

Nieuwe Europese wetgeving voor wettelijke controles

In 2010 stelde Eurocommissaris Michel Barnier in zijn Green Paper 'Audit policy: Lessons from the crisis' vragen bij de rol van de accountant tijdens de financiële crisis en deed hij verbeteringsuggesties. Eind 2011 kwam Barnier vervolgens met wetsvoorstellen. Deze voorstellen zijn nu omgezet in definitieve wetgeving. Wat zijn de belangrijkste wijzigingen die ons staan te wachten?

Peter Veerman - Vaktechnisch bureau (National Office), Assurance

1. Richtlijn en verordening ter verbetering rol accountant

In de nasleep van de crisis aan het eind van het vorige decennium zag de Europese Commissie, in de persoon van Europees Commissaris Interne Markt & Diensten, Michel Barnier, aanleiding om de rol van de accountant bij de verslaggeving door ondernemingen te analyseren en met voorstellen te komen om deze rol te verbeteren. Dit heeft geresulteerd in aanpassing van de bestaande Richtlijn 2006/43/EC betreffende de wettelijke controle van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen (Richtlijn 2014/56/EU, hierna 'richtlijn') en een (nieuwe) Verordening 537/2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang (hierna 'verordening').

Doelstelling van de richtlijn:

- het versterken van het vertrouwen van beleggers in de getrouwheid van de financiële overzichten die ondernemingen publiceren, door de kwaliteit van de wettelijke controles die binnen de Unie uitgevoerd worden, verder te verbeteren.

Doelstellingen van de verordening:

- het verduidelijken en beter definiëren van de rol van wettelijke controles van financiële overzichten met betrekking tot organisaties van openbaar belang (OOB's);
- het verbeteren van de informatie die de accountant verstrekt aan de gecontroleerde OOB, beleggers en andere belanghebbenden;
- het verbeteren van de communicatiekanalen tussen accountants en toezichthouders van OOB's;
- het voorkomen van belangenconflicten als gevolg van het leveren van niet-controlediensten aan OOB's;
- het inperken van het risico van een mogelijk belangenconflict als gevolg van het systeem waarbij de gecontroleerde de accountant selecteert en betaalt of van een te grote mate van vertrouwelijkheid;
- het vergemakkelijken van het veranderen van en de keuze van een accountantsorganisatie voor OOB's;
- het vergroten van het aanbod van accountantsorganisaties voor OOB's; en
- het verbeteren van de doeltreffendheid, onafhankelijkheid en consistentie

van de regelgeving en het toezicht op accountantsorganisaties die wettelijke controles uitvoeren bij OOB's, met inbegrip van samenwerking op communautair niveau.

2. Totstandkoming en status

In oktober 2010 publiceerde Barnier zijn Green Paper 'Audit policy: Lessons from the crisis'. Hij beschreef observaties met betrekking tot de verslaggeving door ondernemingen en de rol van de accountant daarbij en deed suggesties om die rol te verbeteren. Bovendien gaf hij mogelijkheden aan om de naar zijn mening niet optimaal functionerende markt van controlediensten in Europa beter te laten werken.

Als vervolg op het Green Paper kwam Barnier eind november 2011 met concrete wetsvoorstellen. Deze bestonden uit een richtlijn tot aanpassing van Richtlijn 2006/43/EC en een voorstel voor een verordening met specifieke eisen voor de wettelijke controle van jaarrekeningen van OOB's. In de voorstellen kwamen vele van de in het Green Paper opgenomen suggesties tot verdergaande regulering terug.

Tussen december 2011 en december 2013 bespraken de relevante commissies van het Europees Parlement en de Europese Raad van Ministers de voorstellen. In december 2013 bereikten de twee instanties een compromis, dat in belangrijke mate afwijkt van de oorspronkelijke voorstellen. In maart keurden het Europees Parlement en de Europese Raad de definitieve teksten goed. In mei 2014 werden de teksten officieel gepubliceerd en in juni traden de Richtlijn 2014/56/EU en Verordening 537/2014 in werking. Zij zijn (met een enkele uitzondering) van toepassing per uiterlijk 17 juni 2016.

De richtlijn zal in de nationale wetgeving van de lidstaten worden verwerkt, de verordening heeft rechtstreekse werking en wordt derhalve niet in nationale wetgeving verwerkt. Echter, de verordening bevat zo'n twintig 'lidstaat-opties'. Hier kunnen de lidstaten besluiten om af te wijken van (veelal verder te gaan dan) de voorschriften van de verordening. Dit is een merkwaardig verschijnsel dat eigenlijk niet past in het karakter van het instrument verordening. Deze opties waren echter een noodzaak om de lidstaten te laten instemmen met de verordening. Het is nog niet duidelijk hoe een optie, indien een lidstaat hiervoor kiest, werking moet krijgen. Het grote aantal opties creëert het risico van een lappendeken van regels binnen de Europese Unie (EU), precies het omgekeerde van de maximum harmonisatie die in beginsel met een verordening wordt beoogd.

Voor het Nederlandse bedrijfsleven is het in het kader van een gelijk speelveld van belang dat de Nederlandse wetgeving zo veel mogelijk zal aansluiten op die in (de meerderheid van) de andere EU-landen. Het implementatieproces zal daarover meer duidelijkheid gaan bieden. Dit proces is op 14 mei 2014 begonnen, met een overleg tussen de vaste commissie financiën van de Tweede Kamer en minister Dijsselbloem, en zal de komende maanden worden vervolgd. Bij het proces zullen onder meer worden betrokken: een evaluatie van de Wet toezicht accountantsorganisaties, voorstellen vanuit het accountantsberoep

voor maatregelen die de kwaliteit van de wettelijke controle verder moeten verbeteren, rapporten van de Autoriteit Financiële Markten (AFM) naar aanleiding van de inspecties bij de vier grootste accountantsorganisaties op basis van wettelijke controles van jaarrekeningen 2012 en verdere input van de Tweede Kamer. Later in 2014 zal het proces grotendeels of geheel worden afgerond.

3. Aanpassingen ten opzichte van de 8e Richtlijn

De richtlijn bevat aanpassingen aan de bestaande 8e Richtlijn. De voorgestelde aanpassingen zijn in drie categorieën in te delen:

1. het overhevelen van onderdelen die specifiek zijn voor jaarrekeningcontroles bij OOB's naar de verordening;
2. inhoudelijke aanpassingen voor alle wettelijke controles en accountantsorganisaties; en
3. aanpassingen als gevolg van aanpassingen in de EU-'governance'-regels (onder andere het Verdrag van Lissabon).

De aanpassingen in de richtlijn wijken, als gevolg van de door het Europees Parlement en de Raad van Ministers aangenomen amendementen, sterk af van hetgeen in de ontwerp-richtlijn stond. Een deel van deze amendementen veroorzaakt een overheveling van aspecten van de verordening naar de richtlijn. Als gevolg hiervan zullen zij van toepassing zijn op alle wettelijke controles en niet alleen op die van OOB's.

Highlights 8e Richtlijn

Enkele highlights van de 8e Richtlijn, onder meer ten opzichte van de ontwerp-richtlijn:

- De begrippen 'wettelijke controle' en 'OOB' worden, in tegenstelling tot de voorstellen, niet wezenlijk gewijzigd.
- De specifieke vereisten met betrekking tot onafhankelijkheid en (nieuw:) professioneel-kritische instelling worden, ten opzichte van de bestaande richtlijn én ten opzichte van de ontwerp-

Samenvatting

In juni 2014 werd de nieuwe EU-accountancywetgeving van kracht, die tussen nu en medio 2016 in alle lidstaten wordt ingevoerd. De lidstaten beschikken over een groot aantal opties waaruit zij een keus kunnen maken. Dat betekent dat er maar beperkt sprake zal zijn van harmonisatie van de wetgeving binnen de Europese Unie. Er worden vele nieuwe verplichtingen geïntroduceerd, die het leven van accountants en hun wettelijke controlecliënten lastiger zullen maken dan tot nu het geval is geweest. In deze bijdrage de belangrijkste aspecten van de nieuwe wetgeving.

richtlijn, aanmerkelijk uitgebreid. Het onafhankelijkheidsvereiste geldt nu niet alleen voor de accountant en de accountantsorganisatie, maar ook voor een natuurlijke persoon in een positie om directe of indirecte invloed uit te oefenen op de uitkomst van de wettelijke controle. De beginselen op zich zijn feitelijk niet gewijzigd. De accountant en accountantsorganisatie moeten, evenals onder de Nederlandse Verordening inzake onafhankelijkheid (ViO), een systeem van bedreigingen en maatregelen toepassen. Ook in andere opzichten zijn de onafhankelijkheidsvoorschriften in de richtlijn veelal gelijk aan die in de ViO.

- De richtlijn stelt nu ook eisen aan de interne organisatie van een accountantsorganisatie en aan de organisatie van de werkzaamheden. Deze eisen worden beschreven ten aanzien van onder meer:
 - de naleving van de vereisten met betrekking tot objectiviteit en onafhankelijkheid;
 - het opzetten en in stand houden van een adequaat interne-controlesysteem, onder meer gericht op kwaliteitscontrole;

- de registratie en behandeling van incidenten die de integriteit van wettelijke controles zouden kunnen beïnvloeden;
 - de opzet van procedures voor de uitvoering van de wettelijke controle en voor de vastlegging ervan in een dossier;
 - de continuïteit van de uitvoering van wettelijke controlewerkzaamheden; en
 - het beloningsbeleid, inclusief winstdeling, dat voldoende prikkels moet verschaffen om de kwaliteit van de wettelijke controles te verzekeren. Bij iedere wettelijke controle moet ten minste een 'key audit partner' betrokken zijn. Deze neemt actief deel aan de controle en kan beschikken over voldoende middelen en personeelsleden.
- Evenals de bestaande richtlijn schrijft de nieuwe richtlijn voor dat een wettelijke controle moet worden uitgevoerd overeenkomstig door de EC goedgekeurde internationale controlestandaarden. Dergelijke standaarden zijn er tot op heden niet, waardoor ieder EU-land nog steeds eigen standaarden kan toepassen. De nieuwe richtlijn geeft wel aan dat het hier gaat om de standaarden van de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), die in Nederland al lang worden toegepast en die de gebieden controlepraktijk, onafhankelijkheid en interne kwaliteitscontroles van externe accountants en accountantsorganisaties betreffen. De EC kan alleen standaarden goedkeuren als ze niet in strijd zijn met de Europese wetgeving. Er is nog geen voorstel voor het inrichten van een goedkeuringsproces.

- De richtlijn schrijft voor dat de controleverklaring moet zijn opgesteld overeenkomstig de internationale controlestandaarden, maar bevat ook nog een aantal specifieke vereisten, die overigens gedeeltelijk die standaarden overlappen. Zo moet in iedere verklaring worden vermeld of materiële onzekerheden zijn gesignaleerd die verband houden met gebeurtenissen of omstandigheden die mogelijk aanzienlijke twijfel doen rijzen over het vermogen van de gecontroleerde entiteit om de bedrijfsactiviteiten voort te zetten.
- De richtlijn geeft minimumeisen op het gebied van door de bevoegde autoriteiten op te leggen sancties.
- De richtlijn bevat aangescherpte regels voor het auditcomité. Hoewel opgenomen in de richtlijn, gelden deze regels alleen voor OOB's. De meerderheid van de leden van het auditcomité dient nu onafhankelijk te zijn van de OOB, dat geldt ook voor de voorzitter. Een overzicht van de taken van het comité is opgenomen in figuur 1.

4. De verordening richt zich vooral op onafhankelijkheid, rapportages en benoeming

De verordening is een omvangrijk document met grotendeels nieuwe regels gericht op de OOB's en hun accountant(s)organisatie. Een deel van de nieuwe regels is zeer ingrijpend en verstrekkend. Verschillende onderdelen zijn uit de ontwerp-verordening overgeheveld naar de richtlijn, andere voorstellen zijn gesneuveld of aangepast.

De belangrijkste nieuwe regels richten zich op de onafhankelijkheid van de externe accountant en de accountantsorganisatie, de accountantsrapportages en de selectie en benoeming van de accountantsorganisatie. Deze worden hierna besproken. Verder zijn er regels met betrekking tot onder meer toezicht en toezichthouder, marktwerking en internationale aspecten. Op deze laatste onderdelen wordt hier niet ingegaan.

Figuur 1. Belangrijkste verantwoordelijkheden auditcomité

Belangrijkste verantwoordelijkheden auditcomité
Monitoren van de uitvoering van de wettelijke controle, rekening houdend met de inspectiebevindingen en conclusies van de AFM
Beoordelen en monitoren van de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie, met speciale aandacht voor de verstrekking van niet-controlediensten
Verantwoordelijkheid dragen voor de selectieprocedure voor de accountantsorganisatie en voor het voordragen van de te benoemen accountantsorganisatie(s)
Het vooraf goedkeuren van de verstrekking van toegestane niet-controlediensten, na beoordeling van de bedreigingen voor de onafhankelijkheid en de getroffen maatregelen, en het uitvaardigen van richtsnoeren met betrekking tot dergelijke diensten
Het in kennis stellen van de raad van commissarissen van het resultaat van de wettelijke controle en toelichten hoe de wettelijke controle heeft bijgedragen aan de integriteit van de verslaggeving en welke rol het auditcomité in het proces heeft gespeeld
Monitoren van het financiële verslaggevingsproces en aanbevelingen of voorstellen doen om de integriteit van het proces te waarborgen
Monitoren van de effectiviteit van interne-controle- en risicomanagementsystemen

5. Verordening waarborgt onafhankelijkheid

De verordening bevat een aantal maatregelen dat de onafhankelijkheid van de accountantsorganisatie en de daar werkzame accountants moet waarborgen. De belangrijkste zijn:

- de verplichte kantoorroulatie; en
- de beperking van de levering van andere, 'niet-controlediensten' naast de wettelijke controle.

Op deze twee ga ik hieronder verder in.

Verplichte kantoorroulatie

De regels met betrekking tot de verplichte kantoorroulatie zijn samengevat in figuur 2.

Over de werking van de overgangsmaatregelen bij een controleopdracht die op 17 juni 2014 voor minder dan elf aaneengesloten jaren liep, bestaat door de moeilijke formulering van het betreffende artikel in de verordening veel discussie. Er is op dit moment geen duidelijkheid over die werking. Wanneer een lidstaat niet opteert voor verlenging met tien en/of veertien jaar, zou, volgens de tweede interpretatie, voor opdrachten aangegaan tussen 2003-2006 feitelijk vanaf 2015 gerouleerd moeten worden. Zie figuur 3. Er zou dan dus geen sprake zijn

Figuur 2. Regels verplichte kantoorroulatie

Verplichting	Lidstaat-opties	
Na 10 jaar kantoorroulatie voor alle OOB's	i. Eenmalige verlenging met:	<ul style="list-style-type: none"> • maximaal 10 jaar indien een openbare aanbesteding wordt uitgevoerd • maximaal 14 jaar indien gedurende die periode sprake is van 'joint audit'
	ii. Een kortere periode vaststellen	
Op verzoek van de OOB mag de bevoegde autoriteit in de lidstaat eenmalig een extra periode van maximaal twee jaar toestaan, mits sprake is van bijzondere omstandigheden. Deze zijn (nog) niet omschreven, maar omvatten waarschijnlijk situaties waarin sprake is van een fusie of van een aanbesteding die geen resultaat heeft opgeleverd.		

van een overgangstermijn voor dergelijke opdrachten, dit in tegenstelling tot al veel langer lopende opdrachten waarvoor wel een overgangstermijn van zes tot negen jaar geldt. Dit lijkt niet logisch, maar toch zou, volgens enkele partijen, de juiste uitleg van deze regeling zijn.

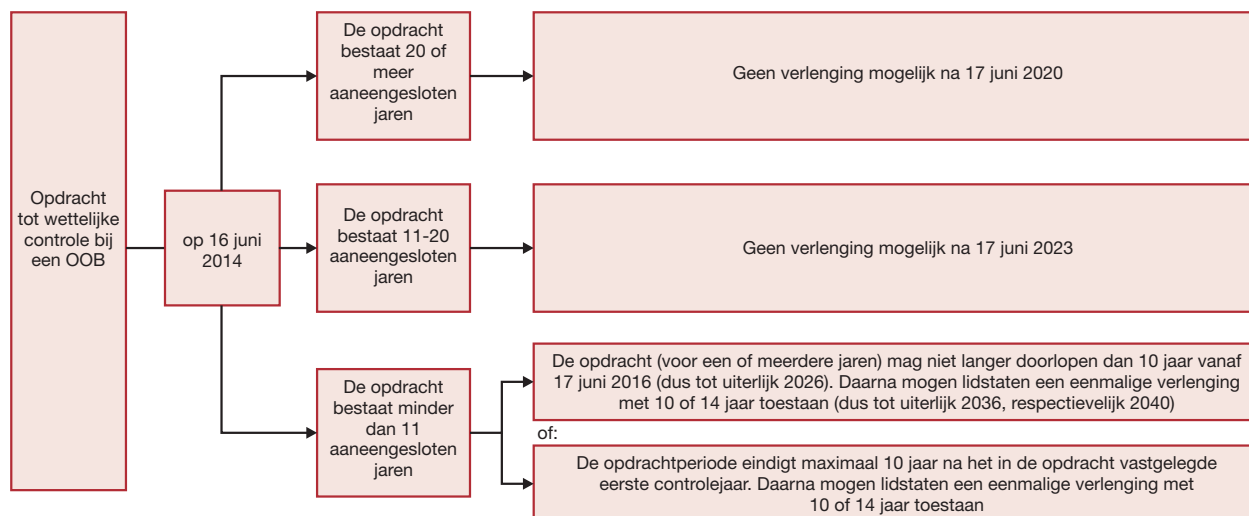
Op dit moment wordt verondersteld dat, wanneer in een gegeven jaar een niet-OOB een OOB wordt, de jaren daaraan voorafgaand niet mee worden geteld. Dat is anders dan nu in Nederland het geval is.

Een verplichte kantoorroulatie wordt gevolgd door een verplichte afkoelingsperiode van vier jaar.

Beperking niet-controlediensten

De verordening beperkt de mogelijkheid tot het leveren van niet-controlediensten (alle diensten anders dan de wettelijke controle) in combinatie met de wettelijke controle en verbiedt bepaalde niet-controlediensten geheel. De beperking geldt ook voor het netwerk van de accountantsorganisatie en betreft diensten aan de OOB zelf, haar moeder binnen de EU en haar dochters binnen de EU waarover zij de beheersingsmacht heeft. De niet verboden niet-controlediensten mogen alleen worden geleverd met toestemming van het auditcomité van de OOB. Dit vereiste is niet beperkt tot moeders en dochters in de EU. Bovendien moet de accountant altijd vaststellen dat de levering van toegestane

Figuur 3. Overgangsmaatregelen OOB



en verboden niet-controlediensten zijn onafhankelijkheid niet aantast.

De ‘zwarte lijst’ van verboden diensten is lang en complex, omdat van gehanteerde termen lang niet altijd duidelijk is wat er precies mee wordt bedoeld. In figuur 4 een overzicht van de ‘zwarte lijst’. Lidstaten mogen de lijst uitbreiden. Het verbod geldt gedurende het begin van het verslagjaar tot de datum waarop de controleverklaring wordt afgegeven. Voor diensten die onder punt v van de zwarte lijst vallen, geldt het verbod ook voor het aan die periode voorafgaande boekjaar.

De verordening bevat nog een verdergaande beperking in de omvang van de te leveren toegestane niet-controlediensten, een zogenaamde cap. Deze geldt alleen voor de accountantsorganisatie en niet voor andere onderdelen van het netwerk. De cap is dat de totale honoraria voor deze diensten niet meer bedragen dan 70 procent van de gemiddelde honoraria die de laatste drie opeenvolgende boekjaren zijn betaald voor de wettelijke controle(s) van financiële overzichten van de gecontroleerde entiteit, en waar van toepassing, van haar moederondernemingen, van ondernemingen waarover zij de beheersingsmacht heeft, en van de geconsolideerde financiële overzichten van die groep van ondernemingen, binnen en buiten de EU.

6. Nieuwe vereisten voor accountantsrapportages

Er is in de verordening sprake van drie soorten rapportages door de accountant: de controleverklaring, een aanvullende rapportage aan het auditcomité en een verslag aan de toezichthouder(s) van de OOB.

Controleverklaring

De controleverklaring komt zowel in de verordening als de richtlijn aan de orde. Een opvallend aspect in de vereisten voor alle controleverklaringen

is: de verklaring bevat een mededeling betreffende materiële onzekerheden die verband houden met gebeurtenissen of omstandigheden die mogelijk aanzienlijke twijfel doen rijzen over het vermogen van

de entiteit om haar bedrijfsactiviteiten voort te zetten. Tot op heden neemt de accountant alleen een dergelijke mededeling op indien er materiële onzekerheid bestaat, onder de nieuwe

Figuur 4. Zwarte lijst verboden diensten

Verboden niet-controlediensten			
i	Belasting-diensten met betrekking tot:	a. het opstellen van belastingformulieren	Lidstaten kunnen a, d, e, f en g toestaan, mits:
		b. loonbelasting	
		c. douanerechten	
		d. identificeren van overheidssubsidies en belastingstimulansen	
		e. ondersteuning bij belastingcontroles door de belastingdienst	
		f. berekening van directe, indirecte en latente belastingen	
		g. het verstrekken van belastingadvies	
ii	Diensten die het vervullen van een rol bij het beheer of de besluitvorming van de gecontroleerde entiteit inhouden		
iii	Boekhouding en het opstellen van boekhoudkundige documenten en financiële overzichten		
iv	Loonadministratie		
v	Het ontwikkelen en ten uitvoer leggen van procedures voor interne controle en risicobeheer die verband houden met de opstelling en/of controle van financiële informatie of het ontwikkelen en ten uitvoer leggen van financiële-informatietechnologiesystemen		
vi	Waarderingsdiensten, met inbegrip van waarderingsdiensten in verband met actuariële diensten of ondersteuningsdiensten bij rechtsgeschillen		
vii	Juridische diensten met betrekking tot het geven van ‘algemeen advies’, het onderhandelen namens de gecontroleerde entiteit en het optreden als belangenbehartiger bij het oplossen van geschillen		
viii	Diensten in verband met de interne-controlefunctie van de gecontroleerde entiteit		
ix	Diensten die verband houden met de financiering, de kapitaalstructuur en -toewijzing, en de investeringsstrategie van de gecontroleerde entiteit, met uitzondering van het verstrekken van assurancediensten in verband met financiële overzichten, waaronder het verschaffen van comfort letters met betrekking tot door de gecontroleerde entiteit uitgegeven prospectussen		
x	Het aanbevelen van, handelen in of inschrijven op aandelen in de gecontroleerde entiteit		
xi	Personeelsdiensten met betrekking tot:	a) leidinggevendenden die zich in een positie bevinden waarin zij wezenlijke invloed kunnen uitoefenen op het opstellen van boekhoudkundige documenten of financiële overzichten waarop de wettelijke controle betrekking heeft, indien dergelijke diensten het volgende behelzen: <ul style="list-style-type: none"> - het zoeken naar of benaderen van kandidaten voor een dergelijke functie; of - het controleren van de referenties van kandidaten voor dergelijke functies 	<ul style="list-style-type: none"> • zij geen of geen materieel effect op de gecontroleerde jaarrekening hebben • het auditcomité richtlijnen uitvaardigt met betrekking tot die dienst(en)
		b) het structureren van de opzet van de organisatie; en	
		c) kostenbeheersing	

voorschriften zal dit altijd het geval zijn - van uitzondering naar regel.

De belangrijkste vereisten ten aanzien van de controleverklaring bij een OOB staan in figuur 5.

Aanvullende rapportage aan het auditcomité

Bij OOB's moeten accountants ook een aanvullend rapport uitbrengen aan het auditcomité, en wel op een moment dat niet later ligt dan dat waarop de controleverklaring wordt afgegeven. In figuur 6 een overzicht van de belangrijkste onderwerpen die in het rapport aan de orde moeten komen. Over verschillende van deze onderwerpen rapporteert de accountant ook nu al aan het auditcomité, maar dit zal nu voor alle onderwerpen altijd moeten gebeuren.

Verslag aan de toezichthouder(s) van de OOB

De accountant die de wettelijke controle bij een OOB uitvoert heeft een meldingsplicht naar de bevoegde autoriteiten die toezicht houden op die OOB of, indien zo bepaald door de betrokken lidstaat, naar de bevoegde autoriteit die verantwoordelijk is

Figuur 5. Belangrijkste vereisten controleverklaring OOB

Belangrijkste vereisten controleverklaring bij een OOB		
a.	Opgave van de naam van de persoon of het orgaan dat de accountantsorganisatie heeft benoemd	
b.	Opgave van de datum van benoeming en de periode van de totale onafgebroken opdracht, inclusief eerdere verlengingen en herbenoemingen	
c.	Ter ondersteuning van het accountants-oordeel:	• beschrijving van de als meest significant ingeschatte risico's op afwijkingen van materieel belang, inclusief die als gevolg van fraude
		• samenvatting van de reactie van de accountant op die risico's
		• indien relevant, belangrijke opmerkingen in verband met die risico's
		• Indien relevant voor de bovenstaande informatie, wordt een duidelijke verwijzing opgenomen naar de desbetreffende meldingen in de jaarrekening
d.	Een toelichting bij de mate waarin de controle geacht wordt onregelmatigheden, met inbegrip van fraude, te kunnen opsporen	
e.	Een bevestiging dat het accountantsoordeel consistent is met de aanvullende rapportage aan het auditcomité	
f.	Een bevestiging dat geen verboden niet-controlediensten zijn geleverd en dat de accountant en de accountantsorganisatie onafhankelijk zijn geweest tijdens de uitvoering van de controle	
g.	Vermelding van alle toegestane niet-controlediensten die zijn geleverd aan de OOB en aan ondernemingen waarover zij de beheersingsmacht heeft en die niet zijn vermeld in het directieverslag of in de jaarrekening	
h.	De accountant zal tevens:	<ul style="list-style-type: none"> • een oordeel geven of: <ul style="list-style-type: none"> • het directieverslag overeenkomt met de jaarrekening • het directieverslag is opgemaakt overeenkomstig de geldende wettelijke vereisten • verklaren of hij op basis van de kennis en het begrip van de onderneming en haar omgeving opgedaan tijdens de controle, materiële onjuistheden in het directieverslag heeft gevonden, en hij geeft een omschrijving van het karakter van dergelijke onjuistheden

Figuur 6. Belangrijkste onderwerpen rapport

Belangrijkste onderwerpen in het rapport aan het auditcomité
a. Een bevestiging van de onafhankelijkheid van de accountant, de accountantsorganisatie en alle andere bij de controle betrokken accountantskantoren
b. Een omschrijving van alle communicaties met het auditcomité, de raad van commissarissen en het bestuur van de OOB
c. Reikwijdte en tijdschema van de controle
d. Beschrijving van de gebruikte controlemethodiek, onder meer welke balansonderdelen rechtstreeks zijn geverifieerd en welke balansonderdelen op basis van systeem- en overeenstemmingscontroles zijn geverifieerd, met daarbij een toelichting bij substantiële verschillen in vergelijking tot het voorgaande
e. Beschrijving van het kwantitatieve niveau van materialiteit dat is gehanteerd bij de wettelijke controle van de jaarrekening als geheel en, indien van toepassing, het materialiteitsniveau voor bijzondere soorten transacties, rekeningsaldi of toelichtingen, en beschrijving van de kwalitatieve factoren waarmee rekening is gehouden bij het bepalen van het niveau van materialiteit
f. Beschrijving van en een toelichting bij oordelen over tijdens de controle vastgestelde gebeurtenissen of omstandigheden die aanzienlijke twijfel kunnen doen rijzen over het vermogen van de OOB om haar continuïteit te handhaven, en over de vraag of deze gebeurtenissen of omstandigheden als materiële onzekerheid aan te merken zijn, en een samenvatting van alle garanties, comfort letters, gevallen van publieke interventie en andere steunmaatregelen die zijn meegenomen bij de beoordeling van de continuïteit
g. Vermelding van eventuele significante tekortkomingen in het interne financiële controlesysteem van de OOB en/of in het boekhoudsysteem. Voor elk van die significante tekortkomingen wordt in het rapport vermeld of de betreffende tekortkoming door het management is verholpen
h. Vermelding van eventuele significante kwesties in verband met de tijdens de controle geconstateerde niet-naleving of vermoedelijke niet-naleving van wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen of statuten van de vennootschap, voor zover deze relevant worden geacht voor het vermogen van het auditcomité om zijn taken te vervullen

voor het toezicht op de accountant of de accountantsorganisatie. De meldingsplicht houdt in dat de accountant onmiddellijk alle informatie meldt die betrekking heeft op die OOB waarvan hij kennis heeft gekregen bij de uitvoering van die controle en die een van de volgende zaken tot gevolg kan hebben:

- een materiële inbreuk op de wettelijke of bestuursrechtelijke bepalingen die, in voorkomend geval, de voorwaarden voor toelating regelen of die specifiek de activiteiten van de OOB regelen;
- een materiële bedreiging voor of twijfel over de continuïteit van de OOB; of
- het afgeven van een oordeelonthouding, een afkeurende verklaring of een verklaring met voorbehoud bij de jaarrekening van de OOB.

7. Selectie accountantsorganisatie door middel van aanbestedingsprocedure

De OOB zet, op basis van nieuwe vereisten in de verordening, voor de selectie van een accountantsorganisatie een aanbesteding uit. De aanbestedingsprocedure wordt uitgevoerd onder leiding van het auditcomité en leidt tot een aanbeveling van het auditcomité aan de raad van commissarissen. De aanbeveling moet gemotiveerd zijn, bevat minimaal twee accountantsorganisaties en een gemotiveerde voorkeur van het auditcomité voor een daarvan.

De aanbestedingsprocedure wordt georganiseerd door de OOB en moet voldoen aan de volgende criteria:

- De OOB is vrij om alle accountantsorganisaties uit te nodigen om voorstellen in te dienen voor het leveren van de wettelijke controledienst. De deelname aan de selectieprocedure van accountantsorganisaties die in het voorafgaande kalenderjaar minder dan

15 procent van de totale honoraria voor controles hebben ontvangen van OOB's in de betrokken lidstaat, mag op geen enkele wijze worden verhinderd.

- De OOB stelt aanbestedingsstukken op voor de uitgenodigde accountantsorganisaties. Deze aanbestedingsstukken stellen hen in staat de werkzaamheden van de OOB en het uit te voeren type wettelijke controle te begrijpen. De aanbestedingsstukken bevatten transparante en niet-discriminerende selectiecriteria die door de OOB zullen worden gebruikt om de door accountantsorganisaties ingediende voorstellen te beoordelen.
- Het staat de OOB vrij de selectieprocedure vast te stellen. Zij mag in de loop van de procedure directe onderhandelingen voeren met geïnteresseerde inschrijvers.
- Indien de bevoegde autoriteiten eisen dat accountantsorganisaties voldoen aan bepaalde kwaliteitsnormen, worden deze normen in de aanbestedingsstukken opgenomen.
- De OOB beoordeelt de door accountantsorganisaties ingediende voorstellen overeenkomstig de vooraf in de aanbestedingsstukken vastgestelde selectiecriteria. De OOB stelt een verslag op over de conclusies van de selectieprocedure. Het auditcomité bevestigt deze conclusies. De OOB en het auditcomité houden rekening met alle bevindingen of conclusies van de inspectieverslagen over de kandidaat accountantsorganisatie en die door de bevoegde autoriteit worden gepubliceerd.
- De OOB toont desgevraagd aan de bevoegde autoriteit aan dat de selectieprocedure op een eerlijke wijze is uitgevoerd.

Het voorstel aan de aandeelhoudersvergadering van de OOB voor de

benoeming van een accountantsorganisatie bevat de aanbeveling en voorkeur van het auditcomité. Als het voorstel afwijkt van de voorkeur van het auditcomité, wordt in het voorstel vermeld waarom de aanbeveling van het auditcomité niet is gevolgd. De door het bestuur of de raad van commissarissen aanbevolen accountantsorganisatie moet wel aan de aanbestedingsprocedure hebben deelgenomen.

8. Impact nieuwe wetgeving hangt af van keuzes

Op voorhand is het lastig de impact van de nieuwe wetgeving te bepalen. Dat is mede het gevolg van de vele opties waaruit de lidstaten kunnen kiezen. Zolang de keuzen niet gemaakt zijn, kan niet worden bepaald wat de uitkomst zal zijn.

In Nederland ligt het in de verwachting dat de bestaande verplichting tot kantoorroulatie wordt 'opgerekt' van de huidige acht naar tien jaar. Met betrekking tot de levering van niet-controlediensten wil men waarschijnlijk vasthouden aan de in Nederland sinds 2013 geldende 'formule' op basis waarvan kan worden bepaald welke diensten wel en niet zijn toegestaan. Daarnaast zal deze minimaal tot de verboden diensten moeten leiden die in de zwarte lijst staan vermeld. De combinatie van enerzijds de nu in Nederland gehanteerde 'positieve' formule en anderzijds de 'negatief' geformuleerde zwarte lijst kan een lastige zijn. Ook de mogelijke verschillen tussen de EU-landen en daarnaast de internationale normen kunnen voor problemen zorgen.

Met betrekking tot accountantsrapportages kan worden gesteld dat de nieuwe verplichtingen deels in de pas lopen met de recente Nederlandse ontwikkelingen, maar er zijn ook verschillen. De Nederlandse rapportages zullen minimaal de EU-vereisten moeten gaan bevatten. Rapportages aan auditcomités zullen uitgebreider worden dan tot nu toe meestal het geval was. Hoewel de nieuwe wetgeving dit niet vereist, is het nuttig als het auditcomité bij OOB's ook zelf

publiekelijk gaat rapporteren over haar werkzaamheden en over de bevindingen van de accountant. Dat vereist wel een belangrijke investering aan de kant van de auditcomités.

De selectie van de accountantsorganisatie door OOB's kan door de nieuwe vereisten transparanter worden en meer dan nu zijn gebaseerd op kwaliteit. Ook de rapportages van de AFM zullen dan naar verwachting directer worden betrokken bij die keuzes. De (bestaande) verantwoordelijkheid van de vergadering van aandeelhouders wordt beter ingevuld.

Al met al een groot aantal vernieuwingen. Deze zullen deels tot verbeteringen in wettelijke controles leiden. Maar het valt nog te bezien hoe en in hoeverre dat daadwerkelijk het geval zal zijn. Jammer is dat de kans tot harmonisatie binnen de EU grotendeels niet gepakt is en dat de reikwijdte van de werkzaamheden van de accountant een van de weinige aspecten is waar geen nieuwe of aangepaste vereisten gaan gelden.

