

Dit document maakt gebruik van bladwijzers

Consultatiedocument

## **Wijzigingen Standaarden 220 en 600, ViO en overige kleine aanpassingen**

21 juli 2023

Consultatieperiode loopt tot 31 augustus 2023

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



# Consultatiedocument Wijzigingen Standaarden 220 en 600, ViO en overige kleine aanpassingen

## Inhoudsopgave

<b>Voorwoord</b>	<b>3</b>
<b>1 Herziene Standaard 220 <i>Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten</i></b>	<b>4</b>
<b>2 Herziene Standaard 600 <i>Bijzondere overwegingen – controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van accountants van groepsonderdelen)</i></b>	<b>5</b>
<b>3 Wijzigingen in de ViO die samenhangen met wijzigingen in de Code of Ethics</b>	<b>6</b>
3.1 Wijzigingen in de ViO uit hoofde van het Engagement Team / Group Audit project	6
3.2 Wijzigingen in de ViO uit hoofde van het Fees project	8
3.3 Wijzigingen in de ViO uit hoofde van het NAS project	8
<b>4 Andere kleine wijzigingen</b>	<b>10</b>
4.1 Andere kleine wijzigingen in de ViO	10
4.2 Andere kleine wijzigingen in NV NOCLAR, NVKS, Standaard 000N en Standaard 330	10
<b>5 Ingangsdatum en overgangsrecht</b>	<b>11</b>
<b>6 Reacties</b>	<b>12</b>
<b>Bijlage 1: Wijzigingsvoorstel ViO (doorlopende tekst)</b>	<b>13</b>
<b>Bijlage 2: Toelichting wijzigingsvoorstel ViO – Group audit</b>	<b>32</b>
<b>Bijlage 3: Toelichting wijzigingsvoorstel ViO – Fees/NAS en overige aanpassingen</b>	<b>34</b>
<b>Bijlage 4: Transponeringstabel Code of Ethics per 15 december 2023 en de ViO</b>	<b>46</b>
<b>Bijlage 5: Consultatievragen</b>	<b>51</b>

## Voorwoord

Voor u ligt een consultatiedocument met vertalingen van de herziene Standaard 220 *Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten*, herziene Standaard 600 *Bijzondere overwegingen – controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van accountants van groepsonderdelen)*, alsmede aanpassingen van de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten, als gevolg van de IESBA-projecten *Fees*, *NAS* en *Group Audit*. Tevens worden een aantal kleine andere aanpassingen, deels in samenhang met bovengenoemde aanpassingen, geconsulteerd.

De vertalingen van de herziene standaarden worden in dit consultatiedocument kort toegelicht. De vertaalde standaarden kunt u hier vinden: [vertaling herziene Standaard 220](#), [vertaling herziene Standaard 600](#), [Conforming Amendments](#). De achtergronden van de wijzigingen in de ViO worden in dit consultatiedocument uitgelegd en er wordt kort inhoudelijk op ingegaan. De voorgestelde tekstuele aanpassingen in de ViO zijn opgenomen in de doorlopende tekst van die verordening. Die is als bijlage 1 in dit consultatiedocument opgenomen. Een gedetailleerde toelichting op de wijzigingen is opgenomen in bijlage 2 (Group Audit) en bijlage 3 (Fees/NAS/overige aanpassingen). In bijlage 4 zijn de transponeringstabellen opgenomen. Daarin leest u ook waar de NBA de wijzigingen in de Code of Ethics zal verwerken. De voorstellen tot aanpassingen aan Standaarden 000N, 330 en NVKS en NV NOCLAR zijn toegelicht in een separaat document: [bijlage consultatie kleine aanpassingen](#).

Dit consultatiedocument is als volgt ingedeeld:

- 1 Herziene standaard 220 *Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten*
- 2 Herziene standaard 600 *Bijzondere overwegingen – controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van accountants van groepsonderdelen)*
- 3 Wijzigingen in de ViO die samenhangen met wijzigingen in de Code of Ethics
  - a. *Group Audit*
  - b. *Fees*
  - c. *NAS*
- 4 Andere kleine wijzigingen:
  - a. ViO
  - b. NV NOCLAR, NVKS, Standaard 000N en Standaard 330.

Zoals gebruikelijk nodigen wij u van harte uit om te reageren op de voorgestelde wijzigingen. Hiervoor is een aantal specifieke vragen geformuleerd. Het helpt ons als u antwoord geeft op deze consultatievragen. Daarbij kunt u zich desgewenst beperken tot de vragen waar u opmerkingen bij heeft. Uiteraard kunt u ook op andere wijze reageren. Alle reacties die de NBA ontvangt, worden beoordeeld en waar mogelijk en nodig verwerkt in de definitieve voorstellen. U kunt uw reactie tot **31 augustus 2023** indienen via [consultaties@nba.nl](mailto:consultaties@nba.nl). Wij verzoeken u daarbij om een pdf-exemplaar (zonder handtekening) in te sturen voor publicatie op de website, alsook een word-exemplaar ten behoeve van de verwerking. U kunt uiteraard ook aangeven als u geen prijs stelt op publicatie van uw consultatiereactie.

## 1 Herziene Standaard 220 *Kwaliteitsmanagement voor een controle van financiële overzichten*

In december 2020 heeft de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) als uitvloeisel van haar *Quality Management* project ISA220 (Revised) [Quality Management for an Audit of Financial Statements](#) uitgebracht, en tevens een final pronouncement [Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects](#). Daarnaast heeft de IAASB *International Standards on Quality Management (ISQM) 1 en 2* uitgebracht, ter vervanging van de bestaande *International Standard on Quality Control*.

Nadere toelichting op de gehele set van nieuwe controle- en kwaliteitsmanagementstandaarden, waaronder een overzicht van de belangrijkste veranderingen, kan worden gevonden op de IAASB-website: [Quality Management | IAASB](#). De NBA onderschrijft de verbeteringen, en wil die nu ook in Nederland implementeren. Hierbij is het uitgangspunt dat de herziene ISA 220 vertaald wordt, en dat de nieuwe ISQM standaarden in beginsel verwerkt moeten worden in het Besluit toezicht accountantsorganisaties. Hierover is NBA in overleg met het ministerie van Financiën. Uit een nadere analyse is gebleken dat de herziene Standaard 220 kan worden ingevoerd, zonder dat ook ISQM1 en 2 gelijktijdig worden ingevoerd.

Bij de vertaling van ISA 220 en van de conforming amendments heeft de NBA een zo nauwgezet mogelijke vertaling getracht te maken, waarbij de vertaalconventies van eerdere vertalingen zoveel mogelijk zijn toegepast. De NBA heeft daarbij bijzondere aandacht besteed aan consistentie in terminologie en (gedefinieerde) begrippen. Omdat ISQM1 en 2 niet gelijktijdig in Nederland worden ingevoerd, verwijst de vertaling naar 'in Nederland geldende wet- en regelgeving inzake kwaliteitsmanagement', waarbij wordt gedomd op de eisen in de Wet toezicht accountantsorganisaties, het besluit toezicht accountantsorganisaties, de Verordening accountantsorganisaties en de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen.

De vertalingen kunt u hier vinden: [vertaling herziene Standaard 220](#), [Conforming Amendments](#)

### Consultatievragen

1a Heeft u opmerkingen bij de vertaling van Standaard 220?

1b Heeft u opmerkingen bij de vertaling van de *Conforming Amendments* en de gerelateerde aanpassingen aan andere standaarden?

## 2 Herziene Standaard 600 *Bijzondere overwegingen – controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van accountants van groepsonderdelen)*

In april 2022 heeft de IAASB ISA 600 (Revised) [Special Considerations-Audits of Group Financial Statements \(including the Work of Component Auditors\)](#) uitgebracht, met daarin opgenomen *Conforming and Consequential Amendments to Other International Standards*.

Nadere toelichting op de Revised ISA 600, waaronder een overzicht van de belangrijkste veranderingen, kan worden gevonden op de IAASB-website: [Group Audits – ISA 600 | IAASB](#). De NBA onderschrijft de verbeteringen, en wil die nu ook in Nederland implementeren, ook vanwege de internationale consistentie met andere landen waar ISA 600 (Revised) tegelijkertijd van toepassing zal worden. De aanpak in Standaard 600 bouwt voort op het kwaliteitsmanagement zoals geïntroduceerd in de herziene Standaard 220. Het is daarom van belang dat de herziene Standaard 220 tegelijkertijd met de herziene Standaard 600 van toepassing wordt.

Bij de vertaling van ISA 600 heeft de NBA een zo nauwgezet mogelijke vertaling getracht te maken, waarbij de vertaalconventies van eerdere vertalingen zoveel mogelijk zijn toegepast. De NBA heeft daarbij bijzondere aandacht besteed aan consistentie in terminologie en (gedefinieerde) begrippen.

Verderop in deze consultatie, vindt u ook aanpassingen aan de Code of Ethics (meer in het bijzonder als gevolg van IESBA's *Group Audit* project, zie hoofdstuk 3.1), en aan overige regelgeving (zie hoofdstuk 4.2). Die aanpassingen beogen de consistentie van de begrippen met de herziene Standaard 600 te bewaren.

De vertaalde standaard (met daarbij de vertaalde *Conforming and Consequential Amendments*) kunt u hier vinden: [vertaling herziene Standaard 600](#).

### Consultatievragen

2 Heeft u opmerkingen bij de vertaling van Standaard 600?

### 3 Wijzigingen in de ViO die samenhangen met wijzigingen in de Code of Ethics

De International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) heeft in 2021 en 2023 een aantal Pronouncements gedaan met daarin voorgestelde wijzigingen van de International Code of Ethics for Professional Accountants (Code of Ethics (CoE)). Het gaat daarbij om de volgende pronouncements:

- Revisions to the Code Relating to the Definition of Engagement Team and Group Audits (februari 2023)
- Revisions to Fee-related Provisions of the Code (april 2021)
- Revisions to the Non-Assurance Service Provisions of the Code (april 2021)

De Pronouncement inzake Engagement Team/Group Audit hangt nauw samen met de herziening van Standaard 600 (zie hoofdstuk 2 van dit consultatiedocument), en moet in samenhang met genoemde wijzigingen worden gezien.

In de navolgende secties zullen de aanpassingen per pronouncement nader worden toegelicht. In de bijlagen treft u per project een nadere toelichting op het specifieke wijzigingsvoorstel aan, alsmede de doorlopende tekst van de ViO (na de wijzigingen uit hoofde van de drie genoemde projecten). Ook vindt u daar per project een transponeringstabel die uiteenzet hoe de gewijzigde Code of Ethics bepalingen zijn omgezet in Nederlandse regelgeving.

#### 3.1 Wijzigingen in de ViO uit hoofde van het Engagement Team / Group Audit project

##### *Aanleiding wijziging ViO*

Met Ingang van 15 december 2023 zal IESBA de Code of Ethics wijzigen. IESBA heeft deze wijzigingen aangekondigd in een Final Pronouncement: '[Revisions to Code Relating to the Definition of Engagement Team and Group Audits](#)' van februari 2023. IESBA heeft deze pronouncement uitgebracht in reactie op vragen van wereldwijde stakeholders (toezichthouders en gebruikers) om de onafhankelijkheidsbepalingen aan te scherpen en deze duidelijker te maken. De NBA ondersteunt de door IESBA voorgestelde verduidelijkingen en aanscherpingen en heeft zich daarnaast, als lid van IFAC, gecommitteerd om de IESBA-normen te implementeren. Daarbij houdt de NBA vast aan de volgende uitgangspunten. Normen en *guidance* in de Code of Ethics worden geïmplementeerd volgens de Nederlandse wetgevingssystematiek en de regels die hier gelden voor het schrijven van regelgeving (dit wil zeggen; normen horen in de ViO en *guidance* hoort in de Toelichting bij de ViO samenhangende met het betreffende artikel of in een NBA-handreiking). Daarbij wordt de bestaande structuur van de ViO gehandhaafd.

##### *Nieuwe en gewijzigde normen in de Code of Ethics*

In lijn met bovenstaande uitgangspunten heeft de NBA zich gericht op nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics (de 'R-paragrafen' waarbij de R voor *requirement* staat).

De wijzigingen in de Code of Ethics met betrekking tot onafhankelijkheid hebben betrekking op de volgende onderwerpen:

- IESBA heeft de definitie van "opdrachtteam" in lijn willen brengen met de in Standaard 220 gehanteerde definitie<sup>1</sup>.
- IESBA vindt het noodzakelijk om 'clear and consistent guidance' te geven met betrekking tot accountants die in het kader van een groepsopdracht werkzaamheden verrichten bij een groepsonderdeel en werkzaam zijn voor een accountantspraktijk die geen deel uitmaakt van het netwerk van de groepsaccountant.
- IESBA vindt het noodzakelijk om het 'independence framework' van toepassing te verklaren op de accountantspraktijk – buiten het netwerk – waarvoor de accountant van het groepsonderdeel werkzaam is<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Verwezen wordt naar overweging 5 van de Basis for Conclusions ([BASISF-1.PDF \(windows.net\)](#))

<sup>2</sup> Verwezen wordt naar overweging 8 van de Basis for Conclusions. ([BASISF-1.PDF \(windows.net\)](#))

De NBA heeft vervolgens wijzigingen verwerkt in de Wijzigingsverordening ViO – Group audit 2023. Het gaat om de volgende wijzigingen:

- een wijziging van artikel 9 ViO; en
- de definities van opdrachtteam, buitenlands accountantskantoor en gelijkwaardige opdracht.

Deze wijzigingen worden toegelicht in bijlage 2 van dit document. De wijzigingen gelden zowel voor oob (inclusief andere beursgenoteerde ondernemingen) als niet-oob.

*Wat zijn de consequenties van deze wijzigingen voor de accountant*

De beperkte wijziging van artikel 9 ViO heeft consequenties voor de accountant van het groepsonderdeel buiten het netwerk. Deze zal op grond van artikel 9 ViO moeten terugvallen op lokaal geldend recht tenminste gelijkwaardig aan de Code of Ethics (in Nederland de ViO).

### Consultatievragen

- 3a Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake group audit van artikel 9 (tekstvoorstel en toelichting)?
- 3b Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake de definitie van opdrachtteam (tekstvoorstel en toelichting)?
- 3c Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake de definitie van buitenlandse accountantspraktijk (tekstvoorstel en toelichting)?
- 3d Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake de definitie van gelijkwaardige opdracht van de ViO (tekstvoorstel en toelichting)?

### Overwegingen bij wijziging ViO

De aanpassingen van Standaard 600 en Standaard 220 waren voor IESBA de belangrijkste redenen om ook de onafhankelijkheidsregels in de Code of Ethics te verduidelijken. Bij de beoordeling van de wijzigingen van de Code of Ethics heeft de NBA telkens overwogen of implementatie in de ViO noodzakelijk is of dat kan worden volstaan met nadere verduidelijking in een handreiking. De noodzaak van het opnemen van een wijziging van de ViO heeft de NBA bepaald aan de hand van de volgende vragen:

- Wat is het probleem?
- Waarom is het een probleem en voor wie is het een probleem? en
- Is het nodig er wat aan te doen?

Voor de beantwoording van die vragen is het volgende van belang. Artikel 6 van de ViO kent geen beperking in reikwijdte (“De eindverantwoordelijke accountant identificeert en beoordeelt omstandigheden die een bedreiging voor de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht kunnen zijn.”). Alle bedreigingen voor de onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht vallen in beginsel daaronder. De bepalingen van de CoE-betreffende group audits vallen dus ook daaronder. Daarmee dus ook de bedreigingen die worden veroorzaakt door ingeschakelde derden bij group audits. Daarnaast speelt ook dat de internationaal opererende accountantspraktijken vaak de Code of Ethics hanteren bij groepscontroles in plaats van de ViO. Het is dus de vraag voor wie deze regels dan (in de praktijk) effect hebben. In dat kader wordt opgemerkt dat bij grensoverschrijdende opdrachten meestal de bepalingen van de Code of Ethics in acht worden genomen.

Daarnaast kent de huidige ViO een algemeen (hoofdstukken 1 en 2) en een bijzonder deel (hoofdstukken 3 tot en 13). Het bijzondere deel kan worden gezien als een nadere invulling van de algemene bepalingen (van in het bijzonder de artikelen 3 en 6 ViO). Zo worden in het bijzonder deel specifieke omstandigheden aangewezen die kwalificeren als bedreiging en wordt ten aanzien van een aantal bedreigingen een specifieke maatregel voorgeschreven of bepaald dat er geen maatregel kan worden genomen die de bedreiging wegneemt (derhalve een ‘verbod’). Uit de analyse die de NBA heeft gemaakt, blijkt dat een groot deel van de group audit bepalingen al worden ondervangen door – onder meer – het algemene deel van de ViO.

Voorgaande overwegingen hebben geleid tot het wijzigingsvoorstel dat gepresenteerd wordt in dit consultatiedocument. Getracht is zoveel mogelijk aan te sluiten bij de op principes gebaseerde opzet van de ViO. Daarnaast wil de NBA een Handreiking gaan opstellen waarin nader zal worden

uiteengezet hoe de bepalingen inzake group audits uit de Code of Ethics kunnen worden uitgelegd binnen de toepassing van de ViO.

Een gedetailleerde toelichting op de wijzigingen van de hiervoor genoemde artikelen is opgenomen in bijlage 2. In de transponeringstabel in bijlage 4 van dit document is aangegeven op welke wijze de nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics zijn verwerkt in de wijzigingsvoorstellen van de ViO.

### 3.2 Wijzigingen in de ViO uit hoofde van het Fees project

#### *Aanleiding wijziging ViO*

Met Ingang van 15 december 2022 heeft IESBA de Code of Ethics gewijzigd. IESBA heeft deze wijzigingen aangekondigd in haar Final Pronouncement: [‘Revisions to the Fee-related Provisions of the Code \(Fees\)’](#) van april 2021.

IESBA heeft deze pronouncement uitgebracht in reactie op vragen van wereldwijde stakeholders (toezichthouders en gebruikers) om de onafhankelijkheidsbepalingen aan te scherpen en deze duidelijker te maken. De NBA vindt als lid van de IFAC dat consistente en duidelijke regels van groot belang zijn, en dat de onafhankelijkheid van accountants een groot goed is. Mede daarom wil de NBA deze aanpassingen van IESBA omzetten in nationale regelgeving.

Daarbij houdt de NBA vast aan de volgende uitgangspunten. Normen en *guidance* in de Code of Ethics worden geïmplementeerd volgens de Nederlandse wetgevingssystematiek en de regels die hier gelden voor het schrijven van regelgeving (dit wil zeggen normen horen in de ViO en *guidance* hoort in de Toelichting bij de ViO). Daarbij wordt de bestaande structuur van de ViO gehandhaafd.

#### *Nieuwe en gewijzigde normen in de Code of Ethics*

Gezien bovenstaande uitgangspunten heeft de NBA zich gericht op nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics (de ‘R-paragrafen’ waarbij de R voor *requirement* staat).

De belangrijkste wijzigingen voor vergoedingen zijn:

- Een verbod voor accountantsorganisaties op vergoedingen voor assurance-opdrachten die afhankelijk zijn van andere diensten dan de assurance-opdracht aan de assurance-cliënt;
- In het geval van oob's, een vereiste om niet langer als accountant op te treden indien de honorarium-afhankelijkheid van de controlecliënt na een gespecificeerde periode voortduurt.

Deze wijzigingen zijn verwerkt in de artikelen 23, 25a en 25b van de ViO.

Een gedetailleerde toelichting op de wijzigingen van de hiervoor genoemde artikelen is opgenomen in bijlage 3. In de transponeringstabel in bijlage 4 van dit document is aangegeven op welke wijze de nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics zijn verwerkt in de wijzigingsvoorstellen van de ViO.

#### **Consultatievraag**

- 4 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake vergoedingen van de artikelen 23, 25a en 25b van de ViO (tekstvoorstel en toelichting)?

### 3.3 Wijzigingen in de ViO uit hoofde van het NAS project

#### *Aanleiding wijziging ViO*

Met Ingang van 15 december 2022 heeft IESBA de Code of Ethics gewijzigd. IESBA heeft deze wijzigingen aangekondigd in haar Final Pronouncement: [‘Revisions to the Non Assurances Services Provisions of the Code \(NAS\)’](#) van april 2021.

IESBA heeft deze pronouncement uitgebracht in reactie op vragen van wereldwijde stakeholders (toezichthouders en gebruikers) om de onafhankelijkheidsbepalingen aan te scherpen en deze duidelijker te maken. De NBA vindt als lid van IFAC dat consistente en duidelijke regels van groot belang zijn, en dat de onafhankelijkheid van accountants een groot goed is. Mede daarom wil de NBA deze aanpassingen van IESBA omzetten in nationale regelgeving.

Daarbij houdt de NBA vast aan de volgende uitgangspunten. Normen en *guidance* in de Code of Ethics worden geïmplementeerd volgens de Nederlandse wetgevingssystematiek en de regels die hier



gelden voor het schrijven van regelgeving (dit wil zeggen normen horen in de ViO en guidance hoort in de Toelichting bij de ViO). Daarbij wordt de bestaande structuur van de ViO gehandhaafd.

#### *Nieuwe en gewijzigde normen in de Code of Ethics*

Gezien bovenstaande uitgangspunten heeft de NBA zich gericht op nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics (de 'R-paragrafen' waarbij de R voor requirement staat).

De belangrijkste wijzigingen van artikelen met betrekking tot samenloop van dienstverlening zijn: oob (incl. andere beursgenoteerde ondernemingen) en niet-oob

- Het namens de verantwoordelijke partij rapporteren aan de met governance belaste personen van de verantwoordelijke entiteit over aangelegenheden met betrekking tot het assurance-object (art. 18 ViO).
- Strengere eisen met betrekking tot het leveren van sommige diensten, zoals fiscale dienstverlening (nieuw art. 18a ViO en nieuw art. 20a ViO).

oob/ andere beursgenoteerde ondernemingen

- Een verbod op het aanbieden van andere diensten in samenloop van controle/beoordeling aan een controlecliënt die een beursgenoteerde onderneming is maar geen organisatie van openbaar belang (oob) als er een zelftoetsing dreigt voor onafhankelijkheid (aangepast art. 21 ViO en nieuw art. 22a ViO);
- Verdere aanscherping van de omstandigheden waarin materialiteit een rol speelt bij het bepalen van de toelaatbaarheid van een samenloop van dienstverlening (aangepast artikel 21 ViO);
- Bepalingen betreffende de communicatie van de controlerend accountant met degenen belast met governance, inclusief, voor oob's, een vereiste voor voorafgaande goedkeuring van samenloop van dienstverlening door degenen belast met governance (nieuw artikel 22b ViO).

Een gedetailleerde toelichting op de wijzigingen van de hiervoor genoemde artikelen is opgenomen in bijlage 3. In de transponeringstabel in bijlage 4 van dit document is aangegeven op welke wijze de nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics zijn verwerkt in de wijzigingsvoorstellen van de ViO.

#### **Consultatievraag**

- 5 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake samenloop van dienstverlening van de artikelen 10, 16, 17, 18, 18a, 20, 20a, 21, 22a, 22b en de definitie van controledienst van de ViO (tekstvoorstel en toelichting)?

## 4 Andere kleine wijzigingen

Naast de wijzigingen die direct voortvloeien uit de door nieuwe of gewijzigde standaarden van IESBA en IAASB, stelt de NBA ook een aantal andere (kleine) wijzigingen in overige regelgeving voor. Deze wijzigingen zijn hieronder toegelicht.

### 4.1 Andere kleine wijzigingen in de ViO

Naast de in hoofdstuk 3 genoemde wijzigingen stelt de NBA de volgende wijzigingen voor. Deze wijzigingen zijn verwerkt in de in bijlage 1 opgenomen doorlopende tekst van de ViO na wijzigingen.

#### **Artikel 31 lid 2 onderdelen c en d ViO en artikel 32 ViO**

Uitbreiding verbodsbepaling bij een financieel belang in een entiteit als bedoeld in het eerste lid door een senior lid betrokken bij de uitvoering van een non-assurancedienst.

#### **Artikel 38 lid 2 onderdeel b ViO en artikel 38a onderdeel c ViO en de definitie van opdrachtpartner**

De begrippenlijst in de Handleiding Regelgeving Accountancy (HRA) is vervallen sinds invoering van de HRA 2022. In Standaard 000N is de definitie van 'Opdrachtpartner' niet opgenomen. Zodoende is het noodzakelijk om deze definitie, in lijn met de definitie gehanteerd in Standaard 220, in de ViO op te nemen.

#### **Artikel 48c ViO**

Dit artikel betreft de inwerkingtreding van de wijzigingen alsmede de overgangsbepalingen en overgangsrecht dat op deze wijzigingen betrekking heeft.

Een gedetailleerde toelichting op de wijzigingen van de hiervoor genoemde artikelen is opgenomen in bijlage 3.

#### **Consultatievraag**

6 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel van de artikelen 31, 32, 38, 38a en 48c van de ViO (tekstvoorstel en toelichting) en de definitie van opdrachtpartner?

### 4.2 Andere kleine wijzigingen in NV NOCLAR, NVKS, Standaard 000N en Standaard 330

Om consistentie in definities en begrippen te bewaken, stelt de NBA aanpassingen voor aan de NV NOCLAR, de NVKS en Standaard 000N. Daarnaast is de NBA gewezen op een onvolkomenheid in de vertaling van een specifieke paragraaf binnen de Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten van Standaard 330.

De specifieke voorgestelde wijzigingen treft u hier aan: [bijlage consultatie kleine aanpassingen](#).

#### **Consultatievraag**

7 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel van NV NOCLAR, NVKS, Standaard 000N en Standaard 330?

## 5 Ingangsdatum en overgangsrecht

Wij stellen voor om de wijzigingen per 15 december 2023 of zo spoedig mogelijk daarna in te laten gaan.

Ten aanzien van de wijzigingsvoorstellen ViO – Fees / NAS verwijzen wij naar het overgangsrecht in artikel 48c.

De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een assurance-opdracht die is overeengekomen voor 15 december 2023 en afgerond voor 15 december 2024.

### Specifieke overgangsbepalingen

De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een samenloop van dienstverlening waarbij:

- a. de inhoudelijke uitvoering van de non- assuredienst is aangevangen voor 15 december 2023 en
- b. de non-assurancedienst:
  - i. betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2023;
  - ii. betrekking heeft op een procedure als bedoeld in artikel 22a en de instantie waar de behandeling van de procedure plaatsvindt nog geen uitspraak heeft gedaan; of
  - iii. geen betrekking heeft op een verantwoordingsperiode of een procedure als bedoeld in artikel 22a en is afgerond voor 15 december 2024.

Deze verordening is van toepassing op een samenloop van dienstverlening met een non-assurancedienst die is overeengekomen voor meer dan een verantwoordingsperiode indien de werkzaamheden ten aanzien van de in het vorige lid onder b bedoelde verantwoordingsperiode zijn afgerond.

Goedkeuring van de voorstellen in december 2023 door de ALV is een belangrijke voorwaarde voor het behalen van de beoogde ingangsdatum.

#### Consultatievragen

- 8 Kunt u zich vinden in de voorgestelde ingangsdatum?
- 9 Zijn er andere zaken waarvoor overgangsrecht noodzakelijk of gewenst is?

## 6 Reacties

Wij nodigen u uit op de wijzigingsvoorstellen en de consultatievragen te reageren. Indien gewenst kunt u zich beperken tot specifieke onderdelen van deze consultatie, u bent dus niet verplicht om op alle vragen en wijzigingen te reageren.

Uw reactie zien wij graag voor **31 augustus 2023** tegemoet. Dit kan zowel in algemene zin als door antwoord te geven op de specifieke consultatievragen. Mail uw reactie naar [consultaties@nba.nl](mailto:consultaties@nba.nl).

Ten behoeve van de verwerking van de reacties ontvangen wij (ook) graag een Word versie. De NBA hecht aan een transparante communicatie met haar leden, daarom vragen wij om bij indiening van uw reactie aan te geven of wij uw reactie mogen publiceren op de website van de NBA. Op basis van de reacties stelt het de NBA de definitieve voorstellen voor de wijzigingsverordeningen voor de ledenvergadering resp. de voorstellen voor wijziging van de Nadere Voorschriften vast.

### Bijlagen

- 1) Bijlage 1: Wijzigingsvoorstel ViO (doorlopende tekst)
- 2) Bijlage 2: Toelichting wijzigingsvoorstel ViO – Group audit
- 3) Bijlage 3: Fees/NAS en overige aanpassingen
- 4) Bijlage 4: Transponeringstabel
- 5) Bijlage 5: Consultatievragen

### Bijgevoegde documenten

- 1) [Vertaling Standaard 220](#)
- 2) [Vertaling Conforming Amendments to ISAs and Related Material Arising from the Quality Management Projects](#)
- 3) [Vertaling Standaard 600](#)
- 4) [Andere Kleine wijzigingen in NV NOCLAR, NVKS, Standaard 000N en Standaard 330](#)

## Bijlage 1: Wijzigingsvoorstel ViO (doorlopende tekst)

*In de doorlopende tekst zijn zowel de wijzigingsvoorstellen van NAS, Fees en Group Audit alsmede de overige voorgestelde aanpassingen aan de ViO opgenomen.*

De ledenvergadering van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants;

Gelet op artikel 19, tweede lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet op het accountantsberoep;

Overwegende dat het onderscheidend kenmerk van het accountantsberoep is de verantwoordelijkheid te handelen in het algemeen belang;

Overwegende dat het algemeen belang is gediend met gedrags- en beroepsregels ten behoeve van een goede uitoefening van het accountantsberoep;

Stelt de volgende verordening vast:

### Hoofdstuk 1 Definities

#### Artikel 1

In deze verordening en daarop berustende bepalingen wordt, voor zover niet anders is bepaald, verstaan onder: (Zie T1)

- *accountant*: accountant als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het accountantsberoep;
- *accountantsafdeling*: accountantsafdeling als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *accountantseenheid*: accountantsafdeling of accountantspraktijk;
- *accountantsorganisatie*: accountantsorganisatie als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel a, van de Wta;
- *accountantspraktijk*: accountantspraktijk als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *assurance-object*: object van onderzoek en de informatie omtrent het object van onderzoek;
- *assurance-opdracht*: professionele dienst als bedoeld in artikel 1 van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants waarbij een accountant een conclusie formuleert die beoogt het vertrouwen van de gebruiker niet zijnde de verantwoordelijke partij in de uitkomst van de evaluatie of de toetsing van het object van onderzoek ten opzichte van de van toepassing zijnde criteria te versterken;
- *assurance-team*:
  - a. opdrachtteam;
  - b. alle overige personen binnen de accountantseenheid of binnen een ander onderdeel van het netwerk van de accountantspraktijk die rechtstreeks invloed op de uitkomst van een assurance-opdracht kunnen uitoefenen. Hieronder wordt in ieder geval verstaan de persoon die:
    - i. aanbevelingen doet over de beloning van, toezicht houdt op of leiding geeft aan de eindverantwoordelijke accountant met betrekking tot de assurance-opdracht;
    - ii. vaktechnische consulten geeft ten behoeve van de assurance-opdracht; of
    - iii. de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van de nog niet afgeronde assurance-opdracht uitvoert; en
  - c. persoon die het periodieke intern kwaliteitsonderzoek van afgeronde assurance-opdrachten uitvoert.
- *bedreiging*: onaanvaardbaar risico dat een assurance-opdracht niet onafhankelijk wordt uitgevoerd als gevolg van eigenbelang, zelftoetsing, belangenbehartiging, vertrouwdsheid of intimidatie;
- *buitenlandse accountantspraktijk*:  
In het buitenland gevestigde organisatie waar een lid van een buitenlandse beroepsorganisatie van accountants een gelijkwaardige opdracht uitvoert voor de verantwoordelijke entiteit of een verbonden derde;
- *controledienst: dienst*:
  - a. die wordt uitgevoerd ten behoeve van externe gebruikers of de raad van commissarissen;

- b. waarvan de uit te voeren werkzaamheden gericht zijn op het verifiëren van informatie waarmee de verantwoordelijke partij zich verantwoordt;
- c. waarbij de aard van de werkzaamheden overeenkomt met werkzaamheden die zijn opgenomen in de Standaarden 000N – 3999 NV COS; en
- d. waarop onderstaande standaarden of standaarden die qua aard en omvang hiermee vergelijkbaar zijn van toepassing zijn:
  1. Standaarden 000N – 999 NV COS, opdrachten tot controle van historische financiële informatie;
  2. Standaarden 2000 – 2699 NV COS, opdrachten tot beoordeling van historische financiële informatie;
  3. Standaarden 3000 – 3999 NV COS, assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie; of
  4. Standaard 4400 NV COS, opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie.
- *Code of Ethics*: geldende, meest recente versie van de International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards) van de International Ethics Standards Board for Accountants;
- *de met governance belaste personen* – de persoon, personen of organisatie(s), met verantwoordelijkheid voor het uitoefenen van toezicht op de strategische richting van de verantwoordelijke entiteit en op de verantwoordingsplicht van de verantwoordelijke entiteit. Deze verantwoordelijkheid omvat het uitoefenen van toezicht op het proces van financiële verslaggeving. Voor bepaalde entiteiten in sommige rechtsgebieden kan ook leidinggevend personeel behoren tot de met governance belaste personen, bijvoorbeeld bij het dagelijks bestuur betrokken leden van een governance-orgaan van een entiteit in de private of publieke sector of een eigenaar-bestuurder;
- *direct financieel belang*:
  - a. financieel belang waarover een individu of entiteit beschikkingsmacht heeft, dan wel een belang dat door anderen (mede) namens het individu of de entiteit wordt beheerd;
  - b. financieel belang waarvan het economisch eigendom gehouden wordt via een collectief investeringsvehikel, trust, of andere tussenpersoon en waarover het individu of de entiteit beschikkingsmacht heeft of de mogelijkheid om investeringsbeslissingen te beïnvloeden;
- *eindverantwoordelijke accountant*: accountant die eindverantwoordelijk is voor de uitvoering van een assurance-opdracht en het assurance-rapport ondertekent;
- *Europese verordening*: verordening (EU) nr. 537/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 16 april 2014 betreffende specifieke eisen voor de wettelijke controles van financiële overzichten van organisaties van openbaar belang en tot intrekking van Besluit 2005/909/EG van de Commissie (PbEU 2014, L 158);
- *financieel belang*: aandelenbelang of belang in andere waardepapieren, waaronder gewone en preferente obligaties, participatiebewijzen, claims, warrants, opties en andere afgeleide rechten of verplichtingen om dergelijke belangen of afgeleide instrumenten die met dergelijke belangen rechtstreeks verband houden, te verkrijgen;
- *geschenk*: iets dat men aan iemand geeft, veelal ter gelegenheid van een speciale gebeurtenis;
- *gelijkwaardige opdracht*: opdracht die als assurance- of aan assurance verwante opdracht zou kwalificeren als deze door een accountant zou worden uitgevoerd;
- *indirect financieel belang*: financieel belang waarbij het economisch eigendom gehouden wordt via een collectief investeringsvehikel, trust, of andere tussenpersoon en waarover het individu of de entiteit geen beschikkingsmacht heeft of niet de mogelijkheid om investeringsbeslissingen te beïnvloeden;
- *intern accountant*: intern accountant als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *key assurance-partner*: eindverantwoordelijke accountant, persoon die de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van de nog niet afgeronde assurance-opdracht uitvoert of een accountant die binnen een assurance-team mede verantwoordelijk is voor het rapporteren over belangrijke aangelegenheden;
- *nader bepaalde kring van gebruikers*: personen die door de opdrachtgever, de verantwoordelijke partij en de eindverantwoordelijke accountant of de accountantseenheid vóór aanvang van de assurance-opdracht als de beperkte verspreidingskring zijn aangemerkt;
- *nauwe financiële relatie*: nauwe persoonlijke relatie:
  - a. die financieel afhankelijk is van de accountant of met wie de accountant samen een huishouding voert;

- b. waarmee de financiële positie van de accountant direct of indirect verbonden is;
- c. voor wie de accountant het financiële beheer voert of die de accountant financieel adviseert.
- *nauwe persoonlijke relatie*: gezinslid of eenpersoon met wie intensief sociaal contact bestaat;
- *netwerk*:
  - a. samenwerkingsverband waartoe een accountantspraktijk behoort dat duidelijk is gericht op het delen van winst of kosten, of waarbij duidelijk sprake is van:
    - i. gemeenschappelijke eigendom, zeggenschap of bestuur;
    - ii. gezamenlijk beleid en procedures met betrekking tot kwaliteitsbeheersing;
    - iii. een gezamenlijke bedrijfsstrategie;
    - iv. een gemeenschappelijke merknaam; of
    - v. het delen van een aanzienlijk deel van de bedrijfsmiddelen;
  - b. samenwerkingsverband van accountantsafdelingen;
- *NV COS*: Nadere voorschriften controle- en overige standaarden;
- *opdrachtspartner*: partner of andere persoon binnen de accountantseenheid die verantwoordelijk is voor de assurance-opdracht, de uitvoering daarvan en voor het assurance-rapport die namens de accountantseenheid wordt uitgebracht en aan wie, indien vereist, door een beroepsorganisatie of een wettelijke, regelgevende, of toezichhoudende instantie passende bevoegdheden zijn toegekend.
- ~~*opdrachtteam*: alle partners en staf die de assurance-opdracht uitvoeren, alsmede alle door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk ingeschakelde personen die werkzaamheden voor de assurance-opdracht uitvoeren. Hieronder worden niet verstaan:~~
- ~~een door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk ingeschakelde externe deskundige;~~
- ~~individuele personen binnen de interne audit functie van de verantwoordelijke entiteit die directe ondersteuning verlenen bij een controle-opdracht.~~
- 
- ~~Onder staf wordt verstaan andere professionals dan partners, met inbegrip van eventuele deskundigen die in dienst van de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk zijn.~~
- *opdrachtteam*: alle partners en staf die de opdracht uitvoeren, alsmede alle personen die werkzaamheden voor de opdracht uitvoeren, met uitzondering van een door de accountant ingeschakelde externe deskundige of interne auditors die directe ondersteuning op een opdracht verlenen.
- *organisatie van openbaar belang (oob)*: organisatie van openbaar belang als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel I, van de Wta;
- *overheidsaccountant*: overheidsaccountant als bedoeld in artikel 1 van de Verordening op de ledengroepen;
- *partner*: iedere persoon met bevoegdheid om namens de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk verbintenissen aan te gaan betreffende de uitvoering van een opdracht op het gebied van professionele dienstverlening;
- *persoonlijke uiting van gastvrijheid*: voor een derde betaalde kosten van uitstapjes, reizen, lunches, diners en dergelijke die geen zakelijk karakter dragen;
- *resultaatafhankelijke vergoeding*: vergoeding die wordt bepaald op basis van vooraf vastgestelde voorwaarden en afhangt van de uitkomst van de conform opdracht verrichte werkzaamheden;
- *verantwoordelijke entiteit*: entiteit die verantwoordelijk is voor het assurance-object;
- *verantwoordelijke partij*: verantwoordelijke persoon of verantwoordelijke entiteit;
- *verantwoordelijke persoon*: persoon die verantwoordelijk is voor het assurance-object;
- *verantwoordingsperiode*: periode waarop de verantwoording over het assurance-object betrekking heeft;
- *verbonden derde*: natuurlijk of rechtspersoon die feitelijk beleidsbepalend is in de verantwoordelijke entiteit, dan wel invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid van die verantwoordelijke entiteit, alsmede de huishouding waarin de verantwoordelijke entiteit feitelijk beleidsbepalend is, dan wel invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid;
- *wettelijke controle*: wettelijke controle als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel p, van de Wta;
- *Wta*: Wet toezicht accountantsorganisaties.

## Hoofdstuk 2 Algemene bepalingen

### Paragraaf 2.1 Reikwijdte

#### Artikel 2

Deze verordening geldt voor assurance-opdrachten waarop op basis van de gedrags- en beroepsregels van de NBA de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden van toepassing zijn. (Zie T2)

### Paragraaf 2.2 Onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht

#### Artikel 3

1. De eindverantwoordelijke accountant waarborgt dat de assurance-opdracht onafhankelijk wordt uitgevoerd.
2. Onafhankelijkheid is vereist in wezen en in schijn.
3. Onafhankelijkheid is vereist:
  - a. vanaf de periode waarop de verantwoording over het assurance-object betrekking heeft; en
  - b. gedurende de periode waarin de assurance-werkzaamheden worden uitgevoerd.
4. Een accountant onderhoudt geen betrekking met de verantwoordelijke partij of een verbonden derde als deze betrekking de onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht bedreigt.
5. Een accountant ziet erop toe dat de onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht niet wordt bedreigd doordat een nauwe persoonlijke relatie van hem een betrekking onderhoudt met de verantwoordelijke partij of een verbonden derde.
6. Onafhankelijkheid bij een assurance-opdracht met een niet-nader bepaalde kring van gebruikers geldt ten opzichte van het assurance-object, de verantwoordelijke persoon en de verantwoordelijke entiteit.
7. Onafhankelijkheid bij een assurance-opdracht ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers geldt ten opzichte van het assurance-object en de verantwoordelijke persoon, mits:
  - a. het assurance-rapport:
    1. geadresseerd is aan de nader bepaalde kring van gebruikers;
    2. duidelijk de beperking in gebruik en verspreidingskring vermeldt;
    3. duidelijk de toepassing van dit artikellid vermeldt;
  - b. alle gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde vooraf instemmen met de toepassing van dit lid. Hierbij worden het Rijk, de provincies en de gemeenten geacht onderdeel te zijn van één verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde.
8. Onafhankelijkheid bij een assurance-opdracht ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers geldt ten opzichte van het assurance-object, de verantwoordelijke persoon en de verantwoordelijke entiteit als niet voldaan wordt aan de voorwaarden in het zevende lid, onderdelen a en b. (Zie T3)

#### Artikel 4

In afwijking van artikel 3, zesde tot en met achtste lid, is sprake van een onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht door een overheidsaccountant als:

- a. de overheidsaccountant bij of krachtens wet deze assurance-opdracht kan uitvoeren;
- b. deze assurance-opdracht zowel in wezen als in schijn onafhankelijk wordt uitgevoerd van het assurance-object en de verantwoordelijke persoon; en
- c. de overheidsaccountant voldoet aan eventuele bij of krachtens die wet gestelde voorwaarden aan de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht. (Zie T4)

### Paragraaf 2.3 Toetsingskader

#### Artikel 5

Bij het naleven van deze verordening: (Zie T5)

- a. heeft de accountant een onderzoekende geest;
- b. past de accountant professionele oordeelsvorming toe; en
- c. baseert de accountant zich op hetgeen een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde aanvaardbaar en toereikend acht.



### Artikel 6

1. De eindverantwoordelijke accountant identificeert en beoordeelt omstandigheden die een bedreiging voor de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht kunnen zijn.
2. Bij specifieke omstandigheden waarin zich een bedreiging voordoet waartegen geen enkele maatregel toereikend kan zijn, in de hoofdstukken 3 tot en met 13 aangeduid met een verbod, is het de eindverantwoordelijke accountant niet toegestaan de assurance-opdracht uit te voeren.
3. De eindverantwoordelijke accountant weigert of beëindigt de assurance-opdracht als hij een omstandigheid identificeert en beoordeelt waarvan in de hoofdstukken 3 tot en met 13 is bepaald dat deze een bedreiging is die:
  - a. een specifieke maatregel vereist en deze niet is of wordt genomen; of
  - b. een nader te bepalen maatregel vereist die de onafhankelijke uitvoering waarborgt en deze niet is of wordt genomen.
4. De eindverantwoordelijke accountant weigert of beëindigt de assurance-opdracht als hij een niet in de hoofdstukken 3 tot en met 13 benoemde bedreiging heeft geïdentificeerd en beoordeeld, en geen maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt. (Zie T6)

### Artikel 7

De eindverantwoordelijke accountant die constateert dat in strijd wordt of is gehandeld met een bepaling in deze verordening beëindigt de assurance-opdracht, tenzij:

- a. een maatregel wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht tot dan toe waarborgt;
- b. voor de verdere uitvoering van de assurance-opdracht een maatregel wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt. Hierbij worden de vereisten van hoofdstuk 3 tot en met 13 in acht genomen; en
- c. de opdrachtgever en de met governance belaste personen schriftelijk akkoord zijn gegaan met:
  1. de maatregel, bedoeld in onderdeel a; en
  2. het continueren van de assurance-opdracht. (Zie T7)

### Artikel 8

Als een assurance-opdracht ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers wordt uitgevoerd bij een organisatie van openbaar belang, zijn de artikelen 21, 22, 29 en 41 niet van toepassing mits:

- a. het assurance-rapport:
  1. geadresseerd is aan de nader bepaalde kring van gebruikers;
  2. duidelijk de beperking in gebruik en verspreidingskring vermeldt;
  3. duidelijk de toepassing van dit artikel vermeldt;
- b. alle gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde vooraf instemmen met de toepassing van dit artikel; en
- c. de eindverantwoordelijke accountant dezelfde bepalingen in deze verordening toepast als bij de uitvoering van een assurance-opdracht bij een verantwoordelijke partij die geen organisatie van openbaar belang is. (Zie T8)

## Paragraaf 2.4 Internationale betrekkingen

### Artikel 9

De artikelen 6 tot en met 8, 10 tot en met 15 en 17 tot en met 46 zijn niet van toepassing op betrekkingen tussen een in het buitenland gevestigd onderdeel van het netwerk, een buitenlandse accountantspraktijk of een daaraan verbonden persoon en:

- a. een in het buitenland gevestigde verbonden derde;
- b. een persoon verbonden aan een in het buitenland gevestigde verbonden derde, als de eindverantwoordelijke accountant vaststelt dat identificatie en beoordeling van een bedreiging als gevolg van die betrekkingen en het nemen van een maatregel plaatsvindt aan de hand van regels die ten minste gelijkwaardig zijn aan de Code of Ethics. (Zie T9)

## Paragraaf 2.5 Betrekkingen met verbonden derde

### Artikel 10

1. De eindverantwoordelijke accountant neemt bij het identificeren en beoordelen van omstandigheden als bedoeld in artikel 6, eerste lid, betrekkingen met een verbonden derde in aanmerking.
2. De hoofdstukken 4 tot en met 7 en 9 tot en met 13 zijn van overeenkomstige toepassing op betrekkingen met een verbonden derde als bedoeld in het eerste lid, met dien verstande dat voor:
  - a. *verantwoordelijke entiteit* wordt gelezen: verantwoordelijke entiteit of verbonden derde;
  - b. *verantwoordelijke partij* wordt gelezen: verantwoordelijke partij of verbonden derde.
3. De artikelen 21 en artikel 22b zijn niet van toepassing als de non-assurancedienst die verricht wordt voor een verbonden derde geen materiële invloed heeft op het assurance-object van de verantwoordelijke entiteit en:
  - a. de verbonden derde een natuurlijk of rechtspersoon is die niet feitelijk beleidsbepalend is in de verantwoordelijke entiteit; of
  - b. de verbonden derde een huishouding is waarin de verantwoordelijke entiteit geen beleidsbepalende invloed heeft. (zie T10)

## Paragraaf 2.6 Relatie met de organisatiestructuur

### Artikel 11

De eindverantwoordelijke accountant voert de assurance-opdracht alleen uit, als de organisatiestructuur van de accountantseenheid hem in staat stelt adequate maatregelen te treffen om de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht te waarborgen. (Zie T11)

## Paragraaf 2.7 Vastlegging

### Artikel 12

De eindverantwoordelijke accountant is ervoor verantwoordelijk dat in het assurance-dossier is opgenomen hoe hij de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht waarborgt. Hiertoe bevat het assurance-dossier ten minste:

- a. een vastlegging van de aard en omvang van elke geïdentificeerde en beoordeelde bedreiging;
- b. een vastlegging van elke met betrekking tot die bedreiging genomen maatregel;
- c. de onderbouwde conclusie hoe de getroffen maatregel de onafhankelijke uitvoering waarborgt;
- d. in de omstandigheid, bedoeld in artikel 3, zevende lid, de instemming van de nader bepaalde kring van gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde;
- e. in de omstandigheid, bedoeld in artikel 7, het schriftelijke akkoord van de opdrachtgever en de met governance belaste personen; en
- f. in de omstandigheid, bedoeld in artikel 8, de instemming van de nader bepaalde kring van gebruikers van buiten de verantwoordelijke entiteit en haar verbonden derde. (Zie T12)

## Paragraaf 2.8 Beursgenoteerde ondernemingen niet-oob

### Artikel 13

De artikelen in deze verordening die betrekking hebben op een assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang zijn, met uitzondering van artikelen 16 en 17, van overeenkomstige toepassing op een assurance-opdracht bij een beursgenoteerde onderneming die geen organisatie van openbaar belang is. (Zie T13)

## Paragraaf 2.9 Fusies en overnames

### Artikel 14

1. Als de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht door een fusie of overname redelijkerwijs niet per direct kan worden gewaarborgd en de met governance belaste personen verzoeken de assurance-opdracht te continueren, is dit in afwijking van artikel 6 toegestaan mits:
  - a. de onafhankelijke uitvoering zo spoedig mogelijk, doch uiterlijk binnen drie maanden na fusie- of overnamedatum, wordt gewaarborgd;
  - b. de met governance belaste personen het verzoek tot continueren schriftelijk bevestigen; en

- c. de bedreiging niet wordt veroorzaakt door een persoon die deel uitmaakt van het opdrachtteam of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling van de assurance-opdracht uitvoert.
2. In aanvulling op artikel 12 wordt in het assurance-dossier opgenomen:
  - a. de overweging waarom de onafhankelijke uitvoering redelijkerwijs niet per direct kan worden gewaarborgd; en
  - b. het schriftelijke verzoek van de met governance belaste personen. (Zie T14)

## Paragraaf 2.10 Hardheidsclausule

### Artikel 15

1. De eindverantwoordelijke accountant die op grond van een zwaarwegend maatschappelijk belang een assurance-opdracht continueert in een situatie waarin hij door een uitzonderlijke omstandigheid niet langer voldoet aan de artikelen 3, 6 of 7, wordt geacht de onafhankelijke uitvoering van een assurance-opdracht te waarborgen als:
  - a. de met governance belaste personen het continueren van de assurance-opdracht schriftelijk bevestigen;
  - b. hij bij een wettelijke controle met de Autoriteit Financiële Markten en bij een andere assurance-opdracht met de NBA onverwijld schriftelijk overeenstemming bereikt over de te nemen maatregel; en
  - c. de overeengekomen maatregel wordt genomen.
2. In aanvulling op artikel 12 worden de op grond van het eerste lid verkregen bevestiging en overeenstemming in het assurance-dossier opgenomen. (Zie T15)

## Hoofdstuk 3 Samenloop van dienstverlening bij een oob waarbij een wettelijke controle wordt uitgevoerd

### Artikel 16

1. In aanvulling op artikel 5, eerste lid van de Europese verordening is het verboden een wettelijke controle uit te voeren bij een organisatie van openbaar belang, als andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta worden verleend door:
  - a. de accountantsorganisatie aan die organisatie van openbaar belang of een daaraan gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta;
  - b. een ander onderdeel van het netwerk dat in Nederland is gevestigd aan:
    1. die organisatie van openbaar belang;
    2. een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta die in Nederland of in een andere lidstaat is gevestigd; of
    3. een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, onderdeel a, Wta die gevestigd is in een staat die geen lidstaat is; of
  - c. een ander onderdeel van het netwerk dat niet in Nederland is gevestigd aan die organisatie van openbaar belang of een daaraan gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta die in Nederland is gevestigd.
2. In aanvulling op artikel 5, eerste lid, van de Europese verordening is het verboden een wettelijke controle uit te voeren bij een organisatie van openbaar belang, als een ander onderdeel van het netwerk dat buiten Nederland is gevestigd andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta verleent aan een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, onderdeel a, Wta die gevestigd is in een staat die geen lidstaat is, en de eindverantwoordelijke accountant niet vaststelt dat identificatie en beoordeling van een bedreiging als gevolg van die dienstverlening en het nemen van een maatregel plaatsvinden aan de hand van regels die ten minste gelijkwaardig zijn aan de Code of Ethics.
3. Het verbod, bedoeld in het eerste en tweede lid, is van toepassing indien andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta, worden verleend tijdens:
  - a. de verantwoordingsperiode tot en met het uitbrengen van de controleverklaring;
  - b. het boekjaar onmiddellijk voorafgaand aan de periode, bedoeld in onderdeel a, indien diensten worden verleend als bedoeld in artikel 5, eerste lid, onderdeel e, van de Europese verordening.
4. ~~Onder controledienst wordt voor de toepassing van dit artikel verstaan een dienst:  
a. die wordt uitgevoerd ten behoeve van externe gebruikers of de raad van commissarissen;~~

- ~~b. waarvan de uit te voeren werkzaamheden gericht zijn op het verifiëren van informatie waarmee de verantwoordelijke partij zich verantwoordt;~~
- ~~c. waarbij de aard van de werkzaamheden overeenkomt met werkzaamheden die zijn opgenomen in de Standaarden 100—3850N NV COS; en~~
- ~~d. waarop onderstaande standaarden of standaarden die qua aard en omvang hiermee vergelijkbaar zijn van toepassing zijn:~~
  - ~~1. Standaarden 100—999 NV COS, opdrachten tot controle van historische financiële informatie;~~
  - ~~2. Standaarden 2000—2699 NV COS, opdrachten tot beoordeling van historische financiële informatie;~~
  - ~~3. Standaarden 3000—3850N NV COS, assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie; of~~
  - ~~4. Standaard 4400 NV COS, opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie.~~

**Hoofdstuk 4 Samenloop van dienstverlening bij een oob (waarbij geen wettelijke controle wordt uitgevoerd ~~dan wel~~ en bij een niet-oob (alle assurance-opdrachten)**  
(Zie T17 tot en met T22)

#### Paragraaf 4.1 Algemeen

##### Artikel 17

Dit hoofdstuk is ~~niet~~ van toepassing als de accountantseenheid:

- ~~1. een assurance-opdracht verricht bij de een organisatie van openbaar belang anders dan een wettelijke controle;~~
- ~~2. een wettelijke controle verricht bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang;~~
- ~~3. een assurance-opdracht anders dan een wettelijke controle uitvoert en deze verricht bij een verantwoordelijke entiteit kwaliceert als niet zijnde een organisatie van openbaar belang. (Zie T17)~~

##### Artikel 18

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit als de eindverantwoordelijke accountant, de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk:

- a. een beslissing neemt ten behoeve van de verantwoordelijke entiteit, voor zover die beslissing van invloed is op het assurance-object;
- b. participeert in het besluitvormingsproces van de verantwoordelijke entiteit met betrekking tot het assurance-object. ~~(Zie T18); of~~
- ~~c. namens de verantwoordelijke partij rapporteert aan de met governance belaste personen van de verantwoordelijke entiteit over aangelegenheden met betrekking tot het assurance-object. (Zie T18)~~

##### Artikel 18a

~~Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een fiscale dienst verleent of heeft verleend of een fiscale transactie voorstelt of heeft voorgesteld, en~~

- ~~a. de dienst of transactie van invloed is op het assurance-object; en~~
- ~~b. aan de dienst of transactie geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt. (Zie T18a)~~

**Paragraaf 4.2 Samenloop van dienstverlening Aanvullende bepalingen bij een niet-oob (alle assurance-opdrachten) met uitzondering van beursgenoteerde ondernemingen niet-oob**

##### Artikel 19

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van materiële invloed is op het assurance-object. (Zie T19)

## Artikel 20

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van materiële invloed is op het assurance-object en:
  - a. subjectief of niet-routinematig is; of
  - ~~b. een verwerkingswijze in het assurance-object tot gevolg heeft waarvan het assurance-team betwijfelt of deze verwerkingswijze passend is; of~~
  - b. leidt tot een bedreiging uit hoofde van belangenbehartiging.
- ~~g-2. Het In afwijking van het eerste lid is niet van toepassing mag een assurance-opdracht worden uitgevoerd als:~~
  - a. voldaan wordt aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 3, zevende lid, onderdelen a en b, of artikel 4; en
  - b. een maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt. (Zie T20)

### Artikel 20a

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van invloed is op het assurance-object en een verwerkingswijze in het assurance-object tot gevolg heeft waarvan het assurance-team betwijfelt of deze verwerkingswijze passend is.
2. In afwijking van het eerste lid mag een assurance-opdracht worden uitgevoerd als:
  - a. voldaan wordt aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 3, zevende lid, onderdelen a en b, of artikel 4; en
  - b. een maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt.

**Paragraaf 4.3 ~~Samenloop van dienstverlening~~ Aanvullende bepalingen bij een oob (waarbij geen wettelijke controle wordt uitgevoerd) en bij een beursgenoteerde onderneming niet-oob (alle assurance-opdrachten)**

## Artikel 21

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van ~~materiële~~ invloed op het assurance-object is. (Zie T21)

## Artikel 22

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een administratieve dienst verleent of heeft verleend die van invloed is op het assurance-object. (Zie T22)

### Artikel 22a

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de eindverantwoordelijk accountant, de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk in een procedure voor een rechterlijke instantie of een andere instantie voor juridische conflictbeslechting:

- a. optreedt als procesvertegenwoordiger van de verantwoordelijke partij;
- b. optreedt als partijdeskundige namens de verantwoordelijke partij.

### Artikel 22b

1. De eindverantwoordelijke accountant weigert of beëindigt een wettelijke controle bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een beursgenoteerde onderneming die geen organisatie van openbaar belang is waaraan de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk:
  - a. andere diensten dan een controledienst verleent;

- b. tijdens de uitvoering van de wettelijke controle andere diensten dan controlediensten wil gaan verlenen; of
  - c. in de periode waarop de wettelijke controle betrekking heeft een andere dienst dan controlediensten verleende.
2. Het eerste lid is niet van toepassing als het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken:
- a. vooraf geïnformeerd is over:
    - i. een mogelijke bedreiging die ontstaat door een samenloop van dienstverlening en de daaraan gerelateerde vergoeding;
    - ii. de eventueel door de accountant te nemen andere maatregelen; en
  - b. schriftelijk akkoord gaat met het aanvaarden of continueren van de wettelijke controle. (Zie T22b)

## Hoofdstuk 5 Vergoedingen

### Paragraaf 5.1 ~~Resultaatafhankelijke~~ **(Resultaat)afhankelijke** vergoedingen

#### Artikel 23

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als:

- a. de vergoeding voor de assurance-opdracht afhankelijk is gesteld van andere diensten die de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke partij verleent of heeft verleend;
- ~~3-~~b. een resultaatafhankelijke vergoeding voor de assurance-opdracht is overeengekomen; of
- ~~4-~~c. de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke partij een non-assurancedienst verleent of heeft verleend waarvoor een resultaatafhankelijke vergoeding is overeengekomen, voor zover:
  - ~~a-~~1. de uitkomst van de non-assurancedienst van materiële invloed op het assurance-object is; of
  - ~~b-~~2. de resultaatafhankelijke vergoeding voor de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk van materieel belang is of dat naar verwachting zal zijn. (Zie T23)

### Paragraaf 5.2 Relatieve omvang van vergoedingen

#### Artikel 24

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als het totaal van vergoedingen die bij een verantwoordelijke partij in rekening is gebracht van materieel belang is voor:

- a. de accountantspraktijk;
- b. het netwerk;
- c. de eindverantwoordelijke accountant; of
- d. een onderdeel van de accountantspraktijk of het netwerk waarvoor deze vergoedingen een belangrijke prestatiemeter zijn. (Zie T24)

#### Artikel 25

1. Een bedreiging die een specifieke maatregel vereist doet zich voor als het totaal van vergoedingen per verantwoordingsperiode die de accountantspraktijk gedurende twee of meer opeenvolgende verantwoordingsperioden bij een verantwoordelijke partij in rekening heeft gebracht of verwacht te brengen, meer dan vijftien procent van de totale opbrengst van de accountantspraktijk over elk van deze verantwoordingsperioden uitmaakt.
2. Als maatregel vindt vanaf de tweede verantwoordingsperiode en zolang de bedreiging voortduurt met betrekking tot elk assurance-rapport een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling plaats, uit te voeren door een accountant van buiten de accountantspraktijk.
3. Het eerste en tweede lid zijn van overeenkomstige toepassing als het totaal van vergoedingen die het in Nederland gevestigde deel van het netwerk bij de verantwoordelijke partij in rekening heeft gebracht, meer dan vijftien procent uitmaakt van de totale opbrengst van het in Nederland gevestigde deel van het netwerk. (Zie T25)

#### Artikel 25a

1. In aanvulling op artikel 25, tweede lid, stemt de eindverantwoordelijke accountant die een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang uitvoert vanaf de vierde

verantwoordingsperiode met het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken van die organisatie af of de wettelijke controle kan worden gecontinueerd en welke eventuele maatregelen daartoe worden genomen. De wettelijke controle wordt gecontinueerd nadat de eindverantwoordelijke accountant daartoe een schriftelijk akkoord van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken heeft verkregen.

2. Het eerste lid en artikel 25 zijn van toepassing in afwijking van artikel 4, derde lid, eerste alinea, van de Europese verordening.

#### **Artikel 25b**

De eindverantwoordelijke accountant beëindigt een ~~wettelijke controle~~assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang, als het totaal van vergoedingen per verantwoordingsperiode die de ~~accountantsorganisatie~~accountantspraktijk gedurende vijf opeenvolgende verantwoordingsperiodes bij deze organisatie in rekening heeft gebracht, meer dan vijftien procent van de totale opbrengst van de ~~accountantsorganisatie~~accountantspraktijk over elk van deze verantwoordingsperiodes uitmaakt. (Zie T25b)

### **Paragraaf 5.3 Achterstallige vergoedingen**

#### **Artikel 26**

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor bij een aanzienlijke achterstand in de betaling aan de accountantspraktijk door een verantwoordelijke partij van vergoedingen voor assurance-opdrachten en overige dienstverlening. (Zie T26)

### **Hoofdstuk 6 Geschenken en gastvrijheid**

#### **Paragraaf 6.1 Geschenken en persoonlijke uitingen van gastvrijheid**

#### **Artikel 27**

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als de accountantseenheid, een ander onderdeel van het netwerk, een bestuurder of interne toezichthouder van de accountantseenheid of van een ander onderdeel van het netwerk, of een lid van het assurance-team een geschenk met een waarde die niet verwaarloosbaar of onbeduidend is:
  - a. vraagt of ontvangt van de verantwoordelijke entiteit of een daarmee verbonden derde, of van een bij de verantwoordelijke entiteit of verbonden derde betrokken persoon;
  - b. aanbiedt of verstrekt aan de verantwoordelijke entiteit of een daarmee verbonden derde, of aan een bij de verantwoordelijke entiteit of verbonden derde betrokken persoon.
2. Indien een geschenk met een waarde van meer dan € 100 als verwaarloosbaar of onbeduidend zou kunnen worden aangemerkt:
  - a. onderbouwt de eindverantwoordelijke accountant waarom het verwaarloosbaar of onbeduidend is;
  - b. meldt de eindverantwoordelijke accountant het geschenk en de redenen waarom het geschenk verwaarloosbaar en onbeduidend is aan een daartoe aangewezen persoon bij de accountantseenheid die geen deel uitmaakt van het assurance-team of, als dit niet mogelijk is, bij een beleidsbepaler van de accountantseenheid; en
  - c. informeert de eindverantwoordelijke accountant de met governance belaste personen van de verantwoordelijke entiteit over het geschenk op een wijze zoals met hen is overeengekomen.
3. Dit artikel is van overeenkomstige toepassing op een persoonlijke uiting van gastvrijheid. (Zie T27)

### **Hoofdstuk 7 Langdurige betrokkenheid bij dienstverlening aan de verantwoordelijke partij**

#### **Paragraaf 7.1 Algemeen**

#### **Artikel 28**

1. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor wanneer een onaanvaardbaar risico van vertrouwdsheid of eigenbelang ontstaat doordat een lid van het assurance-team dat inhoudelijke bemoeienis heeft met de uitvoering van een assurance-opdracht langdurig betrokken is bij dienstverlening aan dezelfde verantwoordelijke partij.
2. Na een periode van zeven aaneengesloten jaren betrokkenheid van een key assurance-partner of een ander senior lid bij een assurance-opdracht voor dezelfde verantwoordelijke partij, zonder dat

sprake is van een bedreiging als bedoeld in het eerste lid, onderbouwt de eindverantwoordelijke accountant jaarlijks het ontbreken van een dergelijke bedreiging door:

- a. gemotiveerd vast te leggen dat de duur van de betrokkenheid in de gegeven omstandigheden geen bedreiging vormt voor de onafhankelijkheid;
- b. van een door de accountantseenheid aangewezen functionaris die niet betrokken is bij dienstverlening aan de verantwoordelijke partij, schriftelijke goedkeuring van deze vastlegging te verkrijgen;
- c. deze vastlegging en de schriftelijke goedkeuring in het assurance-dossier op te nemen. (Zie T28)

## **Paragraaf 7.2 Aanvullende bepaling bij een oob**

### **Artikel 29**

1. Dit artikel is van toepassing op een assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang anders dan een wettelijke controle.
2. In aanvulling op artikel 28 doet zich een bedreiging voor die een specifieke maatregel vereist, als een key assurance-partner gedurende zeven aangesloten jaren betrokken is geweest bij een assurance-opdracht voor dezelfde organisatie van openbaar belang.
3. Als maatregel is de key assurance-partner gedurende drie jaren:
  - a. geen lid van enig assurance-team bij deze verantwoordelijke partij;
  - b. niet verantwoordelijk zijn voor de dienstverlening of voor de contacten over de dienstverlening door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan deze verantwoordelijke partij; of
  - c. geen activiteiten verrichten die tot gevolg hebben dat hij intensief of regelmatig contact heeft met het management of de met governance belaste personen van deze verantwoordelijke partij.
4. In afwijking van het derde lid mag een key assurance-partner een leidinggevende functie binnen de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk op zich nemen, voor zover hij geen inhoudelijke bemoeienis heeft met de uitvoering van enige dienstverlening of andere activiteiten bij deze verantwoordelijke partij.
5. Het eerste en tweede lid zijn van overeenkomstige toepassing als een verantwoordelijke entiteit pas na aanvang van een assurance-opdracht als organisatie van openbaar belang kwalificeert.
6. In afwijking van het eerste lid mag een key assurance-partner de assurance-opdracht met betrekking tot het jaar waarin de verantwoordelijke partij voor het eerst als organisatie van openbaar belang kwalificeert afronden, ook als hij daarmee in totaal meer dan zeven aaneengesloten jaren bij die assurance-opdracht betrokken is. (Zie T29 en T29 en 29a)

### **Artikel 29a**

1. In aanvulling op artikel 28 doet zich in geval van een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang een bedreiging voor die een specifieke maatregel vereist, als een eindverantwoordelijke accountant gedurende vijf of een andere key assurance-partner gedurende zeven aaneengesloten jaren betrokken is geweest bij een assurance-opdracht voor dezelfde organisatie van openbaar belang.
2. Artikel 29, derde en vierde lid, zijn van een overeenkomstige toepassing op personen als bedoeld in het eerste lid. (Zie T29a en T29 en 29a)

## **Hoofdstuk 8 Financiële belangen**

### **Artikel 30**

1. Dit hoofdstuk is van toepassing voor zover een direct financieel belang dan wel een materieel indirect financieel belang wordt gehouden.
2. Een financieel product van een verantwoordelijke entiteit wordt niet als financieel belang in de zin van deze verordening aangemerkt wanneer:
  - a. door middel van het financieel product geen risicodragend vermogen aan de verantwoordelijke entiteit wordt verschaft; en
  - b. de verantwoordelijke entiteit het financieel product in het kader van de normale bedrijfsuitoefening aan een brede groep van klanten aanbiedt.
3. Een financieel product als bedoeld in het tweede lid wordt geïdentificeerd en beoordeeld aan de hand van hoofdstuk 9. (Zie T30)



### Artikel 31

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lid van het assurance-team of een nauwe financiële relatie van een lid van het assurance-team een financieel belang houdt in:
  - a. de verantwoordelijke entiteit;
  - b. een entiteit die beleidsbepalende invloed heeft in de verantwoordelijke entiteit, voor zover de verantwoordelijke entiteit materieel is voor die entiteit met beleidsbepalende invloed; of
  - c. een entiteit waarin de verantwoordelijke partij een financieel belang heeft, tenzij:
    1. dit belang voor elk van de betrokken partijen van immateriële betekenis is; en
    2. de verantwoordelijke partij geen invloed van betekenis kan uitoefenen op de entiteit waarin zij het financieel belang houdt.
2. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een financieel belang in een entiteit als bedoeld in het eerste lid wordt gehouden door:
  - a. de accountantspraktijk;
  - b. een ander onderdeel van het netwerk; of
  - c. een partner, bestuurder of interne toezichthouder van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk;
  - d. een ander dan onder c vermeld senior lid van het non- assurance team betrokken bij de uitvoering van een non-assurancedienst aan de verantwoordelijke entiteit door de accountantspraktijk of door een ander onderdeel van het netwerk, tenzij de bijdrage van het senior lid aan die non-assurancedienst van minimale omvang is;

a-e. een nauwe financiële relatie van een persoon als bedoeld in onderdeel onderdelen c en d.
3. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een financieel belang in de verantwoordelijke entiteit wordt gehouden door de accountantspraktijk of ander onderdeel van het netwerk, in het kader van een pensioenplan.
4. In afwijking van het eerste lid doet zich bij een assurance-opdracht die door een intern of overheidsaccountant wordt uitgevoerd een bedreiging voor die een specifiek te nemen maatregel vereist, als een lid van het assurance-team of een nauwe financiële relatie van een lid van het assurance-team een financieel belang houdt in de organisatie waaraan hij is verbonden. Als maatregel wordt het financieel belang ten minste aan het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, of aan de met governance belaste personen van die organisatie gemeld.
5. In afwijking van het tweede lid, onderdelen c, d en de, doet zich een bedreiging voor die een maatregel vereist, als een persoon als bedoeld in het tweede lid, onderdelen c of d, een financieel belang houdt in een verantwoordelijke partij die kwalificeert als beleggingsfonds. (Zie T31)

### Artikel 32

In afwijking van artikel 31, tweede lid, vormt een financieel belang in de verantwoordelijke entiteit dat gehouden wordt door een nauwe financiële relatie van een persoon als bedoeld in dat artikel, tweede lid, onderdelen c en d, geen bedreiging als dit financieel belang uit hoofde van een arbeidsrelatie is verkregen en wordt afgestoten zodra dit redelijkerwijs mogelijk is (Zie T32)

### Artikel 33

Een financieel belang als bedoeld in artikel 31 dat tijdens de uitvoering van een assurance-opdracht is verkregen als gevolg van omstandigheden die in redelijkheid buiten de invloedssfeer van de betrokkene liggen, wordt zo spoedig mogelijk afgestoten. (Zie T33)

## Hoofdstuk 9 Zakelijke relaties

### Paragraaf 9.1 Gezamenlijke zakelijke belangen

#### Artikel 34

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lid van het assurance-team, de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk een voor ten minste een van de partijen materieel gezamenlijk zakelijk belang heeft met:
  - a. de verantwoordelijke partij;
  - b. haar management; of
  - c. een persoon belast met governance.
2. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team een voor ten minste een van de betrokken partijen materieel gezamenlijk zakelijk belang heeft met:

- a. de verantwoordelijke partij;
  - b. haar management; of
  - c. een persoon belast met governance.
3. In afwijking van het eerste en tweede lid doet zich bij een assurance-opdracht die door een intern of overheidsaccountant wordt uitgevoerd een bedreiging voor die een specifieke maatregel vereist, als tussen een lid van het assurance-team enerzijds en de organisatie waaraan hij is verbonden anderzijds een zakelijk belang bestaat. Als maatregel wordt het zakelijk belang ten minste aan het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, of aan de met governance belaste personen van die organisatie gemeld. (Zie T34)

## **Paragraaf 9.2 Afname van goederen of diensten**

### **Artikel 35**

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als goederen of diensten die niet voldoen aan de vereisten, genoemd in het tweede lid, van de verantwoordelijke entiteit worden afgenomen door:
  - a. de accountantseenheid;
  - b. een ander onderdeel van het netwerk;
  - c. een lid van het assurance-team; of
  - d. een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team.
2. De vereisten, bedoeld in het eerste lid, zijn dat:
  - a. het leveren van de goederen of diensten past in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de verantwoordelijke entiteit;
  - b. de goederen of diensten worden geleverd tegen marktconforme voorwaarden dan wel, in geval van een intern of overheidsaccountant, tegen voorwaarden die algemeen gelden binnen de werkgever; en
  - c. de verantwoordelijke entiteit het afnemen van de goederen of diensten niet als voorwaarde voor het mogen leveren van de assurance-opdracht stelt. (Zie T35)

## **Paragraaf 9.3 Leningen, garantstelling of andere vormen van zekerheidsstelling**

### **Artikel 36**

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lening die niet voldoet aan de vereisten, genoemd in het tweede lid, van de verantwoordelijke partij wordt aanvaard door:
  - a. de accountantseenheid;
  - b. een ander onderdeel van het netwerk;
  - c. een lid van het assurance-team; of
  - d. een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team.
2. De vereisten, bedoeld in het eerste lid, zijn dat:
  - a. de lening past in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de verantwoordelijke partij;
  - b. de lening tegen marktconforme voorwaarden wordt aanvaard dan wel, in geval van een intern of overheidsaccountant, tegen voorwaarden die algemeen gelden binnen de werkgever; en
  - c. de verantwoordelijke partij het aanvaarden van de lening niet als voorwaarde voor het mogen leveren van de assurance-opdracht stelt.
3. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een accountantseenheid, een ander onderdeel van het netwerk, een lid van het assurance-team of een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team een lening aan de verantwoordelijke partij verstrekt en deze lening voor ten minste een van de betrokken partijen van materieel belang is.
4. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk een lening van de verantwoordelijke partij aanvaardt die voldoet aan de voorwaarden, genoemd in het tweede lid, en deze lening materieel is voor ten minste een van de betrokken partijen.
5. Dit artikel is van overeenkomstige toepassing op een ontvangen of verstrekte garantstelling of een andere vorm van zekerheidsstelling. (Zie T36)

## **Paragraaf 9.4 Associatie met de verantwoordelijke entiteit**

### **Artikel 37**

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als de accountantseenheid een relatie aangaat met de verantwoordelijke entiteit waarbij de accountantseenheid zich in het kader van reclame of marketing associeert of laat associëren met de verantwoordelijke entiteit.
2. Dit verbod is niet van toepassing op een relatie als bedoeld in het eerste lid die voor beide partijen van te verwaarlozen betekenis is.
3. Dit verbod is van overeenkomstige toepassing op een relatie als bedoeld in het eerste lid tussen een lid van het assurance-team of een ander onderdeel van het netwerk met de verantwoordelijke entiteit. (Zie T37)

## Hoofdstuk 10 Werkrelaties met een verantwoordelijke entiteit

### Paragraaf 10.1 Voormalige collega werkzaam bij de verantwoordelijke entiteit

#### Paragraaf 10.1.1 Algemeen

##### Artikel 38

1. Het is verboden een assurance-opdracht ten behoeve van een niet-nader bepaalde kring van gebruikers of een wettelijke controle uit te voeren binnen een jaar nadat een key assurance-partner zijn betrokkenheid bij deze assurance-opdracht heeft beëindigd, hij de accountantseenheid heeft verlaten en hij bij de verantwoordelijke entiteit werkzaam is:
  - a. als bestuurder;
  - b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
  - c. in een andere functie van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen
2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op een accountant in het assurance-team die:
  - a. als extern accountant in het register van de AFM is ingeschreven;
  - b. van de accountantspraktijk de bevoegdheid heeft verkregen om op te treden als opdrachtpartner ~~als bedoeld in de begrippenlijst van de NV COS~~ of vergelijkbare bevoegdheden heeft verkregen van een accountantsafdeling.
3. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een voormalig lid van het assurance-team zijn betrokkenheid bij deze assurance-opdracht heeft beëindigd, hij de accountantseenheid heeft verlaten en hij bij de verantwoordelijke entiteit werkzaam is in een functie als bedoeld in het eerste lid, terwijl tussen dat voormalig lid en de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk nog banden van betekenis bestaan.
4. Het derde lid is van overeenkomstige toepassing op:
  - a. een voormalige partner van de accountantspraktijk;
  - b. een voormalige partner van een ander onderdeel van het netwerk; of
  - c. een voormalige werknemer van de accountantsafdeling.
5. Er bestaan banden van betekenis als bedoeld in het derde lid met de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk als de persoon, bedoeld in het derde of vierde lid, onderdelen a en b:
  - a. betrokken is bij de zakelijke of professionele activiteiten van de accountantspraktijk dan wel het andere onderdeel van het netwerk of de indruk wekt dit te zijn; of
  - b. aanspraak kan maken op betalingen of emolumenten van de accountantspraktijk dan wel het andere onderdeel van het netwerk, voor zover die:
    1. niet vallen onder vooraf vastgestelde vaste voorwaarden; en
    2. van materiële betekenis zijn voor de accountantspraktijk of het andere onderdeel van netwerk.
6. Er bestaan banden van betekenis als bedoeld in het derde lid met de accountantsafdeling, als een voormalig lid van het assurance-team of voormalige werknemer van de accountantsafdeling betrokken is bij bedrijfsmatige of beroepsactiviteiten van de accountantsafdeling of de indruk wekt dit te zijn. (Zie T38 en T38 en T38a)

##### Artikel 38a

De volgende personen die betrokken zijn bij de uitvoering van een wettelijke controle en die de accountantsorganisatie verlaten of voornemens zijn te verlaten, aanvaarden na het beëindigen van die betrokkenheid gedurende een periode van ten minste een jaar geen functie als bedoeld in artikel 38, eerste lid, bij de betreffende controlecliënt:

- a. een key assurance-partner;
- b. iedere accountant die als externe accountant in het register van de AFM is ingeschreven;
- c. een accountant die van een accountantsorganisatie de bevoegdheid heeft verkregen om op te treden als opdrachtpartner ~~als bedoeld in de begrippenlijst van de NV-GOS~~ of vergelijkbare bevoegdheden heeft verkregen van een accountantsafdeling. (Zie T38 en 38a en T38a)

#### **Artikel 39**

1. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een voormalige partner van de accountantspraktijk bij een verantwoordelijke entiteit is gaan werken voordat de accountantspraktijk een assurance-opdracht voor deze entiteit uitvoerde in het geval dat:
  - a. tussen de voormalige partner en de accountantspraktijk nog banden van betekenis als bedoeld in artikel 38, vijfde lid, bestaan; en
  - b. de voormalige partner bij de entiteit werkt:
    1. als bestuurder;
    2. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
    3. in een andere functie van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen.
2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op een voormalige partner van een ander onderdeel van het netwerk. (Zie T39 en T40)

#### **Artikel 40**

Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een lid van het assurance-team heeft aangegeven bij de verantwoordelijke entiteit te gaan werken. (Zie T39 en T40)

#### **Paragraaf 10.1.2 Aanvullende bepaling bij een oob**

#### **Artikel 41**

- In aanvulling op de artikelen 38, 39 en 40 is het verboden een assurance-opdracht uit te voeren als:
- a. een key assurance-partner van een assurance-opdracht voor een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang, bij die entiteit gaat werken:
    1. als bestuurder;
    2. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
    3. in een andere functie van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen, voordat ten minste twee jaren zijn verstreken sinds hij zijn functioneren als key assurance-partner heeft beëindigd;
  - b. de bestuursvoorzitter dan wel een vergelijkbare functionaris van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang gaat werken in een functie als bedoeld in onderdeel a, voordat ten minste twee jaren zijn verstreken sinds hij de functie als bestuursvoorzitter dan wel de vergelijkbare functie heeft neergelegd. (Zie T41)

#### **Paragraaf 10.2 Indiensttreding personeel verantwoordelijke entiteit bij de accountantseenheid**

#### **Artikel 42**

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een lid van het assurance-team in de voorgaande twee jaar bij de verantwoordelijke entiteit werkte:

- a. als bestuurder;
- b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
- c. in een andere functie van waaruit hij invloed op het assurance-object kon uitoefenen. (Zie T42)

#### **Paragraaf 10.3 Nevenfuncties**

#### **Artikel 43**

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als de eindverantwoordelijke accountant bij de verantwoordelijke entiteit een nevenfunctie heeft:
  - a. als bestuurder;

- b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance;
  - c. als beheerder; of
  - d. van waaruit hij invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen.
2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op:
  - a. een andere persoon verbonden aan de accountantseenheid; of
  - b. een persoon verbonden aan een ander onderdeel van het netwerk. (Zie T43)

## Hoofdstuk 11 Nauwe persoonlijke relaties

### Artikel 44

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren, als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team bij de verantwoordelijke entiteit werkt:
  - a. als bestuurder; of
  - b. als lid van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken, dan wel in een andere functie belast met governance; of
  - c. in een andere functie van waaruit die relatie invloed van betekenis op het assurance-object kan uitoefenen.
2. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team bij de verantwoordelijke entiteit werkt in een functie van waaruit die relatie invloed van betekenis kan uitoefenen op een in het assurance-object weergegeven financiële positie, financiële prestatie of kasstroom.
3. Dit artikel is van overeenkomstige toepassing als een nauwe persoonlijke relatie van een lid van het assurance-team in de periode waarop het assurance-object betrekking heeft, bij de verantwoordelijke entiteit werkzaam was in een functie als bedoeld in het eerste of tweede lid. (Zie T44)

## Hoofdstuk 12 Juridische procedure tegen de verantwoordelijke partij

### Artikel 45

1. Een bedreiging die een maatregel vereist doet zich voor in geval van een dreigende of aangespannen juridische procedure tussen de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk en de verantwoordelijke partij.
2. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een juridische procedure dreigt of is aangespannen tussen de verantwoordelijke partij en:
  - a. de eindverantwoordelijke accountant of een ander lid van het assurance-team; of
  - b. de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk, voor zover deze procedure betrekking heeft op het oordeel of de conclusie met betrekking tot een eerder afgeronde assurance-opdracht. (Zie T45)

## Hoofdstuk 13 Prestatie-afhankelijke beoordeling en beloning

### Artikel 46

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een beoordeling of beloning van een lid van het assurance-team voor zijn aan de verantwoordelijke partij gerelateerde commerciële prestaties van niet te verwaarlozen betekenis is.
2. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren, als een beoordeling of beloning van de eindverantwoordelijke accountant afhankelijk is van de uitkomst van zijn oordeel inzake die assurance-opdracht. (Zie T46)

## Hoofdstuk 14 Intrekking van regelingen

### Artikel 47

1. De Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant - assurance-opdrachten, vastgesteld door het bestuur van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten en de Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant - assurance-opdrachten, vastgesteld door het bestuur van het Nederlands Instituut van Registeraccountants worden ingetrokken.
2. De Nadere voorschriften onafhankelijkheid openbaar accountant, vastgesteld door het bestuur van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten en de Nadere voorschriften

onafhankelijkheid openbaar accountant, vastgesteld door het bestuur van het Nederlands instituut van Registeraccountants worden ingetrokken.

3. De Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant - assurance-opdrachten, vastgesteld door het bestuur van de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten en de Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant - assurance-opdrachten, vastgesteld door het bestuur van het Nederlands Instituut van Registeraccountants worden ingetrokken. (Zie T47)

## Hoofdstuk 15 Overgangs- en slotbepalingen

### Artikel 48

1. De ViO zoals deze luidde tot en met 31 december 2019 blijft van toepassing op een assurance-opdracht die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2019.
2. Artikel 29, derde lid, zoals dat luidde tot en met 31 december 2019 blijft van toepassing op een assurance-opdracht die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2020. (Zie T48)

### Artikel 48a

1. De VIO zoals deze luidde tot en met 16 juni 2016 blijft van toepassing op een assurance-opdracht die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die is aangevangen voor 17 juni 2016.
2. In afwijking van het eerste lid en ongeacht de verantwoordingsperiode waarop een assurance-opdracht betrekking heeft, blijft de afkoelingsperiode van twee jaren, bedoeld in artikel 29, tweede lid, zoals dat luidde tot en met 16 juni 2016 van toepassing in geval van:
  - a. een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, indien de afkoelingsperiode is aangevangen voor 17 juni 2016;
  - b. een assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang anders dan een wettelijke controle, indien de afkoelingsperiode is aangevangen of aanvangt voor 16 december 2017.
3. In afwijking van het eerste lid is de afkoelingsperiode van drie jaren, bedoeld in artikel 29a, tweede lid, van toepassing in geval van een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang, indien:
  - a. deze wettelijke controle betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die is aangevangen voor 17 juni 2016; en
  - b. de afkoelingsperiode is aangevangen op of na 17 juni 2016.
4. In afwijking van het eerste lid blijft artikel 38 zoals dat luidde tot en met 16 juni 2016 van toepassing op een assurance-opdracht anders dan een wettelijke controle die betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die is aangevangen of aanvangt voor 16 december 2017. (Zie T48a)

### Artikel 48b

1. Artikel 28, tweede lid, is niet van toepassing op een assurance-opdracht die voor 17 december 2013 is aangegaan.
2. Artikel 29 zoals dit luidde tot en met 16 juni 2016 is niet van toepassing op een assurance-opdracht die voor 17 december 2013 is aangegaan.
3. Op de situatie, bedoeld in het eerste of tweede lid, blijven de NVO van toepassing.
4. In geval van een assurance-opdracht als bedoeld in het eerste lid die periodiek wordt verlengd, beëindigt de eindverantwoordelijke accountant na het afronden van de assurance-opdracht met betrekking tot de eerste verantwoordingsperiode de overeenkomst, indien niet wordt voldaan aan artikel 28.
5. In geval van een assurance-opdracht als bedoeld in het tweede lid die periodiek wordt verlengd, beëindigt de eindverantwoordelijke accountant na het afronden van de assurance-opdracht met betrekking tot de tweede verantwoordingsperiode de overeenkomst, indien niet wordt voldaan aan artikel 29 zoals dit luidde tot en met 16 juni 2016.
6. De NVO blijven van toepassing op een bedreiging die voortvloeit uit:
  - a. een arbeidsrelatie als bedoeld in hoofdstuk 10 zoals dit luidde tot en met 16 juni 2016 die is overeengekomen voor 17 december 2013;
  - b. een juridische procedure als bedoeld in artikel 45 die is aangespannen voor 17 december 2013.
7. In dit artikel wordt verstaan onder NVO:
  - a. Nadere voorschriften onafhankelijkheid openbaar accountant (AA's);
  - b. Nadere voorschriften onafhankelijkheid openbaar accountant (RA's);

- c. Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant - assurance-opdrachten (AA's);
- d. Nadere voorschriften onafhankelijkheid intern accountant - assurance-opdrachten (RA's);
- e. Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant - assurance-opdrachten (AA's);  
of
- f. Nadere voorschriften onafhankelijkheid overheidsaccountant - assurance-opdrachten (RA's),  
zoals deze luiden tot de inwerkingtreding van deze verordening op 1 januari 2014. (Zie T48b)

#### **Artikel 48c**

1. De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een assurance-opdracht die is overeengekomen voor 15 december 2023 en afgerond voor 15 december 2024.
2. De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een samenloop van dienstverlening waarbij:
  - a. de inhoudelijke uitvoering van de non- assurededienst is aangevangen voor 15 december 2023 en
  - b. de non-assurancedienst:
    - i. betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2023;
    - ii. betrekking heeft op een procedure als bedoeld in artikel 22a en de instantie waar de behandeling van de procedure plaatsvindt nog geen uitspraak heeft gedaan; of
    - iii. geen betrekking heeft op een verantwoordingsperiode of een procedure als bedoeld in artikel 22a en is afgerond voor 15 december 2024.
3. Deze verordening is van toepassing op een samenloop van dienstverlening met een non-assurancedienst die is overeengekomen voor meer dan een verantwoordingsperiode indien de werkzaamheden ten aanzien van de in het vorige lid onder b bedoelde verantwoordingsperiode zijn afgerond.

#### **Artikel 49**

Het bestuur van de Nederlandse beroepsorganisatie van accountants kan, gehoord de leden, met betrekking tot de artikelen 2 tot en met 46 nadere voorschriften vaststellen. (Zie T49)

#### **Artikel 50**

Deze verordening wordt aangehaald als: Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten, bij afkorting ViO. (Zie T50)

#### **Artikel 51**

Deze verordening treedt in werking op de eerste dag na publicatie in de Staatscourant en werkt terug tot en met 1 januari 2014. (Zie T51)

## Bijlage 2: Toelichting wijzigingsvoorstel ViO – Group audit

### TOELICHTING OP VOORSTEL TOT WIJZIGING VAN DE ViO per 1 januari 2024

#### Algemeen

##### *Inleiding*

De Wijzigingsverordening ViO – Group audit 2023 wijzigt de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO). Het gaat om verschillende wijzigingen:

- een wijziging van artikel 9 ViO; en
- de definities van opdrachtteam, buitenlands accountantskantoor en gelijkwaardige opdracht. Deze wijzigingen hangen samen met wijzigingen van de IESBA Code of Ethics.

Na deze wijziging regelt de ViO voor de Nederlandse situatie wat de *International Code of Ethics for Professional Accountants (Code of Ethics)* internationaal hierover regelt. Daarbij wordt vastgehouden aan de keuzes die gemaakt zijn bij de totstandkoming van de ViO. In de transponeringstabel in bijlage 4 van dit document is aangegeven op welke wijze de nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics zijn verwerkt in de wijzigingsvoorstellen van de ViO.

#### Wijzigingsvoorstel artikel 1 ViO definities (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 1 definitie opdrachtteam in track changes)

##### Artikel 1 definitie opdrachtteam:

~~opdrachtteam: alle partners en staf die de assurance-opdracht uitvoeren, alsmede alle door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk ingeschakelde personen die werkzaamheden voor de assurance-opdracht uitvoeren. Hieronder worden niet verstaan:~~

- ~~a. een door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk ingeschakelde externe deskundige;~~
- ~~b. individuele personen binnen de interne audit functie van de verantwoordelijke entiteit die directe ondersteuning verlenen bij een controle-opdracht.~~

~~Onder staf wordt verstaan andere professionals dan partners, met inbegrip van eventuele deskundigen die in dienst van de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk zijn.~~

opdrachtteam: alle partners en staf die de opdracht uitvoeren, alsmede alle personen die werkzaamheden voor de opdracht uitvoeren, met uitzondering van een door de accountant ingeschakelde externe deskundige of interne auditors die directe ondersteuning op een opdracht verlenen

#### Toelichting op wijzigingsvoorstel

Voorgesteld wordt om de definitie van ‘opdrachtteam’ in overeenstemming te brengen met de in de herziene Standaard 220 (Paragraaf 12 van Standaard 220 van de NV COS) geregelde definitie. Met deze wijziging worden ook Code of Ethics bepalingen R405.6 en R405.7 in de ViO verwerkt. In de toelichting op het begrip ‘opdrachtteam’ zal onder meer worden verduidelijkt dat onder staf ‘andere professionals dan partners, met inbegrip van eventuele deskundigen die in dienst van de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk zijn’ wordt verstaan. Onder opdrachtteam vallen ook alle teamleden van netwerkonderdelen in het buitenland en de teamleden die assurance-opdracht uitvoeren bij een groepsonderdeel die niet onder het netwerk valt. Met ‘alle personen die werkzaamheden voor de opdracht uitvoeren’ worden ook die werkzaamheden begrepen die in het buitenland worden verricht voor de opdracht.

Met het begrip ‘externe deskundige’ wordt de door de accountant ingeschakelde deskundige bedoeld zoals gedefinieerd in de definitiebepalingen van Standaard 620. Hierin wordt een onderscheid gemaakt naar intern en extern ingeschakelde deskundige. De externe deskundige maakt geen deel uit van het opdrachtteam.



Bij een groepsopdracht is het groepshoofd<sup>3</sup> de verantwoordelijke entiteit. Dit geldt ook voor de accountant van een groepsonderdeel die op grond van groepsinstructies gevraagd is om assurancewerkzaamheden te verrichten ten behoeve van de jaarrekening van de groep. De accountant van het groepsonderdeel in het kader van de groepsopdracht kwalificeert niet als eindverantwoordelijke accountant. Voor deze accountant gelden uitsluitend artikelen 3, vierde lid en 6 van de ViO<sup>4</sup>. Door de 'principle-based' opzet van de 'Algemene bepalingen' (hoofdstuk 2) van de ViO en de wijze waarop de bepalingen in de bijzondere hoofdstukken (hoofdstukken 3 tot en met 13) geformuleerd zijn, is het niet noodzakelijk om bijzondere bepalingen over groepsopdrachten in de ViO op te nemen. Uiteraard is de accountant wel gebonden aan de onafhankelijkheidsvoorschriften van de jurisdictie (in Nederland de ViO) indien de accountant een statutaire opdracht voor de jaarrekening van het groepsonderdeel uitvoert, waarbij het management van het groepsonderdeel dan de verantwoordelijke entiteit is.

## **Wijzigingsvoorstel artikel 9 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 9 ViO in track changes) en artikel 1 definities**

### **Artikel 1 definitie buitenlands accountantspraktijk en gelijkwaardige opdracht**

#### **- buitenlandse accountantspraktijk:**

In het buitenland gevestigde organisatie waar een lid van een buitenlandse beroepsorganisatie van accountants een gelijkwaardige opdracht uitvoert voor de verantwoordelijke entiteit of een verbonden derde.

#### **- gelijkwaardige opdracht: opdracht die als assurance- of aan assurance verwante opdracht zou kwalificeren als deze door een accountant zou worden uitgevoerd;**

### **Artikel 9**

De artikelen 6 tot en met 8, 10 tot en met 15 en 17 tot en met 46 zijn niet van toepassing op betrekkingen tussen een in het buitenland gevestigd onderdeel van het netwerk, een buitenlandse accountantspraktijk of een daaraan verbonden persoon en:

- a. een in het buitenland gevestigde verbonden derde;
- b. een persoon verbonden aan een in het buitenland gevestigde verbonden derde, als de eindverantwoordelijke accountant vaststelt dat identificatie en beoordeling van een bedreiging als gevolg van die betrekkingen en het nemen van een maatregel plaatsvindt aan de hand van regels die ten minste gelijkwaardig zijn aan de Code of Ethics.

### **Toelichting op wijzigingsvoorstel**

Het kan zijn dat een groepsopdracht grensoverschrijdend moet worden uitgevoerd. Aan de hand van de op dit moment geldende ViO mag de accountant die werkzaam is voor een buitenlands netwerkonderdeel bedreigingen identificeren en beoordelen op grond van het lokaal geldende recht. Dit onder de voorwaarde dat het lokale recht tenminste gelijkwaardig is aan de Code of Ethics. De wijziging van artikel 9 van de ViO heft het onderscheid tussen buitenlandse netwerkonderdelen en in het buitenland gevestigde accountantspraktijken die geen netwerkonderdeel zijn op. Ook in het buitenland gevestigde accountantspraktijken die geen netwerkonderdeel zijn mogen lokale regelgeving toepassen als dat tenminste gelijkwaardig is aan de CoE.

<sup>3</sup> Zie: artikel 2:406, eerste lid, van het BW waarin het volgende wordt geregeld:

"De rechtspersoon die, alleen of samen met een andere groepsmaatschappij, aan het hoofd staat van zijn groep, stelt een geconsolideerde jaarrekening op, waarin opgenomen de eigen financiële gegevens met die van zijn dochtermaatschappijen in de groep, andere groepsmaatschappijen en andere rechtspersonen waarop hij een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover hij de centrale leiding heeft. "

<sup>4</sup> Zie ook transponeringstabel bijlage 4: R405.11 tot en met R405.13 en R405.15 en de eerste 2 zinnen van de verantwoording bij R405.16 in de transponeringstabel bijlage 3.

## Bijlage 3: Toelichting wijzigingsvoorstel ViO – Fees/NAS en overige aanpassingen

### TOELICHTING OP VOORSTEL TOT WIJZIGING VAN DE ViO per 1 januari 2024

#### Algemeen

##### Inleiding

De Wijzigingsverordening ViO 2023 wijzigt de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO). Het gaat om verschillende wijzigingen:

- een wijziging van de artikelen 10, 16, 17, 18, 18a, 20, 20a, 21, 22a, 22b, 23, 25a en 25b. Deze wijzigingen hangen samen met wijzigingen van de IESBA Code of Ethics;
- wijzigingen van de artikelen 31, 32, 38, 38a, 48c en definities controledienst en opdrachtpartner.

Na deze wijziging regelt de ViO voor de Nederlandse situatie wat de *International Code of Ethics for Professional Accountants (Code of Ethics)* internationaal hierover regelt. Daarbij wordt vastgehouden aan de keuzes die gemaakt zijn bij de totstandkoming van de ViO. In de transponeringstabel in bijlage 3 van dit document is aangegeven op welke wijze de nieuwe of gewijzigde normen in de Code of Ethics zijn verwerkt in de wijzigingsvoorstellen van de ViO.

#### Wijzigingsvoorstel artikel 10 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 10 in track changes)

##### Artikel 10

1. De eindverantwoordelijke accountant neemt bij het identificeren en beoordelen van omstandigheden als bedoeld in artikel 6, eerste lid, betrekkingen met een verbonden derde in aanmerking.
2. De hoofdstukken 4 tot en met 7 en 9 tot en met 13 zijn van overeenkomstige toepassing op betrekkingen met een verbonden derde als bedoeld in het eerste lid, met dien verstande dat voor:
  - a. *verantwoordelijke entiteit* wordt gelezen: verantwoordelijke entiteit of verbonden derde;
  - b. *verantwoordelijke partij* wordt gelezen: verantwoordelijke partij of verbonden derde.
3. De artikelen 21 en artikel 22b zijn niet van toepassing als de non-assurancedienst die verricht wordt voor een verbonden derde geen materiële invloed heeft op het assurance-object van de verantwoordelijke entiteit en:
  - a. de verbonden derde een natuurlijk of rechtspersoon is die niet feitelijk beleidsbepalend is in de verantwoordelijke entiteit; of
  - b. de verbonden derde een huishouding is waarin de verantwoordelijke entiteit geen beleidsbepalende invloed heeft. (zie T10)

#### Toelichting op wijzigingsvoorstel

Door de beperking in de scope van verbonden derde voor de werking van artikel 21 ViO en artikel 22b ViO is, waar mogelijk, voor artikel 21 en artikel 22b voor de kring van verbonden derde aangesloten bij de definitie van 'gelieerde entiteit' (artikel 24b lid 3 Wet toezicht accountantsorganisaties). Het wordt in beginsel onwenselijk geacht om voor artikel 21 en artikel 22b voor een beursgenoteerde onderneming die geen organisatie van openbaar belang is een ruimere kring van verbonden derde van toepassing te verklaren dan op organisaties van openbaar belang. Door deze beperking in de scope van verbonden derde in artikel 21 ViO en artikel 22b ViO sluiten deze bepalingen beter aan bij de kring van 'related entities' die de Code of Ethics hanteert.

De artikelen 21 en artikel 22b zijn niet van toepassing als de non-assurancedienst die verricht wordt voor een verbonden derde geen materiële invloed heeft op het assurance-object van de verantwoordelijke entiteit en de verbonden derde:

- a) een natuurlijk of rechtspersoon is die invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid van de verantwoordelijke entiteit en geen beleidsbepalende invloed heeft (upstream);
- b) een huishouding is waarin de verantwoordelijke entiteit invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid en geen beleidsbepalende invloed heeft (downstream).

Ter verduidelijking is getracht om voorgaande middels twee voorbeelden te illustreren dat zonder deze aanvullende bepaling een (ongewenst) verschil ontstaat in de reikwijdte tussen een beursgenoteerde onderneming oob en een beursgenoteerde onderneming niet-oob:

#### *Voorbeeld 1 - Downstream*

Als een accountantspraktijk een non- assurededienst levert aan een vennootschap waarin de verantwoordelijke entiteit (oob) een 25% aandelenbelang heeft (en hiermee invloed van betekenis) valt deze vennootschap niet onder de definitie van 'gelieerde entiteit', aangezien de verantwoordelijke entiteit geen overheersende zeggenschap of centrale leiding over de verantwoordelijke entiteit heeft. Als een accountantspraktijk een non- assurededienst levert aan een vennootschap waarin de verantwoordelijke entiteit (beursgenoteerde onderneming die geen oob is) een 25% aandelenbelang heeft (en hiermee invloed van betekenis) valt deze vennootschap wel onder de kring van 'verbonden derde', aangezien de verantwoordelijke entiteit invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid van die verantwoordelijke entiteit. Als de non- assurededienst geen materiele invloed heeft op het assurance-object van de verantwoordelijke entiteit was de non- assurededienst veelal toegestaan op basis van artikel 21 ViO. Doordat 'materiele' in artikel 21 ViO verdwijnt ontstaat wel een verschil in de beoordeling van de onafhankelijkheid. Daarom is de kring van verbonden derde voor toepassing van artikel 21 ViO beperkt.

#### *Voorbeeld 2 – Upstream*

Als een accountantspraktijk een non- assurededienst levert aan een vennootschap die 25% aandelenbelang heeft (en hiermee invloed van betekenis) in de verantwoordelijke entiteit (oob) valt deze vennootschap niet onder de definitie van 'gelieerde entiteit', aangezien de verantwoordelijke entiteit wel invloed van betekenis heeft maar geen overheersende zeggenschap of centrale leiding over de verantwoordelijke entiteit.

Als een accountantspraktijk een non- assurededienst levert aan een vennootschap die 25% aandelenbelang heeft (en hiermee invloed van betekenis) in de verantwoordelijke entiteit, zijnde een beursgenoteerde onderneming maar geen oob, valt deze vennootschap onder de kring van 'verbonden derde', aangezien de verantwoordelijke entiteit invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid van die verantwoordelijke entiteit. Dat geen sprake is van overheersende zeggenschap of centrale leiding over de verantwoordelijke entiteit is daarbij niet van belang.

Tussen de kring van verbonden derde (artikel 10 ViO) en de kring van 'gelieerde entiteit' (artikel 24b lid 3 Wta) bestaat voor toepassing van artikel 21 ViO en artikel 22b ViO een afwijking. Onder de kring van verbonden derde valt ook de natuurlijk persoon die feitelijk beleidsbepalend is in de verantwoordelijke entiteit, waarbij deze natuurlijk persoon niet onder de definitie van 'gelieerde entiteit' valt.

### **Wijzigingsvoorstel artikel 16 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 16 in track changes)**

#### **Artikel 16**

1. In aanvulling op artikel 5, eerste lid van de Europese verordening is het verboden een wettelijke controle uit te voeren bij een organisatie van openbaar belang, als andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta worden verleend door:
  - a. de accountantsorganisatie aan die organisatie van openbaar belang of een daaraan gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta;
  - b. een ander onderdeel van het netwerk dat in Nederland is gevestigd aan:
    1. die organisatie van openbaar belang;
    2. een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta die in Nederland of in een andere lidstaat is gevestigd; of
    3. een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, onderdeel a, Wta die gevestigd is in een staat die geen lidstaat is; of
  - c. een ander onderdeel van het netwerk dat niet in Nederland is gevestigd aan die organisatie van openbaar belang of een daaraan gelieerde entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, Wta die in Nederland is gevestigd.
2. In aanvulling op artikel 5, eerste lid, van de Europese verordening is het verboden een wettelijke controle uit te voeren bij een organisatie van openbaar belang, als een ander onderdeel van het netwerk dat buiten Nederland is gevestigd andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta verleent aan een aan die organisatie van openbaar belang gelieerde

entiteit als bedoeld in artikel 24b, derde lid, onderdeel a, Wta die gevestigd is in een staat die geen lidstaat is, en de eindverantwoordelijke accountant niet vaststelt dat identificatie en beoordeling van een bedreiging als gevolg van die dienstverlening en het nemen van een maatregel plaatsvinden aan de hand van regels die ten minste gelijkwaardig zijn aan de Code of Ethics.

3. Het verbod, bedoeld in het eerste en tweede lid, is van toepassing indien andere diensten dan controlediensten als bedoeld in artikel 24b, eerste lid, Wta, worden verleend tijdens:
  - a. de verantwoordingsperiode tot en met het uitbrengen van de controleverklaring;
  - b. het boekjaar onmiddellijk voorafgaand aan de periode, bedoeld in onderdeel a, indien diensten worden verleend als bedoeld in artikel 5, eerste lid, onderdeel e, van de Europese verordening.
4. ~~Onder controledienst wordt voor de toepassing van dit artikel verstaan een dienst:~~
  - a. ~~die wordt uitgevoerd ten behoeve van externe gebruikers of de raad van commissarissen;~~
  - b. ~~waarvan de uit te voeren werkzaamheden gericht zijn op het verifiëren van informatie waarmee de verantwoordelijke partij zich verantwoordt;~~
  - c. ~~waarbij de aard van de werkzaamheden overeenkomt met werkzaamheden die zijn opgenomen in de Standaarden 100 – 3850N NV COS; en~~
  - d. ~~waarop onderstaande standaarden of standaarden die qua aard en omvang hiermee vergelijkbaar zijn van toepassing zijn:~~
    1. ~~Standaarden 100 – 999 NV COS, opdrachten tot controle van historische financiële informatie;~~
    2. ~~Standaarden 2000 – 2699 NV COS, opdrachten tot beoordeling van historische financiële informatie;~~
    3. ~~Standaarden 3000 – 3850N NV COS, assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie; of~~
    4. ~~Standaard 4400 NV COS, opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden met betrekking tot financiële informatie.~~

#### Toelichting op wijzigingsvoorstel

Artikel 16 lid 4 betrof een definitie van controledienst die betrekking had op de toepassing van artikel 16 ViO. Omdat het begrip controledienst na invoering van de wijzigingen ook in artikel 22b ViO wordt gebruikt, wordt voorgesteld om de definitie van controledienst onder te brengen bij de definities van de ViO.

In artikel 16 lid 4 ViO zijn meerdere assurance standaarden expliciet opgenomen. De afgelopen jaren zijn nieuwe standaarden uitgebracht. Het voorstel is om deze nieuw uitgebrachte assurance standaarden hierin te betrekken. Deze wijziging is in overeenstemming met de huidige toelichting op artikel 16 lid 4 (bijv. werkzaamheden gericht op het verifiëren van informatie waarmee de verantwoordelijke partij zich verantwoordt).

#### Wijzigingsvoorstel artikel 17 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 17 in track changes)

Dit hoofdstuk is ~~niet~~ van toepassing als de accountantseenheid:

- a) een assurance-opdracht verricht bij ~~de~~ een organisatie van openbaar belang anders dan een wettelijke controle;
- b) een wettelijke controle verricht bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang;
- c) een assurance-opdracht anders dan een wettelijke controle ~~uitvoert en deze~~ verricht bij een verantwoordelijke entiteit ~~kwificeert als~~ niet zijnde een organisatie van openbaar belang. (Zie T17)

#### Toelichting op wijzigingsvoorstel

De wijzigingen zijn bedoeld om concreter te beschrijven wanneer hoofdstuk 4 van toepassing is.

## Wijzigingsvoorstel artikel 18 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 18 in track changes)

### Toelichting op wijzigingsvoorstel

De wijzigingen zijn bedoeld om concreter te beschrijven wanneer hoofdstuk 4 van toepassing is.

## Wijzigingsvoorstel artikel 18 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 18 in track changes)

### Artikel 18

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit als de eindverantwoordelijke accountant, de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk:

- a. een beslissing neemt ten behoeve van de verantwoordelijke entiteit, voor zover die beslissing van invloed is op het assurance-object;
- b. participeert in het besluitvormingsproces van de verantwoordelijke entiteit met betrekking tot het assurance-object. ~~(Zie T18); of~~
- c. namens de verantwoordelijke partij rapporteert aan de met governance belaste personen van de verantwoordelijke entiteit over aangelegenheden met betrekking tot het assurance-object. (Zie T18)

### Toelichting op wijzigingsvoorstel

CoE 400.13.A3 gaat over "Reporting to those charged with governance on behalf of management" (400.13.A3) Het betreft dus namens het management van de verantwoordelijke entiteit rapporteren en niet als accountant. Dit valt niet onder het huidige artikel 18 ViO. Daarom moeten we artikel 18 aanvullen met 'Reporting to those charged with governance on behalf of management'. De reikwijdte is beperkt tot functies waarin invloed op het assurance-object kan worden uitgeoefend. Dit is conform de keuze die bij de inwerkintreding van de ViO is gemaakt.

Artikel 18 lid c gaat over het namens de verantwoordelijke entiteit en niet als accountant rapporteren aan de met governance belaste personen. Het gaat hier om een functie waarin invloed op het assurance-object kan worden uitgeoefend. In de praktijk zal dit betekenen dat het verboden is namens het management of het bestuur te rapporteren.

Onder aangelegenheden met betrekking tot het assurance-object vallen zowel aangelegenheden 'over' het assurance-object als aangelegenheden die betrekking hebben op het assurance-object, zoals bijvoorbeeld het rapporteren over tussentijdse cijfers.

## Wijzigingsvoorstel artikel 18a ViO (nieuw)

### Artikel 18a

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een fiscale dienst verleent of heeft verleend of een fiscale transactie voorstelt of heeft voorgesteld, en

- a. de dienst of transactie van invloed is op het assurance-object; en
- b. aan de dienst of transactie geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt. (Zie T18a)

### Toelichting op wijzigingsvoorstel

Dit artikel is niet bedoeld om een algeheel verbod op te leggen voor alle fiscale diensten of voor een maatschappelijk debat over fiscale dienstverlening met het oog op belastingvermindering. Artikel 18a ziet toe op een bedreiging uit hoofde van belangenbehartiging en/ of uit hoofde van zelftoetsing bij het verlenen van een fiscale dienst of het voorstellen van een fiscale transactie door de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk en aan de dienst of transactie geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt. Als de fiscale dienst of de voorgestelde fiscale transactie geen invloed heeft op het assurance-object is dit niet artikel niet van toepassing. De ViO verbiedt als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een fiscale dienst verleent of heeft verleend of een transactie voorstelt of heeft voorgesteld waaraan geen pleitbaar standpunt ten grondslag ligt.

Samenloop van dienstverlening heeft als risico dat een eventueel controversieel fiscaal advies of controversiële voorgestelde transactie waar geen pleitbaar standpunt aan ten grondslag ligt in het

eigen netwerk wordt goedgekeurd. Daarbij is sprake van een bedreiging uit hoofde van zelftoetsing en dat is niet wenselijk.

Het blijft echter wel mogelijk een assurance-opdracht te verrichten bij een verantwoordelijke entiteit waarin fiscalisten van buiten de accountantseenheid en buiten het eigen netwerk transacties adviseren of voorstellen waar geen pleitbaar standpunt aan ten grondslag ligt. In dat geval is namelijk geen sprake van een bedreiging uit hoofde van zelftoetsing.

Het verbod is niet van toepassing als met betrekking tot de fiscale dienst of de transactie een pleitbaar standpunt wordt ingenomen. Een pleitbaar standpunt is een standpunt:

- gebaseerd op een pleitbare uitleg van het recht; en
- in die zin dat de belastingplichtige ten tijde van het doen van de aangifte naar objectieve maatstaven gemeten redelijkerwijs kon en mocht menen dat deze uitleg en daarmee de door de belastingplichtige gedane aangifte juist was.

Een pleitbaar standpunt ontstaat als er op het moment van het doen van de aangifte aan de hand van bijvoorbeeld de rechtsbronnen, jurisprudentie, literatuur en gewoonterecht die de belastingrechter gebruikt om diens beslissing over het belastinggeschil te nemen, verschillende interpretaties of toepassingen van het recht mogelijk zijn. In dit geval mogen dergelijke standpunten worden ingenomen, omdat de interpretatiewijze algemeen geaccepteerd is.

Als een ruling met de Belastingdienst is overeengekomen zal (veelal) sprake zijn van een pleitbaar standpunt.

## **Wijzigingsvoorstel artikel 20 ViO en artikel 20a ViO(nieuw) (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 20 in track changes)**

### **Artikel 20**

1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van materiële invloed is op het assurance-objekt en:

- a. subjectief of niet-routinematig is; **of**
- ~~b. een verwerkingswijze in het assurance-objekt tot gevolg heeft waarvan het assurance-team betwijfelt of deze verwerkingswijze passend is; of~~
- b. leidt tot een bedreiging uit hoofde van belangenbehartiging.

~~h.2. Het In afwijking van het eerste lid is niet van toepassing mag een assurance-opdracht worden uitgevoerd als:~~

- ~~e.a. voldaan wordt aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 3, zevende lid, onderdelen a en b, of artikel 4; en~~
- ~~e.b. een maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt. (Zie T20)~~

### **Artikel 20a**

~~1. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit niet zijnde een organisatie van openbaar belang, als de accountantseenheid of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van invloed is op het assurance-objekt en een verwerkingswijze in het assurance-objekt tot gevolg heeft waarvan het assurance-team betwijfelt of deze verwerkingswijze passend is.~~

~~2. In afwijking van het eerste lid mag een assurance-opdracht worden uitgevoerd als:~~

- ~~a. voldaan wordt aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 3, zevende lid, onderdelen a en b, of artikel 4; en~~
- ~~b. een maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt.~~

### **Toelichting op wijzigingsvoorstel**

De wijzigingen van artikel 20 ViO en artikel 20a ViO moeten in samenhang worden bekeken. Wijzigingen in de Code of Ethics hadden betrekking op R604.13 (fiscaal advies) en R610.6 (corporate finance diensten)

Aan deze normen ligt het uitgangspunt ten grondslag dat bij deze samenloop van dienstverlening (fiscaal advies en corporate finance diensten) altijd sprake is van zelftoetsing. Dit is dezelfde norm als in de Code of Ethics 2011 maar het materialiteitscriterium is nu komen te vervallen (materiële invloed op het assurance-object wordt: invloed op het assurance-object).

Invoering van artikel 20a leidt ertoe dat artikel 20, lid 1, onderdeel b, moet komen te vervallen (anders tegenstrijdige regels). In beide gevallen verbieden we namelijk hetzelfde: verbod, indien de samenloop van dienstverlening een verwerkingswijze in het assurance-object tot gevolg heeft waarvan het assurance-team twijfelt of deze verwerkingswijze passend is, én sprake is van invloed op het assurance-object. Het verschil zit in het criterium materiële invloed op het assurance-object (artikel 20) en 'enkel' invloed op het assurance-object (artikel 20a).

*Uitzondering lid 2 (overnemen uit artikel 20, lid 2, ViO).*

Lid 2 gaat over een uitzondering voor assurance-opdrachten ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers en assurance-opdrachten van overheidsaccountants. Hier kan op voorhand over eventuele bedreiging worden gecommuniceerd. Speelt zowel in openbare praktijk als in de praktijk van intern en overheidsaccountants. Zowel interne als overheidsaccountants kunnen fiscaal advies verstrekken en interne accountants mogelijk ook corporate finance advies. Daarom wordt voorgesteld om de uitzondering conform artikel 20 lid 2 ook bij artikel 20a toe te passen.

Het tweede lid bepaalt dat als voldaan is aan de voorwaarden, bedoeld in artikel 3, zevende lid, of artikel 4, het verbod van het eerste lid niet van toepassing is. Die voorwaarden nemen de bedreiging zelf echter niet weg. Vanzelfsprekend zullen een of meer maatregelen moeten worden genomen om de onafhankelijke uitvoering te waarborgen. Dit is nu expliciet gemaakt. De maatregel is erop gericht om de bedreigingen weg te nemen die samenhangen met de materiële invloed van een non-assurancedienst én met een of meer van de omstandigheden genoemd in artikel 20 zoals subjectiviteit of niet-routinematigheid.

De aanvulling met 'en een maatregel is of wordt genomen die de onafhankelijke uitvoering waarborgt', sluit aan op artikel 6, derde lid, aanhef en onderdeel b. Dit betekent dat als geen of niet afdoende maatregelen worden genomen, een assurance-opdracht ten behoeve van een nader bepaalde kring van gebruikers niet mag worden aanvaard of voortgezet. Omwille van de leesbaarheid is het tweede lid als (cumulatieve) opsomming geformuleerd.

Gezien voorgaande toelichtingen is daarom het voorstel om de uitzondering consistent met het huidige artikel 20 ook bij artikel 20a toe te passen.

## **Wijzigingsvoorstel artikel 21 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 21 in track changes)**

### **Artikel 21**

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van **materiële** invloed op het assurance-object is. (Zie T21)

### **Toelichting op wijzigingsvoorstel**

Het materialiteitscriterium komt te vervallen. In artikel 21 ViO wordt materiële invloed op het assurance-object gewijzigd in: invloed op het assurance-object. Het verlenen van een non-assurance dienst in combinatie met een assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang is verboden als de non-assurance-dienst invloed heeft op het assurance-object. Het begrip 'invloed' is toegelicht bij artikel 19 ViO en bij artikel 20 ViO. In artikel 17 ViO is reeds aangegeven dat ook dit artikel niet van toepassing is wanneer een wettelijke controle wordt uitgevoerd bij een oob.

Door artikel 10 lid 3 ViO is het criterium materiële invloed op het assurance-object voor een non-assurancedienst aan de volgende verbonden derden van toepassing:

- een natuurlijk of rechtspersoon die invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid van de verantwoordelijke entiteit;
- een huishouding waarin de verantwoordelijke entiteit invloed van betekenis kan uitoefenen op het zakelijke en financiële beleid.

Zie voor een nadere toelichting artikel 10 lid 3 ViO en de bijbehorende toelichting.

## Wijzigingsvoorstel artikel 22a ViO (nieuw)

### Artikel 22a

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een organisatie van openbaar belang als de eindverantwoordelijk accountant, de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk in een procedure voor een rechterlijke instantie of een andere instantie voor juridische conflictbeslechting:

- a. optreedt als procesvertegenwoordiger van de verantwoordelijke partij;
- b. optreedt als partijdeskundige namens de verantwoordelijke partij.

### **Toelichting op wijzigingsvoorstel**

Dit artikel ziet toe op het uitvoeren van assurance-opdrachten bij oob's niet zijnde wettelijke controleopdrachten en bij andere beursgenoteerde ondernemingen voor alle assurance-opdrachten. Als de eindverantwoordelijk accountant, de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk in een juridische procedure optreedt als procesvertegenwoordiger van de verantwoordelijke partij of optreedt als partijdeskundige namens de verantwoordelijke partij dan is sprake van een bedreiging van belangenbehartiging (niet onafhankelijk van de verantwoordelijke entiteit). Het gaat hierbij alleen om juridische procedures voor een rechterlijke instantie of een andere instantie voor juridische conflictbeslechting. Het is dan verboden de assurance-opdracht uit te voeren. Hiervoor hoeft geen sprake te zijn van een bedreiging van zelftoetsing. Als sprake is van een bedreiging van zelftoetsing, dan valt de non-assurancedienst onder het verbod van artikel 21 ViO.

Artikel 22a ziet toe op situaties dat namens de verantwoordelijke entiteit wordt opgetreden in een belangenbehartigende rol bij het oplossen van een geschil of proces voor een tribunaal of rechtbank. Daarnaast is er ook een verbod om op te treden als partijdeskundige.

Onder dit artikel valt niet het assisteren van de verantwoordelijke partij bij bezwaar en beroep procedures tegen de Belastingdienst. Het vervolgens optreden voor de verantwoordelijke partij als procesvertegenwoordiger of als partijdeskundige bij bijvoorbeeld de rechtbank valt wel onder dit artikel en leidt tot een verbod om een assurance-opdracht uit te voeren.

Onder dit artikel valt niet het als getuige optreden in een rechterlijk geschil, bij bijvoorbeeld de Ondernemingskamer. Als een accountant als getuige is opgeroepen is dit artikel niet van toepassing, aangezien de accountant dan niet als partijdeskundige optreedt maar objectief een verklaring aflegt.

## Wijzigingsvoorstel artikel 22b ViO (nieuw)

### Artikel 22b

1. De eindverantwoordelijke accountant weigert of beëindigt een wettelijke controle bij een verantwoordelijke entiteit zijnde een beursgenoteerde onderneming die geen organisatie van openbaar belang is waaraan de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk:
  - a. andere diensten dan een controledienst verleent;
  - b. tijdens de uitvoering van de wettelijke controle andere diensten dan controlediensten wil gaan verlenen; of
  - c. in de periode waarop de wettelijke controle betrekking heeft een andere dienst dan controlediensten verleende.
2. Het eerste lid is niet van toepassing als het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken:
  - a. vooraf geïnformeerd is over:
    - i) een mogelijke bedreiging die ontstaat door een samenloop van dienstverlening en de daaraan gerelateerde vergoeding;
    - ii) de eventueel door de accountant te nemen andere maatregelen; en
  - a-b. schriftelijk akkoord gaat met het aanvaarden of continueren van de wettelijke controle. (Zie T22b)



### Toelichting op wijzigingsvoorstel

Artikel 22b ViO ziet enkel toe op de samenloop van dienstverlening bij een beursgenoteerde onderneming die geen organisatie van openbaar belang is, waarbij de accountantspraktijk (of een ander onderdeel van het netwerk) naast de wettelijke controle een andere dienst dan bedoeld in artikel 16 lid 4 (andere dienst dan een controledienst) verleende of wilt verlenen.

Enkel toegestane niet controlediensten mogen aan het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken worden voorgelegd bij continuering van de wettelijke controleopdracht. Met samenloop van niet toegestane diensten mag het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken niet akkoord gaan.

Artikel 21 verbiedt het uitvoeren van een assurance-opdracht bij een verantwoordelijke entiteit als de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan die entiteit een non-assurancedienst verleent of heeft verleend die van invloed op het assurance-object is. Artikel 22b ziet enkel toe op niet controlediensten ongeacht of deze invloed heeft op het assurance-object.

Een in de praktijk gangbare werkwijze is dat het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken van de verantwoordelijke entiteit periodiek (bijvoorbeeld jaarlijks) schriftelijk akkoord gaat met een overzicht van toegestane niet controlediensten in samenloop met een wettelijke controle. Hiermee geeft het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken van de verantwoordelijke entiteit schriftelijk akkoord voor de aard van de niet controlediensten en daarbij de (maximale) vergoeding voor deze diensten. Deze werkwijze is een mogelijke invulling van de vereisten inzake artikel 22b ViO. Vanzelfsprekend moet, indien van toepassing, ook rekening worden gehouden met eventuele andere onafhankelijkheidsregels.

De scope van verboden derde is voor de toepassing van dit artikel afwijkend. Zie hiervoor artikel 10 lid 3 ViO en de hierbij behorende toelichting.

### Wijzigingsvoorstel artikel 23 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 23 in track changes)

Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als:

a. de vergoeding voor de assurance-opdracht afhankelijk is gesteld van andere diensten die de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke partij verleent of heeft verleend;

~~5-b.~~ een resultaatafhankelijke vergoeding voor de assurance-opdracht is overeengekomen; of

~~6-c.~~ de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke partij een non-assurancedienst verleent of heeft verleend waarvoor een resultaatafhankelijke vergoeding is overeengekomen, voor zover:

~~a-1.~~ de uitkomst van de non-assurancedienst van materiële invloed op het assurance-object is; of

~~4-2.~~ de resultaatafhankelijke vergoeding voor de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk van materieel belang is of dat naar verwachting zal zijn. (Zie T23)

### Toelichting op wijzigingsvoorstel

Het voorstel is om de CoE-norm R410.6 over te nemen en van toepassing te verklaren op alle assurance-opdrachten (dus ook op wettelijke controle) en daarbij de bewoording te gebruiken van artikel 29 Bta ('niet afhankelijk gesteld van') om misverstanden en tegenstrijdigheden te voorkomen. Artikel 29 Bta is ontleend aan artikel 25 EU-ri, waarin is gesteld 'niet worden beïnvloed of bepaald' / 'are not influenced or determined'.

Artikel 23 wordt aangevuld met de bepaling dat het verboden is om een assurance- opdracht uit te voeren als de vergoeding voor de assurance-opdracht afhankelijk is gesteld van andere diensten (niet zijnde de assurance dienst) die de accountantspraktijk of een ander onderdeel van het netwerk aan de verantwoordelijke partij verleent of heeft verleend. Deze aanvulling hangt samen met de wijziging van R410.6 van de Code of Ethics ('Revisions of the fee- related provisions of the code').

Als de vergoeding voor het uitvoeren van een assurance- opdracht afhankelijk is gesteld van aanvullende diensten ontstaat een bedreiging uit hoofde van eigen belang die onaanvaardbaar is.

Een accountant kan een honorarium vragen die de accountant passend acht. Het bepalen van de hoogte van de vergoeding van de assurance- opdracht is een beslissing van de accountant, waarbij

de accountant alle relevante factoren in acht dient te nemen. De accountant dient altijd de relevante wet- en regelgeving als relevante factor hierbij te betrekken en kan eventueel mogelijke tijdbesparing door het leveren van aanvullende (toegestane) diensten in acht nemen.

Het is echter niet toegestaan als de vergoeding voor de assurance- opdracht afhankelijk is gesteld van het leveren of mogen leveren van aanvullende diensten aan de verantwoordelijke entiteit.

Onder het afhankelijk stellen van valt niet de relatieve verhouding tussen de vergoeding voor de assurance- opdrachten en de vergoedingen voor de non- assurance opdrachten. De relatieve verhouding tussen deze vergoedingen kan een bedreiging vormen van de onafhankelijkheid, waarbij de accountant artikel 6 ViO dient toe te passen.

## **Wijzigingsvoorstel artikel 25a en 25b (nieuw) ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 25a in track changes)**

### **Artikel 25a**

1. In aanvulling op artikel 25, tweede lid, stemt de eindverantwoordelijke accountant die een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang uitvoert vanaf de vierde verantwoordingsperiode met het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken van die organisatie af of de wettelijke controle kan worden gecontinueerd en welke eventuele maatregelen daartoe worden genomen. De wettelijke controle wordt gecontinueerd nadat de eindverantwoordelijke accountant daartoe een schriftelijk akkoord van het auditcomité of een orgaan met gelijksoortige taken heeft verkregen.
2. Het eerste lid en artikel 25 zijn van toepassing in afwijking van artikel 4, derde lid, eerste alinea, van de Europese verordening.

### **Artikel 25b**

De eindverantwoordelijke accountant beëindigt een ~~wettelijke controle~~assurance-opdracht bij een organisatie van openbaar belang, als het totaal van vergoedingen per verantwoordingsperiode die de ~~accountantsorganisatie~~accountantspraktijk gedurende vijf opeenvolgende verantwoordingsperioden bij deze organisatie in rekening heeft gebracht, meer dan vijftien procent van de totale opbrengst van de ~~accountantsorganisatie~~accountantspraktijk over elk van deze verantwoordingsperioden uitmaakt. (Zie T25b)

### **Toelichting op wijzigingsvoorstel**

De aanvulling 'of een orgaan met gelijksoortige taken' vindt plaats om de consistentie binnen de Verordening inzake de Onafhankelijkheid te verbeteren. Zie bijvoorbeeld: In artikel 31 lid 3 ViO, artikel 34 lid 3 ViO, artikel 38 lid 1 onder b ViO, artikel 39 lid 1 onder b ViO, artikel 42 onder b ViO en artikel 43 lid 1 onder b ViO. Organen met soortgelijke taken als een auditcomité maar die onder een andere noemer opereren, worden in de ViO met een auditcomité gelijk gesteld. Middels deze aanvulling is getracht om ook voor artikel 25a ViO dit duidelijk te maken.

De ViO regelt hetgeen R410.20 CoE verbiedt voor wat betreft wettelijke controles bij oob's (artikel 25a lid 3 ViO) en beursgenoteerd niet-oob (artikel 25a lid 3, jo. artikel 13 ViO). De ViO regelt het niet voor vrijwillige controleopdrachten en beoordelingsopdrachten bij oob's en andere beursgenoteerde ondernemingen (PIE's), waar R410.20 wel op toeziet.

Het voorstel is om dit verbod over te nemen voor andere assurance-opdrachten dan wettelijke controles bij oob's en beursgenoteerd niet-oob. Hiermee is het voorstel om de reikwijdte van artikel 25a lid 3 ViO op te rekken van wettelijke controles naar alle assurance- opdrachten. Voorgaande leidt tot het schrappen van het huidige artikel 25a lid 3 ViO en het invoeren van een nieuw artikel 25b ViO.

Onder het nieuwe artikel 25b ViO vallen assurance- opdrachten, waaronder wettelijke en vrijwillige controleopdrachten en beoordelingsopdrachten, bij organisaties van openbaar belang. Doordat de scope is uitgebreid is ook de term accountantspraktijk gehanteerd. Onder accountantspraktijk vallen zowel accountantsorganisaties (artikel 1 Wta) als accountantskantoren (artikel 1 NVKS). R410.21 was reeds voor wettelijke controleopdrachten bij organisaties van openbaar belang geregeld middels artikel 25a lid 3 ViO. Door artikel 13 ViO was dit ook reeds geregeld voor wettelijke controleopdrachten bij beursgenoteerde bedrijven niet zijnde organisaties van openbaar belang.

Als sprake is van overtreding van de bepaling in artikel 25b ViO kan mogelijk, afhankelijk van de feiten en omstandigheden (waaronder de aard van de assurance- opdracht) de hardheidsclausule (artikel

15) worden toegepast. Bij toepassing van de hardheidsclausule dient als te nemen maatregel in ieder geval een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling plaats te vinden.

Ten aanzien van artikel 25b wordt nadrukkelijk onder de aandacht gebracht dat artikel 4, derde lid, tweede alinea, van de Europese verordening onverminderd van toepassing is bij wettelijke controles. Deze bepaling kent het auditcomité de bevoegdheid toe om, als de honoraria van een organisatie van openbaar belang na drie boekjaren de 15%-grens blijven overschrijden, op objectieve gronden te besluiten of een wettelijke controle mag worden voortgezet gedurende een aanvullende periode die in geen geval langer dan twee jaar mag duren. Dit brengt mee dat als de 15%-grens gedurende vijf achtereenvolgende boekjaren wordt overschreden, een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang hoe dan ook zal moeten worden beëindigd.

### Wijzigingsvoorstel artikel 31 en artikel 32 ViO (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 31 en 32 in track changes)

#### Artikel 31

1. ....
2. Het is verboden een assurance-opdracht uit te voeren als een financieel belang in een entiteit als bedoeld in het eerste lid wordt gehouden door:
  - a. de accountantspraktijk;
  - b. een ander onderdeel van het netwerk; of
  - c. een partner, bestuurder of interne toezichthouder van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk;
  - d. een ander dan onder c vermeld senior lid van het non- assurance team betrokken bij de uitvoering van een non-assurancedienst aan de verantwoordelijke entiteit door de accountantspraktijk of door een ander onderdeel van het netwerk, tenzij de bijdrage van het senior lid aan die non-assurancedienst van minimale omvang is;
  - b-e. een nauwe financiële relatie van een persoon als bedoeld in ~~onderdeel~~ onderdelen c en d.
3. ....
4. ....
5. In afwijking van het tweede lid, onderdelen c, d en e, doet zich een bedreiging voor die een maatregel vereist, als een persoon als bedoeld in het tweede lid, onderdelen c, d of e, een financieel belang houdt in een verantwoordelijke partij die kwalificeert als beleggingsfonds. (Zie T31)

#### Artikel 32

In afwijking van artikel 31, tweede lid, vormt een financieel belang in de verantwoordelijke entiteit dat gehouden wordt door een nauwe financiële relatie van een persoon als bedoeld in dat artikel, tweede lid, ~~onderdeel~~ onderdelen c en d, geen bedreiging als dit financieel belang uit hoofde van een arbeidsrelatie is verkregen en wordt afgestoten zodra dit redelijkerwijs mogelijk is (Zie T32)

#### Toelichting op wijzigingsvoorstel

In R510.4 van de CoE was reeds het volgende opgenomen (sinds CoE 2011):  
'Any other partner or managerial employee who provides non-audit services to the audit client, except for any whose involvement is minimal, or any of that individual's immediate families'.

Hieruit volgt dat het verboden is om een assurance- opdracht uit te voeren als een '...managerial employee who provides non-audit services to the audit client, except for any whose involvement is minimal, or any of that individual's immediate family' een financieel belang houdt.

Deze medewerkers, niet zijnde de partners, vallen op dit moment nog niet onder het huidige artikel 31 ViO. We stellen voor om artikel 31 lid 2 onderdeel d ViO toe te voegen, evenals het van toepassing verklaren van het huidige onderdeel d (nieuwe onderdeel e) van artikel 31 ViO op deze bepaling (zodat het eveneens toeziet op een nauwe financiële relatie).

Als een senior lid van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk, niet zijnde een partner, die een non-assurancedienst verleent aan de verantwoordelijke entiteit een financieel belang houdt in de entiteiten zoals genoemd in artikel 31 lid 1 ViO ontstaat voor het uitvoeren van de assurance- opdracht een onaanvaardbare bedreiging van de onafhankelijkheid.

De verbodsbepaling is niet van toepassing als de bijdrage van het senior lid van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk die een non-assurancedienst verleent aan de verantwoordelijke entiteit, zowel kwantitatief als kwalitatief, van minimale omvang is. Dit zal enerzijds afhankelijk zijn van het aantal bestede uren (kwantitatief) en anderzijds van de aard van de non-assurancedienst en andere omstandigheden (kwalitatief). Voor het aantal bestede uren is het niet relevant of deze uren ook in rekening zijn gebracht bij de verantwoordelijke entiteit. Een in het algemeen gestelde norm is als meer dan tien uur door een senior lid van de accountantspraktijk of van een ander onderdeel van het netwerk aan de non-assurancedienst zijn besteed, is mogelijk sprake van een bijdrage die niet minimaal is (kwantitatief). Het aantal jaren betrokken bij de uitvoering van de non-assurancedienst is daarbij niet relevant.

De functiebenamingen verschillen tussen accountantspraktijken. De formele functie van het senior lid is daarbij niet leidend. Wel zal in veel gevallen de functie manager of optredend als manager kwalificeren als een senior lid.

Omdat onderdeel d van artikel 31 lid 2 ViO is toegevoegd moet ook de verwijzing in artikel 32 ViO worden aangepast en wordt ook hier onderdeel d toegevoegd.

### **Wijzigingsvoorstel artikel 38 en artikel 38a ViO en definitie opdrachtpartner artikel 1 ViO (nieuw) (wijzigingen ten opzichte van huidig artikel 38 en 38a in track changes)**

#### **Artikel 1 ViO**

Toevoegen definitie 'Opdrachtpartner':

opdrachtpartner: partner of andere persoon binnen de accountantseenheid die verantwoordelijk is voor de assurance-opdracht, de uitvoering daarvan en voor het assurance-rapport die namens de accountantseenheid wordt uitgebracht en aan wie, indien vereist, door een beroepsorganisatie of een wettelijke, regelgevende, of toezichthoudende instantie passende bevoegdheden zijn toegekend.

#### **Artikel 38**

1. ....
2. Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op een accountant in het assurance-team die:
  - a. als extern accountant in het register van de AFM is ingeschreven;
  - b. van de accountantspraktijk de bevoegdheid heeft verkregen om op te treden als opdrachtpartner ~~als bedoeld in de begrippenlijst van de NV COS~~ of vergelijkbare bevoegdheden heeft verkregen van een accountantsafdeling.
3. ....
4. ....
5. ....
6. ....

#### **Artikel 38a**

De volgende personen die betrokken zijn bij de uitvoering van een wettelijke controle en die de accountantsorganisatie verlaten of voornemens zijn te verlaten, aanvaarden na het beëindigen van die betrokkenheid gedurende een periode van ten minste een jaar geen functie als bedoeld in artikel 38, eerste lid, bij de betreffende controlecliënt:

- a. ....
- b. ....
- c. een accountant die van een accountantsorganisatie de bevoegdheid heeft verkregen om op te treden als opdrachtpartner ~~als bedoeld in de begrippenlijst van de NV COS~~ of vergelijkbare bevoegdheden heeft verkregen van een accountantsafdeling.

#### **Toelichting op wijzigingsvoorstel**

De begrippenlijst in de Handleiding Regelgeving Accountancy (HRA) is vervallen sinds invoering van de HRA 2022. In Standaard 000N is de definitie van 'Opdrachtpartner' niet opgenomen. Zodoende is het noodzakelijk om deze definitie, in lijn met de definitie gehanteerd in Standaard 220, in de ViO op te nemen.

## Wijzigingsvoorstel artikel 48c ViO (nieuw)

### Artikel 48c

1. De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een assurance-opdracht die is overeengekomen voor 15 december 2023 en afgerond voor 15 december 2024.
2. De ViO zoals deze luidde tot de inwerkingtreding van deze verordening blijft van toepassing op een samenloop van dienstverlening waarbij:
  - a. de inhoudelijke uitvoering van de non-assurancedienst is aangevangen voor 15 december 2023 en
  - b. de non-assurancedienst:
    - i. betrekking heeft op een verantwoordingsperiode die aanvangt voor 15 december 2023;
    - ii. betrekking heeft op een procedure als bedoeld in artikel 22a en de instantie waar de behandeling van de procedure plaatsvindt nog geen uitspraak heeft gedaan; of
    - iii. geen betrekking heeft op een verantwoordingsperiode of een procedure als bedoeld in artikel 22a en is afgerond voor 15 december 2024.
3. Deze verordening is van toepassing op een samenloop van dienstverlening met een non-assurancedienst die is overeengekomen voor meer dan een verantwoordingsperiode indien de werkzaamheden ten aanzien van de in het vorige lid onder b bedoelde verantwoordingsperiode zijn afgerond.

### Toelichting op wijzigingsvoorstel

Een nieuwe regeling is niet slechts van toepassing op hetgeen na haar inwerkingtreding voorvalt, maar ook op hetgeen bij haar inwerkingtreding bestaat, zoals bestaande rechtsposities en verhoudingen (onmiddellijke werking). Hieraan kunnen bezwaren kleven. In dat geval kan gekozen worden voor het opnemen van overgangsrecht.

Bij onmiddellijke werking van deze verordening zijn opdrachten die voor de inwerkingtreding overeengekomen zijn van invloed op de toepassing van de nieuwe bepalingen. Immers, lopende opdrachten die voor de inwerkingtreding niet tot een bedreiging van de onafhankelijkheid leiden, doen dat vanaf de inwerkingtreding van de wijzigingsverordening wel. Door toekenning van onmiddellijke werking ontstaat derhalve materieel terugwerkende kracht.

Terugwerkende kracht is echter niet expliciet verboden. Wel zal rekening moeten worden gehouden met de “maatschappelijke gevolgen” van de materieel terugwerkende kracht. Onder meer de rechtszekerheid mag niet worden aangetast. Verwezen wordt naar aanwijzing 5.62 van de Aanwijzingen voor de regelgeving (Ar).

Aanwijzing 5.62 Ar luidt als volgt:

Bij belastende regelingen betekent terugwerkende kracht in beginsel een aantasting van de Rechtszekerheid van de burger. Een reden voor het toekennen van terugwerkende kracht kan zijn de noodzaak tot het plotseling laten gelden van een nieuwe regeling om te voorkomen dat burgers maatregelen treffen waardoor de regeling haar beoogde effect ontbeert of zelfs een tegenovergesteld effect sorteert. Alsdan kan de grensdatum van de terugwerkende kracht samenvallen met de datum waarop van betrokkenen redelijkerwijs kan worden gevergd dat zij reeds voorafgaande aan de inwerkingtreding met de verandering in de regelgeving rekening hielden. [...] Zie voor een nadere beschouwing over de uitzonderlijke gevallen waarin aan belastende regelingen terugwerkende kracht kan worden toegekend: de beleidslijn bij het toekennen van terugwerkende kracht aan belastende fiscale maatregelen, zoals omschreven in Kamerstukken II 1996/97, 25212, nr. 2, en I 2009/10, 25212, A. Deze beleidslijn kan ook worden toegepast buiten het terrein van de fiscale regelgeving.

Dit artikel voorziet in overgangsrecht teneinde de ongewenste effecten van materieel terugwerkende kracht weg te nemen.

## Bijlage 4: Transponeringstabel Code of Ethics per 15 december 2023 en de ViO

### Opmerkingen

Paragrafen in de Code of Ethics waarvan alleen de nummering wijzigt of waarin alleen tekstuele aanpassingen zijn aangebracht, zijn niet in deze transponeringstabel opgenomen.

### 1. Transponeringstabel Code of Ethics inzake Group audit en de ViO en Toelichting bij de ViO

CoE Group Audit <sup>5</sup>	ViO en toelichting bij de ViO
R405.3	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder de (herziene) Standaard 600 verplichtingen. Het expliciet opleggen van een communicatieverplichting vanuit de accountant van de groep richting de accountant van een groepsonderdeel over het naleven van de relevante ethische voorschriften is voor Standaard 600 opdrachten is daarom niet benodigd. Er is bewust niet voor hebben gekozen om op bijvoorbeeld assurance-opdrachten inzake duurzaamheid vooruit te lopen. Er wordt wel verwacht dat hierin de toekomst mogelijk wijzigingen in gaan plaatsvinden.
R405.4	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: de overweging zoals deze bij R 405.3 is toegelicht.
R405.5	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: de personen/ accountants waar de groepsaccountant gebruik van maakt reeds onder de bestaande definitie van assurance-team als deze personen/ accountants onderdeel zijn van hetzelfde netwerk, waardoor aanpassing van deze definitie niet benodigd is.
R405.6	Artikel 1 definitie opdrachtteam wijzigen
R405.7	Artikel 1 definitie opdrachtteam wijzigen
R405.8	Artikel 1 definitie opdrachtteam wijzigen
R405.9	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: middels (onder meer) artikel 3, 9, 16 en hoofdstuk 4 van de ViO is de onafhankelijkheid binnen een netwerk reeds geadresseerd.
R405.10	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: Dit is geadresseerd middels Artikel 3 lid 4 ViO (als Nederlandse accountant component accountant is (via de verbonden derde) en Artikel 9 ViO (als groepsaccountant een Nederlandse accountant is).
R405.11	Voor de accountant van een groepsonderdeel kwalificeert de verantwoordelijke partij als een 'verbonden derde'. Hierdoor kan worden volstaan met artikel 3, vierde lid, van de ViO
R405.12	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: de overweging zoals deze bij R 405.11 is toegelicht
R405.13	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: dit is geadresseerd middels het conceptueel raamwerk (artikel 6 ViO).
R405.15	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: dit is reeds geadresseerd in de ViO middels toepassing van begrip 'verantwoordelijke entiteit'.
R405.16	Norm richt zich tot de accountant van het groepsonderdeel. De bepalingen in hoofdstuk 3 en 4 van de ViO richten zich tot de eindverantwoordelijke accountant. De eindverantwoordelijke accountant heeft zicht op de bedreigingen die zich binnen het netwerk voordoen. Mocht een in Nederland gevestigd groepsonderdeel van een Nederlands groepshoofd worden bediend door een RA of AA die niet tot het netwerk van de groepsaccountant

<sup>5</sup> Zie: <https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2023-03/FINALP-1.PDF>

	<p>behoort dan beoordeelt de accountant van het groepsonderdeel mogelijke bedreigingen op grond van artikel 3, vierde lid en artikel 6, eerste lid, van de ViO. Deze implementatie in de algemene beginselen van de ViO wordt afdoende geacht, ook overwegende dat een dergelijke situatie zich naar verwachting zeer beperkt voordoet.</p> <p>De ViO is niet van toepassing op de RA of AA van een in Nederland gevestigd groepsonderdeel van een buitenlands groepshoofd wanneer de accountant op grond van groepsvoorschriften buitenlands recht moet toepassen (artikel 2 van de ViO). Voor in het buitenland gevestigde accountants (zowel binnen als buiten het netwerk) van een groepsonderdeel geldt artikel 9 van de ViO. Zij passen lokale regelgeving toe als deze tenminste gelijkwaardig is aan de CoE.</p> <p>Aan de implementatieverplichting wordt al uitvoering gegeven door middel van bestaand recht. Volstaan wordt met het opnemen van een toelichting in een NBA-handreiking.</p>
R405.17	Zie overwegingen bij R405.16. Aan de implementatieverplichting wordt al uitvoering gegeven door middel van bestaand recht. Volstaan wordt met het opnemen van een toelichting in een NBA-handreiking.
R405.18	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: dit is reeds geadresseerd in de ViO middels de definitie van Key assurance partner. De nieuwe toelichtende paragraaf (A60A) op paragraaf 25 van Standaard 600 van de NV COS wijst accountants op het bestaan van deze verplichting.
R405.19	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: dit is reeds geadresseerd in artikel 14 ViO (fusies en overnames).
R405.23	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: Dit is geadresseerd middels het conceptueel raamwerk (artikel 6 ViO) en artikel 7 ViO. Onderdeel d van R405.3 in de toelichting aanvullend opnemen.
R405.24	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: Dit is geadresseerd middels het conceptueel raamwerk (artikel 6 ViO).
R405.25	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: Dit is geadresseerd middels het conceptueel raamwerk (artikel 6 ViO).
R405.27	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: Dit is geadresseerd middels artikel 7 ViO.
R405.28	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: Dit is geadresseerd middels artikel 7 ViO.
R405.29	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: Dit is geadresseerd middels artikel 7 ViO.
Transitional provision	De overgangsbepaling heeft betrekking op een bepaling die niet geïmplementeerd wordt (R405.12). Er is derhalve geen noodzaak om de overgangsbepaling te implementeren.

## 2. Transponeringstabel Code of Ethics inzake NAS en de ViO en Toelichting bij de ViO

CoE NAS <sup>6</sup>	ViO en toelichting bij de ViO
R400.13	Toevoegen artikel 18 onderdeel c mede in samenhang norm 400.13A3
R400.14	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 18 ViO
R600.8	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder artikel 5 ViO en expliciet geadresseerd in Toelichting op artikel 17 tot en met artikel 22.

<sup>6</sup> Zie: [Final Pronouncement: Revisions to the Non-Assurance Service Provisions of the Code | Ethics Board](#)

R600.12	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder artikel 5 ViO
R600.14	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder artikel 5 ViO
R600.16	Artikel 21 ViO wijzigen
R600.17	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder natuurlijke adviesfunctie accountant en artikel 5 ViO
R600.21	Artikel 22b toevoegen
R600.22	Artikel 22b toevoegen
R600.23	Artikel 22b toevoegen
R600.24	Artikel 22b toevoegen
R600.25	Artikel 22b toevoegen
R600.26	Artikel 22a toevoegen
R601.5	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 20 lid 1 ViO.
R601.6	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder het nieuwe artikel 21 ViO en bestaande artikel 22 ViO.
R600.7	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder het bestaande artikel 22 ViO.
R603.4	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 20 lid 1 ViO.
R603.5	Artikel 21 wijzigen
R604.4	Artikel 18a toevoegen
R604.10	Artikel 21 wijzigen
R604.13	Artikel 20 wijzigen
R604.15	Artikel 21 wijzigen
R604.19	Artikel 21 wijzigen
R604.24	Artikel 21 wijzigen
R604.25	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 20 ViO.
R604.26	Artikel 22a toevoegen
R605.3	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 18 ViO.
R605.6	Artikel 21 wijzigen
R606.3	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 18 ViO.
R606.6	Artikel 21 wijzigen
R607.6	Artikel 21 wijzigen
R607.9	Artikel 22a toevoegen
R608.7	Artikel 21 wijzigen
R608.9	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 18 ViO.
R608.10	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 20 lid 1 ondedeel c ViO.
R608.11	Artikel 22a toevoegen
R609.3	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 18 ViO.
R609.5	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 18 ViO.
R609.6	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikel 18 ViO.



R610.5	Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen: valt onder bestaande artikelen 16, 20 en 21 ViO.
R610.6	Artikel 20a toevoegen
R610.8	Artikel 21 wijzigen

### 3. Transponeringstabel Code of Ethics inzake Fees en de ViO en Toelichting bij de ViO

Code of Ethics Fees <sup>7</sup>	ViO en toelichting bij de ViO
R410.6	Wijziging van artikel 23 sub a (nieuw) ViO.
R410.7	Wijziging van de toelichting artikel 23 sub a (nieuw) ViO.
R410.9	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 23 ViO.
R410.10	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 23 ViO.
R410.13	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 26 ViO.
R410.15	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25 ViO.
R410.16	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25 ViO.
R410.17	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25 ViO.
R410.18	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25 en 25a ViO.
R410.19	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25 en 25a ViO.
R410.20	Wijziging van artikel 25a ViO en toevoeging van artikel 25b ViO.
R410.21	Toelichting bij artikel 25b ViO.
R410.23	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25b ViO.
R410.24	Deze uitzondering is op grond van Standaard 260.17 niet mogelijk om toe te passen.
R410.25	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25b ViO.
R410.26	Deze bepaling is reeds geadresseerd in artikel 25b ViO.
R410.27	Deze uitzondering is op grond van Standaard 260.17 niet mogelijk om toe te passen.
R410.28	<p>Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Op grond van de Code of Ethics dient overleg met het governance orgaan plaats te vinden zodra de totale vergoedingen 'represent, or are likely to represent' meer dan 15% van de totale vergoedingen van de accountantsorganisatie bedragen. In artikel 25a lid 1 ViO is gesteld dat dit overleg na drie verantwoordingsperioden dient plaats te vinden, in lijn met artikel 4 lid 3 van de EU-vo. De ViO wijkt al sinds de inwerkingtreding (2014) van de Code of Ethics op dit punt af.</li> <li>– Bij de implementatie van artikel 25a ViO was niet gekozen om, op basis van de lidstaatoptie, een kortere periode te hanteren. Op dit punt was de EU-vo gevolgd.</li> <li>– De EU-vo geldt voor organisaties van openbaar belang, daar artikel 25a ViO (jo. artikel 13 ViO) ook geldt voor een beursgenoteerde onderneming niet zijnde een organisatie van openbaar belang. Het is onwenselijk en mogelijk ook onduidelijk om voor beursgenoteerde ondernemingen niet zijnde een organisatie van openbaar belang een kortere termijn te hanteren dan voor een wettelijke controle bij een organisatie van openbaar belang. Daarnaast is een van de uitgangspunten binnen de ViO om assurance-opdrachten bij organisaties van openbaar belang en bij beursgenoteerde ondernemingen niet zijnde organisaties van openbaar belang aan dezelfde regels te onderwerpen (met uitzondering van samenloop van dienstverlening).</li> </ul>

<sup>7</sup> Zie: [Final Pronouncement: Revisions to the Fee-related Provisions of the Code | Ethics Board](#)

	<ul style="list-style-type: none"><li>- De inschatting is dat deze bedreiging van de onafhankelijkheid bij accountantsorganisaties met OOB-vergunning op dit moment niet speelt.</li></ul>
R410.30 – R410.33	<p>Besloten is om deze bepaling niet te implementeren in de ViO. Hierbij is onder meer in acht genomen:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- De wetgever heeft voor rechtspersonen bepaalt wanneer vergoedingen toegelicht moeten worden in de financiële overzichten. Deze bepalingen van de Code of Ethics zien ook toe op andere entiteiten waar de wetgever dit niet heeft voorgeschreven. De inschatting is dat dit een beperkt aantal entiteiten betreft.</li><li>- De inschatting is dat op dit moment in Nederland, voor zover bekend, geen accountantspraktijk meer dan 15% van de totale vergoedingen bij een oob of andere beursgenoteerde onderneming in rekening brengt voor het controleren of beoordelen van een jaarrekening.</li><li>- Als deze situatie zich al voordoet is sowieso een maximale termijn gesteld middels artikel 25b ViO.</li></ul>

## Bijlage 5: Consultatievragen

In deze bijlage wordt een overzicht gegeven van de vragen in dit consultatiedocument. Uiteraard ziet de NBA graag dat respondenten een reactie geven op alle vragen. Ook als slechts een beperkt aantal vragen voor u relevant zijn, ontvangt de NBA graag uw reactie.

Vraag	Paragraaf
1a Heeft u opmerkingen bij de vertaling van Standaard 220? 1b Heeft u opmerkingen bij de vertaling van de Conforming Amendments en de gerelateerde aanpassingen aan andere standaarden?	1
2 Heeft u opmerkingen bij de vertaling van Standaard 600?	2
3a Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake groep audit van artikel 9 (tekstvoorstel en toelichting)? 3b Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake de definitie van opdrachtteam (tekstvoorstel en toelichting)? 3c Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake de definitie van buitenlandse accountantspraktijk (tekstvoorstel en toelichting)? 3d Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake de definitie van gelijkwaardige opdracht van de ViO (tekstvoorstel en toelichting)?	3.1 en bijlage 2
4 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake vergoedingen van de artikelen 23, 25a en 25b van de ViO (tekstvoorstel en toelichting)?	3.2 en bijlage 3
5 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel inzake samenloop van dienstverlening van de artikelen 10, 16, 17, 18, 18a, 20, 20a, 21, 22a, 22b en de definitie van controledienst van de ViO (tekstvoorstel en toelichting)?	3.3 en bijlage 3
6 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel van de artikelen 31, 32, 38 en 38a en 48c van de ViO (tekstvoorstel en toelichting) en de definitie van opdrachtpartner?	4.1 en bijlage 3
7 Heeft u opmerkingen met betrekking tot het wijzigingsvoorstel van NV NOCLAR, NVKS, Standaard 000N en Standaard 330?	4.2
8 Kunt u zich vinden in de voorgestelde ingangsdatum?	5
9 Zijn er andere zaken waarvoor overgangsrecht noodzakelijk of gewenst is?	5

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Mercuriusplein 3  
2132 HA Hoofddorp  
Postbus 242  
2130 AE Hoofddorp

T 088 4960 301  
E [nba@nba.nl](mailto:nba@nba.nl)  
I [www.nba.nl](http://www.nba.nl)