële verslaggeving bij OOB's in het algemeen en het accountantsbedrijf in het bijzonder en vragen de regering de gevolgen hiervan in kaart te brengen, in termen van lastenverzwaring voor het bedrijfsleven in de vorm van verhoging van transactiekosten.

De volgens de toelichting bij het amendement Van Vliet op 1 januari 2014 voorziene inwerkingtreding van de verplichte kantoorroulatie betekent dat ongeveer 75% van de meer dan 1.000 OOB's in een kort tijdsbestek van accountantskantoor moet wisselen. Om in het gestelde korte tijdsbestek van accountantskantoor te kunnen wisselen zullen dus enkele honderden OOB's offertetrajecten moeten starten waarmee zowel aan de zijde van accountantskantoren als aan de zijde van ondernemingen geruime tijd en kosten zullen zijn gemoeid. Daarnaast zal ook het inwerken van het nieuwe accountantskantoor de nodige tijd en kosten vergen. De inwerkingtreding van het amendement Plasterk c.s. impliceert dat meer dan 1.000 OOB's veel controlegerelateerde werkzaamheden aan een ander accountantskantoor zullen moeten uitbesteden. Dit betekent dat voor de uitvoering van deze controlegerelateerde werkzaamheden niet meer kan worden gesteund op werkzaamheden die reeds zijn uitgevoerd bij de wettelijke controle waardoor de kosten van deze aan een ander kantoor uit te besteden werkzaamheden voor de onderneming hoger zullen

---

<sup>39</sup> Reactie op de initiatiefnota 32 643: "De accountancy na de crisis", Jan Bouwens, Tilburg University, 18 oktober 2011.

<sup>40</sup> Onder meer: Johnson, V., I. Khurana, and J. Reynolds. 2002. Audit-firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary Accounting Research* 19(4): 637-60; Myers, J., L. Meyers, and T. Omer. 2003. Exploring the term of auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation? *The accounting review* 78 (3): 779-99.

<sup>41</sup> Blouin, J., B. Grein, and B. Rountree. 2007. An analysis of forced auditor change: The case of former Arthur Andersen clients. *The Accounting Review* 82 (3): 621-50.

<sup>42</sup> Bocconi (2002).



uitpakken dan nu het geval is. Dit alles leidt tot een lastenverzwaring voor OOB's en accountantskantoren die, voor zover op dit moment kan worden overzien op basis van cijfers van belanghebbende organisaties, in 2013 zou kunnen oplopen tot 91 miljoen euro en in 2014 tot 118 miljoen euro.

De leden van de fractie van D66 willen vernemen op welke gronden Spanje, Tsjechië, Slowakije, Letland en Turkije zouden zijn afgestapt van een in deze respectieve landen ingevoerde verplichte kantoorroulatie en vernemen graag een reactie van de regering op observaties uit de wetenschap en het bedrijfsleven die een positief verband tussen de duur van de relatie en de kwaliteit van de controle impliceren en aangeven dat een verplichte roulatie leidt tot kennisverlies en hogere kosten voor de OOB.

De wet die in Spanje de verplichte roulatie introduceerde trad in 1988 in werking en impliceerde dat in 1997 accountantsorganisaties voor het eerst hadden moeten rouleren. Aangezien deze wet in 1995 weer werd afgeschaft, is de verplichte kantoorroulatie in Spanje feitelijk nooit van kracht geworden. Welke overwegingen hieraan ten grondslag hebben gelegen is niet helemaal duidelijk, maar deze lijken niet te kunnen zijn gebaseerd op Spaanse praktijkervaringen. De wet die in Tsjechië in 1989 een verplichte kantoorroulatie introduceerde werd in 1992 weer afgeschaft. De achterliggende beweegredenen zijn mij niet bekend, maar feit is dat men ook hier niet veel praktijkervaring kan hebben opgedaan. In Slowakije werd de wet die in 1996 een verplichte kantoorroulatie introduceerde halverwege 2000 weer afgeschaft. Een belangrijke reden hiervoor was het in lijn brengen van de Slowaakse wetgeving met die in de rest van de Europese Unie waar enkel Italië een verplichte roulatie kent. In Letland werd in 2001 de voor banken geldende verplichte kantoorroulatie weer afgeschaft, vanwege de door twee van de grootste banken ingediende klacht dat zij geen internationaal accountantskantoor konden vinden dat bereid was om de wettelijke controle voor hen uit te voeren. Ik beschik helaas niet over nadere informatie betreffende de situatie in Turkije. Wel heb ik begrepen dat in Brazilië het systeem van kantoorroulatie weer is afgeschaft, naar verluidt vanwege het gebrek aan aanwijsbare voordelen. De door de leden van de D66-fractie aangehaalde observaties uit de wetenschap en het bedrijfsleven zijn in ieder geval in lijn met veel reacties op de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen<sup>43</sup> waarin de nodige nadelen van een verplichte kantoorroulatie worden genoemd waarbij wordt gewaarschuwd voor een negatieve invloed op de kwaliteit van de controle. Zo zou een gedwongen kantoorroulatie ontijdig en daarmee schadelijk kunnen zijn bijvoorbeeld ten tijde van een economische recessie, reorganisatie of overname. De ervaring van een controlerend accountant zou met name dan van belang zijn. Ook wordt gewezen op een verwachte kostenstijging voor het bedrijfsleven. Daarnaast zou de bereidheid worden beperkt tot investeren in de controle bij complexe organisaties vanwege de vooraf bekende zeer beperkte terugverdientijd. Verder wordt gewezen op het verhoogde risico van onzekerheid en het niet ontdekken van onjuistheden in de eerste pakweg twee jaar van het controlemandaat, omdat het nieuwe kantoor dan nog niet vertrouwd is met alle bijzonderheden van de betreffende onderneming. Mede op basis van deze signalen heb ik tijdens de plenaire behandeling van het wetsvoorstel in de Tweede Kamer<sup>44</sup> het amendement Van Vliet ontraden.

De leden van de fractie van D66 stellen de vraag of in verband met het vermeende tekortschieten van moreel handelen en ambachtelijke betrouwbaarheid van de accountant de toetsing in de vorm van *peer review* en tuchtrecht tekort schiet en of een complementaire maatregel nodig is, namelijk een gedeeltelijk andere ordening van de sector, zoals beoogd in het gewijzigde wetsontwerp.

Het kabinet heeft in haar reactie op het 'Groenboek beleid inzake controle van financiële overzichten: lessen uit de crisis' van de Europese Commissie aangegeven dat zij ook binnen de bestaande wet- en regelgeving nog voldoende ruimte voor verbetering van de kwaliteit van de

<sup>43</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>44</sup> Tweede Kamer, Handelingen 2011-2012, nr. 50, item 17.

auditfunctie ziet<sup>45</sup>. Ook de toezichthouder speelt volgens het kabinet een belangrijke rol bij de gewenste kwaliteitverhoging van de wettelijke controles en de versterking van de professioneel-kritische houding van de accountants. Na een aantal grote boekhoudschandalen (denk aan Ahold, Enron en Parmalat) is in 2006, mede gelet op het grote belang van het objectieve oordeel van de externe accountant en de waarde die in het maatschappelijk verkeer daaraan wordt toegekend, de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) in werking getreden. Accountantsorganisaties die wettelijke controles verrichten dienen op grond van deze wet te beschikken over een door de AFM verleende vergunning en staan onder doorlopend toezicht van de AFM. Hiervoor was de kwaliteitsborging van het accountantsberoep uitsluitend in handen van de beroepsgroep zelf. De AFM heeft de afgelopen jaren in het kader van diverse onderzoeken bij de Big 4-kantoren de nodige tekortkomingen geconstateerd. De AFM stelt alles in het werk om ervoor te zorgen dat kantoren de nodige maatregelen nemen tot het wegnemen van deze tekortkomingen. Waar nodig zet zij de bestuursrechtelijke handhavingsmiddelen uit de Wta in jegens betrokken kantoren. De versterking van het toezicht op accountants op grond van de Wta was tegelijkertijd aanleiding om de regeling van het door de beroepsgroep zelf ingerichte tuchtrecht nader te bezien. Dit heeft in 2009 geleid tot de inwerkingtreding van de Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra). Om de onafhankelijke positie van het tuchtrecht met het oog op het maatschappelijk vertrouwen te versterken, bestaat de meerderheid van de leden van de op 1 mei 2009 ingestelde accountantskamer wanneer zij zitting heeft uit rechters. Accountants maken wel deel uit van de accountantskamer, maar vormen geen meerderheid meer. Alle klachten over gedragingen van accountants in strijd met de wet, de gedrags- en beroepsregels en het belang van een goede beroepsuitoefening kunnen hier worden ingediend. Ook de AFM heeft al enkele klachten jegens accountants ingediend. Het voornoemde doet niet af aan het feit dat het kabinet zeker wat betreft de benodigde onafhankelijkheid van externe accountants ruimte voor verbetering van de materiële normen ziet. Zo heeft het kabinet zich in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie in ieder geval geschaard achter de voorstellen die zien op een duidelijke scheiding van wettelijke controles en andere door accountants uitgevoerde werkzaamheden, een verplichte kantoorroulatie inclusief de daarvoor opgenomen overgangsregeling en een verplichte aanbesteding van de wettelijke controleopdracht<sup>46</sup>.

De leden van de fractie van D66 stellen de vraag of het effect en de werking van Richtlijn 2006/43/EG waarvan artikel 26 voorschrijft dat de voornaamste partner van het auditkantoor dient te rouleren is geëvalueerd en, indien dat niet het geval is, de regering deze evaluatie voor ons land kan uitvoeren en in de memorie van antwoord de eerste bevindingen kan schetsen.

Op Europees niveau heeft geen evaluatie van Richtlijn 2006/43/EG plaatsgevonden. In de door de Europese Commissie voorgestelde nieuwe verordening waarin onder meer bepalingen inzake een verplichte kantoorroulatie en een verbod op het leveren van niet-controlediensten aan wettelijke controlecliënten zijn opgenomen, is wel voorzien in een evaluatie van het effect van deze verordening. Deze evaluatie moet volgens het voorstel twaalf jaar na inwerkingtreding van de verordening door ESMA worden uitgevoerd. Op dat moment kunnen volgens de Europese Commissie bijvoorbeeld ook de effecten van een verplichte kantoorroulatie worden geëvalueerd. De bepalingen van de bestaande richtlijn zijn op nationaal niveau geïmplementeerd in de Wta. In de Wta wordt voorzien in een evaluatie van de doeltreffendheid en de effecten van deze wet binnen vijf jaar na inwerkingtreding. De uitvoering van deze evaluatie is mede in overleg met de AFM voorzien in 2013, omdat er tegen die tijd meer relevant onderzoeksmateriaal voorhanden is (zo zal in 2013 naar verwachting een aantal juridische procedures zijn afgerond die meer inzicht geven in het functioneren van het toezicht op accountants). De benodigde tijd voor het uitvoeren van deze evaluatie reikt in ieder geval verder dan het tijdsbestek dat gepaard gaat met het indienen van antwoorden op de overige door uw Kamer gestelde vragen over het wetsvoorstel.

---

<sup>45</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, 22 112, nr. 1095.

<sup>46</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

De leden van de fractie van D66 vernemen van de regering graag een reactie op de bevindingen van respectievelijk Paape en Buuren en Bouwens die concluderen dat het uitvoeren van niet-controletaken een positief effect sorteert. De leden van de D66-fractie verwijzen hierbij naar reacties van Eumedion en de NBA die stellen dat er diensten zijn die in zekere mate logisch verbonden zijn met de door de accountant uitgevoerde activiteiten als controlerend accountant.

De conclusie dat uit het aangehaalde onderzoek van Paape en Buuren zou volgen dat het uitvoeren van niet-controletaken een positief effect sorteert behoeft enige nuancering. In het betreffende onderzoek wordt geconcludeerd dat het verlenen van meer dan 30% aan niet-controlediensten ten opzichte van de totale controlekosten van de jaarrekening, de kans verlaagt op correctie van zowel belangrijke als minder belangrijke controlebevindingen. Hieruit volgt dat het verlenen van veel overige adviesdiensten naast de jaarrekeningcontrole een negatieve invloed heeft op de impact van de controle. Voor het verlenen van minder dan 30% aan niet-controlediensten hebben betrokken onderzoekers naar eigen zeggen geen negatieve effecten geconstateerd. Hieruit kan niet worden opgemaakt dat het verlenen van niet-controlediensten per se een positief effect heeft op de kwaliteit van de controlediensten. Prof. Bouwens haalt daarentegen wel onderzoek<sup>47</sup> aan waaruit expliciet blijkt dat de kwaliteit van de controle juist toeneemt als de auditor meer non-audit-activiteiten uitvoert. De hogere kwaliteit kan onder meer worden verklaard uit het feit dat de accountant het bedrijf beter kent. Hierdoor kan men beargumenteerd en daarmee met meer overtuiging het bedrijf streng tegemoet treden. Volgens Bouwens volgt daarnaast uit meerdere onderzoeken dat de uitvoering van non-audit-diensten eerder kwaliteitsverhogend dan kwaliteitsverlagend werkt.

De Europese Commissie heeft in haar voorstellen een opsomming neergelegd van een aantal volgens haar aan de wettelijke controle gerelateerde diensten (die zijn toegestaan tot een plafond van 10% van de totale omzet bij dezelfde controlecliënt). Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>48</sup> geconstateerd dat deze opsomming lijkt te voldoen aan de uit de reacties op de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen voortvloeiende en in ieder geval door vertegenwoordigers van gebruikers van jaarrekeningen (Eumedion en de VEB) duidelijk gesteunde maatstaf dat onder aan controle gerelateerde diensten worden verstaan diensten die zijn gericht op het verschaffen van zekerheid aan externe gebruikers van informatie van de controlecliënt. De AFM onderschrijft in haar reactie op hiervoor genoemde consultatie dat de in de betreffende opsomming genoemde diensten, net als de wettelijke controle zelf, gericht zijn op het verstrekken van zekerheid over door de controlecliënt verstrekte informatie ten behoeve van externe gebruikers van deze informatie. De AFM ziet daarom niet bij voorbaat (onafhankelijkheids)risico's in het verrichten van dergelijke controlegerelateerde diensten bij dezelfde OOB-controlecliënt. Ook DNB acht het aanvaardbaar als de accountant werkzaamheden verricht die nauw gerelateerd zijn aan de controlewerkzaamheden. Zo is DNB voorstander van het handhaven van de huidige situatie waarbij hetzelfde accountantskantoor zowel de controle van de jaarrekening als de waarmaking van staten ten behoeve van de toezichthouder uitvoert. Volgens DNB leidt deze combinatie van werkzaamheden in de praktijk tot versteviging van de kwaliteit van de controlewerkzaamheden, terwijl een splitsing van deze werkzaamheden ontegenzeggelijk tot kostenverhogingen zou leiden waarbij nog maar de vraag is of dit de kwaliteit verbetert.

---

<sup>47</sup> Lim, Chee-Yeo and Hun-Tong Tan, Non-audit Services Fees and Audit Quality: The Impact of Auditor Specialization, *Journal of Accounting Research*. Vol. 46 No. 1 March 2008, p. 199-246.

<sup>48</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

## Alternatieven

De leden van de fracties van het CDA en D66 vragen hoe de regering aankijkt tegen het alternatief om de opdracht voor de wettelijke opdracht verplicht periodiek aan te besteden.

De voorstellen van de Europese Commissie gaan uit van zowel een verplichte kantoorroulatie als van een verplichte aanbesteding van de wettelijke controle. Bij de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen bleek dat bij de meeste respondenten veel scepsis bestaat ten aanzien van een verplichte kantoorroulatie, maar dat er veel draagvlak bestaat voor een periodieke verplichte aanbesteding van de controleopdracht. Mede op basis hiervan heeft het kabinet in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>49</sup> aangegeven dat zij, mocht blijken dat het voorstel voor de verplichte kantoorroulatie in Brussel op onvoldoende steun kan rekenen, de in deze voorstellen opgenomen verplichte aanbesteding van de wettelijke controleopdracht als goed alternatief beschouwt.

De leden van de fractie van D66 ontvangen graag een reactie van de regering op het door Bouwens aangedragen alternatief van een *governance letter* naar de toezichthouder.

Voor het uitgebreide antwoord op deze vraag verwijs ik naar het antwoord op de hiervoor door de leden van de D66-fractie gestelde vraag of de regering kan aangeven welke plaats de door Bouwens voorgestelde *governance letter* inneemt in de voorgestelde Europese wetgeving. De regering stelt hierin kortweg vast dat hetgeen Bouwens wil bewerkstelligen met de door hem voorgestelde *governance letter*, namelijk directe signalen van de accountant over tekortkomingen bij een controlecliënt naar de toezichthouder, ook onderdeel vormt van de voorstellen van de Europese Commissie. Het kabinet heeft zich in haar standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>50</sup> overigens voorstander getoond van het voorgestelde aanvullend rapport van de auditcommissie. Een dergelijk rapport versterkt de informatiepositie van de auditcommissie en de raad van commissarissen is zo beter in staat zijn toezichthoudende taak richting de onderneming en zijn rol als opdrachtgever richting de accountant waar te maken.

## Handhaafbaarheid en uitvoerbaarheid

De leden van de VVD-fractie vragen hoe de stijgende lasten voor het bedrijfsleven als gevolg van de amendementen Plasterk c.s. en Van Vliet tezamen zich verhouden tot de doelstelling van de regering om de lasten voor het bedrijfsleven te beperken, mede in de context van de economische crisis en de onder druk staande werkgelegenheid.

Uit het antwoord op de hiervoor door de leden van de VVD-fractie gestelde vraag inzake de gevolgen van het invoeren van de amendementen Plasterk c.s. en Van Vliet vooruitlopend op het van kracht worden van betreffende Europese regels met betrekking tot het Nederlandse vestigingsklimaat volgt dat deze maatregelen onmiskenbaar gepaard gaan met extra kosten voor het bedrijfsleven. Tegelijkertijd stelt de regering vast dat naar aanleiding van de financiële crisis is aangedrongen op allerhande maatregelen om een volgende crisis te voorkomen. Hierbij valt enige lastenverzwaring niet gemakkelijk uit te sluiten. Dit neemt niet weg dat het kabinet waar mogelijk inzet op beperking van lasten voor het bedrijfsleven en de verhouding tussen de aan voorkomende maatregelen klevende lastenverzwaringen en de met deze maatregelen gediende doelstellingen in ogenschouw neemt.

De leden van de CDA-fractie vragen de regering om een reactie op de verwachte uitvoeringslasten voor het bedrijfsleven die door VNO-NCW worden geschat op 55 miljoen euro voor iedere acht jaar voor het offerteproses en 80 miljoen euro voor het inwerken van nieuwe accountants. Ook opperen

---

<sup>49</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>50</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

betreffende leden dat de werkgelegenheid in de accountancysector door deze voorstellen zou worden aangetast.

Om in het volgens de toelichting bij het amendement Van Vliet gestelde korte tijdsbestek van accountantskantoor te kunnen wisselen zullen enkele honderden OOB's offertetrajecten moeten starten waarmee zowel aan de zijde van accountantskantoren als aan de zijde van ondernemingen geruime tijd en kosten zullen zijn gemoeid. Voor zover op dit moment kan worden overzien op basis van cijfers van belanghebbende organisaties zou dit in het jaar 2013 inderdaad neerkomen op een totale kostenpost van 55 miljoen euro. Bij een meer geleidelijke invoering van de verplichte kantoorroulatie verspreid over bijvoorbeeld een periode van acht jaar zouden de totale kosten hiervan in totaal 7 miljoen euro op jaarbasis kunnen bedragen. Daarnaast zal ook het inwerken van het nieuwe accountantskantoor de nodige tijd en kosten vergen. Voor zover op dit moment kan worden overzien op basis van cijfers van belanghebbende organisaties komt dit neer op een totale kostenpost in het jaar 2014 van 82 miljoen euro. Bij een hierboven aangegeven meer geleidelijke invoering van de verplichte kantoorroulatie zouden deze kosten in totaal 10 miljoen euro op jaarbasis kunnen bedragen. Het amendement Plasterk c.s. impliceert dat meer dan 1.000 OOB's veel controlegerelateerde werkzaamheden aan een ander accountantskantoor zullen moeten uitbesteden. Dit betekent dat voor de uitvoering van deze controlegerelateerde werkzaamheden niet meer kan worden gesteund op werkzaamheden die reeds zijn uitgevoerd bij de wettelijke controle waardoor de kosten van deze aan een ander kantoor uit te besteden werkzaamheden voor de onderneming hoger zullen uitpakken dan nu het geval is. Voor zover op dit moment kan worden overzien op basis van cijfers van belanghebbende organisaties komt dit neer op een totale kostenpost van 36 miljoen euro in de jaren 2013 en 2014. Dit alles leidt tot een lastenverzwaring voor OOB's en accountantskantoren die, voor zover op dit moment kan worden overzien op basis van cijfers van belanghebbende organisaties, wordt ingeschat op 209 miljoen euro over de eerste twee jaar.

De leden van de CDA-fractie vragen wat de gevolgen zijn van de verplichte kantoorroulatie voor rechtspersonen uit andere EU-lidstaten en van niet EU-lidstaten die behoren tot een concern van een Nederlandse OOB.

Voor het antwoord op deze vraag verwijs ik naar het antwoord op de hiervoor gestelde vraag van leden van de CDA-fractie wat de gevolgen zijn van het invoeren van de amendementen Plasterk c.s. en Van Vliet met betrekking tot respectievelijk kosten voor ondernemingen en internationaal opererende ondernemingen. Ondernemingen die niet alleen in Nederland maar ook daarbuiten opereren laten de wettelijke controle van hun jaarrekeningen bij voorkeur door dezelfde accountantsorganisatie verrichten. Dit betekent dat ook buiten de Nederlandse grenzen een lastenverzwaring optreedt met de inwerkingtreding van betreffende amendementen. De precieze gevolgen hiervan zijn op dit moment lastig in te schatten, maar gelet op de in het antwoord op de hiervoor door leden van de CDA-fractie gestelde vraag genoemde geschatte lastenverzwaring zullen deze niet onaanzienlijk zijn.

De leden van de fractie van het CDA vragen een reactie van de regering op de uit het amendement Plasterk c.s. voortvloeiende scheiding tussen controle en advies met de opmerking dat een strikte scheiding ten koste gaat van de flexibiliteit om in te spelen op specifieke situaties en internationale normen.

Hoewel ook de Europese Commissie werkzaamheden die een externe accountant naast de wettelijke controle mag verrichten zoveel mogelijk wil indammen, omvat de door de Commissie opgesomde lijst van toegestane aan de controle gerelateerde diensten materieel meer dan de opsomming van toegestane controlediensten in het amendement van Plasterk c.s. Daar komt bij dat een aantal in de voorstellen van de Europese Commissie gespecificeerde niet-controlediensten mogen worden verricht met voorafgaande goedkeuring van de toezichthouder of de auditcommissie van de betreffende onderneming. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie aangegeven dat in ieder geval duidelijk moet zijn welke dienstverlening al dan niet in combinatie met de wettelijke controle mag worden verricht. Of hierbij

kan worden volstaan met een lijst van diensten die al dan niet verleend mogen worden is nog maar de vraag, omdat het lastig is om alle door accountants aangeboden diensten eenduidig te definiëren en te categoriseren. Het kabinet heeft in het genoemde standpunt daarom aangegeven van mening te zijn, dat voor het verrichten van diensten waarvan bij voorbaat niet duidelijk is onder welke categorie deze vallen, voorafgaand goedkeuring van de auditcommissie moet worden verkregen. Bij twijfel zou een auditcommissie te rade kunnen gaan bij de toezichthouder. Met een dergelijk goedkeuringsmechanisme zou in de woorden van de leden van de CDA-fractie kunnen worden ingespeeld op specifieke situaties en internationale normen.

De leden van de fractie van D66 zijn er beducht voor dat het wetsontwerp in deze vorm in de praktijk van de handhaving een ondoelmatige en onheldere scheidslijn introduceert en stellen zich op het standpunt dat de rechtszekerheid mogelijk het meest gediend is met het expliciet wettelijk opnemen van geoorloofde controle verwante diensten.

De door de Europese Commissie voorgestelde verordening bevat in ieder geval een opsomming van toegestane aan de controle gerelateerde diensten. Het kabinet heeft geconstateerd dat deze lijkt te voldoen aan de uit de reacties op de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen voortvloeiende en in ieder geval door vertegenwoordigers van gebruikers van jaarrekeningen duidelijk gesteunde maatstaf dat onder aan controle gerelateerde diensten worden verstaan diensten die zijn gericht op het verschaffen van zekerheid aan externe gebruikers van informatie van de controlecliënt. In het antwoord op de vraag van de leden van de CDA-fractie inzake de strikte scheiding tussen controle en advies heb ik aangegeven dat nog maar de vraag is of kan worden volstaan met een lijst van diensten die al dan niet verleend mogen worden, omdat het lastig is om alle door accountants aangeboden diensten eenduidig te definiëren en te categoriseren. Het kabinet heeft in het definitieve standpunt op de voorstellen van de Europese Commissie daarom aangegeven van mening te zijn, dat voor het verrichten van diensten waarvan bij voorbaat niet duidelijk is onder welke categorie deze vallen, voorafgaand goedkeuring van de auditcommissie moet worden verkregen. Bij twijfel zou een auditcommissie te rade kunnen gaan bij de toezichthouder. Met het opnemen van het amendement Plasterk c.s. in het wetsvoorstel wordt overigens in de Wta naast de bestaande wettelijke definitie van 'wettelijke controle' met de term 'controlediensten' een nieuw begrip geïntroduceerd waarbij niet duidelijk is hoe beide begrippen tot elkaar staan. Zo worden in de toelichting bij het amendement Plasterk c.s. de controle van de jaarrekening en de waarmeding van staten ten behoeve van de toezichthouder zoals bedoeld in de Pensioenwet naast de wettelijke controles als aparte controlediensten genoemd, terwijl deze diensten op grond van artikel 1, eerste lid, onderdeel p van de Wta expliciet onder het wettelijke begrip 'wettelijke controle' vallen. In de praktijk kan dit tot de nodige vragen en onduidelijkheid leiden.

#### *Invoeringstermijn*

De leden van de fractie van de VVD stellen de regering de vraag wat zij vindt van de suggestie van de Raad van State dat de bepalingen uit de amendementen Van Vliet en Plasterk c.s. "vanwege hun gevolgen voor de praktijk, mogelijk noodzaken tot een lange overgangperiode bij de invoering".

Daar waar in het amendement Van Vliet wordt uitgegaan van de inwerkingtreding van de verplichte kantoorroulatie op één moment, naar verwachting op 1 januari 2014, is in de voorstellen van de Europese Commissie met het oog op de rechtszekerheid en om een soepele overgang te waarborgen, voorzien in een overgangsregeling. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>51</sup> aangegeven deze overgangsregeling te steunen teneinde een ordelijk verloop van de introductie van de verplichte kantoorroulatie te kunnen waarborgen. De AFM voorziet bij de invoering van het amendement Van Vliet overigens niet alleen grote praktische problemen voor de meer omvangrijke accountantscontroles, maar ook

---

<sup>51</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

grote problemen vanuit toezichtoptiek. De door de Tweede Kamer gewenste kwaliteitsimpuls wordt volgens de AFM eerder bereikt met een meer zorgvuldige introductie en stapsgewijze invoering van de kantoorroulatie. Daarnaast blijkt uit mijn antwoord op de door de leden van de CDA-fractie gestelde vraag inzake de verwachte uitvoeringslasten voor het bedrijfsleven dat de totale kosten voor de invoering van de verplichte roulatie bij een meer geleidelijke invoering op jaarbasis aanzienlijk lijken te worden beperkt. Het voorgaande pleit voor de door de Raad van State gesuggereerde overgangperiode.

De leden van de fracties van de VVD en de PvdA vragen of de regering bereid is te komen tot een goede overgangsregeling met betrekking tot de verplichte kantoorroulatie.

Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>52</sup> aangegeven de in de voorstellen van de Europese Commissie opgenomen overgangsregeling voor de verplichte kantoorroulatie te steunen teneinde een ordelijk verloop van de introductie van de verplichte kantoorroulatie te kunnen waarborgen. Voor het overige verwijs ik naar het antwoord op de hiervoor door de leden van de VVD-fractie gestelde vraag inzake de door de Raad van State gesuggereerde overgangperiode.

De leden van de fractie van het CDA zijn benieuwd naar wat de regering vindt van het voorstel van de Raad van State tot gefaseerde invoering, waarbij de amendementen voorlopig niet worden ingevoerd in afwachting van de komende EU-regelgeving op dit terrein.

In het wetsvoorstel is geregeld dat de bepalingen van de Wet op het accountantsberoep bij afzonderlijk koninklijk besluit in werking treden. Dit betekent dat de bepalingen voortvloeiend uit de door de Tweede Kamer ingediende amendementen niet gelijktijdig met de andere bepalingen in werking hoeven te treden. Volgens de regering biedt dit voldoende ruimte om waar nodig rekening te houden met de besluitvorming omtrent de voorstellen van de Europese Commissie. Dit is in lijn met de door de Afdeling advisering van de Raad van State op verzoek van uw Kamer verstrekte voorlichting<sup>53</sup> waar zij aangeeft dat, mocht uw Kamer het wetsvoorstel aanvaarden, de in artikel 75, eerste lid, voorgestelde mogelijkheid van gefaseerde inwerkingtreding de regering de ruimte biedt om, zo nodig, voor de periode tot inwerkingtreding van de betreffende Europese regelgeving na te gaan welke betekenis aan het vereiste van overeenstemming met de Europese regelgeving toekomt voor de invoering van de betreffende bepalingen. Hiermee zou in ieder geval het risico op mogelijke strijdigheid met het Europees recht zoveel mogelijk worden vermeden.

De leden van de SP-fractie vragen de regering om aan te geven wat haar voornemens zijn ten aanzien van de datum of de data van invoering van het wetsvoorstel als geheel of afzonderlijke artikelen daarvan en in het bijzonder artikel 68 als geheel of de onderdelen Ba en Bb daarvan.

Begin 2010 zijn het NIVRA en de NOvAA vooruitlopend op de inwerkingtreding van het wetsvoorstel van start gegaan met een geleidelijke integratie van onderdelen van beide organisaties. Beide organisaties werken nu sinds een tijdje al samen, maar dit betekent dat op enkele punten de bestaande wetgeving niet meer kan worden nageleefd. Zo hanteren de NOvAA en het NIVRA sinds 2011 een gelijk boekjaar, hoewel de boekjaren van beide organisaties op grond van respectievelijk de Wet op de Registeraccountants (WRA) en de Wet op de Accountants-Administratieconsulenten (WAA) niet gelijk lopen. Daarnaast wordt pragmatisch omgegaan met het in de WRA en WAA vastgestelde minimum van bestuursleden. De bedoeling is dat deze punten met inwerkingtreding van het wetsvoorstel met terugwerkende kracht worden gerepareerd. Met het oog hierop is het wenselijk om de bepalingen die samenhangen met de fusie van het NIVRA en de NOvAA zo snel mogelijk in werking te laten treden. Indien uw Kamer het wetsvoorstel voor het einde van dit jaar aanvaardt, zou inwerkingtreding met ingang van 1 januari 2013 nog mogelijk

---

<sup>52</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>53</sup> Eerste Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 025, C.

moeten zijn. Het door de leden van de SP-fractie aangehaalde onderdeel Ba van artikel 68 vloeit voort uit het amendement Van Vliet. Volgens de toelichting bij dit amendement wordt deze bepaling beoogd later in werking te treden dan de overige onderdelen van het wetsvoorstel. Volgens de toelichting zal inwerkingtreding naar verwachting plaatshebben op 1 januari 2014 waardoor een periode van overgang wordt gecreëerd. Het door de leden van de SP-fractie aangehaalde onderdeel Bb van artikel 68 vloeit voort uit het amendement Plasterk c.s. Hierin is bepaald dat betreffende bepaling tot twee jaar na inwerkingtreding van het wetsvoorstel niet van toepassing is op werkzaamheden waarvoor de opdracht voorafgaand aan inwerkingtreding is verstrekt. Indien uw Kamer dit wenselijk acht, bijvoorbeeld om waar nodig rekening te houden met de besluitvorming omtrent de voorstellen van de Europese Commissie, biedt de in artikel 75, eerste lid, vastgelegde mogelijkheid van gefaseerde inwerkingtreding volgens de regering voldoende ruimte om betreffende bepalingen later in werking te laten treden dan de rest van het wetsvoorstel.

De leden van de SP-fractie stellen de vraag of er maximuminvoeringstermijnen zijn en of het de regering bekend is voor hoeveel aangenomen wetten thans geldt dat onderdelen daarvan niet zijn ingevoerd.

In de Aanwijzingen voor de regelgeving wordt geen gewag gemaakt van maximumtermijnen voor de inwerkingtreding van een regeling. Het is lastig te overzien voor hoeveel aangenomen wetten thans geldt dat onderdelen daarvan niet zijn ingevoerd.

De leden van de SP-fractie stellen de vraag of de regering voornemens is om spoedig nadat het wetsvoorstel eventueel door de Eerste Kamer is aanvaard OOB's en de betreffende beroepsorganisatie erop te wijzen dat zij, teneinde een culminatie van kantoorwisseling te vermijden, de overgangstermijn tot 1 januari 2014 inderdaad zullen moeten gebruiken voor doorheen het jaar 2013 gefaseerde kantoorwisselingen.

Het in het wetsvoorstel opgenomen amendement inzake de verplichte kantoorroulatie heeft tot zoveel ruchtbaarheid geleid bij OOB's en accountantsorganisaties dat enige bekendheid met de in de toelichting genoemde verwachte termijn van inwerkingtreding wel mag worden verondersteld. Daarnaast mag worden verwacht dat belanghebbende organisaties hierin hun verantwoordelijkheid nemen daar waar dit nog niet gebeurt. Overigens is het niet zo dat nu geen kantoorwisselingen plaatsvinden. Zo maakte Ahold onlangs bekend dat de raad van commissarissen PwC zal voordragen als externe accountant met ingang van het boekjaar 2013. De huidige accountant Deloitte heeft de accountantscontrole van Ahold meer dan 25 jaar uitgevoerd.

De leden van de GroenLinks-fractie vernemen graag hoe de regering de invoering van de roulatieplicht in de praktijk ziet en of naar het oordeel van de regering een meer geleidelijke invoering wenselijk is en zo ja, welke mogelijkheden de regering daarvoor ziet.

De volgens de toelichting bij het amendement Van Vliet op 1 januari 2014 voorziene inwerkingtreding van de verplichte kantoorroulatie betekent dat ongeveer 75% van de meer dan 1.000 OOB's in een kort tijdsbestek van accountantskantoor moet wisselen. In de praktijk leidt dit tot allerlei uitvoeringsproblemen en voor het bedrijfsleven gaat dit onmiskenbaar gepaard met extra kosten. OOB's maken vanwege hun omvang en internationale vertakkingen veelal gebruik van de Big 4-kantoren en wanneer zij van de ene op de andere dag van accountantskantoor moeten wisselen is er vaak maar weinig alternatief. Om in het gestelde korte tijdsbestek van accountantskantoor te kunnen wisselen zullen enkele honderden OOB's offertetrajecten moeten starten waarmee zowel aan de zijde van accountantskantoren als aan de zijde van ondernemingen geruime tijd en kosten zullen zijn gemoeid. Daarnaast zal ook het inwerken van het nieuwe accountantskantoor de nodige tijd en kosten vergen. Daar waar in het amendement Van Vliet wordt uitgegaan van de inwerkingtreding van de verplichte kantoorroulatie op één moment, naar verwachting op 1 januari 2014, is in de voorstellen van de Europese Commissie met het oog op de rechtszekerheid en om een soepele overgang te waarborgen, voorzien in een overgangsregeling.



Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>54</sup> aangegeven deze overgangsregeling te steunen teneinde een ordelijk verloop van de introductie van de verplichte kantoorroulatie te kunnen waarborgen. De AFM voorziet bij de invoering van het amendement Van Vliet overigens niet alleen grote praktische problemen voor de meer omvangrijke accountantscontroles, maar ook grote problemen vanuit toezichtoptiek. De door de Tweede Kamer gewenste kwaliteitsimpuls wordt volgens de AFM eerder bereikt met een meer zorgvuldige introductie en stapsgewijze invoering van de kantoorroulatie. Ook dit pleit ervoor om de bepaling in artikel 68 van het onderhavige wetsvoorstel die ziet op de verplichte kantoorroulatie te zijner tijd in overeenstemming te brengen met de Europese regelgeving. De door de Raad van State gesignaleerde mogelijkheid van gefaseerde inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel biedt hiervoor volgens de regering voldoende ruimte.

### Overig

De leden van de fracties van de PvdA en het CDA vragen of een aantal door hen genoemde specifieke diensten onder de toegestane controlediensten kunnen worden geschaard. Daarnaast stellen zij de vraag op welke wijze een en ander zou kunnen worden aangepast waarbij de leden van de CDA-fractie suggereren om bij AMvB aan het wettelijk verankerde principe van scheiding van controle en advies nadere invulling te geven.

Onder de toegestane controlediensten als bedoeld in onderdeel Bb van artikel 68 van het wetsvoorstel worden volgens de toelichting bij het amendement Plasterk c.s. verstaan: de wettelijke controles, de controle van de jaarrekening of geconsolideerde jaarrekening, de controle van (tussentijdse) financiële overzichten, de waarmerking van staten ten behoeve van de toezichthouder zoals bedoeld in de Pensioenwet (artikel 147, lid 5) en de Wet op het financieel toezicht (artikel 3:72, lid &), de verstrekking van *assurance* met betrekking tot het directieverslag, het verslag *corporate governance*, het verslag risicomanagement en het verslag maatschappelijk verantwoord ondernemen. De door de leden van de fracties van de PvdA en het CDA genoemde diensten lijken hier niet onder te vallen. Hoewel ook de Europese Commissie werkzaamheden die een externe accountant naast de wettelijke controle mag verrichten zoveel mogelijk wil indammen, omvat de door de Commissie opgesomde lijst van toegestane aan de controle gerelateerde diensten materieel meer dan de opsomming van toegestane controlediensten in het amendement van Plasterk c.s. Zo valt de door de leden van de CDA-fractie genoemde beoordeling van tussentijdse financiële overzichten hier expliciet wel onder en ook lijkt er overeenkomst te bestaan tussen de door de leden van de PvdA-fractie genoemde verstrekking van *assurance* en rapportage over uitkomsten van feitenonderzoek ten behoeve van verantwoordingen voor de Belastingdienst en de in de betreffende opsomming van de Europese Commissie genoemde verstrekking van certificering inzake de naleving van belastingvoorschriften. Het kabinet heeft in haar definitieve standpunt inzake de voorstellen van de Europese Commissie<sup>55</sup> geconstateerd dat de opsomming van de Europese Commissie lijkt te voldoen aan de uit de reacties op de begin dit jaar uitgevoerde consultatie van de door de Europese Commissie voorgestelde maatregelen voortvloeiende en in ieder geval door vertegenwoordigers van gebruikers van jaarrekeningen duidelijk gesteunde maatstaf dat onder aan controle gerelateerde diensten worden verstaan diensten die zijn gericht op het verschaffen van zekerheid aan externe gebruikers van informatie van de controlecliënt. In die zin zou het in de rede liggen om het wetsvoorstel in overeenstemming te brengen met het Europese voorstel. Ook de AFM is overigens van mening dat de reikwijdte van het amendement Plasterk c.s. smaller lijkt dan de 'diensten gericht op het verstrekken van zekerheid over de door de controlecliënt verstrekte informatie ten behoeve van externe gebruikers van deze informatie' die naar het oordeel van de AFM zonder onafhankelijkheidsrisico kunnen worden verricht naast de wettelijke controle. De door de Raad van State gesignaleerde mogelijkheid van gefaseerde

---

<sup>54</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

<sup>55</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 22 112, nr. 1390.

inwerkingtreding van het wetsvoorstel biedt volgens de regering voldoende ruimte om op termijn betreffende bepalingen hierop aan te passen. De door de leden van de CDA-fractie gesuggereerde AMvB waarmee aan het wettelijke verankerde principe van scheiding van controle en advies nadere invulling wordt gegeven zou in ieder geval een aanpassing van de wet behoeven.

De minister van Financiën,

J.C. de Jager