

Vergaderjaar 2014–2015

**33 977**

## **Evaluatie Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta)**

**Nr. 6**

### **BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 26 juni 2015

Op 13 november 2014 heb ik met uw Kamer een algemeen overleg gevoerd over de accountancysector (Kamerstuk 33 977, nr. 5). Tijdens dit overleg is onder meer gesproken over de suggestie om organisaties met een groot maatschappelijk belang en/of gefinancierd met publiek geld aan te merken als organisaties van openbaar belang (oob's), zoals bedoeld in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta). In dit overleg heb ik aangekondigd dat de mogelijkheid om het aantal oob's uit te breiden nader zal worden bekeken. In deze brief informeer ik u tussentijds over de uitkomsten van deze verkenning en over mijn verdere beleidsvoornemens ten aanzien van dit onderwerp. Deze beleidsvoornemens zullen worden uitgewerkt in een algemene maatregel van bestuur.

#### **Achtergrond onderzoek**

De suggestie om bepaalde organisaties aan te merken als oob, is het afgelopen jaar meerdere keren gedaan. Hierbij kan gewezen worden op het rapport «*Bouwen aan Vertrouwen, Evaluatie van de Wet toezicht accountantsorganisaties («Wta»)*» van de Erasmus Universiteit<sup>1</sup>, het rapport «*In het Publiek belang, Maatregelen ter verbetering van de Kwaliteit en de onafhankelijkheid van de accountantscontrole*» van de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)<sup>2</sup> en het rapport «*Uitkomsten onderzoek kwaliteit wettelijke controles Big 4 – accountantsorganisaties*» van de Autoriteit Financiële Markten (AFM)<sup>3</sup>. Daarnaast heeft de Algemene Rekenkamer (ARK) in haar brief aan Tweede Kamer van 31 oktober 2014

<sup>1</sup> <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/rapporten/2014/09/25/rapport-onderzoek-bouwen-aan-vertrouwen-evaluatie-van-de-wet-toezicht-accountantsorganisaties-van-de-erasmus-universiteit-rotterdam.html>

<sup>2</sup> <https://www.nba.nl/Documents/Nieuws/2014/pdfs/In%20het%20publiek%20belang%20rapport%20WG%20Toekomst%20Acc%2025sep14.pdf>.

<sup>3</sup> <http://www.afm.nl/~media/Files/rapport/2014/onderzoek-controles-big4.ashx>.

aandacht gevraagd voor dit onderwerp<sup>4</sup>. Ten slotte heeft de parlementaire enquêtecommissie woningcorporaties aanbevolen om woningcorporaties aan te merken als oob<sup>5</sup>. In de hiervoor genoemde documenten zijn zes typen organisaties aangemerkt als organisaties met een groot maatschappelijk belang en/of gefinancierd met publiek geld. Dit zijn *woningcorporaties, netbeheerders, gemeenten, onderwijsinstellingen, pensioenfondsen en zorginstellingen*.

### **De accountantscontrole bij organisaties van openbaar belang**

Binnen het geheel aan accountantscontroles kan een hoofdonderscheid worden gemaakt tussen vrijwillige controles en wettelijke controles. Voor wettelijke controles stelt de Wet toezicht accountantsorganisaties kwaliteitseisen aan de accountantsorganisaties die deze controles uitvoeren, alsmede aan de daar werkzame accountants. Voor wettelijke controles bij oob's gelden additionele eisen.

De meerwaarde van de oob-status schuilt daarmee vooral in de aanvullende wettelijke waarborgen voor de kwaliteit van de accountantscontrole (ten opzichte van de waarborgen die gelden voor de kwaliteit van de «reguliere» wettelijke controle). De aanvullende waarborgen zien met name op het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantsorganisatie, de onafhankelijkheid van de accountants en op het toezicht op de accountantsorganisatie en de accountants. Ten behoeve van de kwaliteit is bijvoorbeeld bepaald dat de controleverklaring niet eerder afgegeven wordt dan nadat een «kwaliteitsbeoordelaar» de kwaliteit van de controle heeft beoordeeld. Daarnaast wordt bij accountantsorganisaties die controles uitvoeren bij oob's toegezien op de algehele naleving van gestelde regels inzake kwaliteitsbeheersing door een daartoe specifiek aangewezen persoon binnen de accountantsorganisatie. Ten aanzien van de aanvullende waarborgen ten behoeve van de onafhankelijkheid kan onder meer worden gewezen op het verbod voor accountantsorganisaties om naast controlewerkzaamheden ook advieswerkzaamheden te verrichten bij dezelfde organisatie en op de verplichte kantoorroulatie, die binnenkort zal worden ingevoerd. De aanvullende waarborgen, neergelegd in de Wta, hebben niet uitsluitend, maar wel vooral, gevolgen voor de accountants en de accountantsorganisatie die de controle bij een oob uitvoert, en niet direct voor de gecontroleerde organisatie zelf.

### **Aanpak**

Het onderzoek naar het nut en de noodzaak van de uitbreiding per type organisatie is uitgevoerd in samenspraak met de bij de zes hiervoor genoemde organisaties betrokken vakdepartementen<sup>6</sup>. Aan de verschillende departementen is gevraagd om informatie aan te leveren over de genoemde organisaties en na te gaan of en, zo ja, waarom de oob-status wel of niet van toegevoegde waarde zou kunnen zijn om de kwaliteit en de bruikbaarheid van de controle verder te waarborgen. Departementen zijn hiervoor mede te rade gegaan bij koepelorganisaties en verschillende toezichthouders. Alle tot dusver verkregen informatie is verzameld, geanalyseerd en hierna samengevat. De uitwerking is afgestemd met de betrokken departementen.

<sup>4</sup> [http://www.parlementairemonitor.nl/9353000/1/j4nvgs5kjg27kof\\_j9vvij5epmj1ey0/vjorhaeihyxb/f=/kst339773.pdf](http://www.parlementairemonitor.nl/9353000/1/j4nvgs5kjg27kof_j9vvij5epmj1ey0/vjorhaeihyxb/f=/kst339773.pdf).

<sup>5</sup> [http://www.tweedekamer.nl/sites/default/files/atoms/files/5\\_hoofdrapport\\_parlementaire\\_enquetcocommissie\\_woningcorporaties.pdf](http://www.tweedekamer.nl/sites/default/files/atoms/files/5_hoofdrapport_parlementaire_enquetcocommissie_woningcorporaties.pdf).

<sup>6</sup> Ministeries van Binnenlandse Zaken & Koninkrijksrelaties (BZK), Economische Zaken (EZ), Onderwijs, Cultuur & Wetenschap (OCW), Sociale Zaken & Werkgelegenheid (SZW) en Volksgezondheid, Welzijn & Sport (VWS).

Het Ministerie van Financiën heeft over het vraagstuk ook contact onderhouden en overleg gevoerd met de AFM, de Autoriteit Consument en Markt (ACM), de ARK, de NBA en het Netherlands Forum for Audit Quality (NFAQ)<sup>7</sup>.

### **Algemene overwegingen**

Op grond van de Europese Richtlijn 2006/43/EG betreffende de wettelijke controles van jaarrekeningen en geconsolideerde jaarrekeningen zijn op dit moment uitsluitend beursgenoteerde ondernemingen en alle (ook niet-beursgenoteerde) banken en (her)verzekeraars aangemerkt als oob's<sup>8</sup>. De richtlijn bevat de optie voor lidstaten om de oob-status aan andere organisaties toe te kennen, bijvoorbeeld aan andere organisaties met een groot openbaar belang. De oob-status beoogt de kwaliteit van de accountantscontrole scherper te waarborgen, vanwege het belang van deze controles voor het vertrouwen in de controleverklaring. Indien een ondeugdelijke controleverklaring wordt afgegeven, raakt het vertrouwen in de controleverklaring, vanwege de omvang en de functie van een oob, eerder en ernstiger beschadigd wanneer dit gebeurt bij een oob. Vanwege deze aan Europese richtlijnen ontleende functie van het oob-begrip wekt het geen verbazing dat het verlenen van de oob-status met name effect heeft op de accountantsorganisaties die controles bij oob's uitvoeren. De accountantsorganisaties moeten, zoals hiervoor reeds is toegelicht, aanvullende regels in acht nemen en dienen ook te beschikken over een specifieke vergunning van de AFM, indien zij wettelijke controles bij een oob willen uitvoeren. Door deze aanvullende maatregel is de kans op een ondeugdelijke controleverklaring bij oob's kleiner. Dit effect (een geringere kans op een ondeugdelijke controleverklaring) mag in beginsel worden verwacht, indien aan een onderneming of instelling de oob-status wordt toegekend. Aangezien ten aanzien van de controle van organisaties met een groot maatschappelijk belang en/of gefinancierd met publiek geld door verschillende instanties is aangestuurd op een kwaliteitsimpuls, staat het kabinet in beginsel positief tegenover de invoering van extra waarborgen voor de kwaliteit van controles bij dergelijke organisaties. Dit neemt overigens niet weg dat de kwaliteit van wettelijke controles altijd goed moet zijn (ook bij organisaties die geen oob zijn). Er worden dan ook, mede naar aanleiding van voornoemde rapporten, ten behoeve van alle wettelijke controlesmaatregelen genomen om de kwaliteit te verbeteren.

De eventuele toekenning van de oob-status aan een organisatie zal die organisatie in beperkte mate dwingen tot aanpassing van de interne organisatiestructuur of de wijze waarop deze organisaties opereren. Deze wijzigingen zijn ook met name gericht op verbetering van de kwaliteit van de controle. Te denken valt dan bijvoorbeeld aan de verplichting tot het instellen van een audit committee. De oob-status is uiteraard geen garantie dat altijd sprake zal zijn van een (maatschappelijk) verantwoorde bedrijfsvoering. Waarborgen voor een goede bedrijfsvoering zullen met name ook moeten worden gevonden in andere dimensies van de governance, zoals de kwaliteit en integriteit van bestuur en toezicht. Eventuele misstanden bij bepaalde organisaties zullen niet, althans niet altijd, kunnen worden voorkomen of kunnen worden aangepakt door de toekenning van de oob-status.

<sup>7</sup> Het NFAQ is de Nederlandse tak van de European Contact Group (ECG), een platform waarmee de Europese Commissie kan overleggen over (nieuwe) regelgeving. De grootste accountantskantoren zijn vertegenwoordigd in de ECG.

<sup>8</sup> Uitgezonderd van de definitie zijn verzekeraars met beperkte risico-omvang als bedoeld in art. 1:1 van de Wet op het financieel toezicht.

De (meer)waarde van de oob-status dient per sector te worden afgezet tegen de bestaande accountantscontrole op een organisatie, het bestaande toezicht op deze controle en het belang van een deugdelijke accountantscontrole voor het toezicht op de gecontroleerde instelling. Er zal moeten worden beoordeeld of er op dit moment primair behoefte bestaat aan de generieke extra waarborgen die komen met de toekenning van de oob-status, of dat de aangrijpingspunten voor verdere kwaliteitsimpulsen in de accountantscontrole vooralsnog beter kunnen worden gezocht in sectorspecifieke initiatieven. De voorkeur dient in de ogen van het kabinet uit te gaan naar op de organisaties toegesneden maatregelen, indien dit, mede vanwege het bijzondere karakter van bepaalde organisaties, beter past en tevens voorziet in voldoende waarborgen voor een deugdelijke controleverklaring. Hierbij is mede van belang dat het oob-begrip een Europese herkomst heeft en is ontworpen voor toepassing bij private ondernemingen met een commerciële doelstelling en oorspronkelijk niet voor toepassing in het publieke domein. In het publieke domein kan de behoefte, aan bepaalde waarborgen die horen bij een controle bij een oob, in voorkomende gevallen minder groot of afwezig zijn. In dit verband kan onder meer worden gewezen op de verplichte roulatie van accountantskantoren<sup>9</sup> bij oob's, waaraan in het publieke domein minder behoefte bestaat, waar sprake is van een aanbestedingsplicht. Door de verplichte aanbesteding zal immers niet altijd, maar wel regelmatig van accountantsorganisatie worden gewisseld. In de Europese achtergrond van het oob-begrip schuilt tevens het risico dat in Europese Richtlijnen en Verordeningen nieuwe waarborgen worden vastgelegd, die niet goed passen bij organisaties in het publieke domein. Bij significante wijzigingen van deze waarborgen dient steeds nagegaan te worden of voor nationaal aangemerkte oob's deze waarborgen onverkort dienen te worden doorgevoerd. Ten slotte dient zo veel mogelijk voorkomen te worden dat verschillende toezichthouders verantwoordelijk worden voor het toezicht bij dezelfde organisatie. Ook om deze redenen dient het eventueel bestaande sectorale stelsel van (toezicht op de) accountantscontrole in ogenschouw te worden genomen.

Nederland kent op dit moment zo'n 1.200 oob's en tien accountantsorganisaties die beschikken over een vergunning van de AFM om een wettelijke controle bij een oob uit te voeren. Uitbreiding van het aantal oob's zal een effect hebben op deze markt, maar het is onduidelijk en moeilijk in te schatten welke markteffecten kunnen worden verwacht. Het valt, gelet op de aanvullende maatregelen die accountantsorganisaties moeten nemen, te verwachten dat de kosten van de controle voor organisaties zullen stijgen, indien zij worden aangemerkt als oob. Aangezien de kosten van een wettelijke accountantscontrole niet onevenredig zouden moeten toenemen en de kwaliteit van een accountantscontrole niet langs andere weg (bijvoorbeeld door ongewenste markteffecten) onder druk mag komen te staan, is, voor zover mogelijk, gekeken of op voorhand dergelijke zeer negatieve neveneffecten moeten worden verwacht indien de oob-status wordt toegekend aan een categorie organisaties. Ten slotte dient steeds te worden beoordeeld of aanvullende waarborgen proportioneel zijn, waarbij met de omvang van organisaties rekening moet worden gehouden.

### **Woningcorporaties**

De woningcorporatiesector bestond in 2013 uit 378 toegelaten instellingen. Sinds 1 januari 2014 voert de Inspectie Leefomgeving en Transport namens de Minister voor Wonen en Rijksdienst het «volkshuisvestelijk»

<sup>9</sup> Art. 68Ba Wet op het accountantsberoep (Stb. 2012, 680). Dit artikel treedt in werking per 1 januari 2016.

toezicht uit op de toegelaten instellingen. Dit volkshuisvestelijk toezicht ziet op de rechtmatigheid en de integriteit van de bedrijfsvoering, de governance en de volkshuisvestelijke prestaties. Het financieel toezicht wordt namens de Minister voor Wonen en Rijksdienst uitgevoerd door het Centraal Fonds Volkshuisvesting.

Bij alle woningcorporaties is accountantscontrole verplicht op grond van de sectorspecifieke regelgeving. Sinds 2009 is de controle op de jaarrekening daarnaast aangemerkt als een wettelijke controle in de zin van de Wta<sup>10</sup>. Bovengenoemde twee toezichthouders (die per 1 juli 2015 zullen samengaan in de Autoriteit Woningcorporaties) steunen in belangrijke mate op de controleverklaring.

De gemiddelde kwaliteit van de accountantscontrole bij woningcorporaties moet worden verbeterd, zo blijkt ondermeer uit het rapport van de Parlementaire Enquetecommissie Woningcorporaties. Het aanmerken van woningcorporaties als oob kan hieraan een bijdrage leveren. Het Centraal Fonds Volkshuisvesting en de Inspectie Leefomgeving en Transport achten het aanmerken van woningcorporaties als oob's eveneens wenselijk. Daarbij wijzen zij op de behoefte aan aanvullende maatregelen die samenhangen met de wettelijke controle bij oob's, zoals de verplichte «scheiding van controle en advies»<sup>11</sup> en de verplichte kantoorroulatie eens in de tien jaar. Ook wordt een meerwaarde gezien in de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling en de uitgebreidere controleverklaring, die onderdeel uitmaken van de wettelijke controle bij oob's.

Van de wettelijke controles uitgevoerd bij woningcorporaties wordt 99,6% uitgevoerd door accountantskantoren die beschikken over een vergunning om wettelijke controles bij oob's uit te oefenen. De markteffecten zullen in die zin beperkt zijn. Ook zijn er tot dusver geen signalen binnengekomen die erop wijzen dat het aanmerken van woningcorporaties als oob's op zichzelf zal leiden tot een onevenredige toename van de kosten van de accountantscontrole.

Gelet op het voorgaande, is het kabinet voornemens om woningcorporaties aan te merken als oob's. Wel zou nader moeten worden bezien of het wenselijk is dat elke woningcorporatie wordt aangemerkt als oob. De aanvullende waarborgen, die samenhangen met de oob-status, zullen wel verhoogde lasten en verplichtingen met zich brengen die, bijvoorbeeld bij kleinere woningcorporaties, zwaar kunnen wegen. Bij de verdere uitwerking zal de afbakening op proportionaliteit gewogen moeten worden.

## **Netbeheerders**

De energiesector in Nederland kent elf bedrijven die actief zijn als netbeheerder, waarvan twee landelijk en negen regionaal. De landelijke en de drie grootste regionale netbeheerders zijn als grote organisaties te kwalificeren. Vijf netbeheerders zijn, doordat zij beursgenoteerde obligaties hebben uitgegeven, reeds oob<sup>12</sup>.

De ACM houdt toezicht in de energiesector. Een taak van de ACM is tariefregulering, waarbij een externe accountant zorgdraagt voor de controle van de kwaliteit van de verantwoordingsinformatie. Omdat

<sup>10</sup> Zie bijlage bij de Wta, waarin wordt verwezen naar de artikelen 70c, tweede lid, onderdeel h, en 71g, eerste lid, van de Woningwet.

<sup>11</sup> De accountant die een accountantscontrole uitvoert bij een oob mag niet tevens advieswerkzaamheden verrichten.

<sup>12</sup> Dit zijn TenneT, GTS, Liander, Endinet (via Alliander) en Enexis.

onjuiste data tot onjuiste tarieven leiden is het voor de ACM van groot belang dat de aangeleverde data betrouwbaar zijn. Om die reden vereist de ACM dat een onafhankelijke accountant een controleverklaring verstrekt bij de door netbeheerders aangeleverde data. De ACM vraagt daartoe onder meer een door een externe accountant gecontroleerde verantwoording op basis waarvan de financiële positie in het kader van het Besluit financieel beheer netbeheerder wordt vastgesteld (jaarbericht). Deze controle is aangemerkt als een wettelijke controle in de zin van de Wta. De accountant heeft daarnaast een meldingsplicht om aan te geven of een netbeheerder onder het niveau van de vereiste financiële ratio's komt en die melding wordt gepubliceerd. Voor netbeheerders gelden geen aanvullende waarborgen om de kans op een ondeugdelijke controleverklaring te verkleinen.

De ACM baseert zich in vergaande mate op de door de accountant uitgevoerde controles. Vanwege het grote belang van de accountantscontrole voor de toezichtfunctie is de ACM van oordeel dat kwaliteit van de accountantscontrole van het hoogste niveau dient te zijn. Het vakdepartement deelt dit standpunt en stelt vast dat het toekennen van de oob-status aan alle netbeheerders kan bijdragen aan de verbetering van de kwaliteit van de accountantscontrole. In het verleden is er bewust voor gekozen om wet- en regelgeving op te stellen ten behoeve van het financieel toezicht op netbeheerders. Het wordt dan ook passend geacht om in aanvulling op het huidige stelsel aanvullende waarborgen van toepassing te verklaren, waardoor de kwaliteit van de accountantscontrole beter gewaarborgd wordt.

Het kabinet deelt het standpunt van de ACM en is daarom voornemens om ook ten aanzien van de overige zes netbeheerders te kiezen voor de verlening van de oob-status.

### **Gemeenten**

Er zijn op dit moment 393 gemeenten. Verreweg het grootste deel van de gemeenten wordt gecontroleerd door de vier grootste accountantskantoren die beschikken over een vergunning om controles uit te oefenen bij oob's. Onbekend is of en in hoeverre de kosten van de controle zullen toenemen, indien gemeenten zouden worden aangemerkt als oob's.

De accountantscontrole van gemeenten betreft een wettelijke controle in de zin van de Wta. In de Gemeentewet is de kaderstellende en toezichthoudende rol van de gemeenteraad vastgelegd (zie de artikelen 189 t/m 191 en 197 t/m 199). Dit samenstel van bepalingen noemt men ook wel het horizontale toezicht. De gemeenteraad maakt gebruik van de jaarlijkse verantwoording van het college van burgemeester en wethouders op basis van de jaarrekening en van de accountantscontrole. De gemeenteraad kan zich bovendien laten bijstaan door de lokale rekenkamer.

De provincies houden financieel toezicht op de gemeenten. Dit noemt men ook wel het verticale toezicht. Ook de provincies maken ten behoeve van het toezicht dat zij uitoefenen gebruik van de accountantscontrole. Het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties heeft daarnaast een bijzondere rol ten aanzien van gemeenten in financiële moeilijkheden die op grond van artikel 12 van de Financiële-verhoudingswet in aanmerking willen komen voor een saneringsbijdrage uit het gemeentefonds.

Voor gemeenten geldt dat een selectie van de controledossiers van de gemeentelijke accountants jaarlijks aan een gedeeltelijke «review» wordt onderworpen door de Auditdienst Rijk (ADR). Deze review vindt plaats in

opdracht van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties vanwege de verplichte verantwoording door de gemeenten over de besteding van de specifieke uitkeringen voor de uitvoering van beleid van het Rijk. Deze zogeheten «SiSa-bijlage» (Single information, Single audit) in de gemeentelijke jaarrekening heeft betrekking op ongeveer 20% van de totale gemeentelijke inkomsten.

Op 8 mei 2014 heeft een adviescommissie van de VNG een rapport uitgebracht met als titel «*Vernieuwing van de begroting en verantwoording van de gemeenten*». Naar aanleiding hiervan is een Stuurgroep Vernieuwing Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) in het leven geroepen onder voorzitterschap van het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties om de voorstellen uit het rapport van de commissie uit te werken. De stuurgroep heeft zeven werkgroepen ingesteld. Een daarvan is de werkgroep «*Vernieuwing accountantscontrole gemeenten*». Deze werkgroep heeft, onder voorzitterschap van dhr. Depla, onderzoek gedaan naar mogelijke aanpassingen voor een meer doeltreffende en doelmatige uitvoering van de accountantscontrole van de gemeentelijke jaarrekening. Daarbij is ook gekeken naar de mogelijkheid om aan gemeenten de oob-status te verlenen. De conclusies over de wenselijkheid van de toekenning van de oob-status aan gemeenten zijn neergelegd in een brief van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten aan mij van 6 mei 2015. De VNG ziet geen meerwaarde in de toekenning van de oob-status aan gemeenten, vanwege de eigenheid van gemeenten die opereren in een stelsel met veel *checks and balances*, veel openheid en transparantie en het eigen (democratisch) karakter. De genoemde werkgroep geeft aan de kwaliteit van de controle te willen verhogen en zal hierover aanbevelingen doen in een rapport dat naar verwachting in juli 2015 gepresenteerd zal worden. Deze voorstellen zullen naar verwachting vooral betrekking hebben op:

- Een versterking van de rol van de gemeenteraad als opdrachtgever van de accountant.
- Het expliciteren van de verantwoordelijkheid van het college van burgemeester en Wethouders voor de financiële rechtmatigheid.
- Het in een handreiking van de NBA verduidelijken en toespitsen op de specifieke situatie van de gemeenten van een aantal relevante zogeheten «nadere voorschriften controle en overige standaarden» (NV COS) voor accountants.

Dit specifieke arrangement zal naar verwachting onder meer worden uitgewerkt in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden en het Besluit begroting en Verantwoording, dat van toepassing is op zowel gemeenten en provincies als op gemeenschappelijke regelingen.

Het kabinet heeft in beginsel oog voor de bijzondere positie van decentrale overheden. Gezien de grote diversiteit en gelet op de conclusies van de genoemde werkgroep, zou het kabinet op dit moment niet willen kiezen voor de generieke maatregel van de toekenning van de oob-status. Verwacht wordt dat de sectorspecifieke maatregelen, die mede zijn verbonden met de *checks and balances* die gelden voor decentrale overheden, in voldoende mate zorgen voor een noodzakelijke kwaliteitsimpuls.

### **Onderwijsinstellingen en instellingen voor het wetenschapsbeleid**

De onderwijssector bestaat uit achtduizend onderwijsinstellingen (basisscholen, middelbare scholen en hogeronderwijsinstellingen). De diversiteit in omvang is zeer groot. Er zijn 48 organisaties waarin meer dan € 100 miljoen per jaar omgaat. Tien organisaties hebben een omzet van meer dan € 250 miljoen per jaar.

De accountantscontrole bij onderwijsinstellingen is op dit moment niet aangemerkt als wettelijke controle in de zin van de Wta. Van de 47 accountantskantoren die actief zijn in de sector, beschikken er wel 41 over een vergunning van de AFM om wettelijke controles uit te voeren op grond van de Wta. Van die 41 hebben er momenteel acht een vergunning om wettelijke controles bij oob's uit te voeren.

Het onderwijsveld kent gedetailleerde eigen wet- en regelgeving op het gebied van toezicht op de bekostigde instellingen en de daarbij betrokken accountantskantoren<sup>13</sup>. Hierbij hebben de Inspectie van het Onderwijs en de directie Rekenschap van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen de wettelijke taak om financieel toezicht te houden, in combinatie met toezicht op de kwaliteit van de instellingen. In dat kader vinden ook reviews op accountantscontroles bij onderwijsinstellingen plaats. In (het toezicht op) de controle worden regelmatig verbeteringen aangebracht. De introductie van de «continuïteitsparagraaf» met meerjarenbegrotingen, de introductie van voorspellingsmodellen op basis van geïntegreerd toezicht en de rijksbrede pilot voor de invoering van op onderwijsinstellingen toegesneden controleverklaringen zijn daar voorbeelden van. Het sectorale stelsel voor (het toezicht op) de accountantscontrole wordt breed gewaardeerd en zal daarnaast in 2015 worden geëvalueerd.

Naast de genoemde onderwijsinstellingen zijn voor het onderwijs ook de grote instellingen voor wetenschapsbeleid (NWO, KNAW en de Koninklijke Bibliotheek) van belang. De jaarlijks omzet van deze instellingen varieert van € 50 miljoen tot meer dan € 100 miljoen. Voor de instellingen voor het wetenschapsbeleid bestaat op sectoraal niveau geen stelsel van (toezicht op de) accountantscontrole. De instellingen voor het wetenschapsbeleid vallen ook niet onder het toezicht van de Inspectie van het Onderwijs.

Het vakdepartement ziet, gelet op het voorgaande, weinig toegevoegde waarde in de toekenning van de oob-status aan onderwijsinstellingen. Alleen bij de grotere instellingen voor onderzoek en onderzoeksbeleid (de Koninklijke Bibliotheek, NWO en KNAW) kan de oob-status naar het oordeel van het vakdepartement mogelijk wel leiden tot een verbetering van de toezichtstructuur. De drie grote onderzoekinstellingen hebben desgevraagd aangegeven hier op voorhand ook positief tegenover te staan.

Gelet op de positieve ervaringen met het sectorale stelsel voor (het toezicht op) de accountantscontrole en de aangekondigde gedeeltelijke evaluatie van dit stelsel, ziet het kabinet op dit moment geen aanleiding om onderwijsinstellingen als oob aan te merken. Wel wil het kabinet nader bekijken of er aanleiding bestaat om de accountantscontrole van onderwijsinstellingen aan te merken als «wettelijke controle» in de zin van de Wta, zodat het niet langer mogelijk is dat accountantsorganisaties zonder vergunning van de AFM controles uitoefenen bij onderwijsinstellingen. Het kabinet is daarnaast voornemens om de grote instellingen voor wetenschapsbeleid de oob-status te verlenen.

---

<sup>13</sup> De accountantscontrole is verplicht op grond van de bepalingen in de onderwijswetten en nader aangeduid in Regeling jaarverslaggeving onderwijs. Deze refereert aan de bepalingen in Boek 2 van het Burgelijke Wetboek, waarbij omwille van de eenduidigheid en harmonisatie voor alle onderwijsinstellingen een uniforme benadering geldt en er geen uitzonderingen zijn voor instellingen van een beperkte omvang. Het onderwijsaccountantsprotocol heeft de status van wettelijke regeling.



## Pensioenfondsen

Momenteel zijn in Nederland 365 pensioenfondsen actief. Er zijn vijf heel grote fondsen met een technische voorziening van meer dan € 25 miljard en 30 fondsen met een technische voorziening van meer dan € 4 miljard. De overige fondsen zijn – relatief – klein.

Op pensioenfondsen is de Pensioenwet van toepassing. Op grond van de Pensioenwet (art. 151 PW) is de AFM belast met het gedragtoezicht en is De Nederlandsche Bank belast met het prudentieel toezicht en het materieel toezicht. Een pensioenfonds moet op grond van de Pensioenwet (artikel 146 PW) een jaarrekening en een jaarverslag opstellen overeenkomstig het Burgerlijk Wetboek, met dien verstande dat bepaalde bepalingen in het BW niet van toepassing zijn. Daarnaast bevat de Pensioenwet aanvullende eisen aan de jaarrekening en het jaarverslag (art. 130 en 130a PW). Een accountantscontrole is dus voor pensioenfondsen verplicht en deze controle wordt aangemerkt als wettelijke controle in de zin van de Wta.<sup>14</sup> De Pensioenwet stelt aanvullende eisen aan de jaarrekening en de controle daarop door de toezichthouders (DNB en AFM). Daarnaast dienen alle pensioenfondsen de toezichthouder elk kwartaal te voorzien van «staten», waarin zeer veel informatie is opgenomen over o.a. de vermogenspositie, ingeschatte risico's verzekeringen en herstelplannen. De staten dienen te worden voorzien van een actuariële verklaring.

Pensioenfondsen zijn met betrekking tot de waardering van de beleggingen sterk vergelijkbaar met andere financiële instellingen en met betrekking tot de waardering van de verplichtingen (ondanks grote verschillen) vergelijkbaar met (levens)verzekeraars. Daarnaast bevatten de toezichtseisen op verzekeraars en op pensioenfondsen vergelijkbare eisen, zoals de eis in de Pensioenwet dat de actuaris onafhankelijk is en dat DNB ten aanzien van de accountant of actuaris kan bepalen dat deze niet langer bevoegd is de in deze wet bedoelde verklaringen met betrekking tot dat pensioenfonds af te leggen, indien een accountant of actuaris niet of niet meer de nodige waarborgen biedt dat deze zijn taak met betrekking tot het pensioenfonds naar behoren zal kunnen vervullen. Ten slotte bevat de Pensioenwet een specifieke governancestructuur waarin de vaststelling van de jaarrekening en het jaarverslag en de controle daarop een centrale rol vervuld.

Deze toezichtseisen ten aanzien van pensioenfondsen nemen niet weg dat de mogelijkheid ontbreekt van een onafhankelijke extra beoordeling van de controle door accountants, zoals deze bijvoorbeeld wel wordt uitgevoerd bij onderwijsinstellingen (door de Directie Rekenschap). Voorts kan niet worden gesteld dat bij pensioenfondsen sprake is van een «verbeterprogramma», zoals dit bijvoorbeeld het geval is in de zorgsector (zie hierna). Dit betekent dat ik onvoldoende redenen zie om pensioenfondsen ten aanzien van de oob-vraagstuk anders te behandelen dan niet-beursgenoteerde banken en verzekeraars (die op grond van de Europese richtlijn al oob's zijn).

Ten slotte wijs ik er op dat in gesprekken met accountants is vernomen dat zij in een aantal gevallen al de uitgebreidere controleverklaring hanteren (die hoort bij de oob-status). Ook de op grond van de oob-status wettelijk verplichte opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling wordt in voorkomende gevallen (vrijwillig) uitgevoerd. Dat accountants bij controles van grote pensioenfondsen een aantal waarborgen in de praktijk al wel onverplicht toepassen, kan worden opgevat als een teken dat dergelijke extra

<sup>14</sup> Zie tevens: <http://www.toezicht.dnb.nl/2/50-202058.jsp>.

waarborgen kennelijk passend zijn in de ogen van accountants en de bestuurders van pensioenfondsen.

Aangezien het maatschappelijk belang in grotere mate van toepassing is op grote instellingen dan op kleine instellingen, ligt het in de rede grote pensioenfondsen aan te merken als oob. Met het vakdepartement zal nader moeten worden bekeken voor welke pensioenfondsen, mede gelet op de daarmee te dienen belangen, de toekenning van de oob-status proportioneel is.

### **Zorginstellingen**

De zorgsector bestaat uit een groot aantal instellingen, verdeeld over verschillende subsectoren. Alleen de instellingen die direct onder de rijksbijdrage vallen zijn in beschouwing genomen, zoals de medisch-specialistische zorg, Geestelijke Gezondheidszorg (GGZ)-instellingen en Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (AWBZ)/Wet Langdurige Zorg (Wlz)-gefinancierde instellingen.

Er zijn momenteel 415 instellingen in de medisch-specialistische zorg actief, die tezamen ongeveer € 20 miljard omzetten. Met name de grotere ziekenhuizen en academische medisch centra vormen omvangrijke organisaties. De GGZ-instellingen, bestaande uit eerste- en tweedelijns GGZ-instellingen en vrijgevestigden, vormen de tweede subcategorie. Deze bestaat uit ongeveer negenduizend instellingen die in 2012 in totaal € 6,4 miljard aan rijksmiddelen ontvingen. Circa € 4 miljard van de uitgaven is bij 37 instellingen geconcentreerd. Als laatste categorie zijn er drieduizend instellingen die vanuit de AWBZ/Wlz worden gefinancierd, waaronder ook verpleeg- en verzorgingstehuizen vallen en instellingen voor gehandicaptenzorg. Deze hebben een gezamenlijke omzet van € 31 miljard.

Een controleverklaring is voor zorginstellingen verplicht, indien het vennootschapsrecht dat voorschrijft. In de Regeling verslaggeving WTZi zijn hier twee uitzonderingen op geformuleerd. De eerste uitzondering betreft een zorginstelling met een omzet van minder dan € 1.000.000,- per jaar en minder dan 10 fte personeel, welke kan volstaan met een «samenstellingsverklaring» van een accountant in plaats van een controleverklaring (als bedoeld in artikel 393, vijfde lid, van Titel 9 Boek 2 BW). De tweede uitzondering betreft een zorginstelling die voldoet aan de eisen in artikel 396, eerste lid, van Titel 9 Boek 2 BW<sup>15</sup>. Deze kan volstaan met een «beoordelingsverklaring» van een accountant in plaats van een controleverklaring.

De accountantskantoren volgen bij de controle van zorginstellingen staande wet- en regelgeving, waaronder de controlestandaarden van de NBA (NVCOS) en de richtlijn jaarverslaglegging zorginstellingen (RJ 655). Nadere duiding van deze wet- en regelgeving voor de zorginstellingen vindt plaats in (beleids)regels van de Nederlandse Zorgautoriteit (NZa), waarbij regulier overleg plaatsvindt om gemeenschappelijke afspraken te maken om interpretatieverschillen te voorkomen. Mede op basis van overleg met de NBA stelt de NZa eenzijdig controleprotocollen vast. De NZa stelt controleprotocollen op ten behoeve van de AWBZ/WLZ, de GGZ en voor ZVW-zorg.

De NZa is verantwoordelijk voor het toezicht op de uitvoering van de Zorgverzekeringswet en (met ingang van 2015) de Wlz door verzekeraars (uitvoeringstoezicht). Ook het toezicht op de naleving van de Wet

<sup>15</sup> Voldaan moet worden aan twee van de volgende drie eisen: a. de waarde van de activa volgens de balans met toelichting bedraagt, op de grondslag van verkrijgings- en vervaardigingsprijs, niet meer dan € 4.400.000; b. de netto-omzet over het boekjaar bedraagt niet meer dan € 8.800.000 en/of c. het gemiddeld aantal werknemers over het boekjaar bedraagt minder dan 50.

marktordering gezondheidszorg (Wmg) door zorgaanbieders en verzekeraars (nalevingstoezicht) is de verantwoordelijkheid van de NZa. Vanuit deze toezichtstaken kan de NZa, indien nodig, gebruik maken van eventueel verrichte accountantscontroles.

Door VWS, zorginstellingen, de NZa en accountants (NBA) worden op dit moment gezamenlijk afspraken gemaakt over nadere duidingen en normen ten behoeve van controleverklaringen voor zorginstellingen. Gezamenlijk wordt gewerkt om deze vereisten transparanter te maken. In dat kader is er op 27 maart 2015 ook een brief aan de Tweede Kamer gestuurd met een programma «rechtmatige zorg» voor aanpak fouten en fraude in de zorg. In dit programma staan diverse acties genoemd voor preventie, controle en handhaving, die er op gericht zijn om te borgen dat elke euro die aan zorg wordt uitgegeven ook rechtmatig wordt besteed. Het lijkt er, mede gelet op dit programma, op dat in de sector vooral prioriteit moet worden gegeven aan het werkbaar en uitvoerbaar maken van een adequate accountantscontrole. Het is de vraag of de verlening van de oob-status aan bepaalde zorginstellingen daaraan bijdraagt, omdat de accountant bij een controle van een oob in de praktijk, mede vanwege het verscherpte toezicht van de AFM, strikter toetst. Daarbij komt dat in alle sectoren in de zorg wordt ingezet op ruimte voor de professional en het verminderen van de administratieve lasten.

Uit het bovenstaande blijkt dat op basis van de bestaande wettelijke voorschriften, de taken- en verantwoordelijkheden van de NZa en het programma «rechtmatige zorg» er diverse ontwikkelingen zijn om de controle op de rechtmatigheid van uitgaven in de zorg beter vorm te geven.

Gelet op het voorgaande wordt op dit moment de voorkeur gegeven aan sectorspecifieke maatregelen die zijn verbonden aan de in de sector benoemde prioriteiten en lopende trajecten. Het lijkt verstandig om de verdere ontwikkeling hiervan af te wachten en zorginstellingen vooralsnog niet aan te merken als oob's. Wel wil het kabinet, net als bij onderwijsinstellingen, nader bekijken of er aanleiding bestaat om de accountantscontrole van zorginstellingen aan te merken als «wettelijke controle» in de zin van de Wta.

### **Vervolg**

Resumerend ben ik voornemens om de woningcorporaties (althans zeker het merendeel), netbeheerders, grote pensioenfondsen en grote instellingen voor het wetenschapsbeleid aan te merken als oob's. Daartoe zal een algemene maatregel van bestuur worden voorbereid. Gemeenten, andere onderwijsinstellingen, en zorginstellingen worden vooralsnog niet aangemerkt als oob.

Op de stand van zaken van de hiervoor aangekondigde vervolgstappen zal ik terugkomen tijdens de behandeling van het wetsvoorstel ter implementatie van de «Implementatiewet richtlijn en verordening wettelijke controles jaarrekeningen». Dit wetsvoorstel strekt mede tot implementatie van verordening (EU) nr. 537/2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van oob's (PbEU 2014, L 158). Een concept van dit wetsvoorstel is inmiddels geconsulteerd. Ik verwacht het wetsvoorstel dit najaar aan uw Kamer te kunnen toesturen.

De Minister van Financiën,  
J.R.V.A. Dijsselbloem